

Sílvia Adelaide de Almeida Gonçalves Ramos Duarte

# **A GESTÃO DE RECURSOS HUMANOS E O CONTROLO DE CUSTOS**

Mestrado em Gestão  
Faculdade de Economia

Setembro 2011



UNIVERSIDADE DE COIMBRA



FEUC FACULDADE DE ECONOMIA  
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

**MESTRADO EM GESTÃO**

RELATÓRIO DE ESTÁGIO

**A GESTÃO DE RECURSOS HUMANOS E O CONTROLO DE  
CUSTOS  
O CEC/CCIC**

Sílvia Adelaide de Almeida Gonçalves Ramos Duarte

Orientação: Prof. Doutor Mário Augusto (FEUC)

Dr. Paulo Caetano (CEC/CCIC)

Setembro 2011

Coimbra

## **Resumo**

O presente trabalho pretende ser o reflexo de um estágio curricular realizado no Conselho Empresarial do Centro/Câmara do Comércio e Indústria do Centro, uma associação sem fins lucrativos que representa as associações empresariais da região Centro. O estágio insere-se no Mestrado em Gestão da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra tendo decorrido entre Fevereiro e Julho de 2011.

Procedeu-se, em primeiro lugar, à caracterização da organização, à exposição das suas actividades principais e à sua contextualização no meio envolvente. Posteriormente, efectuou-se uma descrição das actividades desenvolvidas consideradas mais relevantes, as quais consistiram na criação e aplicação de um mapa de controlo de pessoal e na concepção de um sistema de custeio baseado nas actividades (ABC) aplicado a um serviço prestado pela organização (emissão de Certificados de Origem).

Por fim, procedeu-se à análise das actividades desenvolvidas no decorrer do estágio, evidenciando os resultados alcançados e as principais dificuldades verificadas.

Palavras-chave: análise ABC, Gestão de Recursos Humanos, controlo de custos

## **Abstract**

The present work aims to be the reflection of a internship in the Conselho Empresarial do Centro/Câmara do Comércio e Indústria do Centro, a nonprofit organization representing the business associations of the Center region. The internship is part of the Master degree in Management, Faculty of Economics, University of Coimbra and has been developed from February to July 2011.

First, it was analyzed the characterization of the organization, the exposure to their core activities and its context in the environment. Later, it took place a description of the most relevant activities, such as the creation and implementation of a staff supervision map and development of an activity-based costing (ABC) system applied to a service provided by the organization (issuance of Certificados de Origem). Finally, it was performed an analysis of the activities occurred during the stage, highlighting the main achievements and difficulties encountered.

**Keywords:** ABC analysis, human resources management, cost management

## **Agradecimentos**

Apesar da realização do estágio só ter sido possível com o apoio de muitas pessoas, há algumas a quem não posso deixar de agradecer.

Ao meu orientador, Prof. Doutor Mário Augusto pela sua disponibilidade, conhecimentos, observações, críticas e sugestões.

Ao Dr. Paulo Caetano, na qualidade de meu orientador na entidade de acolhimento, pelo ensinamento, a sua disponibilidade, acompanhamento prestado, paciência e confiança depositada.

Gostaria também de agradecer a Isabel Gregório pelo tempo dispensado, conhecimentos transmitidos e apoio e a Dalila Silva pelo incentivo. Quero ainda agradecer aos restantes colaboradores do CEC/CCIC pela forma como decorreu a minha integração.

Aos meus amigos e colegas que, de alguma forma, me apoiaram ao longo deste percurso.

Finalmente, desejo agradecer em especial aos meus pais, Maria Isabel e António, à minha irmã Dina e à minha avó Isaura por me terem sempre apoiado e incentivado ao longo da minha vida académica.

## **Índice**

Resumo .....	ii
Abstract .....	iii
Agradecimentos .....	iv
Índice de Figuras .....	vii
Lista de Siglas e Abreviaturas .....	ix
Introdução .....	1
Capítulo 1 - Caracterização da organização.....	3
1.1. Apresentação da organização .....	4
1.2. Missão, visão, objectivos e estratégia .....	6
1.3. A equipa .....	7
1.4. A actividade da organização .....	8
1.5. Enquadramento da envolvente da organização .....	14
1.5.1. A região Centro .....	14
1.5.2. As organizações patronais .....	16
Capítulo 2 – Gestão de Recursos Humanos .....	18
2.1. Introdução .....	19
2.2. Enquadramento teórico .....	19
2.2.1. Evolução da Gestão Recursos Humanos: a sua importância estratégica.....	20
2.2.2. A legislação .....	25
2.2.2.1. Período de trabalho .....	25
2.2.2.2. Faltas .....	26
2.2.2.3. Férias .....	27
2.2.2.4. Retribuição .....	28
2.2.2.5. Formação Profissional .....	28
2.3. O CEC/CCIC .....	29
2.4. Actividades desenvolvidas no estágio .....	30

2.5. Análise da actividade desenvolvida no estágio .....	41
Capítulo 3 – Certificados de Origem – aplicação do método ABC .....	42
3.1. Introdução .....	43
3.2. Enquadramento teórico.....	43
3.2.1. A metodologia .....	45
3.2.2. Comparação com o sistema tradicional .....	50
3.2.3. Vantagens e desvantagens .....	52
3.3. Os Certificados de Origem .....	54
3.4. Actividade desenvolvida no estágio: concepção de um sistema ABC para os Certificados de Origem .....	54
3.4.1. O processo de emissão dos Certificados de Origem .....	55
3.4.2. As actividades .....	59
3.4.3. Os recursos .....	61
3.4.4. Os <i>cost drivers</i> .....	62
3.4.5. Modelo de contabilização dos custos .....	65
3.5. Análise da actividade desenvolvida no estágio .....	69
Capítulo 4 – Conclusão e análise crítica.....	70
Referências Bibliográficas .....	73

## **Índice de Figuras**

Figura 1.1 – Organigrama do CEC/CCIC .....	7
Figura 1.2 – Empresas por região (não financeiras) em 2009 .....	14
Figura 1.3 – Volume de negócios por região (empresas não financeiras) em 2009.....	15
Figura 1.4 – Pessoal ao serviço por região (empresas não financeiras) em 2009 .....	15
Figura 1.5 – Sectores de actividade económica na região Centro em 2009.....	15
Figura 1.6 – Organizações patronais activas por região em 2003 .....	17
Figura 1.7 – Associados por organização (por região) em 2003 .....	17
Figura 2.1 – Composição das tabelas constituintes do “Mapa Mensal” .....	33
Figura 2.2 – “Mapa Mensal” .....	34
Figura 2.3 – Tabela “Valores Corrigidos” .....	35
Figura 2.4 – “Mapa Anual” .....	36
Figura 2.5 – Gráficos de assiduidade do colaborador X .....	38
Figura 2.6 – Gráfico de pontualidade do colaborador X .....	39
Figura 2.7 – Mapa departamento A.....	40
Figura 2.8 – Gráfico do departamento A .....	40
Figura 3.1 – O método ABC em duas fases .....	46
Figura 3.2 – Comparação entre o sistema de custeio tradicional e o ABC .....	54
Figura 3.3 – Processos de emissão dos Certificados de Origem .....	58
Figura 3.4 – Recursos consumidos pelas actividades .....	61
Figura 3.5 – As actividades e os respectivos <i>cost drivers</i> .....	62

Figura 3.6 – O ABC nos Certificados de Origem .....	65
Figura 3.7 – Distribuição dos recursos pelas actividades .....	66
Figura 3.8 – Cálculo do custo unitário dos <i>cost drivers</i> .....	67
Figura 3.9 – Determinação dos custos por Certificado de Origem .....	68

## **Lista de Siglas e Abreviaturas**

*ABC – Activity Based Costing*

ACIC – Associação Comercial e Industrial de Coimbra

ACIFF – Associação Comercial e Industrial da Figueira da Foz

ACT – Autoridade para as Condições de Trabalho

ACTION – Acções de Cooperação Transfronteiriça para a Inovação e Oportunidades de Negócio

ADI – Agência de Inovação

ADRAL – Agência de Desenvolvimento Regional do Alentejo

AICEP – Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal

AICP – Associação dos Industriais do Concelho de Pombal

AIDA – Associação Industrial de Aveiro

AIRV – Associação Empresarial da Região de Viseu

CAE - Classificação portuguesa das actividades económicas

CCDRA – Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional do Alentejo

CCDRC - Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional do Centro

CCI – Câmara de Comércio e Indústria

CEC/CCIC – Conselho Empresarial do Centro/ Câmara de Comércio e Indústria

CNO – Centros Novas Oportunidades

CO – Certificado de Origem

CT – Código do Trabalho

DAF – Departamento Administrativo – Financeiro

DGERT – Direcção -Geral do Emprego e das Relações de Trabalho

EEN – Enterprise Europe Network

EIC – Euro Info Centre

GRH – Gestão de Recursos Humanos

IAPMEI – Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e à Inovação

IEFP – Instituto de Emprego e Formação Profissional

INE – Instituto Nacional de Estatística

INPI – Instituto Nacional da Propriedade Industrial

NERCAB - Associação Empresarial da Região de Castelo Branco

NERGA – Associação Empresarial da Guarda

NUTS - Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos

OMC – Organização Mundial do Comércio

OSFL – Organização Sem Fins Lucrativos

PME – Pequena e média empresa

POCTEP – Programa Operacional de Cooperação Transfronteiriça Espanha Portugal

POPH – Programa Operacional Potencial Humano

QCA – Quadro Comunitário de Apoio

QREN – Quadro de Referência Estratégico Nacional

RH – Recursos Humanos

SGQ – Sistema de Gestão da Qualidade

SIAC – Sistema de Incentivo às Acções Colectivas

UERN – União das Associações Empresariais da Região Norte

## **Introdução**

*“ As instituições sem fins lucrativos existem pela sua missão, existem para mudar a sociedade e a vida dos indivíduos e para cumprir os seus objectivos, e isto não deve esquecer-se nunca.”*

Drucker, 1999

O estágio apresenta como objectivo principal promover uma aproximação ao mercado de trabalho, permitindo a aplicação dos conhecimentos adquiridos durante a frequência do mestrado em Gestão. O presente relatório tem como objectivo descrever e reflectir sobre as actividades desenvolvidas no estágio curricular realizado no Conselho Empresarial do Centro/Câmara do Comércio e Indústria do Centro (CEC/CCIC), concretamente no Departamento Administrativo e Financeiro, tendo uma duração de cinco meses, decorridos entre Fevereiro e Julho de 2011.

Em primeiro lugar, será feita uma apresentação da organização, da sua missão, visão, objectivos e estratégia. Será igualmente efectuada uma descrição das actividades que desenvolve. De seguida, e dada a diversidade de tarefas realizadas no decorrer do estágio que remetem para diferentes áreas da Gestão, optou-se por destacar neste relatório as actividades consideradas de maior relevo. Deste modo, serão descritas, de forma mais detalhada, as actividades relacionadas com a gestão de recursos humanos e a análise ABC aos Certificados de Origem nos capítulos 2 e 3, respectivamente. Em cada um destes capítulos será realizada uma breve abordagem teórica aos aspectos que se destacaram no decurso do estágio, seguida da descrição das actividades efectuadas na organização.

Finalmente, será apresentado um balanço crítico evidenciando os principais resultados alcançados e as principais dificuldades constatadas.

Ao CEC/CCIC, enquanto organização sem fins lucrativos, colocam-se questões distintas daquelas com que se deparam as entidades com fins lucrativos.

As organizações sem fins lucrativos (OSFL) são, por vezes, também intituladas de terceiro sector, uma vez que se considera que existem outros dois sectores – as empresas privadas com fins lucrativos e as instituições do sector público. O terceiro sector surge como uma resposta às limitações evidenciadas por estes dois sectores. No entanto, actualmente existe cada vez mais a noção que as diferenças que separam as organizações com e sem fins lucrativos são cada vez menores, em virtude dos aspectos fundamentais da gestão como o planeamento, a organização, a liderança e o controlo dos recursos permanecerem válidos também para estas organizações (Sá, 2007).

De acordo com Drucker (1999) o aspecto fundamental da gestão das organizações sem fins lucrativos resulta da dificuldade em medir o seu desempenho, em consequência da variedade de objectivos que aspiram e da diversidade de *stakeholders* que servem. Na ausência do lucro como principal critério de avaliação do desempenho a organização deve, em vez de se focar na avaliação dos resultados, concentrar-se essencialmente na criação de um determinado equilíbrio orçamental e no controlo dos seus recursos.

Esta proximidade entre as organizações com e sem fins lucrativos (OSFL) é reforçada pelo facto das organizações sem fins lucrativos enfrentarem também cada vez mais contextos de mercado e de concorrência e servirem clientes mais exigentes. Para estas organizações, os *stakeholders* fundamentais compreendem os clientes dos serviços que prestam e as entidades que as financiam (as quais, na sua maioria, dizem respeito ao Estado através da atribuição de subsídios). Por outro lado, estas organizações estão também sujeitas a uma maior influência dos factores políticos, legais e ambientais que as organizações que prosseguem fins lucrativos, e denotam uma maior dependência de recursos obtidos no exterior que, na maioria das vezes, não controlam directamente. Além disso, como prestam predominantemente serviços, enfrentam problemas relacionados com a intangibilidade do seu output (Sá, 2007).

O aspecto central da actividade das OSFL consiste na coordenação e conciliação entre a melhor forma de obter fundos com as necessidades de formulação de uma missão, o estabelecimento de objectivos operacionais e a escolha das actividades concretas que irão receber os fundos existentes. As questões relacionadas com a ética e responsabilidade social assumem uma particular importância nestas organizações, tendo vindo a ser reconhecida a actuação das OSFL como essencial para a mobilização da sociedade civil e para a implementação das políticas públicas (Azevedo *et al*, 2010).

## **1. Caracterização da organização**

## **1.1. Apresentação da organização**

O Conselho Empresarial do Centro/Câmara de Comércio e Indústria do Centro (CEC/CCIC) é uma associação sem fins lucrativos que representa as associações empresariais da NUT II Centro<sup>1</sup>, assim como dos distritos de Aveiro, Castelo Branco, Coimbra, Guarda, Leiria e Viseu. Foi fundado em 1993 encontrando-se localizado na Rua Coronel Júlio Veiga Simão, em Coimbra.

A sua utilidade pública foi reconhecida em 1996. Actualmente a sua rede associativa integra 41 associações empresariais do Centro de Portugal, representando, por essa via, mais de 40 mil empresas. É uma associação de domínio privado a que corresponde a CAE<sup>2</sup> 94110 – actividades de organizações económicas e patronais.

O CEC/CCIC tem como finalidade o desenvolvimento e promoção das empresas e dos interesses socioeconómicos da Região Centro, assumindo especial destaque as actividades relacionadas com os domínios da informação e conhecimento, comunicação, extranet, inovação, empreendedorismo, produtos e serviços da Câmara de Comércio e Indústria, organização de eventos, internacionalização, cooperação e formação.

O CEC/CCIC é também agente dinamizador do Conselho Consultivo, actualmente seu órgão de orientação estratégica, estatutariamente consagrado, sendo seus membros a CCDRC, os Municípios, Universidades e Institutos Politécnicos do Centro de Portugal, bem como as maiores empresas da região.

---

<sup>1</sup> As NUTS (Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos), representam as sub-regiões estatísticas em que se divide o território português e correspondem a três níveis distintos de desagregação territorial. O segundo nível (NUTS II) compreende sete unidades territoriais: cinco regiões no Continente (Norte, Centro, Lisboa, Alentejo, Algarve) e as Regiões Autónomas. A NUT II Centro compreende os distritos de Coimbra, Castelo Branco e Leiria, na sua totalidade, a maior parte dos distritos de Viseu, Aveiro e Guarda, e cerca de um terço do Distrito de Santarém. Limita a norte com a Região do Norte, a leste com a Espanha, a sul com o Alentejo, a sudoeste a Região de Lisboa e a oeste com o Oceano Atlântico. (fonte: Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional do Centro (CCDRC), disponível em [www.ccdrc.pt](http://www.ccdrc.pt), (consultado em 07/07/2011).

<sup>2</sup> Classificação Portuguesa das actividades Económicas, Rev.3, INE (2007).

Assumindo a sua vocação ao nível do fomento de parcerias, o CEC/CCIC lidera a RIERC - Rede de Empreendedorismo e Incubação da Região, actualmente composta por doze incubadoras, a Centro Business Angels e a Rede de Inovação da Região Centro, que integra as Entidades do Sistema Científico e Tecnológico e as empresas NITEC.

A Centro Venture, enquanto primeira sociedade de capital de risco de base regional constituída e participada pelo CEC/CCIC, traduz também um instrumento de fomento à política de empreendedorismo e inovação.

Em 2008 foi constituída a agência de desenvolvimento regional, WinCentro, sob a forma de associação sem fins lucrativos vocacionada para a gestão de áreas de acolhimento empresarial e captação de investimento.

Consolidando a sua proximidade ao tecido empresarial, através do Programa Empresa II, o CEC/CCIC compreende onze Gabinetes Empresa, instalados em Associações Empresariais cuja rede se encontra certificada ao abrigo da norma ISO 9001:2000.

É ainda entidade acreditada pela Direcção Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (Direcção de Serviços de Qualidade e Acreditação) nos domínios de planeamento de intervenções ou actividades formativas e concepção de intervenções, programas, instrumentos e suportes formativos.

No actual Quadro Comunitário de Apoio (QCA) o CEC/CCIC constitui Organismo Intermédio para a gestão da Tipologia 3.1.1. (formação-acção para PME) do POPH (Programa Operacional Potencial Humano).

O CEC/CCIC foi até 2007 entidade acolhedora do Euro Info Centre (EIC) da Região Centro. O EIC constitui um consórcio que associou, numa base contratual, a Comissão Europeia e organizações nacionais com a missão de informar e assistir Pequenas e Médias Empresas, bem como fornecer informação à própria Comunidade. Ainda nesse ano integrou o consórcio Portugal InovaNet, liderado pelo IAPMEI, que consagrou a candidatura à nova plataforma europeia que substitui a rede EIC, num novo formato que alia as funções descritas à componente de inovação. Actualmente a nova estrutura denomina-se EEN – Enterprise Europe Network, sendo composta pelo IAPMEI, ADI, INPI, CEC/CCIC, AIMINHO, AIDA, CCDRA, CCI Ponta Delgada e CCI Funchal.

## **1.2. Missão, visão, objectivos e estratégia**

De acordo com a informação do relatório e contas de 2010 a sua missão consiste na afirmação da região Centro de Portugal, representando e apoiando as empresas e as associações empresariais, incentivando o desenvolvimento dos seis distritos da região Centro.

Enquanto Câmara de Comércio e Indústria, procura contribuir para a Internacionalização da economia desta região, através da promoção das relações comerciais.

A sua ambição consiste na afirmação da região Centro pela sua competitividade, inovação e criatividade, garantindo a coesão e solidariedade territorial, promovendo a cultura e identidade regionais e reforçando o sentimento e orgulho de pertença.

Os objectivos comuns a toda a organização são a adopção de uma política de qualidade ao serviço da sua rede associativa e das empresas que representam, tendo sido definidos os seguintes objectivos comuns para 2011:

1. A Média de satisfação dos colaboradores seja no mínimo suficiente
2. Obter no máximo uma reclamações por ano
3. Manutenção do CEC/CCIC enquanto Organismo Intermédio
4. Obter um nível de satisfação dos clientes no mínimo 80%
5. Garantir uma taxa de aprovação de candidaturas de 75%
6. Acolher no SGQ do CEC/CCIC procedimento na área da Segurança e Ambiente.

Além disso, para cada projecto em que o CEC/CCIC se encontra envolvido existem objectivos específicos de acordo com as características próprias de cada um.

Os vectores estratégicos definidos pela organização para o período de 2010-2012 consistem na representatividade e defesa do associativismo empresarial da região (através do reforço do seu papel enquanto unidade central da rede associativa, participando na reestruturação e consolidação da capacidade das suas associadas, melhorando as competências disponibilizadas e o suporte técnico a prestar às associações) e na consolidação do estatuto de Câmara de Comércio e Indústria, proporcionando serviços de apoio à actividade empresarial e às empresas.

### 1.3. A equipa

Actualmente a equipa é composta por 14 colaboradores, distribuídos por 8 departamentos, havendo colaboradores que estão afectos a dois departamentos (figura 1.1).

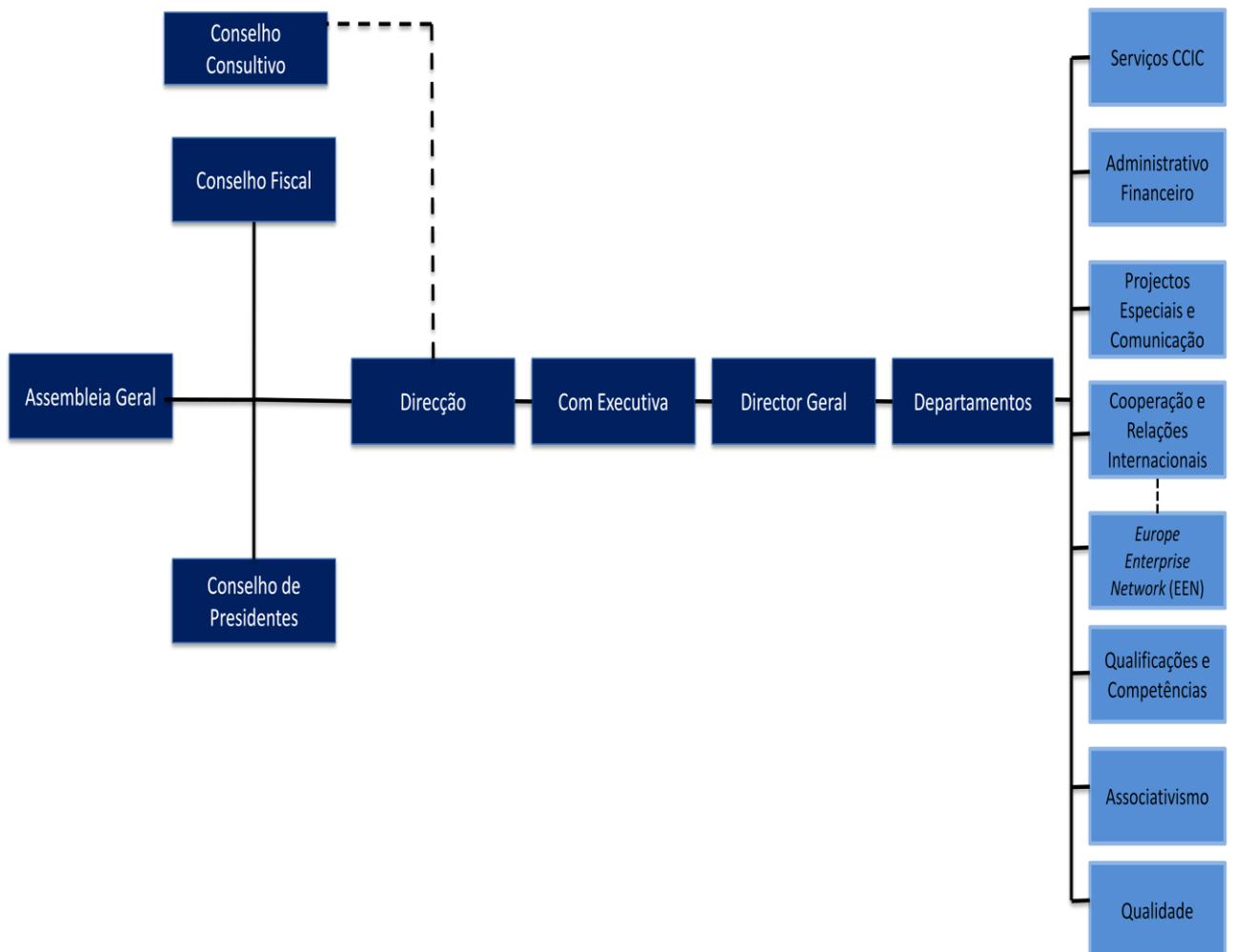


Figura 1.1 – Organigrama do CEC/CCIC

## **1.4. A actividade da organização**

### **Câmara de Comércio e Indústria do Centro**

As Câmaras de Comércio e Indústria (CCI) são pessoas colectivas de utilidade pública, constituídas por pessoas singulares ou colectivas, nacionais ou estrangeiras, que no território nacional exerçam, directa ou indirectamente, actividades de natureza económica, devendo, para isso, ser reconhecidas por portaria do Ministro da Economia<sup>3</sup>. Tradicionalmente, as CCI tiveram sempre como suporte as associações empresariais de direito privado. A área territorial em que cada uma poderá exercer as suas funções é definida pela portaria que a reconhece e deve compreender, no mínimo, a área do município da sede.

A sua actuação encontra-se regulamentada pelo Decreto-Lei n.º 244/92 de 29 de Outubro, que define como principais funções a defesa dos interesses e representação dos seus associados a nível local, nacional ou internacional e a colaboração com a administração central, regional ou local na prossecução do interesse público e na prestação de serviços aos seus associados e aos agentes económicos em geral, dentro do seu âmbito.

De acordo com a informação vinculada pela AICEP<sup>4</sup>, existem actualmente em Portugal 10 câmaras de comércio e indústria, entre as quais se inclui o CEC/CCIC. Enquanto Câmara de Comércio e Indústria, estatuto reconhecido pela Portaria n.º 280/97, de 28 Abril, publicada no Diário da República n.º 98, 1ª Série B, o CEC/CCIC procura contribuir para a internacionalização da economia da região Centro e promoção das relações comerciais. Compete igualmente à Câmara de Comércio e Indústria emitir certificados e outros documentos necessários ao desenvolvimento das relações económicas dos agentes económicos da região, como a certificação de fotocópias, reconhecimento de assinaturas, emissão de certificados de origem e emissão de certificados de venda livre. A Câmara de Comércio e Indústria do Centro é

---

<sup>3</sup> De acordo com o decreto-lei n.º 81/2000 de 10 de Maio.

<sup>4</sup> Informação retirada do site da *AICEP Portugal Global - Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal, E.P.E.* ([www.portugalglobal.pt](http://www.portugalglobal.pt)). (Consultado em 09/06/2011)

ainda membro da Comissão de Desformalização do Ministério da Justiça e integra os Órgãos Regionais de Acompanhamento e Aconselhamento Estratégico do QREN – Quadro de Referência Estratégico Nacional.

## **QI PME Centro**

Em 2008, o CEC/CCIC foi reconhecido enquanto Organismo Intermédio<sup>5</sup>, conforme o disposto no n.º 1, do artigo 63º, do Decreto-Lei nº 312/2007, de 17 de Setembro. O QI PME Centro<sup>6</sup> enquadra-se no âmbito da Tipologia de Projecto 3.1.1 – Programa Formação-Acção para PME do POPH, um dos mais importantes pilares de intervenção do actual QCA. Os objectivos do QI PME Centro dirigem-se para a melhoria dos processos de gestão das micro, pequenas e médias empresas e no reforço das competências dos seus quadros e trabalhadores.

Genericamente, são destinatários do programa<sup>7</sup> as empresas com número de trabalhadores igual ou inferior a 100. Prioritariamente, o QI PME Centro dirige-se a empresas integradas nos sectores da indústria e de serviços de apoio à indústria e, preferencialmente, àquelas que são geradoras de maior valor acrescentado (e com capacidade de competir no mercado internacional ou correspondendo a formas inovadoras de serviços de elevada procura interna) ou que estão integradas nas fileiras existentes ou nas actividades e *clusters* motores identificados nas políticas regionais e análises prospectivas para a região Centro.

A selecção das empresas participantes é da responsabilidade das entidades beneficiárias, sendo estas credenciadas através de aviso de concurso aberto pelo Organismo Intermédio (CEC/CCIC) em articulação com o POPH.

---

<sup>5</sup> Organismo intermédio define-se como “qualquer entidade ou serviço público ou privado com o qual uma autoridade de gestão tenha estabelecido um contrato de delegação de competências e que pode desempenhar funções, em nome desta autoridade, em relação aos beneficiários que executam as operações”. (Fonte: [http://www.poph.qren.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=399&newsID=1277&cnt\\_offset=undefined](http://www.poph.qren.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=399&newsID=1277&cnt_offset=undefined). Consultado em 09/06/2011)

<sup>6</sup> Denominação do Plano de Acção promovida pelo CEC/CCIC, enquanto Organismo Intermédio.

<sup>7</sup> De acordo com o artigo 5º do Despacho que regulamenta a Tipologia 3.1.1.

## **Formação para Empresários**

No sentido de incrementar o número de empresas/empresários apoiados, surgiu pela portaria 183/2010, de 29 de Março, com enquadramento no âmbito da Tipologia de Projecto 3.1.1 – Programa Formação-Acção para PME do POPH, a medida “Formação para Empresários”.

Esta nova medida consiste na implementação de um plano de formação para empresários tendo em vista, segundo o protocolo assinado entre as confederações patronais e o Ministério tutelar, promover a aquisição e o reforço de competências e qualificações no domínio da gestão empresarial. Este plano, já aprovado e incorporado no contrato de delegação de competências do CEC/CCIC, enquanto Organismo Intermédio, contempla duas tipologias de formação: Competências em Gestão – Nível Base e Competências em Gestão – Nível Avançado.

## **CNO Centro**

A Rede CNO-CENTRO foi constituída em Setembro de 2008 através de um protocolo assinado entre a Agência Nacional para a Qualificação, I.P., o Instituto do Emprego e Formação Profissional, I.P. (IEFP) e o CEC/CCIC e abrange todos os Centros Novas Oportunidades que estão a ser promovidos pelas associações empresariais associadas do CEC/CCIC, ao qual compete a respectiva coordenação.

Integram a CNO Centro os seguintes Centros Novas Oportunidades acolhidos pelas seguintes Associações Empresariais: Associação Comercial e Industrial de Coimbra (ACIC), Associação Comercial e Industrial da Figueira da Foz (ACIFF), Associação dos Industriais do Concelho de Pombal (AICP), Associação Industrial de Aveiro (AIDA), Associação Empresarial da Região de Viseu (AIRV), Associação Empresarial da Região de Castelo Branco (NERCAB) e a Associação Empresarial da Guarda (NERGA).

## **Aprendizagem**

O CEC/CCIC celebrou um protocolo com o Instituto do Emprego e Formação Profissional, I.P. (IEFP), no âmbito da Iniciativa Novas Oportunidades, com vista à dinamização conjunta de cursos de aprendizagem, na óptica do reforço e diversificação

das ofertas formativas de dupla certificação de nível secundário, com intuito de elevar os níveis de qualificação dos jovens antes da sua integração no mercado de trabalho.

### **Projecto Start Up**

O Projecto START UP enquadra-se no Programa MAIS CENTRO (QREN) visando, em conjunto com as incubadoras que integram a RIERC operacionalizar parte dos objectivos definidos para a Rede. Assente em sete eixos estratégicos, a iniciativa é implementada através das seguintes actividades: reforço da capacidade de gestão interna e serviços partilhados; promoção do empreendedorismo, cooperação com o sistema científico e tecnológico, desenvolvimento empresarial, internacionalização, promoção e disseminação, e gestão e avaliação.

### **Portugal Empreendedor**

O projecto Portugal Empreendedor integra-se no Sistema de Incentivos às Acções Colectivas do Programa COMPETE (QREN), visando sensibilizar e aumentar os factores de competitividade para as empresas e dinamizar o espírito empresarial. Promovido em parceria com a ANJE (Associação Nacional de Jovens Empresários) e UERN (União das Associações Empresariais da Região Norte), é implementado através das seguintes actividades: capacitação de agentes promotores de empreendedorismo jovem e feminino, realização de workshops de divulgação e conferências, concepção de guias práticos regionais de empreendedorismo e de promoção da competitividade e acções de *benchmarking*.

### **Fincentro**

O CEC/CCIC é promotor do projecto Fincentro, iniciativa que se enquadra no Sistema de Incentivo às Acções Colectivas (SIAC) do Programa Mais Centro (QREN). Resulta da identificação de uma falha de mercado crítica para o desenvolvimento do tecido empresarial tendo por objectivo geral identificar os diferentes tipos de financiamentos disponíveis e fornecer modelos e instrumentos adequados ao seu recurso por parte das PME's. O Fincentro aborda igualmente os diferentes ciclos de vida da empresa, considerando a detecção de novos projectos e a criação de novas empresas. Envolve o apoio a empresas com processos de inovação e implementação de

estratégias empresariais relevantes, bem como o auxílio na sua sucessão/transmissão, tendo em vista assegurar a continuidade das PME's, evitando a sua extinção ou declínio neste processo muitas vezes complexo. A iniciativa, liderada pelo CEC/CCIC será implementada em co-promoção com 10 Gabinetes Empresa instalados nas associações AIDA, ACA, ACIFF, ACIC, AICP, ACICF, NERGA, ACG, NERCAB e AIRV.

### **Enterprise Europe Network**

O CEC/CCIC tem uma participação activa na rede nacional EEN, sucessora das anteriores redes comunitárias de Euro Info Centres e dos Innovation Relay Centers, oferecendo um serviço de balcão único, reunindo as diversas soluções disponíveis em termos de instrumentos e programas comunitários de apoio às PME.

### **Know Now**

O projecto Know Now tem como missão incrementar a internacionalização do Centro e Norte de Portugal enquanto regiões de inovação, através da sua promoção adequada junto de potenciais investidores estrangeiros e destinos de exportação, tendo em vista afirmar estes territórios nas rotas globais de transacção e conhecimento.

### **Core**

Indo de encontro aos objectivos do SIAC, o projecto CORE visa a melhoria da competitividade do país e das suas regiões de convergência Norte, Centro e Alentejo, dando resposta ao problema da falta de sensibilização para os factores críticos da competitividade e para o espírito empresarial.

### **READI**

O Projecto READI, em parceria com a UERN, visa desenvolver um conjunto de acções alicerçadas em objectivos estruturante e de interesse comum para o tecido económico das Regiões Norte e Centro de Portugal, centrados nas áreas da Energia e Ambiente. Enquadra-se no domínio “Energia, Ambiente e Responsabilidade Social” referido no anexo do aviso nº 01/SIAC/2008, do programa COMPETE (QREN).

## **WinAtlantic**

Liderado pela agência de investimento francesa *Ouest Atlantic*, o consórcio WinAtlantic, apoiado pelo programa Espaço Atlântico (INTERREG), propõe-se incrementar redes inovadoras de Start Up e PME's na região atlântica europeia, auxiliando-as na promoção dos seus produtos e serviços nos mercados internacionais. São co-promotores do projecto o CEC/CCIC, ADRAL, UERN, Cornwall Enterprise (Reino Unido), Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Gijón (Espanha), Instituto Andaluz de Tecnologia (Espanha), Atlanpole (França), Limousin Expansion (França), Europe+ (França), WestBIC (Irlanda) e Midlands Regional Authority (Irlanda).

## **ACTION - Acções de Cooperação Transfronteiriça para a Inovação e Oportunidades de Negócio**

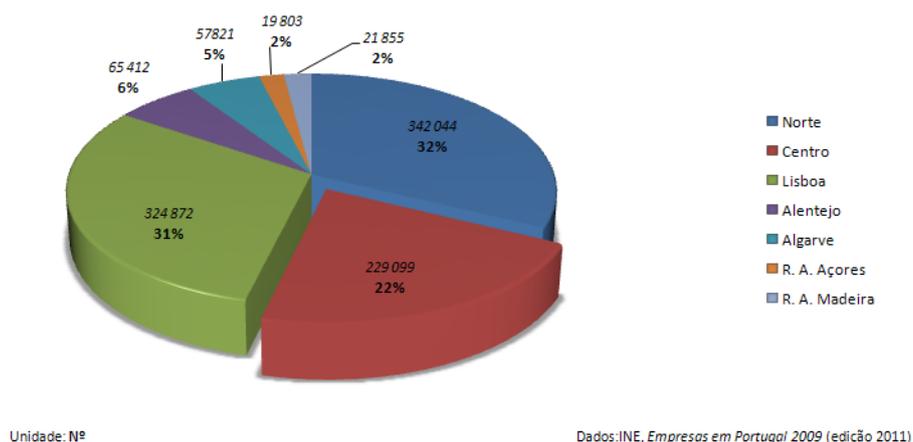
O projecto Action propõe-se promover a cooperação transfronteiriça empresarial entre empresas dos *clusters* transporte/logística/distribuição e agro-indústria/alimentar, suas parceiras e entidades do sistema científico e tecnológico, bem como afirmar as regiões intervenientes como territórios da inovação. Apoiado pelo POCTEP (Programa Operacional Cooperação Fronteira Espanha Portugal – INTERREG), o projecto é liderado pelo CEC/CCIC, estabelecendo uma parceria composta pela Universidade da Beira Interior, Associação ParkUrbis Incubação, Agencia de Inversiones y Servicios de Castilla y León, Fundación Parque Científico de la Universidad de Salamanca, Fundación Parque Científico Universidad de Valladolid e Fundación Rei Afonso Henriques.

## 1.5. Enquadramento da envolvente da organização

### 1.5.1. A região Centro

A região Centro localiza-se entre as duas maiores áreas metropolitanas de Portugal – grande Lisboa e grande Porto – ocupando aproximadamente 30% do território continental, com uma população de cerca de dois milhões e meio de habitantes (40% da população do país)<sup>8</sup>. Engloba os distritos de Aveiro, Castelo Branco, Coimbra, Guarda, Leiria e Viseu, bem como as sub-regiões Médio Tejo e Oeste.

Em 2009, o sector empresarial português era constituído por 1 060 906 empresas não financeiras. Deste total, 22% das empresas encontravam-se sediadas na região centro, o correspondente a 229 099 empresas, sendo a terceira região do país com maior número de empresas, comparativamente com as outras regiões (figura 1.2).

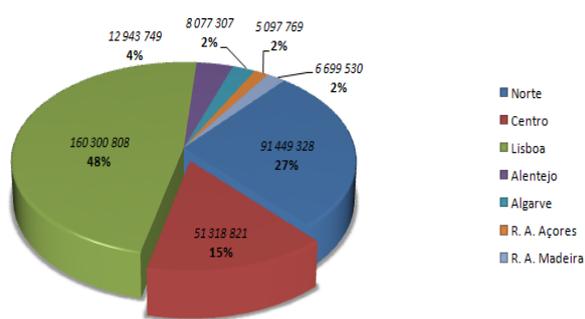


**Figura 1.2** – Empresas por Região (não financeiras) em 2009

O sector empresarial não financeiro ocupava 3 717 920 pessoas em Portugal, sendo que destas apenas 18% (o correspondente a 681 845 pessoas) se encontrava na região Centro. Deste modo, a região Centro é a terceira região do país com maior pessoal ao serviço (figura 1.4).

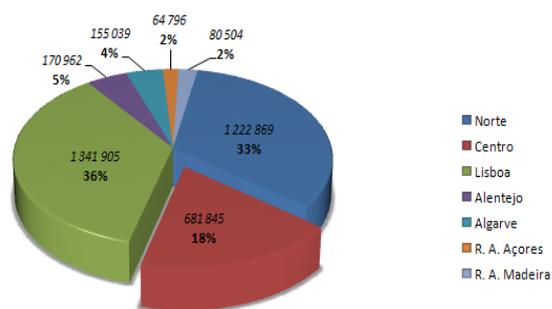
O volume de negócios realizado pelas empresas localizadas na região Centro correspondeu, em 2009, a 15% do total verificado no país (figura 1.3).

<sup>8</sup> Informação retirada de: *Anuário estatístico de Portugal 2009*, INE (2010)



Unidade: Milhares de Euros

Dados: INE, Empresas em Portugal 2009 (edição 2011)



Unidade: Nº

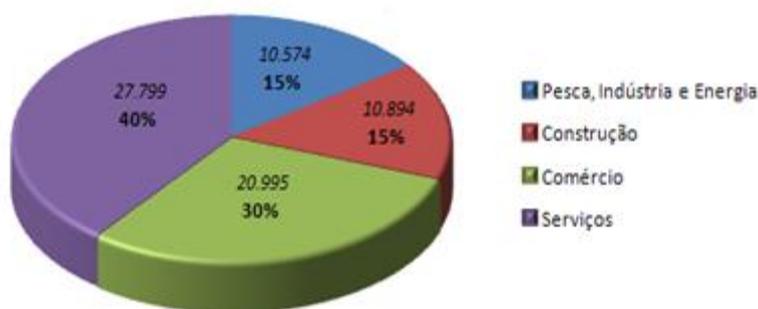
Dados: INE, Empresas em Portugal 2009 (edição 2011)

**Figura 1.3** – Volume de negócios por região (empresas não financeiras) em 2009

**Figura 1.4** – Pessoal ao serviço por região (empresas não financeiras) em 2009

Assim, a região Centro é a terceira região do país com maior número de empresas, de pessoal ao serviço e de volume de negócios do país.

Os sectores de actividade económica que predominam na região centro são os serviços e o comércio com, respectivamente, cerca de 40% e 30% das empresas da região Centro a actuarem nestes sectores (figura 1.5).



Unidade: Nº

Dados: INE, Empresas em Portugal 2009 (edição 2011)

**Figura 1.5** – Sectores de actividade económica (sociedades) na região Centro em 2009

Do ponto de vista da dimensão, nesta região predominam as micro, pequenas e médias empresas (PME)<sup>9</sup>, que constituíam em 2008 cerca de 99,8% do tecido empresarial regional, encontrando-se este valor próximo dos registados para o país nesse ano (99,7%). No mesmo período, as PME foram também responsáveis por 84,9% do pessoal ao serviço, produzindo um volume de negócios de 78,4%, que correspondeu a 39 991 873 milhares de euros.<sup>10</sup> Em 2009 a região Centro era, em Portugal continental, a segunda região com maior proporção de empresas individuais com 70,38% de empresas individuais, só sendo superada pela região do Alentejo com 73,05%<sup>11</sup>.

### **1.5.2. As organizações patronais**

De acordo com a informação disponibilizada pela Direcção-Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT)<sup>12</sup> referenciada a 31 de Dezembro de 2010, existiam em Portugal 518 associações de empregadores, 20 federações de associações de empregadores, 8 uniões de associações de empregadores e 8 confederações de empregadores. De acordo com a definição de união de empregadores contida no artigo 508º do Código do Trabalho que descreve a como uma “*organização de associações de empregadores de base regional*”, pode-se, deste modo, considerar o CEC/CCIC como uma união para efeitos comparativos.

Não existe informação actualizada sobre este sector no INE (Instituto Nacional de Estatística), sendo que a informação mais recente corresponde ao ano de 2003. Assim, e tomando os dados referentes a esse ano para fazer uma contextualização deste sector

---

<sup>9</sup> De acordo com o artigo 2º do Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de Novembro: “*A categoria das micro, pequenas e médias empresas (PME) é constituída por empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros*”.

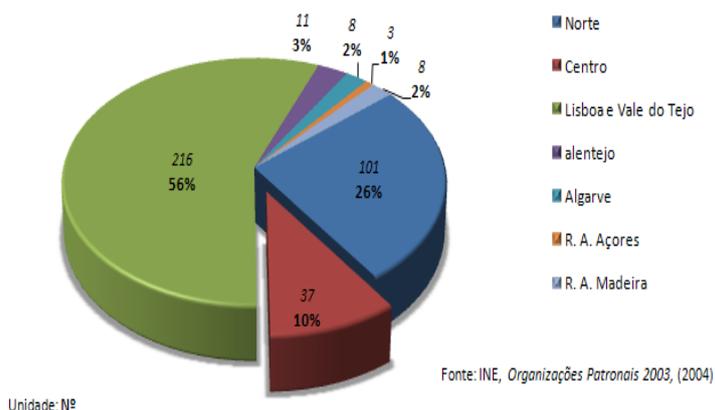
<sup>10</sup> Valores retirados de “*Micro, Pequenas e Médias Empresas em Portugal - Estudos sobre Estatísticas Estruturais das Empresas 2008*”, INE (2010)

<sup>11</sup> *Anuário Estatístico 2009*, INE (2010)

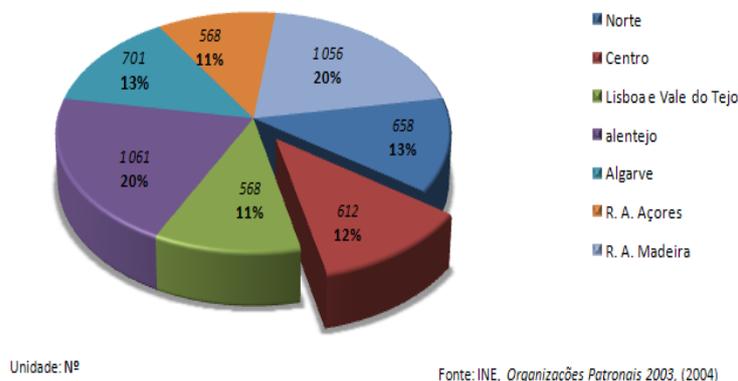
<sup>12</sup> Disponível em: [www.dgert.mtss.gov.pt/Arquivo/arquivo\\_trabalho/ass\\_emp\\_const\\_ext\\_1975\\_2010.pdf](http://www.dgert.mtss.gov.pt/Arquivo/arquivo_trabalho/ass_emp_const_ext_1975_2010.pdf) (Consultado em 02/06/2011)

em Portugal: existiam 384 associações patronais activas em Portugal, sendo 358 Associações, 7 Uniões, 13 Federações e 6 Confederações (figura 1.6).

Em 2003, a maioria das organizações patronais estava localizada nas regiões de Lisboa e Vale do Tejo (216) e no Norte (101). No entanto, era no Alentejo e na Região Autónoma da Madeira que a média de associados por organização era mais elevada, com cerca de 1061 e 1056 associados, respectivamente (figura 1.7). O número médio de associados por organização era de 623, em 2003 (e de 631 em 2002). No mesmo ano, as organizações patronais tinham organizado 1262 eventos (sessões de promoção de acções), entre as quais 84 correspondiam a congressos, 549 colóquios ou conferências e 217 a exposições, destacando-se as organizações patronais que representavam as actividades do comércio e da indústria transformadora na realização destas acções. Promoveram também a realização de 3 112 acções de formação profissional, as quais abrangeram 56 174 formandos.



**Figura 1.6** – Organizações patronais activas por região em 2003



**Figura 1.7** – Associados por organização (por região) em 2003

## **2. Gestão de Recursos Humanos**

## **2.1. Introdução**

Este capítulo pretende abordar o trabalho desenvolvido na área de recursos humanos durante o estágio. Em primeiro lugar será feita uma abordagem relativamente à evolução da gestão de recursos humanos e a sua adaptação às mudanças da sociedade e das organizações. Serão ainda descritas as funções mais relevantes desempenhadas nesta área e a análise da sua importância para as organizações. Seguidamente será feita a contextualização deste tema no CEC/CCIC, evidenciando as práticas adoptadas pela organização e alguns aspectos mais relevantes. Por fim, serão discriminados os objectivos e as actividades desenvolvidas, concluindo com uma análise crítica ao trabalho desenvolvido.

## **2.2. Enquadramento teórico**

A Gestão de Recursos Humanos (GRH) compreende a articulação e o ajustamento entre as pessoas que trabalham na organização e as necessidades estratégicas desta, assegurando a total utilização dos recursos humanos disponíveis. Envolve a gestão efectiva das pessoas no contexto organizacional, estudando aquilo que pode ser feito para as tornar mais produtivas e satisfeitas no seu trabalho (Ivancevich, 2008). Para Dessler (2005) isso consiste na existência de um processo de recrutamento e selecção, de formação, de avaliação do desempenho e de remuneração construído de forma a garantir a equidade entre os colaboradores, atendendo também às suas preocupações ao nível de saúde e segurança no trabalho e às suas relações laborais. Todas as acções e decisões de gestão que afectam a relação entre as organizações e os seus trabalhadores estão assim adstritas à função de recursos humanos (Bilhim, 2006).

De acordo com Ivancevich (2008), os elementos considerados fundamentais para uma gestão eficaz das organizações estão compreendidos na sua missão e estratégia, na estrutura organizacional e na sua gestão de recursos humanos. A inclusão da GRH como uma actividade fundamental deriva do facto de cada aspecto

organizacional envolver recursos humanos: são as pessoas que executam o trabalho e desenvolvem as ideias essenciais para a sobrevivência da organização, atenuando ou intensificando os seus pontos fortes ou fracos.

De forma a assegurar um crescimento sustentável, as organizações precisam otimizar o retorno sobre o investimento de todos os seus recursos, quer sejam eles financeiros ou humanos, sendo estes últimos um dos mais presentes e importantes recursos em todas as organizações (e que nenhuma poderá dispensar).

A optimização dos recursos humanos permite às organizações obter vantagem competitiva, sendo indispensável geri-los de forma idêntica à usada para a gestão dos outros recursos que a organização dispõe. Os recursos humanos devem ser encarados numa óptica de marketing integrado, considerando-os como clientes internos da empresa, cujas necessidades e aspirações devem ser identificadas e às quais é preciso proporcionar respostas adequadas, de forma a atrair, desenvolver e manter os melhores colaboradores.

Os contínuos desafios com que actualmente se defrontam as organizações, resultado dos elevados níveis de competitividade, permite que os recursos humanos se assumam como o seu principal elemento diferenciador (Martins, 2004).

### **2.2.1. Evolução da Gestão Recursos Humanos – a sua importância estratégica**

O aparecimento da área de recursos humanos surgiu com a Revolução Industrial, no final do século XVIII, quando a substituição do trabalho manual pela utilização de máquinas provocou alterações significativas nas condições e na organização do trabalho e também nos aspectos sociais. Essas mudanças propiciaram o desenvolvimento das Teorias Clássicas das organizações com Frederick Taylor (organização científica do trabalho), Henri Fayol (organização administrativa do trabalho) e Max Weber (modelo burocrático) a apresentarem abordagens diferentes para a gestão das organizações e para o papel desempenhado pelos seus trabalhadores. Nestas teorias, o trabalhador era considerado apenas como mais um factor de produção, cujo desempenho era necessário otimizar e considerava-se a estandardização do processo de trabalho como a forma de melhorar a produtividade.

Em reacção às Teorias Clássicas, emergiu a escola das Relações Humanas, impulsionada pelo desenvolvimento das ciências sociais (nomeadamente da psicologia do trabalho) em que o trabalhador passou a ser visto não apenas como um mero factor de produção, mas também como um ser emocional, cujas interacções desempenham um papel importante para o sucesso das organizações (Chiavenato, 2004). Segundo esta nova abordagem, a organização é um sistema social complexo, em que uma gestão eficaz passa por garantir o bem-estar dos trabalhadores. As experiências ocorridas entre 1923 e 1927 na fábrica de Hawthorne da Western Electric Company, em Chicago, vieram pôr em causa os pressupostos da gestão científica do trabalho, que considerava as pessoas como “máquinas”. Elton Mayo, ao estudar o efeito das normas, atitudes e comportamento dos trabalhadores em detrimento das suas condições de trabalho, realçou a importância dos grupos informais dentro da estrutura formal das organizações, evidenciando que o desempenho pode ser influenciado pelo reconhecimento do trabalho, sentimento de segurança e de pertença ao grupo.

No seguimento desta teoria, Maslow identificou cinco níveis das necessidades humanas, organizadas hierarquicamente: necessidades fisiológicas, de segurança, sociais, de auto-estima e de auto-realização. Depois de satisfeitas as necessidades de nível inferior (as fisiológicas e de segurança) de forma a motivar o indivíduo é necessário ir satisfazendo sucessivamente as necessidades de nível hierárquico superior.

Mais tarde, McGregor apresentou a teoria X e Y: na perspectiva da teoria X, a gestão das organizações deve dar ênfase ao controlo, supervisão, coesão e punição dos indivíduos (que se enquadra, desta forma, nos modelos clássicos). Por oposição, a teoria Y defende que existe uma outra forma de gerir as organizações e de motivar os indivíduos, assente no desenvolvimento, na autonomia e na recompensa dos indivíduos (formando um paralelismo com a abordagem das relações humanas).

Ainda na sequência da teoria de Maslow, Herzberg refere a existência de factores higiénicos e de factores motivadores que são responsáveis pelo desempenho dos indivíduos nas organizações. Os primeiros estão directamente relacionados com os contextos em que decorre a prestação do trabalho (como a segurança, o estatuto, a relação com os pares, a remuneração e as condições de trabalho), enquanto os segundos estão directamente ligados ao conteúdo do trabalho, tais como o crescimento dentro da organização, a responsabilidade do trabalho, o reconhecimento obtido e a realização profissional. De acordo com esta teoria, a ausência de factores higiénicos

está relacionada com a insatisfação no trabalho, enquanto a presença de factores motivadores promove a sua satisfação. Assim, Herzberg coloca em evidência a necessidade do reconhecimento, da identificação com o conteúdo do trabalho e da responsabilização como forma de motivar e potenciar a produtividade dos indivíduos nas organizações.

Impulsionada pelo fenómeno da globalização, desenvolveu-se a Teoria Contingencial que veio dar ênfase à importância exercida pelo meio envolvente no desempenho organizacional. A organização passa, assim, a ser entendida como um sistema em constante interacção com o meio envolvente, influenciando e sendo influenciada por este.

Nos anos 60 do século XX, a GRH aparece associada ao desenvolvimento das teorias económicas, através de trabalhos realizados essencialmente por um grupo de economistas neoclássicos da Escola de Chicago, nomeadamente Edward Denison (1962), Jacob Mincer (1958), Theodore Schultz (1961), Gary Becker (1960) e Milton Friedman (1955), entre outros, sendo introduzida a noção de capital humano. Este pode ser considerado como o conhecimento acumulado por cada indivíduo e as competências e habilidades especiais adquiridas, as quais criam vantagem competitiva para a organização (Sakalas, 2011).

Actualmente, a GRH é considerada uma função de carácter estratégico, não se limitando apenas ao aspecto administrativo (como o arquivo, a organização e a manutenção dos registos dos colaboradores). Ao invés, ela envolve a concepção e a implementação de um conjunto de políticas e práticas internas que visam garantir que os colaboradores contribuem para alcançar os objectivos da organização. É principalmente neste aspecto que a GRH difere significativamente da gestão tradicional de RH, uma vez que esta se baseava apenas num conjunto de planos direccionados às pessoas e não numa parte importante do planeamento ou da visão estratégica da organização. Consequentemente, os planos e as estratégias da organização e dos recursos humanos têm vindo a tornar-se indissociáveis, conferindo à GRH um papel de cooperação para a definição e implementação dos objectivos estratégicos, ao nível da gestão de topo (Martins, 2004).

Do ponto de vista estratégico, o potencial dos recursos humanos é fundamental para o sucesso da organização a longo prazo, devendo estes estar incorporados nos planos estratégicos de longo prazo da organização. A importância estratégica da GRH e vantagem competitiva que confere são essenciais para a sobrevivência de uma

organização, não devendo considerar esta função apenas como um centro de custos, mas também como um centro de lucros. A gestão estratégica de RH está centrada no pressuposto que os colaboradores são activos essenciais na organização e que o seu valor pode ser aumentado através do investimento na sua formação e desenvolvimento.

Os objectivos da função de recursos humanos têm acompanhado as alterações sucessivas da envolvente e da estrutura das organizações. Para Dessler (2004) podem ser evidenciadas três funções distintas: uma função linear (organizar as actividades do pessoal em cada departamento), uma função de coordenação (assegurar que estão a ser implementados os objectivos, políticas e procedimentos da organização) e uma função de aconselhamento e assistência (auxiliar na definição e execução da estratégia, ajudando a gestão a entender melhor os aspectos de pessoal envolvidos na opções estratégicas da organização). Colabora ainda no recrutamento, na formação, na avaliação do desempenho, no despedimento dos colaboradores, na administração dos programas de benefícios da organização (programas de saúde, planos de reformas, seguros, e férias, entre outros), ajudando a cumprir os requisitos da legislação e a resolver os problemas nas relações laborais (Dessler, 2005).

De acordo com Peretti (2004), actualmente os principais aspectos salientados na função de GRH compreendem a gestão administrativa do pessoal (registo, acompanhamento e controlo dos dados individuais e colectivos dos trabalhadores da organização, desenvolvimento dos instrumentos informáticos da função, gestão e processamento de salários e cálculo dos encargos sociais, como a segurança social e os regimes de reforma); a gestão do pessoal e dos custos (gestão previsional de trabalhadores, programa de recrutamento, análise das funções, avaliação do desempenho, gestão de remunerações, estudo da minimização de custos); a formação; o desenvolvimento social (definição dos postos de trabalho, adaptação às novas tecnologias, adaptação às variações do volume de negócios); a informação e a comunicação entre trabalhadores e administração; a prestação de auxílio na melhoria das condições de trabalho (nomeadamente no que concerne à higiene e segurança no trabalho); as relações sociais (representação dos trabalhadores na organização); a prestação de consultadoria à hierarquia na gestão do pessoal; e as relações externas (contactos com a segurança social, sindicatos e associações patronais).

Da mesma forma, para Bilhim (2006) as principais funções desempenhadas pela GRH compreendem a selecção das melhores pessoas para desempenhar

determinada tarefa, a avaliação do desempenho, a compensação (dependente da avaliação do desempenho) e o desenvolvimento (encontrar formas de melhorar o desempenho actual da organização e preparação para os desafios futuros).

A informatização dos procedimentos relacionados com a gestão administrativa do pessoal permitiu melhorar e tornar mais coerentes as informações, aumentar a segurança e fiabilidade dos dados, permitindo a sua consulta de forma mais rápida e fiável. A adopção de um sistema de informação pela organização deve permitir o registo de todas as informações úteis relacionadas com o pessoal, e armazenar as informações actuais e históricas, permitindo extrair as informações registadas e as produzidas pelo sistema.

A actuação do gestor de recursos humanos tem vindo a assumir maior importância a dois níveis: como facilitador no processo de desenvolvimento organizacional e como agente activo na gestão da mudança. O seu contributo é cada vez mais importante nas áreas mais inovadoras como a implementação de formas de organização do trabalho que permitam o aumento de produtividade através do trabalho nas equipas pluridisciplinares; a promoção da polivalência de forma assegurar a máxima flexibilidade do trabalho dentro da equipa; o incentivo à transferência do poder de decisão para as equipas (*empowerment*) de forma a possuírem uma maior autonomia para organizar e definir o seu trabalho. Outras áreas mais tradicionais como a selecção, o recrutamento, a formação profissional e administração salarial continuam, contudo, a ser actividades centrais da função de recursos humanos. Por outro lado, as actividades ligadas às relações com sindicatos e associações patronais e a contratação colectiva têm vindo a perder a importância que tiveram no passado (Peretti, 2004).

Ivancevich (2008) realça quatro aspectos essenciais para os quais a gestão de RH deve ser direccionada: às acções, às pessoas, ao global e ao futuro. Ou seja, uma eficaz gestão de RH concentra-se mais nas acções e não apenas na manutenção de registos, procedimentos escritos ou normas. Privilegia a resolução dos problemas relacionados com o emprego para promover a realização dos objectivos organizacionais e facilita o desenvolvimento e satisfação dos colaboradores, procurando tratar cada colaborador como único e oferecendo serviços e programas para atender às suas necessidades individuais. Além disso, deve procurar ter uma orientação globalizada, identificando os melhores princípios e métodos noutros países e organizações que podem ser aplicados e adaptados à organização, auxiliando-a a

atingir objectivos futuros, através da promoção de colaboradores competentes e motivados.

De acordo com Freire (2008) a avaliação dos recursos humanos deve incidir sobretudo em quatro critérios distintos: eficácia, eficiência, evolução e interacção. A eficácia é caracterizada como a capacidade demonstrada para alcançar as metas propostas, resolver problemas e mobilizar os meios adequados. A eficiência pode ser exprimida em termos de produtividade mensal, na capacidade de gestão dos recursos físicos, na autonomia na tomada de decisão e na polivalência demonstrada. A progressão das qualificações ao longo do tempo, a tomada de iniciativas próprias e o desenvolvimento pessoal evidenciado são alguns dos factores que permitem averiguar a evolução verificada pelos colaboradores. A interacção pode ser descrita como a abertura ao diálogo, o espírito de grupo e o apoio prestado aos colegas. As capacidades actuais e futuras de cada pessoa devem ser complementadas por uma boa inserção no grupo de trabalho, de forma a alcançar uma performance conjunta superior à soma dos desempenhos individuais.

### **2.2.2. A legislação**

À maioria das funções desempenhadas pela GRH está subjacente o cumprimento dos aspectos relacionados com a legislação do trabalho. Dada a amplitude de temas abordados pelo Código do Trabalho<sup>13</sup>, considerou-se somente salientar neste subcapítulo os principais aspectos que se colocam usualmente ao CEC/CCIC e que foram importantes para o trabalho desenvolvido durante o estágio. Assim, será apenas efectuada uma breve referência às questões relacionadas com a definição do período de trabalho, aos regimes de faltas e férias e aos aspectos mais recorrentes relacionados com a retribuição e com a formação profissional dos colaboradores.

#### **2.2.2.1. Período de trabalho**

O tempo de trabalho que o trabalhador se obriga a prestar (em número de horas por dia e por semana) denomina-se período normal de trabalho. Considera-se

---

<sup>13</sup> Considerou-se a legislação subjacente a este capítulo o Código do Trabalho, aprovado pela Lei n.º 7/2009 de 12 de Fevereiro publicada em Diário da República, 1.ª série N.º 30 de 12 de Fevereiro de 2009.

horário de trabalho a discriminação das horas de início e termo do período normal de trabalho diário e do intervalo de descanso, assim como do descanso semanal. De acordo com o disposto no Código do Trabalho (CT), é dever do empregador manter o registo do tempo de trabalho em local acessível e de forma a poder ser facilmente consultado durante um período de cinco anos. Este registo deve indicar as horas de início e termo do tempo de trabalho por cada trabalhador, assim como as interrupções e intervalos, de forma a permitir a contabilização do número de horas de trabalho prestadas diária e semanalmente (artigos 197º a 202º).

De acordo com o artigo 203º do CT, não podem ser excedidas as 8 horas de trabalho por dia e as 48 horas por semana (salvo determinadas excepções previstas no CT), tendo o trabalhador direito a, pelo menos, um dia de descanso por semana (artigo 232º do CT). Além disso, deve haver um intervalo de descanso (com uma duração compreendida entre uma e duas horas), de modo a que o trabalhador não tenha uma prestação de mais de cinco horas consecutivas de trabalho (artigo 214º do CT).

#### **2.2.2.2. Faltas**

O CT define falta como a ausência do trabalhador no local de trabalho onde é desempenhada a sua actividade, durante o decorrer do período normal de trabalho. As faltas podem ser consideradas justificadas ou injustificadas. A ausência do trabalhador deve ser comunicada com uma antecedência de pelo menos 5 dias, devendo ser participado o motivo que justifique essa ausência. Caso não seja previsível, e na impossibilidade de cumprir este prazo, deve ser comunicada a ausência o mais rapidamente possível ao empregador. Nos 15 dias subsequentes à comunicação da ausência, o empregador pode exigir prova do motivo dado para a justificação (art. 248º a 254º do CT). As faltas justificadas não determinam a perda ou prejuízo de quaisquer direitos ou regalias do colaborador, salvo determinadas excepções (previstas no nº 2 do art. 255º do CT). Uma falta injustificada é considerada uma violação do dever de assiduidade devido pelo trabalhador, determinando a perda da retribuição correspondente ao período da falta, não sendo considerado também para efeitos de antiguidade (art. 256º do CT). A perda da retribuição pode ser substituída pela renúncia de igual número de dias de férias ou por um acréscimo ao período normal de trabalho, nos termos do artigo 257º do CT.

### **2.2.2.3. Férias**

Os colaboradores têm direito a gozar em cada ano civil um período de férias retribuídas com a duração mínima de 22 dias úteis, podendo este ser majorado consoante o número de faltas ocorridas no ano anterior. Assim, e de acordo com o disposto no artigo 238º do CT, no caso de o colaborador não ter faltado ou ter apenas faltas justificadas o período de férias pode ser aumentado em:

- a) 3 dias úteis (se tiver tido, no máximo, um dia ou dois meios dias de faltas justificadas);
- b) 2 dias úteis (até 2 dias ou quatro meios-dias de faltas justificadas);
- c) 1 dia útil (até 3 dias ou seis meios-dias de faltas justificadas).

A retribuição correspondente ao período de férias é de montante igual à que o trabalhador receberia se estivesse ao serviço. O direito a férias é irrenunciável, e o seu gozo não pode ser substituído por qualquer compensação, ainda que com o acordo do trabalhador. No entanto, é possível renunciar aos dias de férias que excedam os 20 dias úteis, não havendo lugar, no entanto, à redução da retribuição e do subsídio relativos ao período de férias vencidos, que serão acumulados com a retribuição do trabalho prestado nesses dias (art. 249º do CT).

Num mesmo ano civil, o trabalhador não poderá gozar mais de trinta dias úteis de férias, sem prejuízo da retribuição que lhe seja devida. Caso o trabalhador não goze a totalidade das férias a que tinha direito nesse ano, estas poderão ser gozadas até dia 30 de Abril do ano civil seguinte (art. 240º do CT).

O período de férias é marcado por acordo entre o empregador e o trabalhador, sendo que, na falta deste, é o empregador que marca as férias, não podendo, no entanto, ter início no dia de descanso semanal do trabalhador. De acordo com o disposto no nº 7 do artigo 241º do CT, o gozo do período de férias pode ser interpolado, desde que sejam gozados, no mínimo, 10 dias úteis seguidos. Cabe ao empregador a elaboração do Mapa de Férias até dia 15 de Abril de cada ano, com a indicação do início e termo do período de férias de cada colaborador, devendo estar afixado no local de trabalho até dia 31 de Outubro (art. 241º do CT).

#### **2.2.2.4. Retribuição**

A retribuição consiste na prestação dada pelo empregador ao trabalhador em contrapartida do trabalho prestado. Consiste na retribuição base e outras prestações regulares e periódicas (como as diuturnidades<sup>14</sup>, por exemplo).

Não são consideradas retribuição as importâncias recebidas como ajudas de custo, abonos de viagem ou despesas de transporte devidas ao trabalhador por deslocações ou por outras despesas feitas ao serviço do empregador (art. 260º do CT). O trabalhador tem direito a um subsídio de Natal de valor igual a um mês de retribuição, que deve ser pago até 15 de Dezembro de cada ano (art. 263º do CT). Relativamente ao trabalho suplementar, é exigível o seu pagamento caso este tenha sido expressamente determinada pelo empregador, ou que tenha sido realizado de forma a que não fosse previsível a sua oposição (art. 268º do CT).

#### **2.2.2.5. Formação profissional**

A formação profissional tem como objectivos principais assegurar a formação contínua dos colaboradores, proporcionar qualificação inicial aos jovens que ingressem no mercado de trabalho (sem possuírem essa qualificação) e promover a integração de trabalhadores pertencentes a grupos com dificuldades de inserção e de trabalhadores com deficiência (especialmente se esta resultou de acidentes de trabalho), de acordo com o artigo 130º do CT.

Cabe ao empregador assegurar que o trabalhador tem direito a um mínimo de 35 horas de formação contínua (desenvolvida pelo empregador ou recorrendo a uma entidade externa, desde que seja reconhecida pelo ministério competente), segundo o artigo 131º do CT. Segundo o mesmo artigo, deve também ser assegurada a formação contínua a, pelo menos, 10% do total de trabalhadores da empresa em cada ano, podendo ser antecipado/diferido o plano de formação dos restantes trabalhadores. Se o empregador não assegurar essa formação 2 anos após o seu vencimento, esta pode ser realizada por iniciativa do trabalhador. Este crédito de horas para formação refere-se ao período normal de trabalho, dando direito a retribuição e contando como tempo de serviço efectivo (art. 132 do CT).

---

<sup>14</sup> Diuturnidade é, de acordo com o disposto no artigo 262º, nº 2 do CT, uma “prestação de natureza retributiva a que o trabalhador tenha direito com fundamento na antiguidade”.

### **2.3. O CEC/CCIC**

A organização conta actualmente com 14 colaboradores, distribuídos pelos 8 departamentos, havendo, contudo, colaboradores que estão afectos a dois departamentos.

Foi estabelecido pela organização uma duração de trabalho semanal de 37 horas e 30 minutos, correspondendo a uma duração do horário de trabalho de 7h30m por dia. Apostando num regime de horário de trabalho flexível, os colaboradores podem optar por três alternativas: 9h00-17h30, ou 9h30-18h00, ou ainda 10h00-18h30, permitindo uma gestão do tempo individualizada no que diz respeito à hora de início e de fim. Deste modo, o período de presença obrigatória está compreendido entre as 10h00 e as 13h00 e entre as 14h00 e as 17h30.

Para o registo de entradas e saídas dos seus colaboradores a organização possui um sistema electrónico que deve ser utilizado quando o colaborador chega às instalações e quando se ausenta. No caso das ausências em serviço, o colaborador regista digitalmente a sua ausência, sendo posteriormente conferidas através da agenda do Outlook, excepto quando essa ausência tem início e/ou termo fora do horário normal de trabalho. Se houver algum problema no funcionamento desse sistema, o registo deverá ser efectuado manualmente, através do preenchimento de um impresso próprio, em que devem ser registados a data, a hora e o motivo pelo qual não foi possível fazer esse registo digitalmente.

Quando o colaborador se ausente das instalações no seu horário de trabalho por motivos que não de serviço ou férias, o procedimento adoptado pela organização implica o preenchimento de uma Ficha de Registo de Ausência pelo colaborador que deverá ser remetida ao DAF (Departamento Administrativo-Financeiro), devendo ser entregue também uma justificação dessa ausência, podendo, no entanto, ser dispensada a sua apresentação pelo Director-geral. A falta pode ser considerada justificada ou não justificada pelo Director-geral, sendo comunicado esse facto ao colaborador e ao DAF. Quando não for previsível, a falta deve ser comunicada, por qualquer meio disponível e o mais rapidamente possível, de modo a não prejudicar o normal funcionamento dos serviços.

O processamento de salário é realizado no final de cada mês, sendo da responsabilidade do DAF. Quando existirem discrepâncias entre o relatório dos registos digitais de entrada e saída de determinado colaborador e os horários e dias previstos de trabalho, esse facto deve ser comunicado pelo DAF ao director-geral de forma a solicitar ao colaborador uma justificação para essas discrepâncias.

A marcação do período de férias implica também o preenchimento da Ficha de Registo de Ausência que deve ser remetida ao DAF e assinada pelo Director-geral. Deve ser tido em atenção a não marcação de períodos de férias coincidentes por dois colaboradores do mesmo departamento, de modo a não prejudicar o seu normal funcionamento.

## **2.4. Actividades desenvolvidas no estágio**

No âmbito do estágio pretendia-se a elaboração de um mapa de controlo de pessoal, que permitisse obter as seguintes informações:

- 1- Aferir a assiduidade dos colaboradores;
- 2- Aferir a pontualidade dos colaboradores;
- 3- Contabilizar as ausências em horário de trabalho (faltas justificadas e férias);
- 4- Contabilizar a ausência em serviço (*serviço externo*);
- 5- Número de horas anuais realizadas pelos colaboradores, necessário para o Relatório Anual da Actividade Social da Empresa para a ACT (Autoridade para as Condições de Trabalho)<sup>15</sup>;
- 6- Reporte de informação para o Mapa de Férias e Ausências.

Desse modo, no âmbito do estágio foi construído um modelo em Microsoft Excel designado "*Staff Control – Controlo Assiduidade/Pontualidade*", que permitisse alcançar

---

<sup>15</sup> O Relatório Único é um relatório anual referente à informação sobre a actividade social da empresa, constituído por um relatório e por 6 anexos: quadro de pessoal (anexo A), fluxo de entrada/saída de trabalhadores (anexo B), relatório anual de formação contínua (anexo C), relatório anual das actividades do serviço de segurança e saúde (anexo D), greves (anexo E) e informação sobre prestadores de serviços (anexo F), que deve ser entregue pelo empregador. Informação disponível em [www.gep.mtss.gov.pt](http://www.gep.mtss.gov.pt) (Consultado em 01/06/2011)

os objectivos propostos e em que a informação produzida pudesse ser consultada de forma simples e intuitiva, traduzindo de forma correcta a actividade dos colaboradores.

Este modelo foi constituído por quatro partes: mapas mensais para cada colaborador com a informação detalhada diariamente, mapas anuais para cada colaborador com a informação agregada mensalmente, gráficos que traduzem a assiduidade/pontualidade para cada trabalhador e a análise de horas trabalhadas e horas previstas por departamento.

O “mapa mensal” (figura 2.2) construído para cada trabalhador contém a informação extraída do sistema electrónico de registo de entrada/saída, as faltas que foram consideradas justificadas (de acordo com a Ficha de Registo de Ausências), o serviço externo (ausência das instalações a serviço da organização em trabalho) e as férias. Este mapa contém a informação detalhada numa base diária.

A informação retirada do sistema de registo electrónico tem de ser depurada de eventuais erros que, possivelmente, iriam distorcer a veracidade das entradas/saídas dos colaboradores. Assim, as situações de possíveis lapsos do sistema utilizado mais comuns são:

1- Quando o colaborador não regista a sua entrada, o sistema dá a indicação que não houve prestação de trabalho, o que pode dar uma imagem incorrecta caso o colaborador tenha comparecido efectivamente no local de trabalho, mas se tenha esquecido de registar;

2- Quando não há registo de saída, o sistema assume que o colaborador continua no local de trabalho, o que pode dar azo a que considere, por exemplo, que o colaborador esteve ao serviço mais de 22h, o que não corresponde à realidade;

3- O colaborador não registou a saída e a entrada da hora de almoço;

4- Quando o sistema não funciona e não é possível efectuar o registo;

5- O sistema não consegue reconhecer a impressão digital, confundindo o colaborador com outro.

Entre os erros mais comuns que o sistema não consegue detectar encontra-se aquele em que o colaborador se esquece de efectuar o registo à entrada e/ou à saída.

Sempre que o colaborador se aperceba que o registo electrónico não está a funcionar correctamente, tem de fazer um registo alternativo em suporte papel (registo manual), onde deverá colocar o seu nome, a data, a hora e o motivo pelo qual não o pôde fazer digitalmente.

De forma a superar estes erros, os valores introduzidos no mapa mensal de cada trabalhador (no quadro designado por “Valores Reais”) provêm, em primeiro lugar, dos extractos retirados do suporte digital. Essa informação é depois confrontada com o registo em suporte papel da Ficha de Registo de Ausência, com o registo manual e com a agenda do Outlook (para averiguar se o colaborador esteve em serviço externo). Os *inputs* introduzidos (depois de confirmada toda a informação) são as horas de entrada e de saída no período da manhã e no período da tarde. Os *outputs* produzidos são as horas de trabalho efectivamente realizadas e a diferença verificada entre estas e as horas que estavam previstas (7h30) diariamente (podendo esta diferença ser positiva ou negativa). Desta tabela obtém-se também os valores acumulados mensais para as horas previstas e para a diferença entre as horas previstas e realizadas.

Esta tabela está formatada de modo a que sempre que um colaborador entre depois do horário previsto ou saia mais cedo, apareça marcada a vermelho essa hora. Do mesmo modo, sempre que as horas realizadas são inferiores às previstas, essa diferença aparece também marcada a vermelho; pelo contrário, a diferença aparece a verde quando as horas realizadas são superiores às previstas.

Relativamente à tabela das “Faltas Justificadas”, optou-se por separar o período de trabalho em manhã e tarde, de forma a ter uma noção mais apropriada do momento em que o colaborador esteve ausente.

A introdução dos dados nesta tabela é feita tendo por base a Ficha de Registo de Ausência, que deverá ser preenchida pelo colaborador com a data, o período de tempo (podem ser algumas horas, dias, ou uma parte do período de trabalho) e o motivo pelo qual se irá ausentar. Depois será assinada pelo Director-geral, que considerará a falta justificada ou injustificada.

Os *outputs* resultantes desta tabela são a duração do período de tempo em que o colaborador faltou justificadamente. É importante ter uma noção exacta do período de tempo que cada colaborador faltou porque, quando são inferiores ao período normal de trabalho diário “ (...) os respectivos tempos são adicionados para determinação da

falta” (artigo 248º, nº3 do Código do Trabalho). Os *inputs* e *outputs* de todas as tabelas constituintes do “mapa mensal” encontram-se sintetizados na figura 2.1.

Quadros do Mapa Mensal	Inputs	Outputs
Valores Reais	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hora entrada (manhã)</li> <li>• Hora saída (manhã)</li> <li>• Hora entrada (tarde)</li> <li>• Hora Saída (tarde)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Horas de trabalho realizadas</li> <li>• Diferença entre as horas de trabalho previstas e as realizadas</li> </ul>
Faltas Justificadas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hora início (manhã)</li> <li>• Hora fim (tarde)</li> <li>• e /ou</li> <li>• Hora início (tarde)</li> <li>• Hora fim (tarde)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Duração das faltas justificadas</li> </ul>
Serviço Externo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hora início (manhã)</li> <li>• Hora fim (tarde)</li> <li>• e /ou</li> <li>• Hora início (tarde)</li> <li>• Hora fim (tarde)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Duração do Serviço Externo</li> </ul>
Férias	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Manhã/ Tarde/Dia</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Valor 0.5 (se input for "manhã" ou "tarde")</li> <li>• Valor 1 (se input for dia)</li> </ul>

**Figura 2.1** - Composição das tabelas constituintes do “Mapa Mensal”

Com vista a aferir a pontualidade dos trabalhadores, colocava-se a questão que estes seriam prejudicados quando tivessem faltas justificadas, uma vez que entrariam antes ou depois do previsto no seu horário de trabalho. O mesmo aconteceria nos dias em que estivessem de férias. De forma a ultrapassar este problema, garantindo que nenhum colaborador seria prejudicado, criou-se uma tabela agregada ao mapa mensal designada por “Valores corrigidos”. Esta tabela é de preenchimento automático sempre que os valores nas tabelas acima descritas são inseridos, ou se modificam os dados já introduzidos.

Mês	Data	Manhã				Tarde				Valores Reais				Horas Trabalho				Faltas Justificadas (Ficha Ausência)				Serviço Externo				Férias			
		Hora entrada	Hora Saída	Hora entrada	Hora Saída	Hora entrada	Hora Saída	Hora entrada	Hora Saída	Previstas	Realizadas	Diferença	Duração	Manhã	Tarde	Manhã	Tarde	Manhã	Tarde	Manhã	Tarde	Manhã	Tarde	Manhã	Tarde	Total	Total		
Março	01-03-2011	8:44	13:22	13:53	18:54	7:30	9:39	2:09	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0	
	02-03-2011	8:41	13:03	14:07	18:33	7:30	8:48	1:18	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0	
	03-03-2011	8:42	13:25	13:41	18:54	7:30	9:56	2:26	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0	
	04-03-2011	8:28	13:35	13:56	18:49	7:30	10:00	2:30	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0	
	07-03-2011					7:30	0:00	7:30	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	1	
	09-03-2011	8:05	13:19	13:39	18:39	7:30	9:14	1:44	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	10-03-2011	9:05	13:21	13:49	18:12	7:30	8:39	1:09	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	11-03-2011	8:55	13:05	14:21	15:22	7:30	5:11	2:19	2:08:00	2:08:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	14-03-2011	8:33	14:09	14:22	18:32	7:30	10:46	3:16	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	15-03-2011	8:54	13:32	13:52	18:52	7:30	9:38	2:08	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	16-03-2011	8:26	13:10	13:49	18:35	7:30	9:30	2:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	17-03-2011	8:46	13:02	13:58	19:06	7:30	9:24	1:54	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	18-03-2011	8:44	14:02	14:20	19:01	7:30	9:59	2:29	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	21-03-2011	8:47	13:00	14:00	19:35	7:30	9:48	2:18	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	22-03-2011	8:40	13:23	13:54	19:01	7:30	9:50	2:20	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	23-03-2011	11:20	13:29	13:54	19:28	7:30	7:43	0:13	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	24-03-2011	8:48	13:28	13:55	20:08	7:30	10:53	3:23	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	25-03-2011	8:46	13:00	14:00	17:51	7:30	8:05	0:35	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	28-03-2011	8:46	13:56	13:56	20:28	7:30	11:42	4:12	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	29-03-2011	8:52	13:30	13:49	19:10	7:30	9:59	2:29	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	30-03-2011	8:46	13:45	14:01	19:52	7:30	10:50	3:20	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	31-03-2011	8:47	13:24	13:41	19:29	7:30	10:25	2:55	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0	0
	Mês:		Total: 165:00:00 199:59:00 34:59:00																Total: 4:28:00				Total: 0:00:00				Total: 1 Dias		

Figura 2.2 - “Mapa mensal” por colaborador

Quando são introduzidos os dados na tabela “Valores Reais” estes aparecem automaticamente nesta nova tabela, também com a separação em hora entrada/saída de manhã e de tarde. No entanto, se houver algum valor introduzido nas tabela “Faltas Justificadas” e “Serviço Externo” e estes constarem de horas de entrada mais cedo ou horas de saída mais tarde que os valores constantes na tabela “Valores Reais”, são com esses valores que é automaticamente alterada esta tabela. Do mesmo modo que a tabela “Valores Reais” está formatada, se o colaborador apresentar horas de entrada superiores ou horas de saída inferiores às previstas, estas horas aparecem a vermelho. Desta forma, é possível de uma forma rápida ter a noção da pontualidade do colaborador.

<b>Valores Corrigidos</b>			
<b>Manhã</b>		<b>Tarde</b>	
<b>Hora entrada</b>	<b>Hora Saída</b>	<b>Hora entrada</b>	<b>Hora Saída</b>
8:44	13:22	13:53	18:54
8:41	13:03	14:07	18:33
8:42	13:25	13:41	18:54
8:28	13:35	13:56	18:49
9:00	13:00	14:00	17:30
9:05	13:19	13:39	18:39
9:05	13:21	13:49	18:12
8:55	13:05	14:00	17:30
8:33	14:09	14:22	19:32
8:54	13:32	13:52	18:52
8:26	13:10	13:49	18:35
8:46	13:02	13:58	19:06
8:44	14:02	14:20	19:01
8:47	13:00	14:00	19:35
8:40	13:23	13:54	19:01
9:00	13:29	13:54	19:28
8:48	13:28	13:55	20:08
8:46	13:00	14:00	17:51
8:46	13:56	13:56	20:28
8:52	13:30	13:49	19:10
8:46	13:45	14:01	19:52
8:47	13:24	13:41	19:29

<b>Pontualidade</b>				
<i>Média:</i>	8:47:03	13:24:33	13:56:11	18:57:41
<i>Desvios:</i>	0:12:57	0:24:33	0:03:49	1:27:41
<b>Total desvio (positivo ou negativo):</b>		<b>2:09:00</b>	<b>0:00:00</b>	

Figura 2.3 – Tabela “valores corrigidos”

Além disso, sempre que um colaborador inicie um período de trabalho 30 minutos depois do horário de início previsto (ou termine antes) a célula onde está essa hora aparece preenchida a vermelho. Esta situação ocorre quando o colaborador não apresentou uma justificação para a sua ausência, sendo que, nesse caso, o Director-

geral poderá pedir uma explicação ao colaborador para o seu atraso<sup>16</sup>. Assim, a partir da tabela “Valores Corrigidos” (figura 2.3), é possível aferir a pontualidade dos colaboradores mensalmente através do cálculo do valor médio mensal das horas de entrada e saída, tanto do período da manhã como da tarde. A partir deste valor médio é possível calcular os desvios ocorridos em relação à hora prevista. Somando os desvios (quer positivos, quer negativos) é possível saber quanto tempo foi perdido ou ganho, por cada colaborador, tendo em conta apenas a pontualidade. Com a construção do “mapa mensal” foi possível alcançar o objectivo de aferir a assiduidade e a pontualidade dos colaboradores.

De modo a retirar a informação para o reporte para o Relatório Anual da Actividade Social da Empresa para a ACT e de forma a ter uma contabilização global da prestação de trabalho de cada colaborador ao longo do ano, nomeadamente férias, faltas e total de horas trabalhadas, foi construído o quadro o “Mapa Anual” (figura 2.4). Este é preenchido automaticamente à medida que os valores constantes dos mapas mensais dos colaboradores vão sendo actualizados. Com este quadro é possível ter acesso de forma simplificada e rápida à informação de cada colaborador e ter acesso aos dados actualizados das horas totais trabalhadas na organização.

A construção de gráficos de assiduidade e pontualidade permite consultar a informação de forma simples e rápida para cada colaborador.

A informação constante nos gráficos de assiduidade (figura 2.5) é a transposição da informação constante no Mapa Anual, ou seja, o número de horas de trabalho que estavam previstas as que foram efectivamente realizadas, o número de horas de faltas justificadas, o tempo que esteve em serviço externo e as férias. Deste modo é possível, intuitivamente, ter uma ideia sobre a prestação de trabalho de cada colaborador.

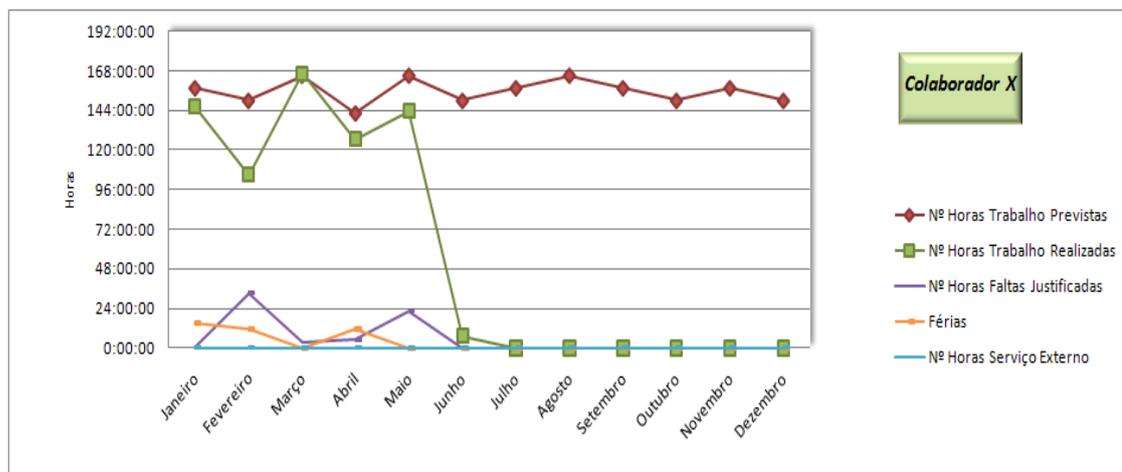
---

<sup>16</sup> Esta situação é importante, uma vez que no caso de o atraso ser superior a trinta minutos “ (...) o empregador pode não aceitar a prestação de trabalho durante essa parte do período normal de trabalho”, de acordo com o nº 3 do artigo 256º do Código do Trabalho, sendo a falta considerada injustificada.

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	TOTAL
Nº Horas Trabalho Previstas	157:30:00	150:00:00	165:00:00	142:30:00	165:00:00	150:00:00	157:30:00	165:00:00	157:30:00	150:00:00	157:30:00	150:00:00	1867:30:00
Nº Horas Trabalho Realizadas	157:45:00	145:47:00	157:09:00	122:03:00	165:08:00	8:29:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	756:21:00
Diferença Horas Previstas-Realizadas	0:15:00	4:13:00	7:51:00	20:27:00	0:08:00	141:31:00	157:30:00	165:00:00	157:30:00	150:00:00	157:30:00	150:00:00	1111:09:00
Nº Horas Faltas Justificadas	9:01:00	2:15:00	10:53:00	0:00:00	8:19:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	30:28:00
Nº Horas Serviço Externo	0:00:00	0:28:00	8:28:00	0:00:00	1:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	9:56:00
Férias (Dias)	0,0	1,0	1,0	4,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	6,0
Entrada	0:03:17	0:01:30	0:00:57	0:13:08	0:06:35	9:00:00	9:30:00	9:30:00	9:30:00	9:30:00	9:30:00	9:30:00	Férias a Gozar (dias):
Saída	0:09:09	0:04:54	0:07:16	0:10:13	0:05:49	12:18:30	13:00:00	13:00:00	13:00:00	13:00:00	13:00:00	13:00:00	23,50
Entrada	0:02:51	0:02:48	0:02:19	0:00:35	0:00:25	13:18:27	14:00:00	14:00:00	14:00:00	14:00:00	14:00:00	14:00:00	
Saída	0:23:46	0:17:30	0:18:16	0:06:20	0:06:22	17:04:30	18:00:00	18:00:00	18:00:00	18:00:00	18:00:00	18:00:00	
Total desvio (diário)	0:26:46	0:18:06	0:28:49	0:30:15	0:18:22	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	2:02:18
Desvio positivo / Desvio negativo	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	7:04:33	7:30:00	7:30:00	7:30:00	7:30:00	7:30:00	7:30:00	50:02:15

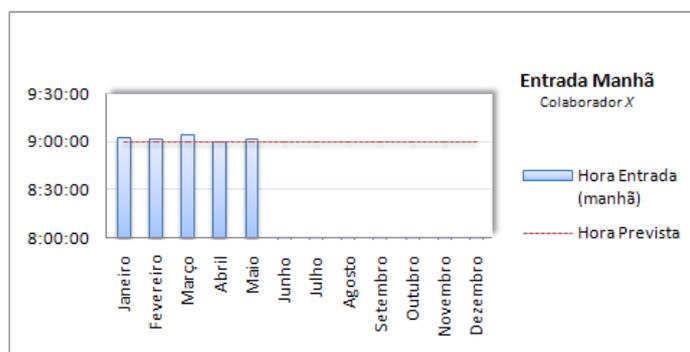
Figura 2.4 – “Mapa Anual” por colaborador

Por exemplo, se o colaborador X realizou um número de horas inferiores àquelas que estavam previstas, através da construção do gráfico pode-se rapidamente ter a noção se o motivo foi a ocorrência de faltas justificadas ou se nesse período esteve a gozar férias. Além disso, é possível também fazer o controlo sobre o tempo disponibilizado por cada colaborador em serviço externo.



**Figura 2.5** - Gráfico de assiduidade do colaborador X

A análise da pontualidade (figura 2.6) permite retirar, além da informação óbvia sobre o tempo que é perdido ou ganho no período de trabalho de cada colaborador na entrada/saída das instalações, permite também obter informações sobre a carga de trabalho a que cada colaborador está individualmente sujeito. Isto é, um colaborador que saia sempre, de forma reiterada, mais tarde do que o previsto, dá um alerta sobre o excesso de trabalho a que poderá estar sujeito, o que se pode traduzir posteriormente no seu cansaço, erros no trabalho, atrasos no trabalho, podendo ser afectado também o trabalho de colegas que directa ou indirectamente dependam do seu desempenho.



**Figura 2.6** – Gráfico de pontualidade do colaborador X

O objectivo da construção do “Mapa Departamentos” (figura 2.7) consistia na análise do desempenho, tomando apenas como base nas horas realizadas e previstas, tendo-se restringido esta análise aos principais departamentos. Apesar de simplista, a análise destes dados permite retirar algumas ilações importantes, tais como, quais os meses em que os departamentos tiveram maior carga de trabalho, se o pessoal ao serviço é excessivo ou reduzido ou, por exemplo, se é eficiente relativamente às horas de trabalho.

Esta análise colocava a questão de como se iria contabilizar as horas: horas totais ou horas médias. De forma a obter um resultado mais justo e que permitisse a comparação entre os vários departamentos optou-se por considerar a média das horas realizadas e previstas (dado que cada departamento tem afecto diferente número de colaboradores) permitindo desta forma a sua comparabilidade. Para esse efeito construiu-se uma tabela para cada departamento onde são calculadas as médias das horas de trabalho realizado e previstas.

Departamento A	Colaboradores	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maió	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Horas Trabalho Realizadas	A	162:35:00	150:51:00	163:13:00	165:00:00	157:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00
	B	157:45:00	145:47:00	157:09:00	122:03:00	165:08:00	8:29:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00
	C	188:48:00	180:31:00	199:59:00	182:00:00	203:44:00	8:32:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00
	D	160:58:00	154:05:00	160:42:00	131:50:00	181:44:00	8:26:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00
	Média	167:31:30	157:48:30	170:15:45	145:17:40	183:32:00	6:21:45	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00	0:00:00
Horas Trabalho Previstas	A	157:30:00	150:00:00	165:00:00	142:30:00	165:00:00	150:00:00	157:30:00	165:00:00	157:30:00	150:00:00	157:30:00	150:00:00
	B	157:30:00	150:00:00	165:00:00	142:30:00	165:00:00	150:00:00	157:30:00	165:00:00	157:30:00	150:00:00	157:30:00	150:00:00
	C	157:30:00	150:00:00	165:00:00	142:30:00	165:00:00	150:00:00	157:30:00	165:00:00	157:30:00	150:00:00	157:30:00	150:00:00
	D	157:30:00	150:00:00	165:00:00	142:30:00	165:00:00	150:00:00	157:30:00	165:00:00	157:30:00	150:00:00	157:30:00	150:00:00
	Média	157:30:00	150:00:00	165:00:00	142:30:00	165:00:00	150:00:00	157:30:00	165:00:00	157:30:00	150:00:00	157:30:00	150:00:00

Figura 2.7 – Mapa departamento A

A análise dos resultados obtidos permite averiguar quais os departamentos (figura 2.8) que realizam, sistematicamente, mais horas além daquelas que estavam previstas (ou o inverso, isto é, aqueles que efectuam menos horas do que estava inicialmente previsto). Esta informação pode servir como um alerta para a necessidade de uma reorganização do pessoal nos departamentos, isto é, quais são aqueles que, eventualmente, poderão ter pessoal excedentário e quais poderão ter em défice.

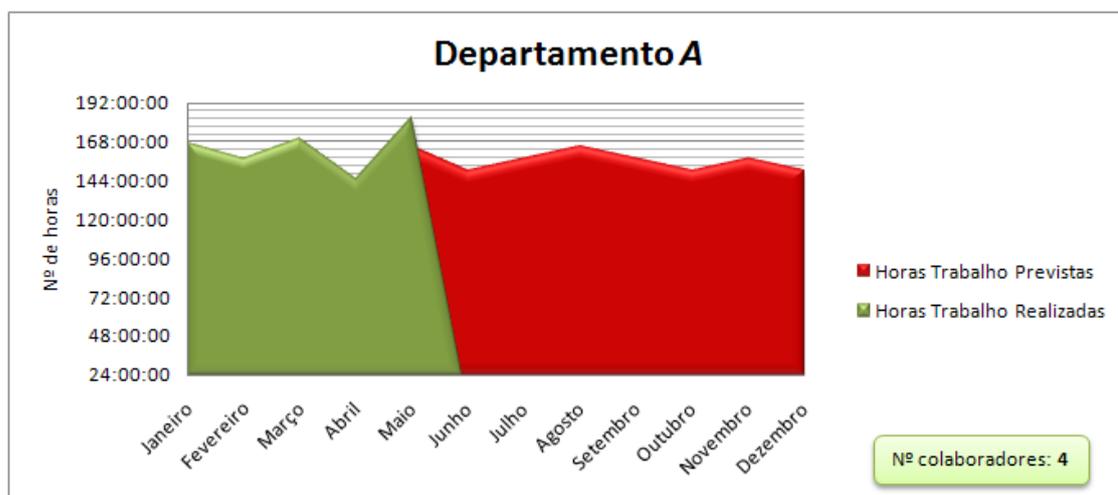


Figura 2.8 – Gráfico do departamento A

## **2.5. Análise da actividade desenvolvida no estágio**

A elaboração do mapa de controlo de pessoal denominado “*Staff Control – Controlo Assiduidade/Pontualidade*” permitiu alcançar os objectivos que se tinham inicialmente propostos, nomeadamente ao nível do controlo das horas trabalhadas por cada colaborador, da sua assiduidade, pontualidade, contabilização das faltas, férias e das ausências em serviço externo, através da construção de um “*mapa mensal*” para cada colaborador.

Para a contabilização do número de horas anuais realizadas pelos colaboradores para o Relatório Anual da Actividade Social da Empresa teve-se em consideração a informação constante no “*mapa mensal*” que foi transposta para o “*mapa anual*”, o que permitiu agregar a informação mensal de forma a ser mais fácil retirar os dados necessários.

Esta actividade desenvolvida no estágio permitiu um contacto mais próximo com os temas da Gestão de Recursos Humanos nas organizações, não só com os aspectos administrativos e legais, como também com as questões estratégicas que se colocam a esta área da gestão.

### **3. Certificados de Origem - aplicação do método ABC**

### **3.1. Introdução**

Neste capítulo pretende-se abordar a contabilização dos custos de emissão dos Certificados de Origem, com o objectivo de desenvolver um modelo que permita à organização obter informação relevante sobre os custos suportados. A determinação dos custos é um aspecto importante para qualquer organização, no sentido em que pode permitir uma actuar tendo em vista a redução de custos, a avaliação da eficiência na afectação de recursos e a análise da adequação dos descontos concedidos aos clientes.

Com vista a alcançar este objectivo, considerou-se a concepção de um sistema de custeio baseado nas actividades (ABC – *activity based costing*)<sup>17</sup>. Desta forma, e em primeiro lugar, serão abordados os principais aspectos teóricos sobre este método de custeio, colocando em evidência as suas principais características, a comparação com os sistemas de custeio tradicional e as principais vantagens e limitações. Seguidamente, será feita uma breve caracterização dos certificados de origem, evidenciando a sua importância no âmbito do comércio internacional. Por fim, será analisado o trabalho desenvolvido no estágio, nomeadamente na concepção do sistema de custeio ABC para o cálculo de custo dos Certificados de Origem, sendo desenvolvida uma análise crítica ao trabalho desenvolvido.

### **3.2. Enquadramento teórico**

O custeio baseado nas actividades (ABC) é um método de custeio assente no conceito que os produtos consomem actividades e as actividades consomem recursos. A premissa deste sistema de custeio é que os serviços ou produtos são resultados de actividades desenvolvidas e que as actividades utilizam os recursos que, por sua vez,

---

<sup>17</sup> Ao longo de todo o relatório optar-se-á por ABC em detrimento do resultante da tradução para Custeio Baseado nas Actividades (CBA).

têm custos (Blocher *et al.*, 2002). As actividades consomem recursos, depois aos produtos/serviços que consomem as actividades são distribuídos os custos dessas actividades. É uma mudança em relação aos sistemas de custeio tradicionais, dado que o ABC considera que se gerem as actividades e não os custos. Desta forma, identifica as actividades que causam os custos e determina o custo dessas actividades (Maher, 1997). É considerado uma das melhores maneiras de refinar um sistema de custeio, uma vez que procede à identificação das actividades como os principais objectos de custo (Horngren *et al.*, 2006).

O ABC foi conceptualmente estruturado por Staubus no início na década de 70 e foi, posteriormente, desenvolvido por Miller e Vollman, Woodward, Duclick, e Cooper e Kaplan já na segunda metade da década de 80. Constitui uma pesada crítica aos sistemas de custeio tradicionais, os quais, por recorrerem a critérios baseados no volume de produção, podem não reflectir de forma adequada o consumo diferenciado de recursos pelos vários produtos, sendo o ABC considerado o critério mais racional para o cálculo dos custos dos produtos e para a tomada de decisões estratégicas (Weetman, 2003).

Foi desenvolvido para providenciar formas mais precisas de imputar os custos dos recursos indirectos e de suporte às actividades, processos, produtos, serviços e clientes. O objectivo não é imputar os custos comuns aos produtos/serviços, mas antes medir e calcular o custo de todos os recursos usados pelas actividades (Kaplan e Atkinson, 1998). Uma vez que os custos são o resultado da utilização dos recursos, estes devem ser primeiramente atribuídos às actividades, e só, posteriormente, aos produtos ou serviços que as utilizem (Jordan *et al.*, 2002).

Num sistema de custeio ABC têm particular importância os conceitos de recursos, actividades, objectos de custo e *cost drivers*<sup>18</sup>.

Uma actividade pode ser considerada como o trabalho desempenhado numa organização, composto por acções ou tarefas (Blocher *et al.*, 2002), ou seja, é o conjunto de procedimentos que deve ser executado com a finalidade de produzir determinado resultado (produtos ou serviços). O ABC calcula os custos das actividades individuais e imputa custos aos produtos ou serviços com base na actividade necessária para os produzir. A descrição das actividades forma a base deste sistema de custeio, podendo

---

<sup>18</sup> O termo *cost driver* é traduzido, algumas vezes, por indutor de custo, no entanto, neste caso, optou-se por manter o termo original.

ser, deste modo, construída uma lista de actividades ou dicionário de actividades. Um sistema ABC com muitas actividades pode tornar-se complexo e difícil de operar mas, por outro lado, um sistema ABC com muito poucas actividades pode também não ser suficiente para medir a relação causa-efeito entre os *cost drivers* e os vários custos indirectos (Horngren *et al.*, 2006).

Os objectos de custo são a razão para o desempenho de uma actividade e representam qualquer produto, serviço, cliente, mercado ou qualquer outro objecto de custo que uma organização necessita de medir<sup>19</sup>. Os recursos são os elementos económicos usados para desenvolver actividades (factores de produção). Um *cost driver* é qualquer factor que causa uma mudança no custo de actividade. É um factor (mensurável) usado para imputar custos às actividades e destas para os objectos de custo (Blocher *et al.*, 2002). Para processar uma actividade ocorre o consumo de recursos e o *cost driver* é o factor que determina o consumo de recursos pelas actividades e destas para os produtos. Os *cost drivers* podem ser considerados como medidas não financeiras úteis para avaliar a eficiência dos processos utilizados.

Como são as actividades que causam os custos, ao se identificar os custos incorridos por actividade, está a criar-se uma forma de gerir e controlar os recursos organizacionais por actividade a um nível estratégico, tático e operacional (Jordan *et al.*, 2002).

O ABC é relativamente uma nova forma de imputar custos indirectos aos produtos/serviços. Os defensores desta técnica referem que o ABC providencia informação sobre os custos dos produtos de grande utilidade para a tomada de decisão (Weetman, 2003).

### **3.2.1. A metodologia**

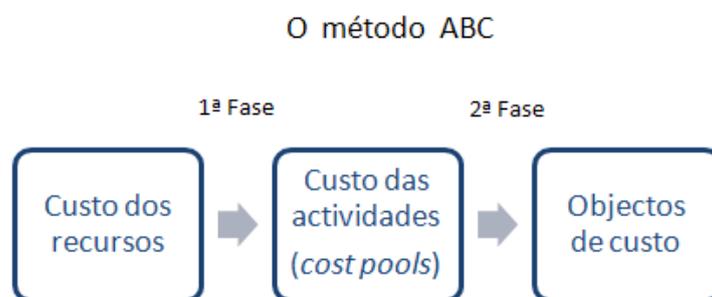
Esta metodologia parte do princípio que os produtos/serviços não consomem custos, mas actividades, o que implica uma análise mais aprofundada das características da organização e das actividades que realiza. Trata-se de uma técnica de custeio em que os custos são repartidos pelas actividades utilizando bases de

---

<sup>19</sup> No desenvolvimento deste capítulo será, maioritariamente, utilizada a expressão produtos para designar todos os possíveis objectos de custo.

imputação que não estão relacionadas com o volume de produção, assumindo, como pressuposto, que os recursos da organização são consumidos pelas suas actividades e não pelos produtos, uma vez que estes surgem como uma consequência das actividades necessárias para a sua realização. Desta forma, procura-se estabelecer uma relação entre as actividades e os produtos/serviços utilizando o conceito de *cost drivers* e calculando o custo dessas actividades.

Pode-se considerar que a operacionalização deste sistema é feita em duas fases: numa primeira fase ocorre a afectação dos custos às actividades, com a criação de centros de custos (*cost pools*), e, na segunda fase, é feita a distribuição dos custos das actividades com base nos *cost drivers* e a afectação dos custos directos aos produtos/serviços (figura 3.1).



**Figura 3.1** - O método ABC em duas fases (adaptado de Blocher *et al.*, 2002, p.108)

De acordo com Kaplan e Atkinson (1998), o ABC primeiro tenta identificar as actividades que são desempenhadas pela organização. De seguida, é analisado o consumo de recursos com a actividade, sendo avaliado o custo total de desempenhar cada actividade. Por fim, são imputados os custos de cada actividade aos produtos através da identificação de um *cost driver* para cada actividade. É calculado o custo unitário de cada *cost driver* por actividade, os quais são usados para imputar os custos das actividades aos produtos, consoante o consumo de cada actividade pelos produtos.

Desta forma, podem ser identificadas quatro etapas de para estabelecer um sistema ABC:

1. Identificar as actividades que ocorrem na organização e que consomem recursos;

2. Identificar os *cost drivers* (os factores que causam os custos de cada actividade, sendo que cada actividade pode ter múltiplos *cost drivers*);

3. Calcular os custos de cada actividade (*cost pools*);

4. Afectar os custos de cada *cost pool* aos produtos/serviços baseando-se na respectiva utilização de cada actividade.

De acordo com alguns autores é recomendável para a implementação deste sistema de custeio passos progressivos, iniciando-se o processo com poucas actividades e poucos *cost drivers* (Horngren *et al.*, 2006).

A análise das actividades identifica e descreve o trabalho desenvolvido pela organização, sendo considerada uma das mais importantes e complicadas etapas do ABC. Os procedimentos adoptados para esta análise podem incluir o recurso a questionários, a documentos já existentes na organização e/ou à observação dos procedimentos adoptados. Um dos aspectos fundamentais prende-se com a necessidade de definir as actividades de tal modo que todos os custos sejam directos em relação às actividades, eliminando-se, desta forma, a necessidade de efectuar qualquer repartição para imputar custos indirectos. O número de actividades pode ser variável, sendo influenciado pelo tipo de organização e pela sua complexidade, nomeadamente em termos de produtos e clientes. Depois de identificadas as actividades, pode ser elaborado um mapa onde consta o nome de cada actividade e uma descrição pequena do que a caracteriza.

Alguns autores classificam as actividades de acordo com a sua relação com os produtos (Drury, 1998, e Weetman, 2003):

– Actividades a nível da unidade do produto (*unit-level activities*) – compreendem as actividades que são desempenhadas cada vez que é produzido um produto;

– Actividades a nível lote (*batch-level activities*) – são desempenhadas cada vez que um lote de produtos é produzido;

– Actividades a nível de linha (*product-sustaining activities*) – auxiliam na produção de um produto específico, mas não estão dependentes da quantidade de unidades produzidas;

– Actividades a nível de empresa (*facility-sustaining activities*) – são as actividades que actuam como suporte a toda a organização, mas não estão directamente relacionadas com a produção.

Relativamente aos *costs drivers*, estes são usados para imputar os custos das actividades aos produtos/serviços, significando que cada actividade tem um centro de custos associado. São uma medida quantitativa do *output* de uma actividade, devendo estar presente uma relação de causalidade relativamente às actividades (Blocher *et al.*, 2002). Um *cost driver* calcula o custo de uma unidade de actividade sendo que, posteriormente, esse custo é imputado ao produto/serviço consoante a respectiva utilização da actividade, num determinado período de tempo. Se não for possível imputar directamente os consumos reais por actividade será necessário fazer uma estimativa dos recursos afectos a cada actividade antes do período e, idealmente, monitorizar o custo real durante o período pretendido (Maher, 1997).

Deste modo, um *cost driver* pode ser entendido como uma medida de produtividade da actividade à qual se refere. A quantidade de *cost drivers* utilizados depende dos objectivos que a organização pretende com o sistema de custeio. A sua escolha está também relacionada com a complexidade da organização em termos operacionais, nomeadamente ao nível dos produtos, serviços e clientes, e com a disponibilidade de recursos da organização, tais como os seus recursos financeiros, humanos e os seus sistemas de recolha e processamento da informação. Na selecção dos *cost drivers*, tal como foi referido anteriormente, há que ter em consideração aqueles que melhor representam uma relação de causa-efeito entre os consumos, as actividades e os objectos de custo. No caso de existirem várias alternativas é necessário ter em atenção o facto de poderem ser facilmente observáveis e mensuráveis (Kaplan e Atkinson, 1998, e Maher, 1997).

O *cost driver* deve ser usado como uma base de imputação (como a unidade de obra, nos sistemas de custeio tradicionais), mas nem sempre é possível proceder facilmente à sua identificação. Maher (1997) refere três critérios que devem ser tidos em consideração na decisão do uso de um *cost driver*:

1- Relação causal: o ideal seria escolher o *cost driver* responsável pelo custo das actividades;

2- Benefícios recebidos: a escolha de um *cost driver* que atribua os custos na proporção dos benefícios recebidos;

3- Razoabilidade: quando alguns custos não podem ser relacionados aos produtos baseando-se na causalidade ou nos benefícios recebidos, então os *cost drivers* devem ser escolhidos com base na equidade ou razoabilidade.

Ainda de acordo com este autor, os *cost drivers* mais comuns compreendem as horas-máquina, horas-homem, ordens de compra, inspecções de qualidade, número de componentes de um produto/serviço, consumidores atendidos ou unidades produzidas/vendidas, entre outros.

De acordo com Kaplan e Atkinson (1998), a selecção de um *cost driver* traduz-se assim num *trade-off* entre o rigor dos dados obtidos e a dificuldade da sua medição. Os *cost drivers* podem ser de natureza muito diversa e variam de acordo com o tipo de actividade e os objectivos a alcançar, devendo ser considerados aqueles que melhor exprimam a relação entre os custos de cada actividade e os respectivos produtos. Deste modo, e na perspectiva dos mesmos autores, podem ser classificados, de acordo com as suas características, em *cost drivers* de:

1- Transacção: contabiliza quantas vezes uma actividade é realizada. São o tipo menos dispendioso de *cost driver*, podendo, no entanto, ser também o menos rigoroso, dado que assume que a mesma quantidade de recursos é requerida cada vez que a actividade é desempenhada.

2- Duração: representam o tempo necessário para desempenhar uma actividade, devendo ser usados quando existem variações significativas na quantidade de actividade requerida para os diferentes *outputs*. São mais rigorosos que os *cost drivers* de transacção, mas é mais dispendiosa a sua implementação, uma vez que é requerida uma estimativa da duração, cada vez que a actividade é realizada.

3- Intensidade ou imputação directa: imputa directamente os recursos usados cada vez que uma actividade é desempenhada. São os mais rigorosos, mas também os mais dispendiosos de implementar, devendo ser apenas adoptados quando os recursos associados ao desempenho da actividade são igualmente dispendiosos e variáveis.

Em comparação com outros sistemas de custeio, no sistema ABC há, por vezes, a necessidade de reclassificar alguns custos indirectos em directos, avaliando se alguns desses custos, normalmente classificados como indirectos, podem ser directos aos produtos.

Identificar actividades e respectivos *cost drivers* é uma tarefa, por vezes complexa, mas fundamental para a aplicação do ABC. As organizações que foram bem sucedidas na sua implementação limitaram, inicialmente, o número das actividades consideradas (Maher, 1997).

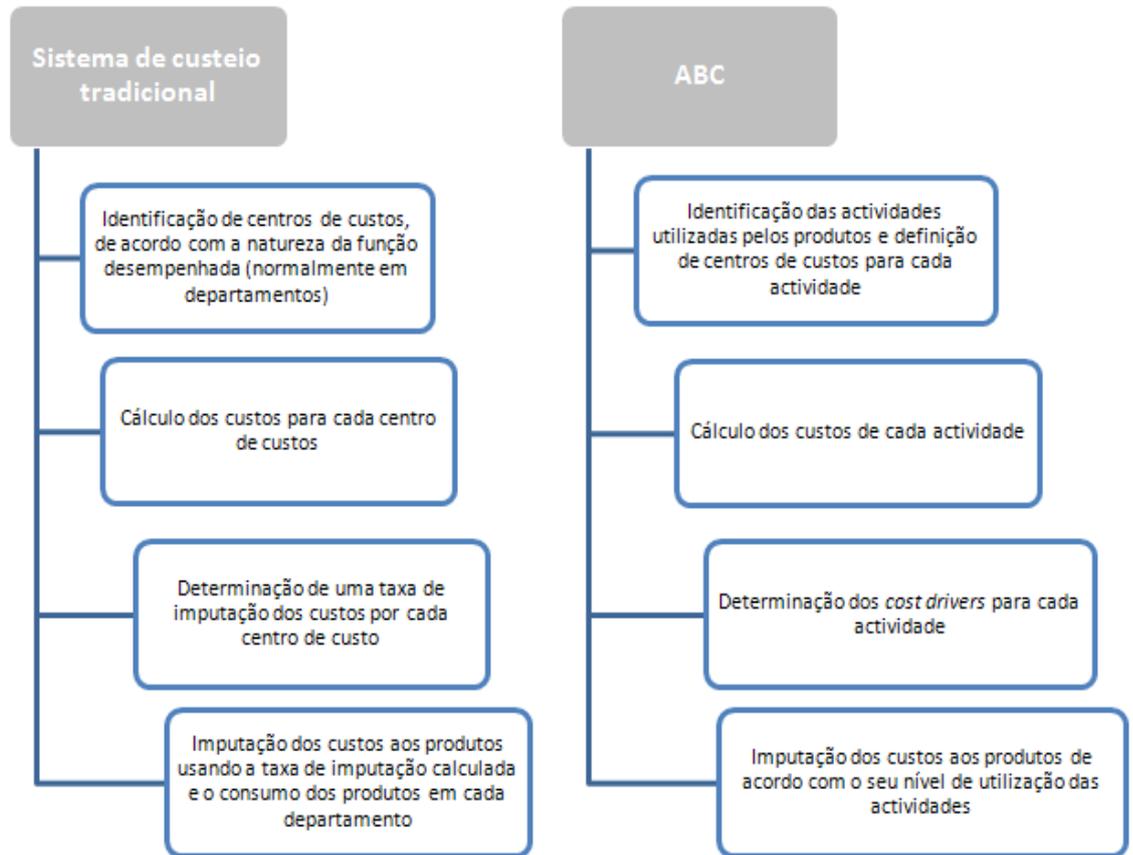
Depois de serem reconhecidos os custos, estes deverão ser analisados de forma a averiguar se a actividade poderá ser realizada de outro modo, como intuito de reduzir ou eliminar custos que não acrescentem valor ao produto/serviço (Jordan *et al.*, 2002).

### **3.2.2. Comparação com o sistema tradicional**

Os sistemas tradicionais de apuramento de custos baseiam-se no princípio que os produtos consomem recursos (custos). Por outro lado, para o método ABC os produtos consomem as actividades. Neste método, o cálculo dos custos assenta na análise das actividades desempenhadas pelas organizações, por serem estas os verdadeiros geradores de custos. Os custos destas actividades são imputados aos produtos com base na utilização que estes fazem delas.

Os sistemas de custeio tradicional primeiro imputam os custos indirectos a centros de custos (*cost pools*), usualmente por departamento, e seguidamente, aos produtos, consoante o seu volume de produção, na maioria dos casos. No entanto, este sistema de custeio pode distorcer consideravelmente os custos dos produtos ou serviços (Jordan *et al.*, 2002). Como a maior parte dos custos indirectos não são usados na proporção do número de unidades produzidas, o sistema de custeio tradicional pode providenciar medidas de custos imprecisas, aumentando o custo dos produtos com elevado volume de produção e diminuindo o custo daqueles que apresentam um volume de produção menor (Blocher *et al.*, 2002). Assim, o ABC pode permitir às organizações aferir com maior rigor o custo das actividades que não são proporcionais ao volume de produção.

O ABC difere do sistema tradicional de duas maneiras: primeiro define os centros de custos como actividades em vez de departamentos. Segundo, os *cost drivers* usados para imputar os custos das actividades aos produtos são baseados numa relação de causa-efeito, enquanto no sistema tradicional é usado um indutor de custo baseado no volume de produção (figura 3.2).



**Figura 3.2** - Comparação entre o sistema de custeio tradicional e o ABC (adaptado de Weetman, 2003, p. 503)

Desta forma, o ABC é mais rigoroso que o sistema de custeio tradicional porque claramente identifica os custos das diferentes actividades que foram realizadas. Também imputa os custos dessas actividades aos produtos usando medidas que representam os tipos de procuras individuais que os produtos fazem dessas actividades.

O ABC providencia melhor informação sobre os custos, podendo ajudar na gestão eficiente da organização e a perceber quais as suas vantagens competitivas, forças e fraquezas.

### **3.2.3. Vantagens e desvantagens**

Os principais benefícios apontados pelo ABC são o facto de providenciar uma melhor informação sobre o custo dos produtos, uma vez que estes são repartidos pelos produtos de uma forma que reflecte os factores que o gerou. De acordo com Maher (1997), as duas principais formas de adicionar valor às organizações usando o ABC consistem na obtenção de melhor informação sobre os custos dos produtos e sobre o custo das actividades e processos. Uma melhor informação sobre os custos pode ajudar as organizações na tomada de decisões sobre os preços, na manutenção ou eliminação de produtos e na análise dos descontos concedidos a clientes. Permite também avaliar quão dispendiosas são as actividades, auxiliar na identificação dos custos a reduzir (e em que proporção) e analisar a possibilidade de eliminação de actividades não geradoras de valor acrescentado, medindo o impacto dessas medidas na rendibilidade da organização e nas performances individuais dos produtos.

Se o custo de um produto é demasiado alto, isso pode ser controlado através do controlo dos factores que geram os elementos mais significativos do custo, ou seja, através das actividades. Deste modo, o ABC é visto como uma ferramenta de gestão de grande valor porque permite não só apurar os custos, como também rever os próprios processos e actividades desempenhadas pela organização de forma a maximizar a sua eficiência (Weetman, 2003).

O ABC apresenta-se como um instrumento de planeamento e controlo operacional e estratégico, o que dificilmente era conseguido com os modelos de custeio tradicionais, uma vez que não individualizavam os custos por actividade. De acordo com Jordan *et al.* (2002) é importante a organização identificar as suas actividades primárias (*core activities*) e actividades de suporte (*support activities*), pois enquanto algumas actividades são estrategicamente relevantes, outras apenas representam um desperdício de recursos. As actividades primárias estão directamente relacionadas com a missão da organização, sendo fundamentais para o negócio, enquanto que as de suporte apenas apoiam a concretização das actividades primárias ou dos próprios processos de negócio.

No método ABC não se trata de gerir os custos, mas sim de gerir adequadamente as actividades. A identificação e classificação das actividades exige uma análise pormenorizada da utilização dos recursos pela organização, o que pressupõe,

entre outros, a análise da estrutura da organização e dos seus processos de concepção, fabrico e comercialização, pelo que é considerado um sistema muito dispendioso de desenvolver, implementar e manter (Blocher et al., 2002). Considera-se também que este método pode omitir da análise alguns custos específicos incorridos com alguns produtos. De forma a ultrapassar esta limitação, os custos adicionais que os produtos possam ter devem ser imputados aos produtos individualmente de forma a calcular o seu custo total (são considerados custos directos). Apesar de providenciar mais informação que outros sistemas de custeio, o ABC consome muito tempo, uma vez que é necessário fazer um levantamento exaustivo de todas as actividades desenvolvidas pela organização.

Se o ABC é muito detalhado mais centros de custos são criados e mais imputações é necessário efectuar para calcular os custos de cada actividade, o que se traduz num aumento da informação a recolher. Muitas vezes também é necessário usar *cost drivers* que são mais rápida e facilmente avaliados, ao invés de utilizar outros que seriam mais rigorosos (Horngren et al., 2006), uma vez que considerar o *cost driver* mais adequado pode não ser exequível.

A selecção de métodos de custeio mais complexos requer mais tempo e conhecimentos para recolher e processar a informação. Este aumento de custos deve ser justificado por um aumento nos benefícios. O nível de detalhe usado no sistema de custeio deve ser escolhido depois de avaliar os custos esperados com a sua implementação em comparação com os benefícios esperados que advirão da sua utilização futura na tomada de melhores decisões. As organizações devem considerar a aplicação do ABC apenas quando os benefícios de o adoptar ultrapassem os custos da sua implementação (Blocher, et al., 2002).

Depois de implementar o ABC, normalmente as organizações consideram também a adopção do ABM (*activity based management*). Este é um método de tomada de decisão que utiliza a informação gerada pelo ABC de forma a melhorar a satisfação dos clientes e a rentabilidade da organização, através da gestão das actividades que aumentam o valor recebido pelos clientes, o que pode incluir decisões sobre preço, o *product-mix*, a redução de custos e a melhoria do processo.

### **3.3. Os Certificados de Origem**

O Certificado de Origem (CO) é um documento que atesta a proveniência da mercadoria, permitindo aos produtores/exportadores nacionais certificar a origem dos seus produtos. Destaca-se a sua importância no âmbito do comércio internacional devido à existência de regimes preferenciais, resultantes de acordos entre a União Europeia e países terceiros para o estabelecimento de concessões mútuas ou unilaterais a nível dos direitos aduaneiros. Este certificado assume-se, assim, como um título justificativo da concessão dos regimes previstos em Acordos Preferenciais, o que se traduz na aplicação de direitos aduaneiros, em geral, mais favoráveis que os estabelecidos no âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC), ao atestar a proveniência das mercadorias.

A documentação necessária para a emissão de um Certificado de Origem compreende uma cópia da factura, a lista do conteúdo de cada contentor, uma cópia da guia de transporte (CMR) e um requerimento para o pedido de emissão de Certificado de Origem.

O preço de um certificado de origem varia consoante o valor da factura, sendo emitido num prazo não superior, em condições normais, a 24 horas.

### **3.4. Actividade desenvolvida: concepção de um sistema ABC para os Certificados de Origem**

Durante o estágio foi solicitado que fosse proposta uma metodologia que permitisse avaliar os custos suportados na emissão dos certificados de origem. Para isso, foi necessário um conhecimento mais aprofundado sobre os procedimentos desenvolvidos pela organização na emissão deste documento. Depois de analisadas as características do processo de emissão de certificados de origem, considerou-se como uma opção viável a adopção do método ABC.

De forma a implementar este método é necessário, em primeiro lugar, proceder à recolha de toda a informação disponível sobre o processo de emissão dos certificados de origem, optando-se, neste caso, por obter essa informação junto do pessoal responsável.

Assim, e de acordo com a metodologia do sistema ABC referida anteriormente, após estar na posse de toda a informação possível, procedeu-se à definição das actividades e dos respectivos *cost drivers*. Posteriormente, foi desenvolvido, numa folha de cálculo, um conjunto de mapas que permitem calcular os custos das actividades e a sua imputação aos CO's.

### **3.4.1. O processo de emissão de Certificados de Origem**

Para a emissão dos certificados de origem os interessados devem preencher o impresso de Pedido de Emissão de Certificado de Origem (que deverá ser assinado e carimbado pela entidade que o solicita) e devem também entregar todos os elementos necessários para a emissão do mesmo, tais como a cópia das facturas ou outros documentos onde constem o nome do produto, referência e quantidades. Na posse destes elementos, é emitido o certificado à mão (em letras maiúsculas)<sup>20</sup> com um determinado número de série.

Se o cliente pretender, podem ser passadas cópias dos certificados, os quais terão sempre o mesmo número do documento original. Antes do certificado ser entregue ao requerente este é fotocopiado para que, conjuntamente com os documentos enviados pelo requerente, ser arquivado no respectivo *dossier*.

Os pedidos de emissão dos certificados e toda a documentação necessária para esse efeito podem chegar à organização por dois meios distintos: através do correio ou por correio electrónico. Se a recepção for por correio electrónico terá de ser a organização a suportar todos custos de impressão da documentação, que deverá ficar em arquivo.

---

<sup>20</sup> Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário, Anexo 12 (Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão) disponível em [www.dgaiec.min-financas.pt](http://www.dgaiec.min-financas.pt) (Consultado em 13-06-2011).

Por outro lado, se a recepção do pedido chegar por correio, não há custos suportados com a impressão da documentação de suporte, havendo essencialmente custos com pessoal. O procedimento adoptado por esta forma de recepção implica o tempo dispensado pelo colaborador responsável pela recepção do correio que consiste na abertura da correspondência, que depois será encaminhada para o colaborador responsável pelo seu despacho, que colocará a informação sobre para quem deverá ser dirigida. Após este processo, volta para o colaborador inicial que, na base de dados afecta a este processo, introduzirá a informação do remetente, do respectivo assunto e de para quem será encaminhada.

Quando os pedidos de emissão são recepcionados por correio, o procedimento adoptado é o de, juntamente com o certificado, ser enviado um ofício à entidade requerente comunicando que se está a proceder ao envio da documentação pretendida. O papel utilizado é específico e tem de ser ficar uma fotocópia no respectivo arquivo.

Após a recepção do pedido, e no sentido de proceder à emissão do certificado, é necessário conferir toda a documentação enviada pelo requerente. Verificando que está tudo correcto, é preenchido o certificado manualmente no impresso específico para o efeito. De seguida, procede-se à impressão nesse documento da sua numeração de série, tendo de ser assinado pelo director-geral e levar o respectivo carimbo. Antes de enviar para o cliente, é necessário ficar com uma fotocópia de toda a documentação subjacente em arquivo. O envio para o cliente é feito através dos CTT, em correio registado, em envelopes de formato A4.

É depois introduzida a informação relativa a essa emissão na base de dados dos Serviços CCIC – Certificados de origem, a qual consiste no seu número de série, a data de emissão, a entidade requerente, a identificação da(s) factura(s) incluída(s) e a sua respectiva data e o montante de cada uma. É ainda colocada a indicação se o requerente é associado de alguma das associações pertencentes ao CEC (o que vai ser importante para a efeitos de facturação, devido aos descontos concedidos caso o requerente pertença a alguma associação que seja ela própria uma associada do CEC), a indicação se foram efectuadas cópias ao certificado, alguma observação que possa ser pertinente e o cálculo do montante correspondente à percentagem cobrada sobre o valor da mercadoria constante da(s) factura(s) incluídas nesse certificado<sup>21</sup>. Normalmente é necessária a conversão do valor da mercadoria para euros, dado que, na maior parte

---

<sup>21</sup> O preço cobrado ao cliente consiste numa parte fixa e numa parte variável, sendo esta calculada com base numa percentagem a aplicar sobre o valor da mercadoria.

dos casos, o valor das facturas está expresso em dólar. Após a introdução desta informação é solicitada a facturação do respectivo certificado ao DAF.

Após receber a indicação da necessidade de facturação da emissão de um certificado de origem, é impresso um documento, baseado na informação constante da base de dados anteriormente mencionada, com a informação sobre cada certificado de origem por cliente, sendo posteriormente arquivado numa pasta designada para o efeito, e onde é anotado o número da factura a que deu origem. Estando na posse de todos os dados, é facturada a emissão do certificado de origem, sendo impressa em triplicado e tendo em atenção à atribuição de descontos que o cliente possa ter direito (que vão depender da sua antiguidade como cliente dos serviços da Câmara de Comércio e Indústria, se pertence a alguma associação que seja associada do CEC, se o valor da mercadoria ultrapassa um determinado valor estabelecido ou, ainda, se o cliente é membro do Conselho Consultivo).

O original impresso da factura é remetido ao cliente via CTT, sendo o duplicado destinado à contabilidade e o triplicado arquivado. É depois completa a base de dados dos Serviços CCIC – Certificados de Origem com a informação do número da factura emitida sobre o respectivo certificado. Também é introduzida a informação numa base de dados do DAF (Facturação Serviços CCIC), para controlo da facturação destes serviços. Sempre que é efectuada uma factura, o *software* utilizado pela organização dá a indicação se o cliente possui documentos por liquidar. Pode ser pertinente, em alguns casos, analisar a situação do cliente e lembrá-lo das dívidas em atraso, enviando um extracto da conta corrente.

Quando o cliente efectua a liquidação da factura, o recibo é emitido em duplicado e assinado, sendo que o original, antes de ser enviado ao cliente, é fotocopiado e arquivado com a fotocópia do cheque ou do extracto bancário que serviu de suporte à sua emissão. O duplicado destina-se à contabilidade, juntamente também com uma fotocópia do documento que serviu de base à sua emissão (cheque ou extracto bancário).

Finalmente, é efectuada o lançamento na contabilidade relativo à emissão do CO, consistindo no registo no *software* de contabilidade da organização das facturas emitidas sobre os certificados de origem e da sua posterior liquidação.

Todo o processo de emissão dos certificados de origem encontra-se sintetizado de acordo com a figura 3.3.

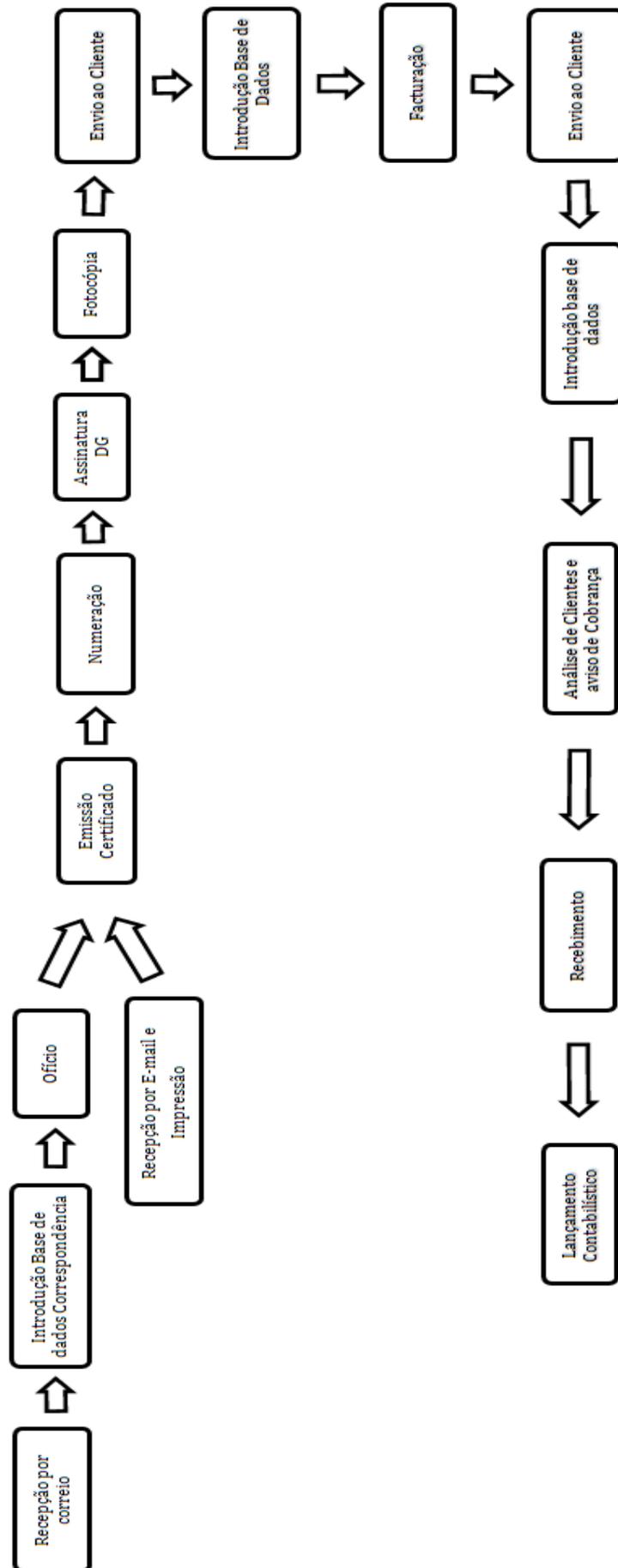


Figura 3.3 – Processo de emissão dos Certificados de Origem

### **3.4.2. As actividades**

Após a definição do CO como o objecto de custo e da análise do seu processo de emissão, pode-se então proceder à identificação das actividades subjacentes e dos recursos utilizados. Esta distinção das actividades teve em consideração não só as características do processo, como também o facto de as definir de modo que os custos lhes fossem directos.

Desta forma, foram identificadas as seguintes actividades:

**1- Recepção por e-mail:** o colaborador responsável tem de verificar o e-mail, analisar a informação recebida e proceder à impressão de toda a documentação enviada pelo cliente;

**2- Recepção por Correio:** é necessária a realização de todo o procedimento administrativo inerente à recepção de correspondência, que consiste na abertura da correspondência, colocar o carimbo correspondente e a data, enviar para o colaborador responsável pelo despacho da correspondência (o qual define para quem é depois remetida a correspondência), voltando para o colaborador inicial. É introduzido, na base de dados afecta a este processo, a informação do remetente, assunto e do colaborador responsável.

**3- Emissão CO:** inclui a conferência de toda a documentação enviada pelo requerente e o preenchimento do certificado manualmente no impresso destinado a esse efeito. É depois inserida toda a informação subjacente ao CO na respectiva base de dados, a qual inclui o número de série do certificado emitido, a sua data de emissão, a identificação das facturas incluídas e da sua respectiva data e montante, a indicação se o requerente é associado de alguma das associações pertencentes ao CEC e a indicação se foram efectuadas cópias ao certificado.

**4- Numeração e assinatura:** consiste na impressão no documento da sua numeração de série, sendo depois assinado pelo director-geral e colocado o respectivo carimbo e, por fim, fotocopiado o documento.

**5- Emissão ofício:** é impresso um ofício em que se comunica à entidade requerente que se está a proceder ao envio da documentação solicitada.

**6- Envio CO para o cliente:** o envio para o cliente é feito através dos CTT, em correio registado em envelopes A4. Antes de enviar para o cliente é necessário ser ficar com uma cópia da documentação em arquivo.

**7- Facturação:** após a impressão de um documento baseado na informação constante da base de dados sobre cada CO por cliente, é facturada a respectiva emissão, sendo impresso em triplicado e tendo em atenção à atribuição de descontos que o cliente possa ter direito. As facturas são emitidas em triplicado, pelo que o original é enviado ao cliente, o duplicado é para a contabilidade e o triplicado é arquivado.

**8- Envio documentação para o cliente:** o original da factura ou do recibo é enviado pelo correio para o cliente.

**9- Introdução na Base de dados facturação:** é introduzida a informação relativa à facturação dos certificados de origem por cliente na base de dados destinada ao controlo da facturação (Facturação Serviços CCIC) e na base de dados dos CO's.

**10- Análise de clientes:** consiste na análise da situação do cliente sempre que seja pertinente, nomeadamente quando existem dívidas em atraso, podendo, nalguns casos, ser enviado um aviso de cobrança.

**11- Processamento da cobrança:** É necessário confrontar o montante do respectivo extracto bancário ou cheque com o valor dos documentos a liquidar. O recibo é, posteriormente, emitido em duplicado, devendo ser assinado e carimbado. Antes de ser enviado, por correio, ao cliente, é fotocopiado e arquivado em conjunto com uma fotocópia do cheque ou do extracto bancário que fundamentou a sua emissão.

**12- Lançamento contabilístico:** Registo no *software* de contabilidade da organização das facturas e recibos emitidos.

### 3.4.3. Os recursos

O aspecto central do método ABC consiste no pressuposto que os produtos consomem actividades e as actividades consomem recursos. Após a definição das actividades, pode-se assim proceder à análise dos recursos consumidos por cada uma, de forma a, posteriormente, poder constituir *cost pools*.

Recursos Actividades	Gastos com pessoal	Impressão	Papel ofícios	Papel Certificados	Fotocópia	Envelopes	Gastos envio CTT
Recepção por e-mail	✓	✓					
Recepção por correio	✓						
Emissão CO	✓			✓			
Numeração e assinatura	✓	✓					
Emissão ofício	✓	✓	✓		✓		
Envio CO para o cliente	✓				✓	✓	✓
Facturação	✓	✓					
Envio documentação para o cliente	✓					✓	✓
Introdução na Base de dados facturação	✓						
Análise de clientes	✓	✓				✓	✓
Processamento da cobrança	✓	✓			✓	✓	✓
Lançamento contabilístico	✓						

**Figura 3.4** – Recursos consumidos pelas actividades

Da análise das actividades, constatou-se que os recursos consumidos consistem em gastos com pessoal, impressões, papel de ofícios, papel de certificados, fotocópias, envelopes e gastos com os CTT (figura 3.4). Como era expectável, constatou-se que os gastos com pessoal constituem os recursos mais consumidos pelas actividades.

### 3.4.4. Os cost drivers

Estando definidas as actividades e os recursos por si consumidos, é necessário definir quais os factores que determinam o consumo das actividades pelos CO's, ou seja, os *cost drivers*. De acordo com as características específicas de cada actividade, considerou-se a escolha do cost driver mais adequado, tendo no entanto em atenção o aspecto da dificuldade da sua medição.

Segundo a classificação sugerida por Kaplan e Atkinson (1998), como foi referido no enquadramento teórico, os *cost drivers* adoptados (figura 3.5) foram essencialmente de transacção (indica quantas vezes uma actividade é realizada) e de duração (contabilizam o tempo necessário por cada actividade).

<b>Actividade</b>	<b>Cost Driver</b>
Recepção por correio	Nº de entradas
Recepção por e-mail	Nº de impressões Nº de horas
Emissão CO	Nº de horas Nº de emissões
Numeração e assinatura	Nº de CO's emitidos
Emissão officio	Nº de officios emitidos
Envio CO para o cliente	Nº de envios
Facturação	Nº de horas
Envio documentação para o cliente	Nº de envios
Introdução base de dados	Nº de actualizações
Análise de clientes	Nº de análises Nº de horas
Processamento de cobrança	Nº de horas Nº de impressões
Lançamento contabilístico	Nº de lançamentos

**Figura 3.5** - As actividades e os respectivos *cost drivers*

Para a actividade “recepção por correio”, escolheu-se um *cost driver* de transacção (número de entradas), uma vez que o procedimento adoptado sempre que é

recepcionado um pedido de emissão de certificado é o mesmo e os gastos incorridos também são semelhantes.

Na “recepção por *e-mail*”, como vão existir algumas variáveis como o número de impressões e o tempo que demora ao colaborador responsável a análise da informação, optou-se por considerar dois *cost drivers*, nomeadamente o número de impressões (*cost driver* de intensidade) e o número de horas (*cost driver* de duração).

Na actividade “emissão do CO”, também se optou pela utilização de dois *cost drivers* (número de horas e número de emissões), dadas as características desta actividade. Como um certificado pode ser emitido apenas sobre uma única factura do cliente ou sobre várias, neste segundo caso os *cost drivers* devem reflectir esta diferença na utilização da actividade, uma vez que vai ser mais moroso o processo de conferência da documentação e a sua introdução na base de dados. Assim, optou-se pela utilização do número de horas para imputar os custos que variam de acordo com o certificado e o *cost driver* número de emissões para imputar os custos que são comuns a todos os certificados.

Quanto à actividade “numeração e assinatura” foi designado o número de CO’s emitidos como um *cost driver* que permite afectar os custos incorridos com esta actividade aos certificados, dado que, independentemente do tipo de certificado, os custos são semelhantes. O mesmo acontece com a actividade “emissão de ofício”, uma vez que a imputação dos custos aos certificados está directamente relacionado com o número de ofícios emitidos. Para a actividade “envio do CO para o cliente”, a base de imputação escolhida foi o número de envios.

Optou-se por se considerar o número de horas como o *cost driver* mais adequado para a actividade “facturação”, uma vez que esta actividade consiste na conferência dos dados relativos à emissão dos certificados, variando consoante o número de facturas contidas em cada certificado.

Para a actividade “envio de documentação para o cliente” é adequado um *cost driver* de transacção como o número de envios, uma vez que, apesar de englobar o consumo de recursos diversos, a nível de imputação estes vão ser comuns a todos os certificados sempre que a actividade for realizada. O número de actualizações foi o *cost driver* escolhido para a actividade “introdução base de dados” (*cost driver* de transacção), pois sempre que é introduzida uma nova informação o consumo de recursos é idêntico.

Na actividade “análise de clientes” foram considerados dois *cost drivers*: o número de horas e o número de análises efectuadas. O primeiro *cost driver* está relacionado com a complexidade da análise, variando consoante o cliente e os objectivos pretendidos. O segundo está refere-se aos procedimentos adoptados, nomeadamente ao nível do envio para o cliente do aviso de cobrança, e que vai ser comum sempre que a actividade for desenvolvida, independentemente do tipo de certificado emitido.

Para a actividade “processamento de cobrança” optou-se pela utilização do *cost driver* número de horas, uma vez que este permite que a imputação seja feita com base no tempo dispendido pelo colaborador na análise do processo de cobrança, o que nuns casos pode ser mais demorado e noutros mais imediato (dependendo também do modo de pagamento). Além disso, considerou-se também a utilização do número de impressões (ou fotocópias) que serão variáveis consoante o modo de pagamento efectuado pelo cliente. Por fim, para a actividade “lançamento contabilístico” optou-se pelo número de lançamentos como o *cost driver* mais adequado.

#### **3.4.5. Modelo de contabilização dos custos**

Depois de definidas as actividades e os *cost drivers* mais adequados, é necessário formar centros de custos para as actividades (*cost pools*) e calcular os custos unitários dos *cost drivers*, que servirão de base de imputação dos custos das actividades para os certificados. Como já foi referido anteriormente, o método ABC está assente no conceito que os produtos consomem actividades e as actividades gastam recursos. A figura 3.6 mostra essa interacção, esquematizando a aplicação do método ABC nos certificados de origem.

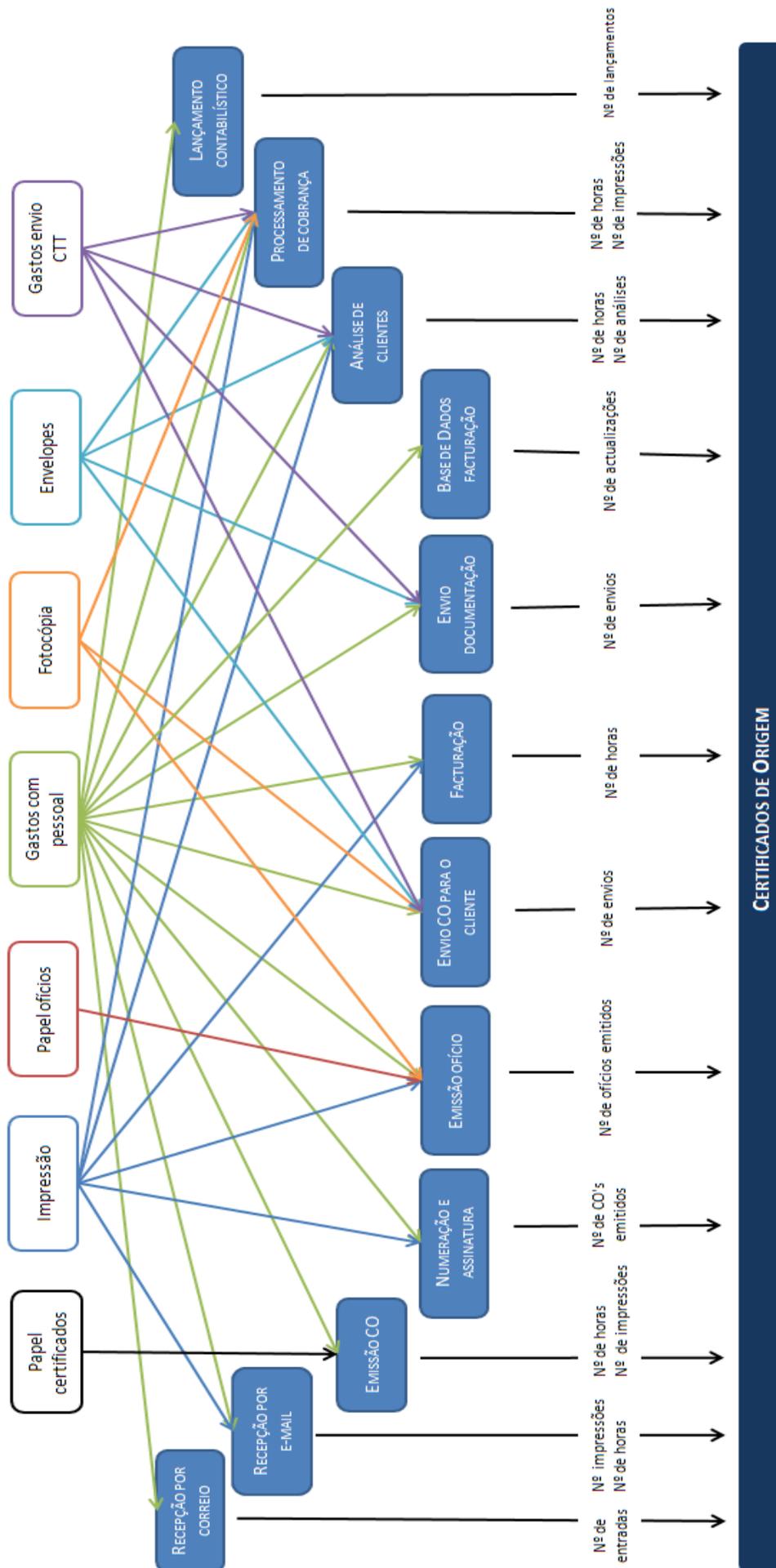


Figura 3.6 – O ABC nos Certificados de Origem

Uma vez que a cada actividade vai estar associado um centro de custos, é necessário proceder à distribuição dos consumos de cada recurso por actividade, durante um determinado período de tempo, de forma a obter dados que permitam a determinação do custo unitário dos *cost drivers*, como está exemplificado na figura 3.7.

		ACTIVIDADES							
RECURSOS		Custo unitário	RECEPÇÃO POR E-MAIL		(...)	LANÇAMENTO CONTABILÍSTICO		TOTAL	
			Quantidade	Custo	(...)	Quantidade	Custo	Quantidade	Custo
		<b>Gastos com pessoal (total)</b>			- €			- €	0,00
colaborador A	- €		- €			- €	0,00	- €	
colaborador B	- €		- €			- €	0,00	- €	
colaborador C	- €		- €			- €	0,00	- €	
colaborador D	- €		- €			- €	0,00	- €	
colaborador E	- €		- €			- €	0,00	- €	
colaborador F	- €		- €			- €	0,00	- €	
colaborador G	- €		- €			- €	0,00	- €	
colaborador H	- €		- €			- €	0,00	- €	
<b>Impressão</b>	- €		- €			- €	0,00	- €	
<b>Papel officios</b>	- €		- €			- €	0,00	- €	
<b>Certificados</b>	- €		- €			- €	0,00	- €	
<b>Fotocópia</b>	- €		- €			- €	0,00	- €	
<b>Envelopes</b>	- €		- €			- €	0,00	- €	
<b>Gastos envio CTT</b>	- €		- €			- €	0,00	- €	
<b>TOTAL</b>			- €			- €		- €	

Figura 3.7 – Distribuição dos recursos pelas actividades

Tendo constituído os centros de custos para cada actividade, pode-se então proceder ao cálculo do custo unitário dos *cost drivers*, através do consumo de actividade durante o período considerado, como está exemplificado na figura 3.8. Por fim, estando na posse dos custos unitários dos *cost drivers*, pode-se então fazer a imputação aos certificados com base no consumo de cada actividade. No quadro da figura 3.9, devem ser introduzidos os consumos das actividades pelos certificados, e de acordo com a taxa calculada no quadro anterior (figura 3.8), é possível fazer uma determinação os custos incorridos por cada certificado de origem e das actividades mais utilizadas.

ACTIVIDADES															
	RECEPÇÃO POR CORREIO	RECEPÇÃO POR E-MAIL		EMIÇÃO CO		NUMERAÇÃO E ASSINATURA	EMIÇÃO OFÍCIO	ENVIO CO PARA CLIENTE	FACTURAÇÃO	ENVIO DOCUMENTAÇÃO PARA CLIENTE	INTRODUÇÃO BASE DE DADOS FACTURAÇÃO	ANÁLISE DE CLIENTES		PROCESSAMENTO DE COBRANÇA	LANÇAMENTO CONTABILÍSTICO
		Nº de impressões	Nº de horas	Nº de horas	Nº de emissões							Nº de análises	Nº de horas		
<i>cost driver</i> (1)	Nº de entradas	Nº de impressões	Nº de horas	Nº de horas	Nº de emissões	Nº de CO's emitidos	Nº de ofícios emitidos	Nº de envios	Nº de horas	Nº de envios	Nº de actualizações	Nº de análises	Nº de horas	Nº de horas	Nº de lançamentos
custo (2)	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
consumo de actividade (3)	x entradas	x impressões	x horas	x horas	x emissões	x CO's emitidos	x ofícios emitidos	x envios	x horas	x envios	x actualizações	x análises	x horas	x horas	x lançamentos
custo unitário do <i>cost driver</i> (4) = (2)/(3)	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €

Figura 3.8 – Cálculo do custo unitário dos *cost drivers*

ACTIVIDADES POR CERTIFICADO																									
CUSTO POR CERTIFICADO	RECEPÇÃO POR CORREIO		RECEPÇÃO POR E-MAIL		EMISSÃO CO		NUMERAÇÃO E ASSINATURA		EMISSÃO OFÍCIO		ENVIO CO PARA CLIENTE		FACTURAÇÃO PARA CLIENTE		ENVIO DOCUMENTAÇÃO PARA CLIENTE		INTRODUÇÃO BASE DE DADOS FACTURAÇÃO		ANÁLISE DE CLIENTES		PROCESSAMENTO DE COBRANÇA		LANÇAMENTO CONTABILÍSTICO		
	Nº de entradas	Nº de impressões	Nº de horas	Nº de emissões	Nº de CO's emitidos	Nº de CO's emitidos	Nº de escritórios emitidos	Nº de envios	Nº de horas	Nº de envios	Nº de horas	Nº de horas	Nº de envios	Nº de horas	Nº de horas	Nº de análises	Nº de horas	Nº de impressões	Nº de horas	Nº de análises	Nº de horas	Nº de impressões	Nº de horas	Nº de lançamentos	
CO 1	-	€																							
CO 2	-	€																							
CO 3	-	€																							
CO 4	-	€																							
CO 5	-	€																							
CO 6	-	€																							
CO 7	-	€																							
(...)																									
CO x	-	€																							

Figura 3.9 - Determinação dos custos por Certificado de Origem

### **3.5. Análise da actividade desenvolvida no estágio**

A contabilização dos custos dos certificados de origem revelou-se uma tarefa complexa, uma vez que cada um apresentava características distintas entre si. Desta forma, considerou-se a possibilidade da aplicação do método ABC como uma forma de obtenção de custos mais adequados, dadas as características do processo de emissão dos CO's. Procedeu-se, em primeiro lugar, à análise de todo o processo desenvolvido pela organização para a emissão dos certificados, identificando-se os recursos consumidos e as actividades.

Assim, consideraram-se a existência de doze actividades (recepção por correio, recepção por *e-mail*, emissão CO, numeração e assinatura, emissão ofício, envio CO para o cliente, facturação, envio documentação para o cliente, introdução base de dados facturação, análise clientes, processamento cobrança e lançamento contabilístico). Não se classificaram as actividades em actividades a nível de unidade de produto, nível lote, nível linha e a nível de empresa, uma vez que não fazia sentido dado que se estava a apenas considerar um único produto.

Há algumas actividades que podem ser aglutinadas noutras ou sofrer algum outro rearranjo caso se considere a aplicação do método ABC a toda a organização. Neste caso, como se está a considerar apenas um objecto de custo, optou-se por um maior detalhe na separação das actividades.

A aplicação deste método permite a prossecução de um duplo objectivo: o cálculo dos custos de cada um dos CO's, uma vez que cada um deles vai consumir um nível diferente das actividades, e proceder ao apuramento dos custos para a totalidade da emissão dos CO's.

Além disso, também permite retirar informação relevante ao nível da organização de todo o processo de emissão dos certificados permitindo efectuar uma avaliação da adequação dos procedimentos adoptados, nomeadamente ao nível do consumo de recursos, de forma a tornar mais eficiente a afectação dos recursos às actividades e conseqüente redução de custos.

As informações mais importantes produzidas pelo ABC traduzem-se na análise das actividades mais dispendiosas, da sua avaliação como forma de reduzir custos e da informação relativa aos custos por certificado, de forma a avaliar se os descontos concedidos aos clientes são adequados.

## **4. Conclusão e análise crítica**

O presente relatório descreve as actividades consideradas mais relevantes desempenhadas no decorrer do estágio curricular realizado no CEC/CCIC. Estas actividades estiveram essencialmente subordinadas ao controlo dos recursos, por um lado, com a elaboração e aplicação de um mapa de controlo de pessoal, e, por outro lado, com a concepção de um sistema ABC afecto à emissão de Certificados de Origem.

O facto de o estágio ter sido realizado numa organização sem fins lucrativos permitiu a aquisição de um conhecimento mais profundo das características que diferenciam este tipo de organizações, e das suas particularidades, designadamente no que diz respeito à sua gestão. Esta foi a principal questão que se colocou no início do estágio: que as diferenças e semelhanças existem entre as organizações com e sem fins lucrativos ao nível da gestão. O estágio permitiu concluir que, apesar de tendencialmente terem vindo a adoptar alguns procedimentos característicos das organizações com fins lucrativos, a questão da eficiente afectação dos recursos assume, nestas organizações, particular importância dada a escassez de recursos de que dispõem. Assim, o *focus* da sua gestão deve estar centrado na utilização eficiente dos recursos, de modo a potenciar a sua actuação.

Os recursos humanos constituem cada vez mais uma fonte de vantagem competitiva para as organizações. A adopção de políticas de GRH que permitam obter e utilizar essa vantagem competitiva é, hoje em dia, um aspecto essencial para a sua sobrevivência. Tendo esse aspecto em consideração, as actividades desenvolvidas no estágio consistiram na elaboração de um mapa de controlo de pessoal que permitisse agrupar e sintetizar as informações referentes à assiduidade, pontualidade, faltas e a prestação de serviço externo por cada colaborador e, ainda, produzir a informação necessária para o Relatório anual da Actividade Social da Empresa para a ACT e para o Mapa de Férias e Ausências. Com esse objectivo, procedeu-se à construção do modelo “*Staff Control – Controlo de Assiduidade /Pontualidade*” que permitiria obter a informação pretendida. Este modelo produz informação por trabalhador e por departamento, com agregação diária, mensal e anual.

Aqui revelou-se a necessidade de adquirir um maior conhecimento sobre os procedimentos adoptados pela organização no que se refere às políticas de recursos humanos adoptadas e questões legais que se colocam. Por outro lado, tornou fundamental o aprofundamento dos conhecimentos teóricos, designadamente no que diz respeito aos aspectos estratégicos que esta área envolve.

No desenvolvimento desta actividade constatou-se que uma das principais dificuldades na aferição da assiduidade era a contabilização do serviço externo. Isto verifica-se dado que, na maioria das vezes, os colaboradores não se registam no *software* da organização quando se ausentam das instalações, sendo essa contabilização feita unicamente através da agenda do *Outlook*. No entanto, nem sempre o serviço externo é agendado no *Outlook* e, quando isso ocorre, as horas de início e de fim correspondem ao horário das reuniões o que, na maioria das vezes, não é coincidente com o período de ausência efectivamente verificado das instalações. Por outro lado, é de salientar que a maioria das correcções a fazer aos dados produzidos pelo *software* correspondem aos esquecimentos de registo dos colaboradores da sua entrada e/ou saída.

A outra questão abordada durante este estágio concentrou-se na estruturação de um sistema que permitisse o cálculo dos custos suportados pela organização com a emissão dos Certificados de Origem. Após a análise exhaustiva dos procedimentos adoptados para a emissão deste documento, considerou-se que a implementação de um sistema de custeio baseado nas actividades (ABC) seria o mais adequado de forma a obter valores mais fidedignos, de acordo com as características evidenciadas pelo processo adoptado pela organização. A adopção do sistema ABC permite não só apurar os custos de cada CO, como também fornecer informação importante sobre os procedimentos considerados na emissão dos certificados, permitindo ter uma visão global de todo o processo. Esta informação compreende a avaliação das actividades mais consumidoras de recursos e a identificação daquelas onde é possível actuar tendo em vista o aumento da eficiência de todo o processo e a redução de custos.

Na execução deste processo as principais dificuldades notadas ocorreram na definição das actividades e respectivos *cost drivers*, dada a diversidade de opções que poderiam ser consideradas. Possivelmente haveria outros *cost drivers* que traduzissem de forma mais adequada a relação de causa-efeito entre os consumos de recursos, as actividades e os CO's. No entanto, neste caso teve-se sempre em consideração a adopção de *cost drivers* que fossem de simples contabilização, de modo a aplicação do método ABC não fosse em si mesmo um factor gerador do agravamento dos custos.

A adopção de um sistema de contabilização de custos, especialmente do método ABC, implica sempre um processo de adaptação. Esta fase permite não só a familiarização com o sistema como também torna possível a introdução de alterações de forma a que os custos obtidos sejam mais rigorosos e representativos da realidade, tornando-se numa ferramenta útil de tomada de decisão para a gestão.

Como balanço final, o estágio permitiu aplicar e aprofundar os conhecimentos adquiridos durante a frequência do mestrado, designadamente no que se refere à gestão de recursos humanos e ao controlo de custos, promovendo uma aproximação à realidade profissional. Por outro lado, o facto de se ter realizado numa OSFL, permitiu compreender que os princípios fundamentais da gestão podem e devem ser aplicados mesmo nas organizações que não têm no lucro o seu móbil, uma vez que a sua utilização permite obter melhorias no seu desempenho e influir positivamente na utilização eficiente dos escassos recursos que, tradicionalmente, este tipo de organizações dispõe.

## **Referências Bibliográficas**

Almeida, F. (2007). *A Gestão de Recursos Humanos*. In J. Lisboa (Org.) *Introdução à gestão das organizações* (pp. 263-325), 2ª ed. Porto: Vida Económica

Azevedo, C. et al. (2010). *Gestão de Organizações Sem Fins Lucrativos – o desafio da inovação social*, Porto: Vida Económica

Blocher, E.; Chen, K; Lin, T. (2002). *Cost Management – a strategic emphasis*, 2<sup>nd</sup> ed. Boston: McGraw-Hill/Irwin

Caiado, A. (2008). *Contabilidade analítica e de gestão*. 4ª ed. Lisboa: Áreas Editora

Câmara, Pedro B.; Guerra, Paulo B.; Rodrigues, Joaquim V., (2006). *Humanator 2001: recursos humanos e sucesso empresarial*; 6ª ed. Lisboa: Dom Quixote

Chiavenato, I. (1983). *Introdução à Teoria Geral da Administração*, 3ª ed. São Paulo: McGraw-Hill

*Código do Trabalho*, disponível em: [http://www.mtss.gov.pt/docs/Cod\\_Trabalho.pdf](http://www.mtss.gov.pt/docs/Cod_Trabalho.pdf)

Cunha, M. et al. (2006). *Manual de comportamento organizacional e gestão*, 5ª ed. Lisboa: Editora RH

Dessler, Gary (2005). *Human resource management*, 10th edition, Pearson Prentice Hall

Direcção de Serviços de Tributação Aduaneira Divisão de Origens e Valor Aduaneiro, *Manual da Origem das Mercadorias*, Ministério das Finanças - Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, disponível em [www.dgaiec.minfinancas.pt](http://www.dgaiec.minfinancas.pt) (Consultado em 13/06/2011)

Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (2005). *Código Aduaneiro Comunitário*, disponível em [www.dgaiec.min-financas.pt](http://www.dgaiec.min-financas.pt) (Consultado em 13-06-2011)

Drucker, P. (1994). *As Organizações sem Fins Lucrativos*, Lisboa: Difusão Cultural

- Drury, C. (1998). *Costing: an introduction*, 4<sup>th</sup> ed. London: Internacional Thomson Business Press
- Freire, A., (2008). *Estratégia – Sucesso em Portugal*, Lisboa: Editorial Verbo
- Gibson, J. L. et al. (2006). *Organizations: behavior, structure, processes*, 12<sup>th</sup> ed. Boston: McGraw-Hill/Irwin
- Hansen, D.; Mowen, M. (2007). *Managerial Accounting*, 8<sup>th</sup> ed. Mason: Thomson/ South-Western
- Hornigren, C.; Datar, S.; Foster, G. (2006). *Cost Accounting: a managerial emphasis*, 12<sup>th</sup> ed. Upper Sadle River: Pearson Prentice Hall
- Ivancevich, John M. (2008). *Gestão de recursos humanos*, 10<sup>a</sup> ed., São Paulo : Macgraw-Hill Interamericana do Brasil
- Jordan, H.; Neves, J.; Rodrigues, J. (2002). *O Controlo de Gestão ao serviço da estratégia e dos gestores*, 4<sup>a</sup> ed. Lisboa: Áreas Editora
- Kaplan, R.; Atkinson, A. (1998). *Advanced Management Accounting*, 3<sup>rd</sup> ed. London: Prentice Hall International
- Maher, M. (1997). *Cost Accounting – Creating Value for Management*, 5<sup>th</sup> ed. Chicago: Irwin
- Martins, D. (2004). *Práticas de Gestão de Recursos Humanos em empresas de média dimensão*, Tese de Mestrado em Desenvolvimento e Inserção Social, Faculdade de Economia da Universidade do Porto
- Peretti, J.-M. (2004). *Recursos Humanos*, 3<sup>a</sup> edição, Lisboa: Sílabo
- Robbins, Stephen P. (1999). *Comportamiento organizacional*, octava edición, México: Prentice Hall
- Sá, P. (2007). *Gestão das Organizações Sem Fins Lucrativos*. In J. Lisboa (Org.) *Introdução à gestão das organizações* (pp. 677-693), 2<sup>a</sup> ed. Porto: Vida Económica
- Sakalas, A; Liepe, Z. (2011). *Evaluation Methods of investment in Human Capital*. *Economics and management*, 16, 900-906

VanDerbeck, E.; Nagy, C. (1999). *Principles of cost accounting*, 11<sup>th</sup> ed. Ohio: South-Western College Publishing

Weetman, P. (2003). *Financial and Management Accounting – an introduction, Volume II – Management accounting*, Harlow: Financial Times/Prentice Hall

Wright, D. (1999). *Management Accounting*, London: Longman