

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO**

Vilson Itacir Albring

**PROPOSTA DE MELHORIA DO SISTEMA DE CONTROLE
GERENCIAL DA UNIDADE OPERACIONAL CENTRO
DO SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO – SESC/RS**

**Porto Alegre
2008**

Vilson Itacir Albring

**PROPOSTA DE MELHORIA DO SISTEMA DE CONTROLE
GERENCIAL DA UNIDADE OPERACIONAL CENTRO
DO SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO – SESC/RS**

Trabalho de conclusão de curso de graduação
apresentado ao Departamento de Ciências
Administrativas da Universidade Federal do Rio
Grande do Sul, como requisito parcial para a
obtenção do grau de Bacharel em Administração.
Orientador: Prof. Dr. André Luís Martinewski.

**Porto Alegre
2008**

Vilson Itacir Albring

**PROPOSTA DE MELHORIA DO SISTEMA DE CONTROLE
GERENCIAL DA UNIDADE OPERACIONAL CENTRO
DO SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO – SESC/RS**

**Trabalho de conclusão de curso de graduação
apresentado ao Departamento de Ciências
Administrativas da Universidade Federal do Rio
Grande do Sul, como requisito parcial para a
obtenção do grau de Bacharel em Administração.**

Conceito final:

Aprovado em de de

BANCA EXAMINADORA

Prof.

Orientador – Prof. Dr. André Luís Martinewski

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, aos meus pais, Genilda Albring e Adelário Albring, pelo carinho, confiança e apoio que sempre me deram. Aos meus irmãos pela amizade e respeito, à minha irmã, Delires Albring, que abriu caminhos e sempre me incentivou a entrar numa universidade federal. Aos meus sogros, Iêda Ferri e Cláudio José Ferri, pela maravilhosa recepção na sua família e pelos costumeiros incentivos.

Agradeço aos colegas que transformei em amigos na Universidade Federal do Rio Grande do Sul e aos professores que moldaram a forma como hoje eu vejo o mundo. Ao meu orientador, Prof. Dr. André Luís Martinewski, pela paciência e pelo otimismo que sempre demonstrou.

Agradeço, também, aos colegas e amigos do Serviço Social do Comércio – SESC/RS pelo auxílio e o aprendizado que me proporcionaram até aqui.

Agradeço, principalmente, à minha esposa, Cláudia Ferri, pelo carinho, ajuda e companheirismo nas horas de alegria ou mesmo nas de tristeza. À ela devo a motivação necessária para percorrer o longo caminho de uma graduação. Este trabalho eu divido com ela, que é a pessoa mais importante da minha vida.

RESUMO

O Controle Gerencial apresenta-se como a ferramenta de gestão capaz de direcionar e impulsionar os esforços individuais para alcançar os objetivos e metas globais da organização. Os esforços individuais podem ser de pessoas ou de filiais, motivo pelo qual o assunto se aplica principalmente às empresas que possuem filiais ou, no caso da organização de realização do estágio curricular, Unidades Operacionais.

A organização de realização do estágio foi o Serviço Social do Comércio – SESC – Administração Regional no Estado do Rio Grande do Sul, criado pela Confederação Nacional do Comércio - CNC, no dia 13 de setembro de 1946. É uma entidade de caráter privado, mantida e administrada pelos empresários do Comércio. É mantido por uma contribuição compulsória paga pelas empresas enquadradas nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio.

Este trabalho tem o objetivo de propor um plano de controle gerencial para a entidade, pois foi constatado que não existe uma análise efetiva dos números apresentados pelos relatórios Razão/Orçamento e de Execução Orçamentária. Para esta análise foi proposta a planilha Orçamento 2008 – Controle, que calcula a variação orçamentária em moeda corrente e em números percentuais.

Palavras-chave: Processo, Orçamento, Controle Gerencial.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Organograma SESC/RS.....	13
Figura 2 – Tela para geração do Relatório Razão/Orçamento.....	34
Figura 3 – Tela para geração do Relatório de Execução Orçamentária.....	38

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Problemas de controle abordados em cada um dos tipos de Ação de Controle.....	23
--	----

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1.1 IDENTIFICAÇÃO DO PROBLEMA	11
1.2 OBJETIVO GERAL	12
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	12
1.4 JUSTIFICATIVA	12
2 DESCRIÇÃO DA EMPRESA.....	13
2.1 HISTÓRICO	13
2.2 ATUAÇÃO.....	13
2.3 ORGANOGRAMA	13
2.4 ESTRUTURA FÍSICA DA EMPRESA	15
2.5 NATUREZA JURÍDICA	17
3 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....	18
3.1 A LITERATURA SOBRE CONTROLE	18
3.1.1 Estratégias de controle	20
3.1.2 A estratégia em nível corporativo	21
3.2 TIPOS DE AÇÕES DE CONTROLE	21
3.2.1 Constrangimentos Comportamentais	21
3.2.2 Autorizações Prévias	22
3.2.3 Ação de Responsabilização	22
3.2.4 Redundância	22
3.3 AÇÕES DE CONTROLE E OS CONTROLES DE PROBLEMAS.....	23

3.4 ORÇAMENTO PÚBLICO - CONCEITO E PRINCÍPIOS	24
3.4.1 Espécies de orçamento	27
3.4.2 Orçamento Tradicional x Orçamento-Programa	29
3.5 CONCEITUAÇÃO DE PROGRAMA, ATIVIDADE E PROJETO	30
3.6 ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO-PROGRAMA.....	30
3.7 O CICLO ORÇAMENTÁRIO	31
3.8 CONTROLE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA	31
4 MÉTODO DE PESQUISA	33
5 SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL DO SESC CENTRO.....	34
5.1 RAZÃO/ORÇAMENTO	35
5.2 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	38
6 ANÁLISE E SUGESTÕES DE CONTROLES GERENCIAIS	42
6.1 ANÁLISE DO RELATÓRIO RAZÃO/ORÇAMENTO	42
6.2 ANÁLISE DO RELATÓRIO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	42
6.3 SUGESTÃO DE PLANILHA DE CONTROLE ORÇAMENTÁRIO	43
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
BIBLIOGRAFIA	46
ANEXO I – DIVISÃO DOS CAMPOS PROGRAMA E ATIVIDADE	47
ANEXO II – RELATÓRIO RAZÃO/ORÇAMENTO.....	53
ANEXO III – RELATÓRIO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	59
ANEXO IV – PLANILHA ORÇAMENTO 2008 - CONTROLE	65

INTRODUÇÃO

Componente essencial de uma empresa, o sistema de controle gerencial apresenta-se como a ferramenta de gestão capaz de direcionar e impulsionar os esforços individuais para alcançar os objetivos e metas globais da organização. A estrutura de controle compreende o sistema de medidas, o sistema de informações e o sistema de incentivos. Esta estrutura deve ser um instrumento para resolver as inadequações dos sistemas de controle em uso, induzindo as organizações à otimização de seus desempenhos e intensificando a competitividade. Desta forma a cooperação individual é aumentada, a sub-otimização é minimizada e as reações rápidas às condições de constante mudança são estimuladas.

Para um efetivo controle gerencial em uma empresa é necessária a descentralização de tarefas e, principalmente, de autoridade. A delegação de autoridade permite que os executivos de topo se dediquem mais a assuntos estratégicos, deixando as operações do dia-a-dia com os gerentes das suas unidades operacionais, ou simplesmente suas filiais. Com isso as decisões tendem a ganhar agilidade, podendo ocorrer redução de custos administrativos, melhoria no atendimento a clientes e, conseqüentemente, reforço na sua posição competitiva.

Como a direção não exerce mais ingerência direta sobre as decisões e ações são necessárias medidas para o acompanhamento e controle daquilo que ocorre nas operações quotidianas das unidades. Assim surgem os sistemas de controles gerencial, com ênfase em medidas de desempenho.

O processo de controle compreende a formulação de objetivos, o orçamento e a avaliação de desempenho. O contexto organizacional compreende a estrutura da organização, a estratégia, as pessoas e as relações entre elas, assim como a cultura organizacional, enquanto o contexto social compreende o mercado e o setor competitivo, o país e sua sociedade, com todos os seus valores, aspectos culturais e políticos.

Num sistema de controle eficaz, o critério primário é a congruência de metas. Um grau ótimo de controle não é nem muito folgado, para não induzir o caos, nem muito apertado para não ter uma burocracia sufocante.

Para que o sistema de controle compreenda os indicadores de controle, o sistema de informações e os incentivos, é necessária a determinação das metas, objetivos, estratégias para atingir os objetivos, incluindo os orçamentos, e a medição do desempenho e sua avaliação.

Primeiramente, neste trabalho, caracteriza-se a empresa e seu ambiente, descrevendo o seu histórico, sua atuação e sua estrutura. Depois de feita a caracterização, apresenta-se a situação problemática da empresa e a justificativa do tema a ser tratado neste trabalho, determinando a importância, relevância e oportunidade para a empresa e para o aluno. Também são mostrados o objetivo geral e os específicos para atingir o resultado a que se propõe o trabalho. Na revisão da literatura sintetizam-se conceitos que irão auxiliar e apoiar nas análises e nas considerações do trabalho.

1.1 IDENTIFICAÇÃO DO PROBLEMA

Com um mercado cada vez mais competitivo sabe-se que uma eficiente coleta de dados, controle gerencial e análise de desempenho são fundamentais para a empresa. Na empresa observou-se que não existe uma eficiente coleta de dados e análise dos resultados dos processos críticos. Existe uma falta de cultura de controle gerencial na Empresa, ocasionando assim falhas de informações e de resultados.

Depois de analisada a empresa, seus processos e controles pode-se observar que existem algumas falhas, de onde se questionam alguns pontos:

A empresa possui uma confiável coleta de dados?

A partir dessa coleta é feita uma análise desses dados?

1.2 OBJETIVO GERAL

Propor melhorias para o sistema de controle gerencial na Unidade Operacional (UO) Centro, do Serviço Social do Comércio - SESC, visando melhorar o controle em setores-chave e em processos críticos da empresa, otimizando assim o seu desempenho.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a) Controlar os processos críticos da Unidade Operacional (UO);
- b) Analisar o desempenho orçamentário dos processos críticos; e
- c) Sugerir uma forma mais eficaz de controle gerencial.

1.4 JUSTIFICATIVA

Acredita-se que será de suma importância para a UO Centro e para o aluno realizar uma análise do controle gerencial da empresa, verificar a análise dos dados e, assim, contribuir para o aprimoramento da gestão na empresa.

Seria extremamente viável para a empresa apoderar-se destas ferramentas, uma vez que, tendo sob controle sua gerência, a empresa poderá organizar e analisar de forma mais efetiva suas informações.

Depois de terminada a investigação, vê-se uma grande chance de implantar o projeto, pois este sistema de controle poderá trazer muitos benefícios para a entidade.

2 DESCRIÇÃO DA EMPRESA

Neste capítulo apresenta-se a contextualização da empresa, através de seu histórico, atuação e estrutura.

2.1 HISTÓRICO

Criado pela Confederação Nacional do Comércio - CNC, nos termos do Decreto-Lei nº. 9853, de 13 de setembro de 1946, sob a inspiração da Carta da Paz Social, elaborada pelos representantes das classes produtoras na histórica reunião de Teresópolis, de 1º a 6 de maio de 1945, o Serviço Social do Comércio - SESC é uma entidade de caráter privado, mantida e administrada pelos empresários do Comércio. É mantido por uma contribuição compulsória paga pelas empresas enquadradas nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio. A alíquota de contribuição é de 1,5% sobre o valor total da folha de pagamento e o valor é dividido entre as entidades de todos os Estados brasileiros.

2.2 ATUAÇÃO

Em todo o território brasileiro, com autonomia em cada Unidade da Federação.

2.3 ORGANOGRAMA

O SESC/RS - Serviço Social do Comércio Administração Regional no RS – possui níveis hierárquicos muito bem definidos, conforme o organograma a seguir:

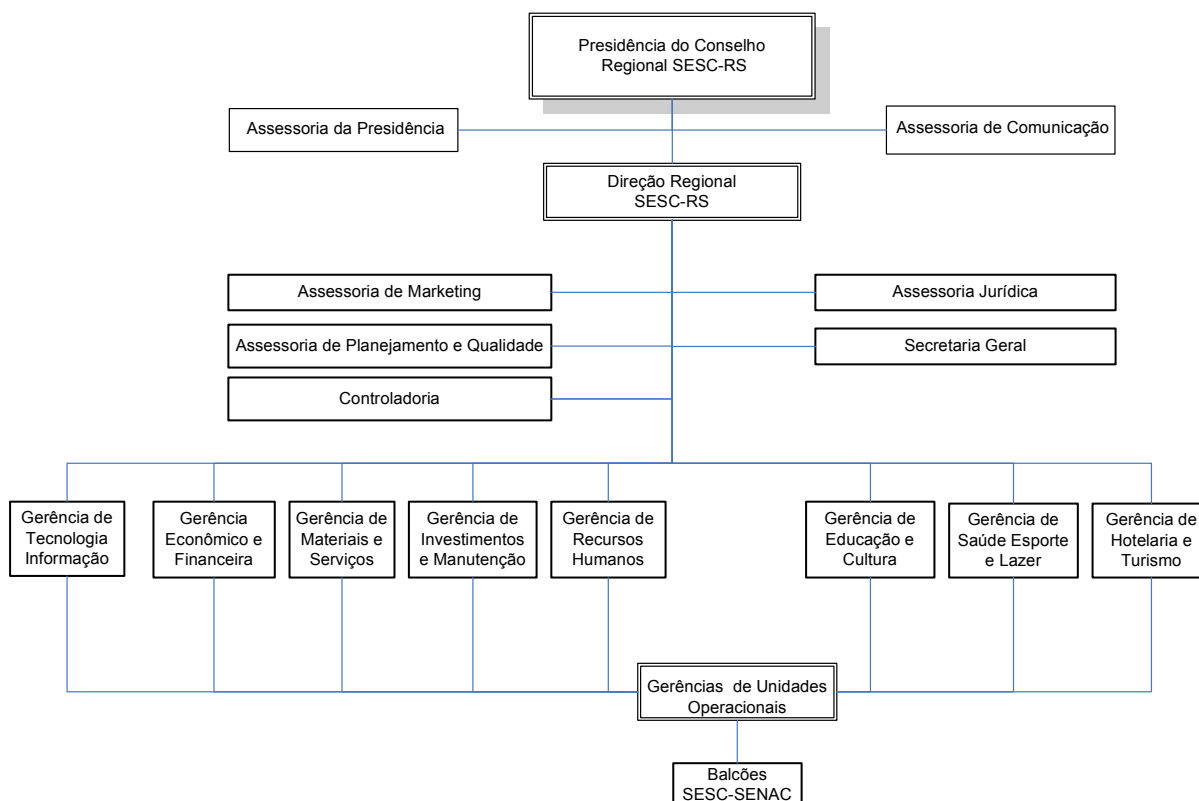


Figura 1 – Organograma SESC/RS

O SESC/RS é subordinado a FECOMÉRCIO – Federação do Comércio de Bens e Serviços do Estado do Rio Grande do Sul – e tem a Direção Regional como seu órgão administrador. A entidade possui três assessorias:

- Assessoria Jurídica;
- Assessoria de Marketing; e
- Assessoria de Planejamento e Qualidade.

Possui também um setor de Controladoria e uma Secretaria Geral. Dando suporte à Direção Regional e às Unidades Operacionais (UOs) como uma área-meio, possui oito gerências:

- Gerência de Tecnologia da Informação;

- Gerência Econômico-Financeira;
- Gerência de Materiais e Serviços;
- Gerência de Investimento e Manutenção;
- Gerência de Recursos Humanos;
- Gerência de Educação e Cultura;
- Gerência de Saúde, Esporte e Lazer; e
- Gerência de Hotelaria e Turismo.

Possui ainda, em algumas cidades onde não possui Unidade, ilhas de atendimento em parceria com o Serviço Nacional do Comércio – SENAC, que são os Balcões SESC/SENAC.

2.4 ESTRUTURA FÍSICA DA EMPRESA

O Serviço Social do Comércio - Administração Regional no Estado do Rio Grande do Sul tem a sua sede no bairro Centro da cidade de Porto Alegre. Conta atualmente com:

- 37 (trinta e sete) Unidades Operacionais (UOs);
- 3 (três) hotéis; e

- 14 (catorze) Balcões de Atendimento em parceria com o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC em cidades menores que não contam com suas Unidades.

O SESC/RS está também presente na área da saúde com o programa OdontoSESC, que atualmente conta com:

- 58 (cinquenta e oito) gabinetes odontológicos;
- 1 (uma) unidade móvel de saúde – trailer; e
- 3 (três) carretas odontológicas - carrocerias de caminhão que possuem 3

(três) consultórios em cada uma delas.

Na área de alimentação o SESC/RS conta com:

- 6 (seis) restaurantes;
- 6 (seis) lanchonetes; e
- 1 (uma) cafeteria.

Na área de educação conta com 14 (catorze) escolas Infantis.

Na área de cultura possui:

- 6 (seis) teatros;
- 9 (nove) bibliotecas; e
- 5 (cinco) bibliotecas itinerantes que funcionam dentro de caminhões.

Para o desenvolvimento de suas atividades na área de esportes, possui:

- 6 (seis) ginásios;
- 6 (seis) quadras poliesportivas;
- 2 (dois) campos de futebol;
- 4 (quatro) campos de futebol sete;
- 2 (dois) campos de grama sintética;
- 3 (três) quadras de futebol de areia;
- 2 (duas) quadras de tênis;
- 2 (duas) canchas de bocha;
- 3 (três) paredes de escalada;
- 1 (um) parque aquático com:

- * piscina olímpica
- * piscinas adulto e infantil
- * 2 (duas) piscinas térmicas
- * quadra de *paddle*
- * 30 (trinta) academias de ginástica e musculação.

A Unidade Operacional estudada é o SESC Centro que se localiza no centro de Porto Alegre e conta com:

- 7 (sete) consultórios odontológicos;
- 1 (uma) academia;
- 2 (dois) restaurantes - sendo um deles terceirizado;
- 1 (uma) cafeteria; e
- 1 (um) teatro com capacidade para 298 pessoas.

2.5 NATUREZA JURÍDICA

Segundo a Gerente Econômico-Financeira, Sandra Regina Casarotto Lindorfer, o SESC é uma empresa privada de caráter público. Isso se deve ao fato de a entidade contar mensalmente com uma contribuição compulsória calculada sobre o valor total da folha de pagamento das empresas de comércio e serviços, e repassada pelo Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS. Por esse motivo a entidade é obrigada a seguir uma forma de Orçamento-Programa, espécie mais comum na administração pública.

3 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

3.1 A LITERATURA SOBRE CONTROLE

Para Anthony e Govindarajan (2006), sistemas são maneiras preestabelecidas de desempenhar uma atividade ou um conjunto de atividades. Existem sistemas de controle de muitos tipos de atividades; o sistema usado pela Administração para controlar as atividades da organização tem o nome de sistema de controle gerencial.

Segundo os autores, controle gerencial é o processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que obedeçam às estratégias adotadas. O controle gerencial está situado entre a formulação da estratégia – processo pelo qual são decididos os objetivos de uma organização e as formas para atingir esses objetivos - e o controle de tarefas – processo de assegurar que as tarefas sejam cumpridas eficaz e eficientemente. Inclui várias atividades, como: planejar o que a organização deve fazer, coordenar as atividades de várias partes da organização, avaliar e comunicar a informação, decidir se deve ser tomada uma decisão, ou que decisão tomar, e influenciar as pessoas para que alterem seu comportamento. A sua finalidade é assegurar que as estratégias sejam obedecidas de forma que os objetivos da organização sejam atingidos.

De acordo com Gomes e Amat (1999), o processo de controle requer a obtenção de informação que possibilite a formulação de diretrizes e a mensuração do resultado nos mesmos moldes. Esta informação pode fazer referência à evolução

do contexto social global, à evolução do setor e à evolução da própria organização. De posse da informação relevante, coletada e selecionada pelo sistema de informações, é possível a tomada de decisões – tentar antecipar o que pode acontecer - e a avaliação do comportamento de cada responsável – análise do que efetivamente ocorreu.

Para os autores, o controle pode ser considerado a partir de duas perspectivas: uma perspectiva estratégica e uma perspectiva organizacional. Na primeira, trata-se de facilitar a adaptação estratégica da organização em seu contexto social; na segunda, trata-se de assegurar que toda a organização se orienta conjuntamente na direção dos objetivos da administração. O controle estratégico refere-se ao desenho de instrumentos e ao exercício de ações que estão orientados à manutenção e à melhora contínua da posição competitiva da organização. O controle organizacional, por outro lado, refere-se ao desenho de instrumentos e ao exercício de ações que estejam direcionadas a influenciar no comportamento das pessoas que fazem parte da organização para que atuem de acordo com os objetivos da administração.

Com base nestas observações e considerando as possíveis combinações entre os elementos integrantes de um sistema de controle, é proposta a classificação dos sistemas de controle de Gomes e Amat (1999). Esta classificação propõe uma tipologia de controles: informais, burocráticos, por resultados e *ad-hoc*.

O controle de gestão que está baseado na utilização de mecanismos de controle informais é também baseado na liderança do gerente (que pode ser o proprietário), na centralização das decisões, na delegação de autoridade baseada na amizade pessoal e no desenvolvimento de uma cultura que promova a lealdade e a confiança. Tal tipo de controle encontra limitações quando a empresa se volta para um ambiente de maior competição, aumenta sua dimensão ou surgem ameaças à figura do líder. Seu maior risco é a fidelidade ao líder sobrepujar os requerimentos de eficácia e inovação necessários aos tempos atuais.

O controle burocrático é comum de ser encontrado em ambientes estáveis e pouco competitivos. Baseia-se em regras e normas rígidas, com predomínio de medidas financeiras, com uma forte estrutura funcional, com limitado grau de

autonomia. Como consequência, tende a gerar e manter uma cultura organizacional avessa à mudança. É próprio da administração pública.

O controle por resultados é largamente utilizado em contextos sociais muito competitivos e é fortemente baseado em controles financeiros. Nestes tipos de organizações é feita a opção pela descentralização através do desenvolvimento de centros de responsabilidade – unidade da organização sob supervisão de um executivo responsável por suas atividades - que são avaliados com base nos resultados apresentados. Esta descentralização aumenta o grau de autonomia, responsabilidade e discricionariedade e, portanto, a necessidade de controle. Geralmente associado a empresas de grande porte, obriga-se, por isto, à formalização dos procedimentos, e a utilização de técnicas padronizadas que facilitam o controle. Da mesma maneira que o controle burocrático, dá grande ênfase ao controle financeiro, entretanto, neste caso, ele é mais abrangente e não se limita aos registros contábeis. Os sistemas de controle utilizados encontram-se fortemente baseados na estratégia traçada pelos responsáveis pelos centros, nas diretrizes emanadas da alta direção e nos incentivos ligados aos resultados alcançados pelos centros.

Por último, o controle *ad-hoc* baseia-se na utilização de instrumentos não-formais que promovam o autocontrole. São próprios de ambientes dinâmicos e complexos, valendo-se de estruturas descentralizadas. Embora possam utilizar medidas financeiras, estas organizações realizam atividades que dificultam a formalização dos procedimentos e de comportamentos por não possuírem características repetitivas e cujos fatores críticos não são de caráter financeiro. Exemplos podem ser encontrados nas empresas de alta tecnologia, centros de pesquisa e desenvolvimento ou departamentos de marketing.

3.1.1 Estratégias de controle

Sistemas de controle gerencial são instrumentos de atuação balizada por estratégias. Para Anthony e Govindarajan (2006), a estratégia, originalmente um termo militar, descreve a direção geral em que uma organização planeja mover-se para atingir seus objetivos. Qualquer organização bem administrada tem uma ou mais estratégias, embora, muitas vezes, estas não estejam explícitas. Uma empresa

determina suas estratégias comparando suas capacidades fundamentais com as oportunidades da sua produção.

Para os autores, as estratégias são planos para atingir os objetivos e diferem de organização para organização, portanto, os controles devem ser projetados para as necessidades específicas das estratégias adotadas. Estratégias diferentes requerem diferentes prioridades de tarefas, diferentes fatores essenciais para o sucesso e diferentes capacidades, perspectivas e comportamentos. Por isso, a preocupação constante, na idealização de sistemas de controle, deve estar na determinação se o comportamento a que o sistema induz é aquele adequado à estratégia. Embora os enfoques estratégicos sejam diferentes nos diferentes níveis hierárquicos, há uma necessidade clara de consciência de todas as estratégias das unidades e de toda a empresa.

3.1.2 A estratégia em nível corporativo

Anthony e Govindarajan (2006) afirmam que a estratégia corporativa, cada vez mais difundida nas organizações, preocupa-se mais com a questão de *onde competir* do que *como competir* em determinada atividade; a estratégia de *como competir* é uma estratégia de nível de unidade da organização. Em um nível corporativo, as preocupações são a definição das atividades que a empresa participará e a distribuição dos recursos entre essas atividades. A análise das estratégias corporativas resulta em decisões de atividades a serem adicionadas à organização, atividades a serem preservadas, atividades às quais deve ser dada ênfase, atividades para as quais a ênfase deve ser diminuída e atividades que devem ser abandonadas.

3.2 TIPOS DE AÇÕES DE CONTROLE

Para Merchant (1998), as ações de controle tomam quatro formas básicas: constrangimentos comportamentais, autorizações prévias, ação de responsabilização e redundância.

3.2.1 Constrangimentos Comportamentais

Os constrangimentos comportamentais são uma forma negativa de ação de

controle. Eles tornam impossível, ou pelo menos mais difícil para as pessoas fazerem coisas que não deveriam ser feitas. Os constrangimentos podem ser aplicados fisicamente ou administrativamente.

A maioria das empresas usa múltiplas formas de constrangimentos físicos, incluindo fechaduras em mesas, senhas em computadores e limitações de acesso a áreas onde valiosos inventários e informações sensíveis são mantidos. Alguns dispositivos de constrangimentos comportamentais são tecnicamente sofisticados, como leitores magnéticos de cartões de identificação e leitores de impressões digitais.

Constrangimentos administrativos podem também ser usados para limitar a capacidade do indivíduo de desempenhar o todo ou parte de atos específicos. Uma forma comum de controle administrativo envolve a restrição ao poder de decisão, como, por exemplo, a definição de limites de valor para compras diretas, sem passar pelo setor de compras.

3.2.2 Autorizações Prévias

As autorizações prévias são a segunda forma de ação de controle. Estas autorizações envolvem o exame dos planos de ação do indivíduo que está sendo controlado. Os autorizadores podem aprovar ou desaprovar as ações propostas, solicitar modificações ou pedir um plano mais cuidadosamente elaborado antes de uma aprovação final ser concedida.

3.2.3 Ação de Responsabilização

Uma terceira forma de ação de controle, a ação de responsabilização, envolve a exploração da responsabilidade dos trabalhadores pelas ações que eles tomam. A implementação dos controles de ação de responsabilização requer a definição de quais ações são aceitáveis ou não, a comunicação destas definições aos empregados, a observação ou monitoramento do que acontece e a premiação das boas ações ou punção das ações que se afastem do aceitável.

3.2.4 Redundância

Uma quarta forma de ação de controle é a redundância. Redundância envolve designar mais pessoas (ou máquinas) para uma determinada tarefa que é teoricamente necessária, ou ao menos ter retorno destas pessoas para aumentar a probabilidade de que a tarefa será realizada. Redundância é comum em instalações de computadores e de segurança e outras operações críticas, mas é raramente usada em outras áreas.

3.3 AÇÕES DE CONTROLE E OS CONTROLES DE PROBLEMAS

Ainda para Merchant (1998), as ações de controle funcionam porque elas, como os outros tipos de controles, abordam um ou mais controles de problemas. A tabela abaixo mostra os tipos de problemas abordados por cada uma das ações de controle.

Constrangimentos comportamentais são principalmente efetivos na eliminação de problemas motivacionais. Indivíduos que poderiam querer fazer coisas indesejáveis podem ser impedidos de fazê-las.

Autorizações prévias podem resolver todos os três problemas, pois elas muitas vezes envolvem comunicações dos superiores aos indivíduos controlados, contribuindo para diminuir a falta de direção. Elas podem oferecer motivação, uma vez que uma ameaça iminente de revisão geralmente leva a um cuidado extra na preparação de uma proposta ou um plano de despesas. Elas também podem atenuar os potencialmente onerosos efeitos das limitações pessoais, pois um bom autorizador pode adicionar perícia se ela for necessária. As autorizações podem evitar erros ou o acontecimento de outras ações nocivas.

Ações de responsabilidade também podem resolver todos os controles de problemas. As disposições de ações desejadas podem ajudar a fornecer a direção e atenuar os tipos de limitações pessoais, devido a competências insuficientes ou falta de experiência. As premiações ou as punições podem proporcionar motivação.

A redundância é o mais limitado destes controles na sua aplicação. Pode ser efetiva em auxiliar a realizar uma missão especial se houver alguma dúvida se a pessoa designada para a tarefa está motivada a desempenhá-la satisfatoriamente, e

se ela é capaz de fazê-la.

Tabela 1 – Problemas de controle abordados em cada um dos tipos de Ação de Controle:

Tipo de Ação de Controle	PROBLEMAS DE CONTROLE		
	Falta de orientação	Problemas motivacionais	Limitações pessoais
Constrangimentos comportamentais		X	
Autorizações prévias	X	X	X
Ação de responsabilização	X	X	X
Redundância		X	X

3.4 ORÇAMENTO PÚBLICO - CONCEITO E PRINCÍPIOS

O Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), na sua Portaria 117/98, define Orçamento Público como um documento legal contendo a previsão de receitas e a estimativa de despesas a serem realizadas por um Governo em um determinado exercício - geralmente um ano.

Os primeiros Orçamentos que se têm notícia eram os chamados orçamentos tradicionais, que se importavam apenas com o gasto. Eram meros documentos de previsão de receita e autorização de despesas sem nenhum vínculo com um sistema de planejamento governamental. Simplesmente se fazia uma estimativa de quanto se ia arrecadar e decidia-se o que comprar, sem nenhuma prioridade ou senso distributivo na alocação dos recursos públicos.

O Orçamento evoluiu ao longo da história para um conceito de Orçamento-Programa, segundo o qual o orçamento não é apenas um mero documento de previsão da arrecadação e autorização do gasto, mas um documento legal que contém programas e ações vinculados a um processo de planejamento público, com objetivos e metas a alcançar no exercício.

O Orçamento Público no Brasil (Orçamento Geral da União - OGU) inicia-se com um texto elaborado pelo Poder Executivo e entregue ao Poder Legislativo para

discussão, aprovação e conversão em lei. O documento contém a estimativa de arrecadação das receitas federais para o ano seguinte e a autorização para a realização de despesas do Governo. Porém, está atrelado a um forte sistema de planejamento público das ações a realizar no exercício.

O OGU é constituído de três peças em sua composição: o Orçamento Fiscal, o Orçamento da Seguridade Social e o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais Federais.

Existem princípios básicos que devem ser seguidos para elaboração e controle dos Orçamentos Públicos, que estão definidos no caso brasileiro na Constituição, na Lei 4.320/64, no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na recente Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Constituição Federal de 1988 atribui ao Poder Executivo a responsabilidade pelo sistema de Planejamento e Orçamento, e a iniciativa dos seguintes projetos de lei;

- Plano Plurianual (PPA)
- Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)
- Lei de Orçamento Anual (LOA)

O PPA é a lei que define as prioridades do Governo pelo período de 4 (quatro) anos. O projeto de lei do PPA deve ser enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto do primeiro ano de seu mandato (4 meses antes do encerramento da sessão legislativa).

De acordo com a Constituição Federal, o PPA deve conter diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

A LDO é a lei anterior à lei orçamentária, que define as metas e prioridades em termos de programas a executar pelo Governo. O projeto de lei da LDO deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional até o dia 15 de abril de cada ano (8 meses e meio antes do encerramento da sessão legislativa).

De acordo com a Constituição Federal, a LDO estabelece as metas e prioridades para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração do orçamento (Lei Orçamentária Anual), dispõe sobre alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras de fomento.

Com base na LDO aprovada a cada ano pelo Poder Legislativo, a Secretaria de Orçamento Federal, órgão do Poder Executivo, consolida a proposta orçamentária de todos os órgãos dos Poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário) para o ano seguinte no Projeto de Lei encaminhado para discussão e votação no Congresso Nacional.

Por determinação constitucional, o Governo é obrigado a encaminhar o Projeto de Lei Orçamentária Anual ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto de cada ano (4 meses antes do encerramento da sessão legislativa). Acompanha o projeto uma Mensagem do Presidente da República, na qual é feito um diagnóstico sobre a situação econômica do país e suas perspectivas.

A Lei Orçamentária Anual disciplina todos os programas e ações do governo federal no exercício. Nenhuma despesa pública pode ser executada sem estar consignada no Orçamento. No Congresso, deputados e senadores discutem na Comissão Mista de Orçamentos e Planos a proposta orçamentária (projeto de lei) enviada pelo Poder Executivo, fazendo modificações que julgar necessárias, por meio de emendas, votando ao final o projeto.

A Constituição determina que o Orçamento deve ser votado e aprovado até o final de cada Legislatura (dia 15 de dezembro de cada ano). Depois de aprovado, o projeto é sancionado e publicado pelo Presidente da República, transformando-se na Lei Orçamentária Anual.

A Lei Orçamentária Anual – LOA – estima as receitas e autoriza as despesas do Governo de acordo com a previsão de arrecadação. Se durante o exercício financeiro houver necessidade de realização de despesas acima do limite que está previsto na Lei, o Poder Executivo submete ao Congresso Nacional um novo projeto de lei solicitando crédito adicional.

Por outro lado, a necessidade de contenção dos gastos obriga o Poder Executivo muitas vezes a editar Decretos com limites orçamentários e financeiros para o gasto, abaixo dos limites autorizados pelo Congresso. São os intitulados Decretos de Contingenciamento, que limitam as despesas abaixo dos limites aprovados na lei orçamentária.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF – aprovada em 2000 pelo Congresso Nacional, introduziu responsabilidades para o administrador público em relação aos Orçamentos da União, dos Estados e Municípios, como o limite de gastos com pessoal, por exemplo. A LRF instituiu a disciplina fiscal para os três Poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário, estendendo também a disciplina aos Orçamentos de Estados e Municípios.

3.4.1 Espécies de orçamento

3.4.1.1 Orçamento clássico ou tradicional

O orçamento tradicional ou clássico era aquele onde constavam apenas a fixação da despesa e a previsão da receita, sem nenhuma espécie de planejamento das ações do governo. Era peça meramente contábil-financeira, um documento de previsão de receita e de autorização de despesas.

Neste tipo de orçamento não havia preocupação com a realização dos programas de trabalho do governo, preocupando-se apenas com as necessidades dos órgãos públicos para realização das suas tarefas, sem se questionar sobre objetivos e metas.

3.4.1.2 Orçamento de desempenho ou por realizações

Uma evolução do orçamento clássico foi o chamado orçamento de desempenho ou por realizações. Neste tipo de orçamento, o gestor começa a se preocupar com o resultado dos gastos e não apenas com o gasto em si, ou seja, preocupa-se agora em saber as coisas que a entidade faz e não as coisas que a entidade compra.

3.4.1.3 Orçamento-Programa

A adoção do orçamento-programa na esfera federal foi efetivada em 1964, a partir da edição da Lei nº 4.320. O Decreto-Lei nº 200, de 23/2/67, menciona o orçamento-programa como plano de ação do Governo Federal, quando, em seu art. 16, determina: “em cada ano será elaborado um orçamento-programa que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizado no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual”.

O orçamento-programa está intimamente ligado ao Sistema de Planejamento e aos objetivos que o Governo pretende alcançar, durante um período determinado de tempo.

O orçamento-programa pode ser definido como sendo um plano de trabalho expresso por um conjunto de ações a realizar e pela identificação dos recursos necessários à sua execução. Como se observa, o orçamento-programa não é apenas documento financeiro, mas, principalmente, instrumento de operacionalização das ações do governo, viabilizando seus projetos, atividades e operações especiais em consonância com os planos e diretrizes estabelecidos, oferecendo destaque às seguintes vantagens:

- a) melhor planejamento de trabalho;
- b) maior precisão na elaboração dos orçamentos;
- c) melhor determinação das responsabilidades;
- d) maior oportunidade para redução dos custos;
- e) maior compreensão do conteúdo orçamentário por parte do Executivo, do Legislativo e do público;
- f) facilidade para identificação de duplicação de funções;
- g) melhor controle da execução do programa;
- h) identificação dos gastos e realizações por programa e sua comparação em termos absolutos e relativos;

i) apresentação dos objetivos e dos recursos da instituição e do inter-relacionamento entre custos e programas; e

j) ênfase no que a instituição realiza e não no que ela gasta.

3.4.1.4 Orçamento de base zero ou por estratégia

Técnica utilizada para a confecção do orçamento-programa, consiste basicamente em uma análise crítica de todos os recursos solicitados pelos órgãos governamentais. Neste tipo de abordagem, na fase de elaboração da proposta orçamentária, haverá um questionamento acerca das reais necessidades de cada área, não havendo compromisso com qualquer montante inicial de dotação.

3.4.2 Orçamento Tradicional x Orçamento-Programa

Existem algumas importantes diferenças entre os orçamentos tradicionais, utilizados por empresas do setor privado, e os Orçamentos-Programa, utilizado por entidades públicas ou por entidades privadas equiparadas a públicas, assim como o SESC.

3.4.2.1 O Orçamento Tradicional

Este tipo de orçamento não é baseado em uma programação, ou seja, ele distribui recursos segundo os objetos de gasto (pessoal e material de consumo). Desta forma força os diferentes setores públicos a pressionarem a administração superior em busca de maiores recursos, fazendo com que os responsáveis superiores, no intuito de adequar a despesa à estimativa de receita ou de superestimarem as receitas, façam cortes indiscriminados no montante dos recursos solicitados para atender às pressões nas despesas. Esta forma de orçamento também tende a não incentivar a busca da economicidade por parte do administrador, já que não possui mecanismos de controle de custos dos produtos oferecidos.

3.4.2.2 O Orçamento-Programa

É uma forma de orçamento que atribui recursos para o cumprimento de determinados objetivos e metas, e não para um conjunto de compras e pagamentos,

atribuindo responsabilidade ao administrador e permitindo interdependência e conexão entre os diferentes programas do trabalho. Permite, ainda, mobilizar recursos com razoável antecedência, identificar duplicidade de esforços e controlar os custos dos produtos oferecidos pelo governo à sociedade.

3.5 CONCEITUAÇÃO DE PROGRAMA, ATIVIDADE E PROJETO

O Orçamento Público atualmente utilizado é subdividido em programas, atividades e projetos. Os autores Piscitelli, Timbó e Rosa (2006) assim conceituam estas subdivisões:

Programa: é o instrumento de atuação governamental, o qual articula um conjunto de ações que concorrem para um objetivo comum preestabelecido, mensurado por indicadores constantes no Plano Plurianual, visando à solução de um problema ou atendimento de uma necessidade ou demanda da sociedade.

Atividade: é o conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo.

Projeto: é o conjunto de operações limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo; é mais associado à quantificação de metas e, geralmente, dá origem a uma atividade e concorre para a expansão e/ou aperfeiçoamento de atividades já existentes.

3.6 ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO-PROGRAMA

Identificam-se, na elaboração de um orçamento-programa, algumas fases nítidas e necessárias, quais sejam:

- a) Determinação da situação identificação dos problemas existentes.
- b) Diagnóstico da situação identificação das causas que concorrem para o aparecimento dos problemas.
- c) Apresentação das soluções: identificação das alternativas viáveis para solucionar os problemas.

- d) Estabelecimento das prioridades: ordenamento das soluções encontradas.
- e) Definição dos objetivos: estabelecimento do que se pretende fazer e o que se conseguirá com isso.
- f) Determinação das tarefas: identificação das ações necessárias para atingir os objetivos.
- g) Determinação dos recursos: arrolamento dos meios: recursos humanos, materiais, técnicos, institucionais e serviços de terceiros necessários.
- h) Determinação dos meios financeiros: expressão monetária dos recursos alocados.

3.7 O CICLO ORÇAMENTÁRIO

O ciclo orçamentário, também conhecido como processo orçamentário, pode ser definido como um processo de caráter contínuo e simultâneo, através do qual se elabora, aprova, executa, controla e avalia a programação de dispêndios do setor público nos aspectos físico e financeiro. Logo, o ciclo orçamentário corresponde ao período de tempo em que se processam as atividades típicas do orçamento público, desde sua concepção até a apreciação final.

3.8 CONTROLE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

O controle exerce na administração sistêmica papel fundamental no desempenho eficaz de qualquer organização. É através dele que podem ser detectados eventuais desvios ou problemas que ocorrem durante a execução de um trabalho, possibilitando a adoção de medidas corretivas para que o processo se reorienta na direção dos objetivos traçados pela organização. Na Administração Pública a importância do controle foi destacada, principalmente, com o advento da Reforma Administrativa de 1969. Assim, o art. 6º do Decreto-Lei nº 200/67 o coloca, ao lado do planejamento, entre os cinco princípios fundamentais que norteiam as atividades da Administração Federal.

Evidentemente, o controle não é fim em si mesmo e, dentro desse espírito, os controles puramente formais ou cujo custo seja superior ao risco devem ser

abandonados, não só em atendimento ao art. 14 do Decreto-Lei nº 200, mas também à política de desburocratização do Governo.

De acordo com o que dispõe o art. 75 da Lei nº 4.320/64, o controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores público; e

III - o cumprimento do programa de trabalho, expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Os dois primeiros itens expressam a preocupação jurídico-legal ou formal do controle, por influência do orçamento tradicional. O inciso I apresenta a abrangência do controle, definindo sua universalidade – todos os atos que resultem a arrecadação da receita e a realização da despesa. Já o inciso II individualiza o objeto do controle, recaindo, desta forma, sobre cada agente da Administração. O último inciso já demonstra a preocupação com o controle do Orçamento-Programa, dado que o objetivo é avaliar o cumprimento das ações constantes do orçamento – programas de trabalho –, avaliando a realização de obras e prestação de serviços.

4 MÉTODO DE PESQUISA

O presente trabalho é um estudo de caso que tem a documentação da empresa como fonte de evidência. Para Yin (2005) este tipo de fonte de evidência é estável pois pode ser revisada inúmeras vezes, é discreta pois não foi criada como resultado do estudo de caso, é exata pois contém nomes, referências e detalhes exatos de um evento e, finalmente, é tem ampla cobertura pois cobre um longo espaço de tempo, muitos eventos e muitos eventos distintos.

O método de pesquisa é qualitativo pois, segundo Staw (1977, *apud* ROESCH, 2005, p 146), é o mais apropriado para a avaliação formativa, quando se trata de melhorar a efetividade de um programa ou plano.

O trabalho apresentará o sistema de controle gerencial da entidade, analisará os pontos fortes e fracos do modelo proposto para o estudo de caso em questão e sugerirá uma adequação do sistema de controle gerencial à realidade da entidade.

A análise de dados, que para Yin (2005), consiste em examinar, categorizar, classificar, testar ou, do contrário, recombinar evidências quantitativas para tratar as proposições iniciais de um estudo, será apresentada antecipadamente às considerações finais.

5 SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL DO SESC CENTRO

Conforme citado na descrição da empresa, o Serviço Social do Comércio – SESC/RS possui autonomia na definição do investimento dos seus recursos, tanto das receitas próprias quanto da receita compulsória. No final de cada exercício existe a elaboração do orçamento de cada UO para o próximo ano e, após avaliação da Direção Regional e após possíveis ajustes ele é aprovado. Além disso, é cobrado das UOs um percentual de crescimento sustentado, ou seja, deve haver um retorno mínimo sobre o valor investido; este percentual varia de UO para UO conforme a sua capacidade instalada, a capacidade da sociedade onde está inserida e conforme os resultados de exercícios anteriores. Por conta da receita compulsória, o percentual de crescimento sustentado previsto para a UO Centro no ano de 2008 é de 93,11%, ou seja, a receita prevista é menor que o valor previsto para as despesas.

Para a automatização dos seus processos, o SESC/RS possui um sistema gerado dentro da própria entidade pela Gerência de Tecnologia da Informação, o SESCNET. Duas das telas deste sistema são utilizadas para a geração de relatórios, para o controle orçamentário e para pesquisas da movimentação financeira da UO Centro: o Razão/Orçamento e a Execução Orçamentária.

Os referidos relatórios são baseados em contas contábeis que foram criadas com base no CODECO – Código de Contabilidade e Orçamento -, documento elaborado pelo Departamento Nacional do SESC e que norteia a contabilidade e a elaboração dos orçamentos do SESC/RS.

A seguir são apresentadas as telas de geração dos relatórios utilizados para o controle orçamentário no SESC/RS.

5.1 RAZÃO/ORÇAMENTO

A tela para geração do relatório Razão Orçamento apresenta-se da seguinte forma:

Figura 2 – Tela para geração do relatório Razão/Orçamento

Nesta tela, dependendo da abrangência desejada do relatório, podem ser selecionados, além dos botões “Todas as Contas”, “Contas de Receitas” e “Contas de Despesas”, os seguintes campos:

- Exercício (ano que se quer pesquisar);
- Mês (mês que se quer pesquisar);
- Unidade Operacional (UO a ser pesquisada);

- Programa; e

- Atividade.

As opções dos campos Programa e Atividade estão relacionadas no Anexo I deste trabalho.

Ao clicar no botão “Todas as Contas”, todas as contas do Plano Orçamentário - plano financeiro da entidade para um determinado exercício – serão selecionadas. Quando clicado no botão “Contas de Receitas” somente as contas de receitas são selecionadas, assim como quando clicado no botão “Contas de Despesas” somente as contas de despesas são selecionadas.

A diferença entre este relatório e a Execução Orçamentária, que será apresentado a seguir, é a forma de apresentação dos resultados: enquanto na Execução Orçamentária os resultados são apresentados divididos por atividade, no Razão/Orçamento o relatório é dividido por contas contábeis, conforme pode ser verificado nos Anexos II e III deste trabalho.

No seu relatório em tela são apresentadas as informações divididas por contas contábeis e possibilita, além da sua impressão, a abertura destas contas para consulta de todos os lançamentos individualmente.

O relatório Razão/Orçamento, em linhas, é dividido por contas contábeis, quais sejam:

- Aluguéis;
- Arrendamentos;
- Taxa de Ocupação de Imóveis;
- Serviços de Saúde;
- Serviços Educacionais;
- Serviços Recreativos e Culturais;

- Outros Serviços;
- Outras Receitas Eventuais;
- Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Cível;
- Obrigações Patronais;
- Outras Despesas Variáveis - Pessoal Cível;
- Material de Consumo;
- Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física; e
- Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica.

O relatório, em colunas, é dividido por valores previstos e realizados conforme segue:

- Dotação atual;
- Ajuste;
- Remanejamento;
- Dotação Atual;
- Realizado no mês;
- Realizado Acumulado; e
- Saldo.

5.1.1 Dotação Atual

Conforme citado no capítulo 5, o orçamento é elaborado pelas UOs e aprovado pela Direção Regional no final de cada ano; a dotação atual é exatamente este valor total orçado para o exercício atual.

5.1.2 Ajuste

O ajuste é o valor positivo ou negativo elaborado na metade do ano, quando da revisão das metas previstas para o exercício atual. É uma redefinição de valores baseada nos resultados alcançados até o momento, que traduzem mais fielmente a realidade das possibilidades de captação ou mesmo de gastos dos valores de cada UO. O ajuste é efetuado apenas dentro da mesma conta contábil.

5.1.3 Remanejo

Assim como o ajuste, o remanejo é o valor positivo ou negativo elaborado na metade do ano, quando da revisão das metas previstas para o exercício atual. A diferença está no fato de que o remanejo é efetuado de uma conta contábil para outra.

5.1.4 Dotação Atual

É a soma dos três primeiros itens do relatório.

5.1.5 Realizado no Mês

São os valores alcançados no mês em questão.

5.1.6 Realizado Acumulado

É a soma dos valores alcançados no exercício em questão.

5.1.7 Saldo

É a soma do valor realizado no mês com o valor realizado acumulado.

O modelo deste relatório está no Anexo II deste trabalho.

5.2 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O relatório Razão/Orçamento, juntamente com o relatório de Execução Orçamentária, são os relatórios contábeis que traduzem a situação da empresa num determinado momento. Por ser um sistema *on-line*, as informações são atualizadas em tempo real e estão disponíveis para consulta a qualquer tempo, apesar de poderem ser alteradas pelo setor de contabilidade até a data de fechamento mensal.

A tela de geração do relatório de Execução Orçamentária – relatório que apresenta a execução das receitas e despesas de uma entidade – tem basicamente os mesmos campos da tela de Razão/Orçamento, mas, conforme citado anteriormente, o relatório traz as informações divididas por atividades e permite apenas a consulta através de impressão. Este relatório é a base de pesquisa para a planilha Orçamento 2008 – Controle, conforme pode ser visto no Anexo III deste trabalho.

A tela se apresenta da seguinte forma:



Figura 3 – Tela para geração do relatório de Execução Orçamentária

Nesta tela, dependendo da abrangência desejada do relatório, podem ser selecionados os seguintes campos:

- UO (Unidade a ser pesquisada);

- Programa;
- Atividade;
- Exercício (ano que se quer pesquisar); e
- Mês (mês que se quer pesquisar);

As opções dos campos Programa e Atividade estão relacionadas no Anexo I deste trabalho.

O relatório de Execução Orçamentária, em linhas, é dividido por atividades e por contas contábeis. Em colunas, é dividido por valores previstos e realizados conforme segue:

- Valor Previsto no Ano;
- Ajuste;
- Remanejo;
- Valor Previsto Total;
- Valor Realizado no Mês;
- Valor Realizado no Ano; e
- Saldo.

5.2.1 Valor Previsto no Ano

Assim como no relatório Razão Orçamento, o valor previsto no ano é o valor total orçado para o exercício atual.

5.2.2 Ajuste

Da mesma forma que o relatório Razão/Orçamento, o ajuste é o valor positivo ou negativo elaborado na metade do ano, quando da revisão das metas previstas para o exercício atual. É uma redefinição de valores baseada nos resultados alcançados até o momento, que traduzem mais fielmente a realidade das

possibilidades de captação ou mesmo de gastos dos valores de cada UO. O ajuste é efetuado apenas dentro da mesma conta contábil.

5.2.3 Remanejo

Assim como o ajuste, o remanejo é o valor positivo ou negativo elaborado na metade do ano, quando da revisão das metas previstas para o exercício atual. A diferença está no fato de que o remanejo é efetuado de uma conta contábil para outra.

5.2.4 Valor Previsto Total

É a soma dos três primeiros itens do relatório.

5.2.5 Valor Realizado no Mês

São os valores alcançados no mês em questão.

5.2.6 Valor Realizado no Ano

É a soma dos valores alcançados no exercício em questão.

5.2.7 Saldo

É a soma do valor realizado no mês com o valor realizado acumulado.

O modelo deste relatório está no Anexo III deste trabalho.

6 ANÁLISE E SUGESTÕES DE CONTROLES GERENCIAIS

Conforme citado no capítulo anterior, o SESC/RS possui um sistema criado dentro da entidade pela Gerência de Tecnologia da Informação, o SESCNET. Este sistema possui formato *web* e pode ser acessado por todas as UOs do Estado através da internet. Para manter a sua integridade, os relatórios deste sistema são gerados no formato *pdf* e serão analisados a seguir.

6.1 ANÁLISE DO RELATÓRIO RAZÃO/ORÇAMENTO

O Razão/Orçamento é um relatório que traz os valores de um determinado período de tempo totalizados por conta contábil. Ele é um relatório muito útil e muito comum em qualquer espécie de contabilidade ou de orçamento, mas os números pura e simplesmente não nos dizem da variação percentual que tiveram ao longo de determinado período. Para se chegar a estas percentagens o relatório deve ter os seus números analisados de forma cuidadosa e crítica.

No SESC Centro não foi verificado nenhum controle efetivo e nem uma análise mais detalhada destes números numa escala de tempo, por este motivo não se tem um histórico percentual e nem de valores para auxiliar na elaboração dos orçamentos anuais. Esta forma de controle é essencial para uma melhor visualização das contas da UO, bem como para criação de possíveis cenários em que a Entidade possa vir a fazer parte.

6.2 ANÁLISE DO RELATÓRIO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Em linhas gerais pode-se dizer que Execução Orçamentária é a atividade, na Lei Orçamentária. O relatório, assim como o de Razão/Orçamento, não possui uma comparação de valores e nem avaliação de percentuais, necessitando também de uma análise mais aprofundada dos seus resultados.

6.3 SUGESTÃO DE PLANILHA DE CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

Para que o SESC Centro tenha uma análise aprofundada dos valores apresentados nos relatórios Razão/Orçamento e de Execução Orçamentária, é sugerida a planilha apresentada no anexo IV deste trabalho. Nela são contempladas todas as atividades da UO Centro, além de alguns cálculos que trazem alguns valores importantes como, por exemplo:

- resultado da receita no mês;
- resultado da despesa no mês;
- resultado parcial do ano;
- crescimento equilibrado desejável para o mês;
- crescimento equilibrado do mês;
- crescimento equilibrado desejável para o ano; e
- crescimento equilibrado do ano.

Primeiramente são detalhadas todas as atividades que fazem parte do escopo do SESC Centro, divididas em despesas e receitas. Na coluna seguinte são relacionadas as previsões de receita e despesa para o mês em questão, seguidas dos valores efetivamente realizados pela UO no período. Logo após é efetuado um cálculo percentual dividindo o valor realizado pelo valor projetado, apresentando, então, o resultado do mês. As células com valores não desejados são coloridas de vermelho, assim como as células com valores desejados são coloridas de verde. O mesmo cálculo percentual é efetuado na linha inferior de cada atividade, dividindo os valores de receita pelos valores de despesa projetados, chegando à taxa de crescimento equilibrado desejado para aquele mês. Da mesma forma o cálculo é

efetuado com os valores realizados, apresentando o crescimento equilibrado efetivamente alcançado naquele mês. Nestes últimos dois cálculos os valores desejados são apresentados na cor verde e os indesejados na cor vermelha.

Nas colunas seguintes são repetidos os cálculos percentuais, mas desta vez com os valores acumulados no exercício.

Nas colunas posteriores são apresentadas as diferenças em números absolutos das receitas e despesas de cada atividade, divididas por mês e por ano. Nas linhas abaixo são somadas todas as receitas e todas as despesas da planilha, novamente divididas por mês e por ano, permitindo-se calcular o crescimento equilibrado global realizado pela UO no mês e no ano, além do crescimento acumulado desejável para aquele período e exercício.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho buscou analisar os relatórios de controle orçamentário do Serviço Social do Comércio – SESC/RS, criticando-os e, constatando que não existe um controle gerencial eficiente na Unidade Operacional Centro, foi proposta uma nova forma de avaliação dos seus números, calculando a sua evolução percentual e em valores. O controle dos valores mês a mês torna-se imprescindível tanto para uma visão real da entidade naquele momento, como para correções de possíveis lançamentos indevidos apropriados nas atividades da UO.

Após o estudo da realidade da UO e de aplicações dos conceitos estudados sobre Controle Gerencial, e ainda como forma de controle dos dados orçamentários da entidade, foi criada e sugerida uma planilha que, além de controlar os dados, permite uma rápida visão dos valores em moeda corrente e em porcentagem. A planilha Orçamento 2008 – Controle propõe uma visão mais generalizada sobre os resultados da UO, levando em consideração os números divididos por Atividades mês a mês em relação aos números acumulados no ano, chegando assim a um percentual provisório do crescimento sustentado no ano.

Um efetivo controle destas informações, conforme proposto acima, além de suma importância para o controle da UO, dará uma maior segurança na tomada de decisões da gerência dentro deste mesmo exercício, assim como auxiliará na previsão do orçamento para o próximo ano.

BIBLIOGRAFIA

ANTHONY, Robert N. & GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2006.

MERCHANT, Kenneth A. **Modern management control systems: text & cases**. Upper Saddle River: Prentice-Hall, 1998.

GOMES, Josir S. & AMAT SALAS, Joan M. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 1999.

MARTINEWSKI, André L. & GOMES, Josir S. Controle Gerencial em Empresas Brasileiras Internacionalizadas: Algumas Evidências em Empresas do Setor de Serviços. Encontro Anual da ANPAD. Campinas, 2001.

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Portaria n° 117/98** acessada em 02.jun.2008, disponível em:

<http://www.planejamento.gov.br/orcamento/conteudo/legislacao/portarias/portaria_117_12_11_98.htm>

YIN, Robert K. **Estudo de Caso – Planejamento e Métodos**. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ROESCH, S. M. A. Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. São Paulo: Atlas, 1996.

ANEXO I – DIVISÃO DOS CAMPOS PROGRAMA E ATIVIDADE

PROGRAMA	ATIVIDADE
Educação	Educação Infantil Educação Fundamental Ensino Médio Educação de Jovens e Adultos Educação Complementar Cursos de Valorização Social Divulgação Serviços Gerais Pesquisas e Estudos Especializados Experimentação de Projetos-Pilotos Coordenação e Supervisão Cooperação Financeira Cooperação Técnica Capacitação de Recursos Humanos Implantação e Ampliação de Unidades Operacionais
Cultura	Biblioteca Apresentações Artísticas

	<p>Desenvolvimento Artístico-Cultural</p> <p>Divulgação</p> <p>Serviços Gerais</p> <p>Pesquisas e Estudos Especializados</p> <p>Experimentação de Projetos-Pilotos</p> <p>Coordenação e Supervisão</p> <p>Cooperação Financeira</p> <p>Cooperação Técnica</p> <p>Capacitação de Recursos Humanos</p> <p>Implantação e Ampliação de Unidades Operacionais</p>
<p>Assistência</p>	<p>Trabalho com Grupos</p> <p>Ação Comunitária</p> <p>Assistência Especializada</p> <p>Divulgação</p> <p>Serviços Gerais</p> <p>Pesquisas e Estudos Especializados</p> <p>Experimentação de Projetos-Pilotos</p> <p>Coordenação e Supervisão</p> <p>Cooperação Financeira</p> <p>Cooperação Técnica</p>

	<p>Capacitação de Recursos Humanos</p> <p>Implantação e Ampliação de Unidades Operacionais</p>
Previdência	<p>Encargos Sociais e Trabalhistas</p> <p>Assistência a Servidores</p>
Saúde	<p>Nutrição</p> <p>Assistência Odontológica</p> <p>Assistência em Saúde</p> <p>Assistência Médica</p> <p>Divulgação</p> <p>Serviços Gerais</p> <p>Pesquisas e Estudos Especializados</p> <p>Experimentação de Projetos-Pilotos</p> <p>Coordenação e Supervisão</p> <p>Cooperação Financeira</p> <p>Cooperação Técnica</p> <p>Capacitação de Recursos Humanos</p> <p>Implantação e Ampliação de Unidades Operacionais</p>
Lazer	<p>Desenvolvimento Físico-Esportivo</p>

	<p>Recreação</p> <p>Turismo Social</p> <p>Divulgação</p> <p>Serviços Gerais</p> <p>Pesquisas e Estudos Especializados</p> <p>Experimentação de Projetos-Pilotos</p> <p>Coordenação e Supervisão</p> <p>Cooperação Financeira</p> <p>Cooperação Técnica</p> <p>Capacitação de Recursos Humanos</p> <p>Implantação e Ampliação de Unidades Operacionais</p>
<p>Administração</p>	<p>Deliberação</p> <p>Serviços de Pessoal</p> <p>Logística Organizacional e Patrimônio</p> <p>Serviços de Informática</p> <p>Programação e Avaliação</p> <p>Amortização e Encargos de Financiamentos</p> <p>Serviços Financeiros</p> <p>Fiscalização Financeira</p> <p>Serviços de Matrícula</p>

	<p>Divulgação</p> <p>Serviços Gerais</p> <p>Pesquisas e Estudos Especializados</p> <p>Experimentação de Projetos-Pilotos</p> <p>Coordenação e Supervisão</p> <p>Cooperação Financeira</p> <p>Cooperação Técnica</p> <p>Capacitação de Recursos Humanos</p> <p>Implantação e Ampliação de Unidades Operacionais</p>
--	--

ANEXO II – RELATÓRIO RAZÃO/ORÇAMENTO

ANEXO III – RELATÓRIO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

ANEXO IV – PLANILHA ORÇAMENTO 2008 - CONTROLE

