

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL DE SANTA CATARINA – UNESC
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MARINA CAVANHOLI JOSÉ

**ORÇAMENTO EMPRESARIAL: UMA PROPOSTA DE
IMPLANTAÇÃO EM UMA EMPRESA DE FACÇÃO DE
COCAL DO SUL/SC**

CRICIÚMA

NOVEMBRO/2012

MARINA CAVANHOLI JOSÉ

**ORÇAMENTO EMPRESARIAL: UMA PROPOSTA DE
IMPLANTAÇÃO EM UMA EMPRESA DE FACÇÃO DE
COCAL DO SUL/SC**

Trabalho de Conclusão de Curso,
apresentado para obtenção do grau
de Bacharel no curso de Ciências
Contábeis da Universidade do
Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Luiz Henrique
Tibúrcio Daufembach

CRICIÚMA

NOVEMBRO/2012

MARINA CAVANHOLI JOSÉ

**ORÇAMENTO EMPRESARIAL: UMA PROPOSTA DE
IMPLANTAÇÃO EM UMA EMPRESA DE FACÇÃO DE
COCAL DO SUL/SC**

Trabalho de Conclusão de Curso,
apresentado para obtenção do grau
de Bacharel no curso de Ciências
Contábeis da Universidade do
Extremo Sul Catarinense, UNESC,
com linha de pesquisa em
Contabilidade Gerencial.

Criciúma, 05 de Dezembro de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Prof. Luiz Henrique T. Daufembach *esp.*

Examinador 1: Prof. Adilson Pagani *esp.*

Examinador 2: Prof. Juliano Vitto Dal Pont *esp.*

Dedico este trabalho à minha família, principalmente ao meu pai, que sempre me incentivou e ajudou a alcançar os meus objetivos e a superar os obstáculos da vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pela força e coragem que sempre proporcionou para atingir meus objetivos.

Aos meus pais, José e Catarina, que me incentivam e ensinam a viver a vida com caráter, humildade, educação, compreensão e amor, a eles, presto a minha eterna gratidão.

Agradeço aos meus irmãos Janaína, Catiani e Alisson, que acreditaram na minha dedicação e por sempre ajudar nas dificuldades, com paciência, principalmente nessa etapa da minha vida a não desistir nunca.

À minha filha Kauany, gostaria de dizer que meu amor é eterno por você, é a razão de toda a minha força e dedicação, e peço desculpas pela minha ausência e obrigada pela compreensão.

Aos meus amigos aos quais contribuíram cada um com seu jeito, na realização deste trabalho, a eles, presto meus agradecimentos pelos dias de alegria e por compartilharem também as angústias, e, a todas as outras pessoas, que de alguma forma, contribuíram para que eu pudesse chegar até aqui e continuar a seguir o meu caminho.

Agradeço também a todos os professores do Curso de Ciências Contábeis por todos esses anos de ensinamentos e, em especial, ao Professor Luiz Henrique Tibúrcio Daufembach, orientador deste trabalho.

“Leve na sua memória para o resto de sua vida, as coisas boas que surgiram no meio das dificuldades. Elas serão uma prova de sua capacidade em vencer as provas e lhe darão confiança na presença divina, que nos auxilia em qualquer situação, em qualquer tempo, diante de qualquer obstáculo.”

Chico Xavier

RESUMO

JOSÉ, Marina Cavanholi. Orçamento empresarial: uma proposta de implantação em uma empresa de facção de Cocal do Sul/SC.2012. 92 f. Orientador: Luiz Henrique Tibúrcio Daufembach. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

Este trabalho tem como objetivo propor a implantação de um modelo de orçamento empresarial para uma empresa do ramo de facção na região de Cocal do Sul/SC. Para a elaboração de um orçamento empresarial os sócios da empresa devem ter um objetivo de organização e crescimento, assim, com a implantação do orçamento juntamente com o sistema de controladoria, o planejamento feito pelos sócios será melhor formalizado e sistematizado. Para tanto, o processo organizacional da empresa de facção de Cocal do Sul/SC favorece todos os setores e inclusive ajuda os gestores a uma tomada de decisão mais apropriada. O orçamento empresarial é formado por um conjunto de peças orçamentárias, como: orçamento de vendas, orçamento de produção, orçamento de compras, orçamento de custo de produção, orçamento dos custos matéria – prima, orçamento dos custos indiretos de fabricação (CIF), orçamento de despesas, orçamento de investimentos, orçamento das demonstrações contábeis, orçamento das demonstrações do resultado do exercício (DRE), orçamento de fluxo de caixa, e orçamento do balanço patrimonial (BP), que quando trabalhados juntos formam as projeções de resultado financeiro e econômico da empresa. O orçamento busca a responsabilidade nos gestores e cria um comprometimento deles com a empresa para resultados positivos no futuro, possibilitando ainda o controle de um planejamento estruturado e organizado com base nas previsões estabelecidas. Dentre os resultados obtidos tem-se a) o orçamento empresarial associado à controladoria e planejamento são ferramentas que devem ser utilizadas por todo o decorrer das atividades da empresa; b) a empresa elaborou o orçamento com base na diminuição de custos e aumento na produtividade e vendas para a obtenção de lucros; c) melhores resultados e satisfação de tomar decisões mais coerentes sobre a situação da empresa tendo como base os orçamentos elaborados. A pesquisa bibliográfica acerca deste estudo foi apresentada no intuito de fundamentar o estudo de caso. A metodologia de pesquisa utilizada tem abordagem descritiva, e, a abordagem do estudo quantitativa e qualitativa, como fonte de coleta de dados, têm-se as informações repassadas pela empresa.

Palavras-chave: Controladoria. Gestores. Planejamento. Controle.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 -A Controladoria na Organização.....	22
Figura 2 -Processo de Gestão	27
Figura 3 -Fluxograma do Planejamento Estratégico	29
Figura 4 -Estratégias e atuação do Planejamento Operacional	32
Figura 5 -Sistemas de Informações Gerenciais	36
Figura 6 -Condições para implementação do orçamento.....	38
Figura 7 - Condições Internas e Externas.....	40
Figura 8 - Os Objetivos do orçamento segundo o ciclo orçamentário.....	42
Figura 9 -Seis objetivos principais do orçamento.....	43
Figura 10 -Esquema geral do Plano Orçamentário	49
Figura 11 - Elaboração do Orçamento de Produção.....	53
Figura 12 -Planejamento e Controle Orçamentário.....	65
Figura 13 -Modelode relatório de controle orçamentário.....	66
Figura 14 - Projeção de Faturamento - 2013.	73
Figura 15 - Tabela do Simples Nacional - Anexo II - Indústria	74

LISTA DE QUADROS

Quadro 01: Fases do Planejamento Estratégico.....	29
Quadro 02: Fatores e dificuldades de elaboração do orçamento de vendas. ...	50
Quadro 03: Características dos Métodos Direto e Indireto	54
Quadro 04: Balanço Patrimonial 2012/2011-Ativo	70
Quadro 05: Balanço Patrimonial 2012/2011-Passivo	71
Quadro 06: Demonstração do Resultado do Exercício 2012/2011	72
Quadro 07: Projeção Impostos sobre as Vendas-2013.....	75
Quadro 08: Encargos referente ao Simples Nacional	75
Quadro 09: Projeção de Volume de Peças para Facção-2013	76
Quadro 10: Projeção de Peças para Facção-2013.	76
Quadro 11: Projeção de Preços Praticados-2013.....	77
Quadro 12: Projeção de Política de Preços-2013.	77
Quadro 13: Projeção de Sazonalidade de Vendas-2013.	78
Quadro 14: Projeção Custo de Produção-2013.	79
Quadro 15: Projeção de Números de Funcionários-2013.....	80
Quadro 16: Projeção de Salários sobre Setores-2013.....	80
Quadro 17: Projeção Encargos sobre a Folha de Pagamento-2013.....	81
Quadro 18: Projeção Custo Total da Folha de Pagamento-2013.....	81
Quadro 19: Detalhamento despesas administrativas e comerciais-2012/2013.	82
Quadro 20: Projeção Despesas Operacionais-2013	83
Quadro 21: Projeção Demonstração do Resultado do Exercício-2013.....	84
Quadro 22: Projeção fluxo de caixa orçado mensal 2013.....	85
Quadro 23: Projeção Balanço Patrimonial Ativo 2013	87
Quadro 24: Projeção Balanço Patrimonial Passivo 2013.....	87

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	12
1.2 OBJETIVOS.....	14
1.2.1 Objetivos geral	14
1.2.2 Objetivo específico	14
1.3 JUSTIFICATIVA.....	14
1.4 METODOLOGIA.....	15
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1 CONTROLADORIA.....	17
2.1.1 Missão da controladoria	19
2.1.2 Funções da controladoria	20
2.1.3 O <i>controller</i>	21
2.2 PLANEJAMENTO.....	24
2.2.1 Planejamento estratégico	28
2.2.2 Planejamento tático	30
2.2.3 Planejamento operacional	31
2.2.4 Execução	33
2.2.5 Controle	33
2.3 MODELO DE GESTÃO.....	34
2.4 SISTEMA DE INFORMAÇÃO.....	35
2.5 ORÇAMENTO EMPRESARIAL.....	37
2.5.1 Objetivos do orçamento	41
2.5.2 Vantagens do orçamento	43
2.5.3 Limitações e problemas do orçamento	45
2.5.4 Tipos de orçamento	46
2.5.4.1 Peças orçamentárias.....	48
2.5.4.2 Orçamento de vendas.....	49
2.5.4.3 Orçamento de produção.....	51
2.5.4.4 Orçamento de compras.....	53
2.5.4.5 Orçamento de custo de produção.....	54
2.5.4.5.1 <i>Orçamento dos custos matéria - prima</i>	55

2.5.4.5.2 Orçamento dos custos de mão de obra direta (MOD).....	56
2.5.4.5.3 Orçamento dos custos indiretos de fabricação (CIF)	57
2.5.4.6 Orçamento de despesas	58
2.5.4.7 Orçamento de investimentos.....	59
2.5.5 Orçamento das demonstrações contábeis	60
2.5.5.1 Orçamento das demonstrações do resultado do exercício (DRE)	61
2.5.5.2 Orçamento de fluxo de caixa	62
2.5.5.3 Orçamento do balanço patrimonial (BP)	63
2.5.6 Controle orçamentário.....	64
3. ESTUDO DE CASO	67
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA	67
3.1.1 Implantação do orçamento empresarial.....	68
3.2.1 Premissas	69
3.2.2 Orçamento de Vendas	72
3.2.3 Orçamento de volume de produção	75
3.2.4 Orçamento de preços	77
3.2.5 Orçamento custo unitário de produção	78
3.2.6 Orçamento de salário.....	79
3.2.7 Orçamento de despesas administrativas e comerciais	81
3.2.8 Projeção da Demonstração do Resultado do Exercício	84
3.2.9 Orçamento fluxo de caixa.....	85
3.2.10 Balanço patrimonial projetado.....	86
4. CONSIDERAÇÃO FINAL	90
REFERÊNCIAS	92

1 INTRODUÇÃO

Inicialmente neste capítulo será apresentado o tema e problema desta pesquisa. Os objetivos gerais e os específicos que norteiam o estudo serão expostos na sequência e a justificativa do assunto escolhido, virá em seguida. E por fim, os conceitos e técnicas fazem parte da fundamentação teórica utilizados para a realização do estudo de caso, objeto do próximo capítulo.

1.1 TEMA E PROBLEMA

As empresas sempre dependeram de informações específicas em cada setor, para uma tomada de decisão mais objetiva e organizada. Com isso, no ambiente entre as diversas áreas, existe uma falta de operação mais eficaz dos processos de negócios de uma empresa.

A tendência de elaborar um orçamento empresarial tornar-se uma ferramenta de fundamental importância para a realização desse processo de reestruturação empresarial, para alcançar os devidos objetivos de desenvolvimento e superação dos obstáculos que virão no decorrer da continuidade da empresa.

A complexidade e a competitividade entre as empresas estão se tornando cada vez maiores, e com isso, a busca por alternativas para implantar em todos os níveis setoriais novos conhecimentos e tecnologias na área de gestão é uma realidade evidente. A implantação da controladoria estratégica surge como a atividade norteadora e responsável pela gestão das informações da empresa, resultando num organismo balizador para as tomadas de decisões dos gestores. É por meio desse departamento que as ferramentas de gestão estão sendo aplicadas no ambiente corporativo, com o merecido destaque para o orçamento empresarial, no qual desenvolve uma estrutura que traduz em números os objetivos e metas estabelecidas no planejamento estratégico, sendo capaz de antecipar os resultados da empresa e os reflexos que estes trarão para a gestão dos negócios.

Adotando um modelo seguro e dinâmico, a empresa irá interferir diretamente no processo de crescimento, em busca de um melhor aproveitamento nas tomadas de decisões dos gestores e, além disso, atender aos investidores que esperam resultados satisfatórios.

Nesse âmbito, a controladoria atua juntamente com orçamento empresarial como modelagem, desenvolvimento e manutenção da organização operacional e nos sistemas de informações das empresas, e, os gestores precisam tomar decisões mais seguras, não apenas intuitivas e não dependendo apenas de pequenas informações, mas sim, de um planejamento estratégico para implantar recursos mais tecnológicos para o controle nas operações.

Assim, com a observação de alguns pontos, que devem ser trabalhados e elaborados frente às necessidades de informações e controles de forma correta dentro de uma empresa, com um orçamento bem elaborado por profissionais é imprescindível para o sucesso de um projeto, pois trás consigo vários fatores que elevam sua segurança e confiabilidade, sem deixar de observar as transformações do mercado, onde há necessidade de rapidez, eficiência e confiabilidade.

Nesta perspectiva, entende-se que as funções da Controladoria são executadas por pessoas com responsabilidades específicas que irão direcionar os gestores para o crescimento da empresa, e a elaboração de um orçamento empresarial passa a ser uma ferramenta fundamental para suprir as necessidades de informações com um planejamento estratégico.

Diante do exposto, portanto, fica a seguinte questão a ser tratada neste trabalho: qual a modelagem adequada de orçamento empresarial para a empresa do ramo de confecção de artigos esportivos?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral desse estudo consiste em propor uma modelagem de orçamento empresarial anual para uma empresa do ramo de confecção de artigos esportivos.

1.2.2 Objetivo específico

Para atingir o objetivo geral têm-se como objetivos específicos os seguintes tópicos:

- Pesquisar na bibliografia quais as etapas para implantação do orçamento empresarial;
- diagnosticar a situação da empresa verificando as necessidades de informações;
- propor a implantação de um modelo de orçamento empresarial anual de acordo com as informações pesquisadas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Atualmente, as pequenas e médias empresas devem contar com especialidades para sua formação e desenvolvimento, como a flexibilidade e rapidez de adaptação às mudanças, contribuindo para o seu crescimento. Porém, existem muitas empresas que estão com falta de capacidade gerencial para atuar em áreas internas e externas, prejudicando e/ou inibindo o desenvolvimento do seu potencial.

O presente trabalho salienta a importância da implantação da controladoria e elaboração do orçamento empresarial como forma de auxílio de qualidade e eficiência no gerenciamento das empresas, de forma a contribuir para a sua estruturação e cumprimento de seus objetivos.

Do ponto de vista teórico, é de fundamental importância que a empresa devidamente sistematizada seja analisada criticamente e melhorada

com base em dados e estudos adequados para cada tipo de área, sendo que quem proporciona essas inferências é o *controller*, no qual deixa de ser apenas um contador que trabalha somente na área fiscal e começa a desempenhar um planejamento específico nos departamentos econômico, financeiro e contábil, envolvendo as atividades de execução, controle e análise da gestão para a elaboração orçamental e implantando a controladoria para o benefício da empresa.

Já do ponto de vista prático, o trabalho poderá contribuir junto com o meio acadêmico, apresentando o que está sendo feito na empresa e estruturando um orçamento empresarial e plano de crescimento mais eficaz e seguro, uma vez que o orçamento empresarial observa o crescimento dos pontos mais importantes de finanças que são a lucratividade, rentabilidade, liquidez e risco, sendo assim, poderá ser a melhor forma de alcançar os objetivos em uma organização.

O orçamento empresarial deverá representar a materialização de uma estratégia, colocando a missão de uma empresa em prática, no qual isso não depende apenas de estudos apresentados, mas sim, dos resultados positivos que serão reconhecidos.

Assim, um planejamento que se divide em estratégico, tático e operacional, deve ser utilizado de forma adequada, juntando um conjunto de informações que deixa de ser uma ferramenta errônea e passa a orientar os caminhos certos e, principalmente, futuros de uma empresa, favorecendo a manutenção na qualidade da gestão financeira de uma empresa.

Este trabalho contribuirá significativamente com as empresas, pois se sabe que a controladoria interfere diretamente no planejamento bem estruturado implantado em uma empresa.

1.4 METODOLOGIA

Neste tópico, haverá a apresentação de alguns métodos para elaboração deste trabalho.

Para a pesquisa será utilizado na abordagem dos objetivos o método descritivo, que de acordo com Andrade (2005, p.124),

neste tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles. Isto significa que os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador.

Com isso, são descritas as funções da controladoria e como deverá ser implantado na empresa.

Para o procedimento de implantação da controladoria utiliza-se o método de estudo de caso, de acordo com Andrade (2005, p.135),

consiste no estudo de determinados indivíduos, profissões, condições, instituições, grupos ou comunidades, com a finalidade de obter generalizações.

Como complementação para a abordagem do problema será utilizado o método qualitativo e quantitativo. Conforme Appolinário (2006, p. 160) a análise qualitativa é,

a ideia aqui é identificar categorias, padrões e relações entre os dados coletados, de forma a desvendar seu significado por meio da interpretação e da comparação dos resultados com outras pesquisas e referenciais teóricos.

Seguindo o conceito de Appolinário (2006), a pesquisa quantitativa se refere a fornecer uma breve visão geral da proposta, para que o pesquisador iniciante não corra riscos de se perder em meio ao grande volume de informações frequentemente disponíveis nos livros examinados.

Considerando as definições acima, este estudo é caracterizado como descritivo e analisado por uma abordagem quantitativa e qualitativa. Assim o estudo de caso foi realizado para descrever como será implantada a controladoria e planejamento do orçamento empresarial em uma empresa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresenta-se a fundamentação teórica sobre o tema desse trabalho, ou seja, as etapas para implantação do orçamento empresarial em uma empresa, no qual será descrito conceitos sobre a atuação da controladoria, o papel do *controller*, funções da controladoria que no qual é a responsável pela elaboração do orçamento empresarial.

2.1 CONTROLADORIA

A controladoria surgiu nos Estados Unidos no século XX, e desde então tem-se tornado um papel fundamental nas empresas, pelo seu trabalho detalhado e eficiente para o cumprimento dos objetivos da empresa. A controladoria se atribui a estabelecer, monitorar e programar os controles internos necessários para a tomada de decisão dos gestores.

De acordo com Catelli (2001, p. 343),

o debate e as críticas quanto à ineficiência da contabilidade tradicional- ortodoxa e enraizada nos princípios fundamentais da contabilidade- enquanto construtora e mantedora de sistemas de informações, responsável por suprir os gestores com informações úteis e em tempo hábil na condução do processo de gestão das atividades empresariais já data de algum tempo.

Contudo, a controladoria que se baseia na estrutura contábil, e é onde se encontram os fundamentos para execução dos trabalhos na empresa, cujo ramo de atuação são as organizações econômicas e financeiras, conforme Catelli (2001, p. 344),

a controladoria não pode ser vista como um método, voltado ao como fazer. Para uma correta compreensão do todo, devemos cindi-la em dois vértices: o primeiro como ramo de conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda a base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações.

De acordo com Schmidt e Santos (2006), para que a controladoria tenha capacidade de exercer suas atividades com sucesso, é imprescindível que estejam explícitos, no mínimo, os seguintes fatores: “o negócio da

entidade; as principais crenças e valores dos controladores; a real missão da entidade; a visão de futuro que deverá ser buscada pelos gestores”.

Conforme Peléias (2002, p.14), a controladoria tem uma contribuição gratificante para o processo de decisão nas organizações, como:

- a) subsídio a etapa de planejamento, com informações e instrumentos que permitam aos gestores avaliar o impacto das diversas alternativas de ação sobre o patrimônio e os resultados da organização, e atuar como agente aglutinador de esforços pela coordenação do planejamento operacional;
- b) subsídio a etapa de execução por meio de informações que permitam comparar os desempenhos reais nas condições padrão e realizados pelo registro dos eventos e transações efetivamente concluídos;
- c) subsídio à etapa de controle, permitindo a comparação das informações relativas à atuação dos gestores e áreas de responsabilidade com o que se obteve com os produtos e serviços, relativamente a planos e padrões previamente estabelecidos.

A controladoria no Brasil se desenvolveu primeiramente nas multinacionais, sendo que os profissionais eram trazidos de outros países para ensinar os conceitos existentes aqui, devido à necessidade de garantir informações úteis ao processo decisório da organização (BEUREN, 2006), os gestores começaram a obter outros acessos de informações para tomada de decisão, bem como contribuindo para a elaboração de planejamento, execução e controle dos planos traçados pelas organizações.

O profissional que é responsável por garantir informações mais seguras no processo decisório da empresa é intitulado de *Controller*, Souza (2009) enfatiza que “o *controller* é o elemento responsável pelo departamento de controladoria, ou responsável pelas funções que exerce na controladoria”.

Com isso, os gestores devem considerar todas as informações geradas pelo *controller*, para dar continuidade à realização dos objetivos propostos e o cumprimento da missão da entidade, e a importância que a controladoria é para as entidades, conforme Mosimann (1999, p. 88),

o órgão administrativo Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial, também sob aspectos econômicos por meio da coordenação dos esforços dos gestores das áreas.

Portanto pode-se verificar que a controladoria não é apenas a área responsável pela tomada de decisões dos gestores, mas também a responsável pela evolução dos gestores, fornecendo-lhes informações adequadas e organizando-os para que as decisões por eles tomadas possibilite que todos trabalhem de acordo com os mesmos objetivos e venham mostrar o que a empresa espera.

2.1.1 Missão da Controladoria

A missão da controladoria é diferente da contabilidade, ela esta direcionada ao suporte de informações adequadas no processo de gestão e monitorar os resultados que são obtidos durante o trabalho.

De acordo com Mosimann (1999, p. 89),

a controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Seu papel fundamental nesse sentido consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior à soma dos resultados de cada área.

A controladoria elabora um conjunto de ações e juntamente com outras áreas de responsabilidade cria uma um ponto de apoio, conforme Catelli (2001, p.347),

- coordenação de esforços visando à sinergia das ações;
- participação ativa de processo de planejamento;
- interação e apoio às áreas operacionais;
- indução às melhores decisões para a empresa como um todo;
- credibilidade, persuasão e motivação.

É importante ressaltar o comentário de Mosimann (1999), que “a missão da controladoria é aperfeiçoar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas”.

Assim, a missão da controladoria é assegurar resultados positivos econômicos e financeiros na empresa, aperfeiçoando-se e garantindo a

continuidade no mercado, e visando os objetivos dos gestores, oferecendo-os informações seguras e completas, atuando em todas as etapas no processo de gestão com a ajuda de um profissional adequado.

2.1.2 Funções da controladoria

As funções da controladoria são específicas e diferenciadas, que são estabelecidas de acordo com os objetivos da empresa, Catelli (2001) reforça que “estas funções estão ligadas a um conjunto de objetivos e, quando desempenhadas, viabilizam o processo de gestão econômica”.

Para Kanitz (1976 apud MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 90), as funções da controladoria estão relacionadas à direção e implantação dos sistemas de:

- a) Informação – compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.
- b) Motivação – referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas.
- c) Coordenação – visando centralizar as informações com vistas à aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e a assessoria da direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mas também sugerindo soluções.
- d) Avaliação – com o intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.
- e) Planejamento – de forma a determinar se os planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior.
- f) Acompanhamento – relativo à contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento.

Ainda de acordo com Heckert e Wilson (1963 apud MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 91) estabelecem as funções da controladoria como:

- a) A função de planejamento, que inclui o estabelecimento e a manutenção de um plano operacional integrado por meio de canais gerenciais autorizados, de curto e de longo prazo, compatível com os objetivos globais, devidamente testado e revisado, e abrangendo um sistema e os procedimentos exigidos;
- b) A função de controle, que inclui o desenvolvimento, o teste e a revisão por meios adequados dos padrões satisfatórios contra os quais deve-se medir o desempenho real, e a assistência à

administração no incentivo à conformidade dos resultados reais com os padrões;

- c) A função de relatar, que inclui preparação, análise e interpretação dos fatos financeiros e números para o uso da administração, envolve uma avaliação desses dados em relação aos objetivos e métodos da área e da empresa como um todo, e influências externas e preparação e apresentação de relatórios a terceiros, como órgãos governamentais, acionistas, credores, clientes, público em geral, conforme suas exigências; [...]

Por fim, as funções da controladoria englobam vários complementos que devem ser observados de acordo com os objetivos da empresa, e assim seguir um cronograma correto, garantindo o máximo de informações para o processo de decisão e assegurando resultados benéficos para a empresa.

Assim, serão apresentadas as funções e caracterização de um *controller* na empresa.

2.1.3 O *controller*

O profissional responsável pelo desenvolvimento do trabalho é chamado de *Controller*, no qual fica a função de gerenciamento de informações e de uma conclusão sobre os problemas encontrados dentro da entidade.

Além de obter uma visão ampla dos negócios da empresa o *controller* influencia na tomada de decisão dos gestores, Figueiredo e Caggiano (1997, p. 28) comenta que,

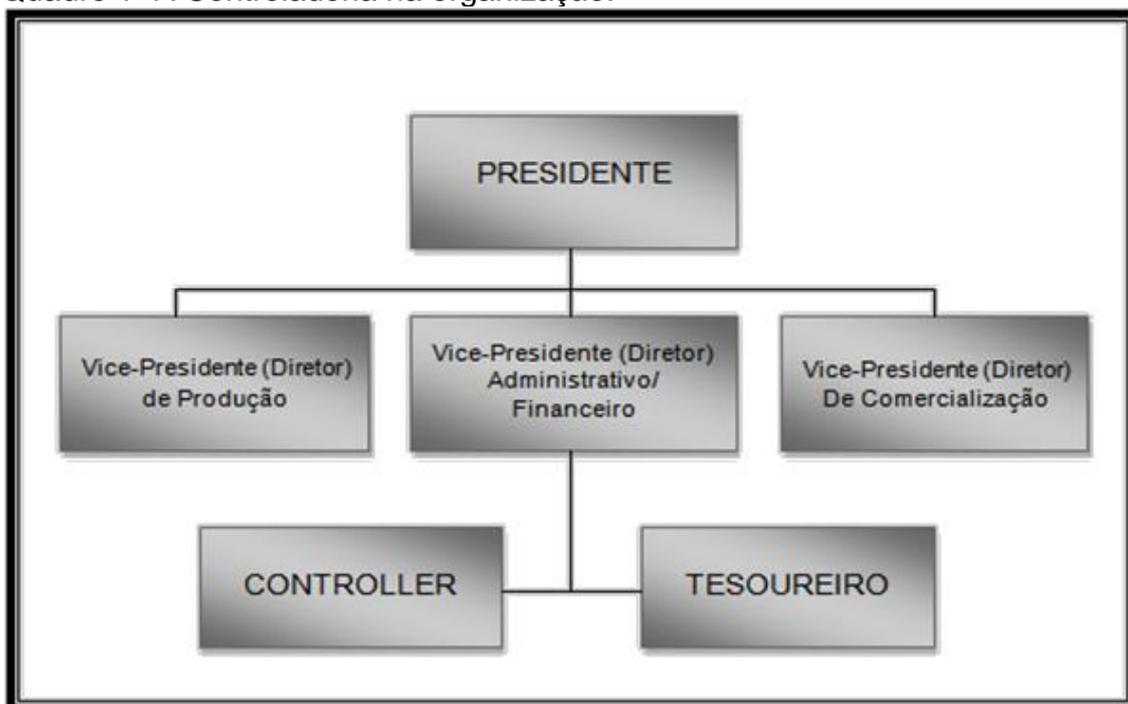
o *controller* é o gestor encarregado do departamento de controladoria; seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.

Durante o período de evolução da controladoria os *controllers* eram apenas homens, no qual já haviam sido contadores, conforme Kanitz (1976 p. 5 apud SCHIMIDT; SANTOS 2006, p. 14) “os primeiros controladores foram recrutados entre os homens responsáveis pelo departamento de contabilidade ou então pelo departamento financeiro da empresa”, que no decorrer do tempo os *controllers* começaram a ter seu espaço mais aberto Schimidt e Santos (2006, p. 14) destacam que, “essa escolha deveu-se a vários fatores, mas

especialmente ao fato de que os contadores e os administradores financeiros possuíam uma visão ampla da entidade, tornando-os aptos a exercer as atividades iniciais da controladoria”.

Observando a figura 1, Padoveze (2003, p.34), demonstra em qual posição o *controller* deverá seguir junto à empresa.

Quadro 1- A Controladoria na organização.



Fonte: Padoveze (2003, p.34).

O *controller* deve seguir alguns princípios para elaboração do seu trabalho, conforme Heckert e Wilson (1963 apud MOSIMANN; FISCH 1999, p.95), analisaram os principais pontos:

- iniciativa: deve procurar antecipar e prever problemas no âmbito da gestão econômica global e fornecer as informações necessárias aos gestores das áreas diretamente afetadas;
- visão econômica: na função de assessoria a outros gestores, deve captar os efeitos econômicos das atividades exercidas em qualquer área, estudar os métodos utilizados no desempenho das tarefas da área [...];
- comunicação racional: deve fornecer informações às áreas, em linguagem compreensível, simples e útil aos gestores [...];
- síntese: deve traduzir fatos e estatísticas em gráficos de tendência e em índices, de forma que haja comparação entre o resultado realizado e o planejado [...];
- visão para o futuro: deve analisar o desempenho e os resultados passados com vistas a implementação de ações que melhorem o desempenho futuro, pois o passado é imutável;

- oportunidade: deve fornecer informações aos gestores em tempo hábil as alterações de planos ou padrões, em função de mudanças ambientais, contribuindo para o desempenho eficaz das áreas e da empresa como um todo;
- persistência: deve acompanhar o desenvolvimento das áreas à luz de seus estudos e interpretações e cobrar as ações sugeridas para otimizar o resultado econômico global;
- cooperação: deve assessorar os demais gestores a superar os pontos fracos de suas áreas [...];
- imparcialidade: deve fornecer informações à cúpula administrativa sobre a avaliação do resultado econômico das áreas, mesmo quando evidenciarem sinais de ineficácia dos gestores. [...];
- persuasão: deve convencer os gestores da utilização das sugestões, no sentido de tornar mais eficaz o desempenho de suas áreas.
- consciência das limitações: embora possa suprir os gestores com informações econômicas, assessorá-los quanto às questões de gestão econômica e, inclusive, aprovar os seus planos orçamentários tendo em vista a eficácia empresarial.[...]
- cultura geral: o conhecimento das diferentes culturas básicas entre raças e nações e diferenças sócias e econômicas.
- liderança: como administrador de sua área, tem subordinados, e compete a ele conduzi-los à realização de suas tarefas de forma eficiente e eficaz para que a empresa possa atingir seus objetivos; e
- ética: deve ter sua conduta profissional firmada em valores morais aceitos de forma absoluta e pela sociedade.

Diante disso, o *controller* atribui algumas funções para o cargo, direcionando-os para os departamentos de contabilidade gerencial, de custos e fiscal, controle patrimonial, orçamentos e auditoria interna, conforme Heckert e Wilson (1963 apud MOSIMANN; FISCH 1999, p. 94) destacam algumas das principais funções do *controller*:

- entendimento geral do setor de atividade econômica do qual sua empresa faz parte e das forças políticas, econômicas e sociais diretamente relacionadas;
- conhecimento amplo de sua própria empresa, sua história, suas políticas, seu programa, sua organização e, até certo ponto, de suas operações;
- entendimento dos problemas básicos de organização, planejamento e controle;
- entendimento dos problemas básicos de administração da produção, da distribuição, de finanças e de pessoal;
- habilidade para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos de tal forma que se tornem a base para a ação;
- habilidade de expressar idéias claras por escrito, isto é, na linguagem adequada;
- conhecimento amplo de princípios e procedimentos contábeis e habilidade para dirigir pesquisas estatísticas.

Conforme Morante e Jorge (2008, p.4) um profissional competente deverá conduzir as atividades dessa área com algumas habilidades necessárias para o trabalho, onde se destacam:

- a) habilidade analítica, em especial de relatórios numéricos;
- b) habilidade na formulação de diagnósticos, a partir de informações cruzadas;
- c) habilidade na previsão de dificuldades;
- d) habilidade na proposição de alternativas para solução de eventuais dificuldades detectadas para a consecução dos objetivos traçados;
- e) habilidade na elaboração de relatórios em linguagem acessível;
- f) habilidade na formulação de previsões com base estatística;
- g) persistência na superação das dificuldades;
- h) habilidade no aconselhamento, com vistas à solução de problemas e mesmo análise de problema potencial;
- i) rapidez e oportunidade da informação como instrumento de apoio à decisão;
- j) equilíbrio e ponderação na tomada de decisão;
- k) habilidade na percepção das limitações pessoais dos seus pares e colaboração para a sua superação.

Mosimann e Fisch (1999) destacam que “o controller deve, ainda, persuadir os gestores e seus respectivos superiores hierárquicos a avalizarem as ações corretivas necessárias em suas áreas”.

Sendo assim, o *controller* atribuiu algumas funções para o desenvolvimento de seus trabalhos na empresa, onde necessita de informações corretas e profissionais competentes para assegurar uma assessoria completa aos gestores na tomada de decisão. Porém, a empresa necessitará de um planejamento adequado para o seu desenvolvimento, que será apresentado a seguir o planejamento e suas ferramentas de trabalho.

2.2 PLANEJAMENTO

Toda empresa deve elaborar um planejamento para o seu desenvolvimento antes de partir para o orçamento empresarial, com isso, o primeiro processo fundamental da controladoria é estabelecer metas, que ao decorrer do período é convertido em ações para o cumprimento dos objetivos da entidade e sua continuidade.

Catelli (2001, p. 157) afirma que a função do planejamento,

é assegurar a eficácia empresarial por meio da consideração cuidadosa de todos os fatores relevantes antes do momento de sua implementação, assim assegurando que as decisões se conformem com uma estratégia racional para o futuro da empresa.

Alguns profissionais responsáveis pela gestão das empresas são pouco experientes ou desatualizados, e os mesmos, conduzem em geral às tomadas de decisões de forma empírica, muitas vezes essas decisões são baseadas em preocupações de curto prazo dos sócios proprietários da empresa.

O Planejamento deve se basear em cinco processos de aprimoramento, de acordo com Figueiredo e Caggiano (1997, p. 43):

- a) estabelecer os objetivos da organização;
- b) avaliar o cenário no qual a organização estará operando, relacionando os fatores externos que irão possivelmente afetar suas operações. Para este propósito, uma projeção deve ser feita na tentativa de prever o que irá acontecer no futuro, não importando se deverão ser ou não mudanças na política da organização dos planos;
- c) avaliar os recursos existentes, pois a gestão tem como escopo o uso mais eficiente destes recursos escassos;
- d) Determinar a estratégia para alcançar os objetivos estabelecidos no plano geral que especifica as metas. As decisões estratégicas dizem respeito ao estabelecimento do relacionamento entre a empresa e o meio ambiente; e
- e) delinear um programa de ação para alcançar metas estratégicas selecionadas para programas de longo prazo e de curto prazo, discriminando o tipo de recurso no orçamento anual. Assim, decisões são essenciais em todos os estágios do processo de planejamento. As áreas-chave podem ser estabelecidas quando se decide: o que deve ser feito, quando deve ser feito, como ser feito, quem deve fazê-lo.

Contudo, as decisões devem ser tomadas segundo um processo que visa assegurar o conhecimento das opções mais acertadas ou possíveis, função no qual é adequadamente atendida por um eficaz programa de Planejamento.

Observando as definições dos autores sobre planejamento, no qual é uma ferramenta de muita importância para a empresa, Mosimann (1999, p. 45) descreve algumas características usadas no planejamento:

- a) O planejamento antecede as operações. Estas devem ser compatíveis com o que foi estabelecido no planejamento.

- b) O planejamento sempre existe em uma empresa, embora muitas vezes não esteja expresso ou difundido. Quando informal, estará contido, no mínimo, no cérebro do dirigente.
- c) O planejamento deve ser um processo dinâmico, associado ao controle permanente, para poder se adaptar às mudanças ambientais. Quando não há planejamento, não pode haver controle.
- d) O planejamento tende a reduzir as incertezas e, conseqüentemente, os riscos envolvidos no processo decisório, aumentando a probabilidade de alcance dos objetivos estabelecidos para a empresa.
- e) O planejamento deve interagir permanentemente com o controle, para que se possa saber se esta sendo eficaz, isto é, alcançando seus objetivos, pois planejamento sem controle não tem eficácia.
- f) Associado ao controle, o planejamento serve para a avaliação de desempenho da empresa e das áreas.

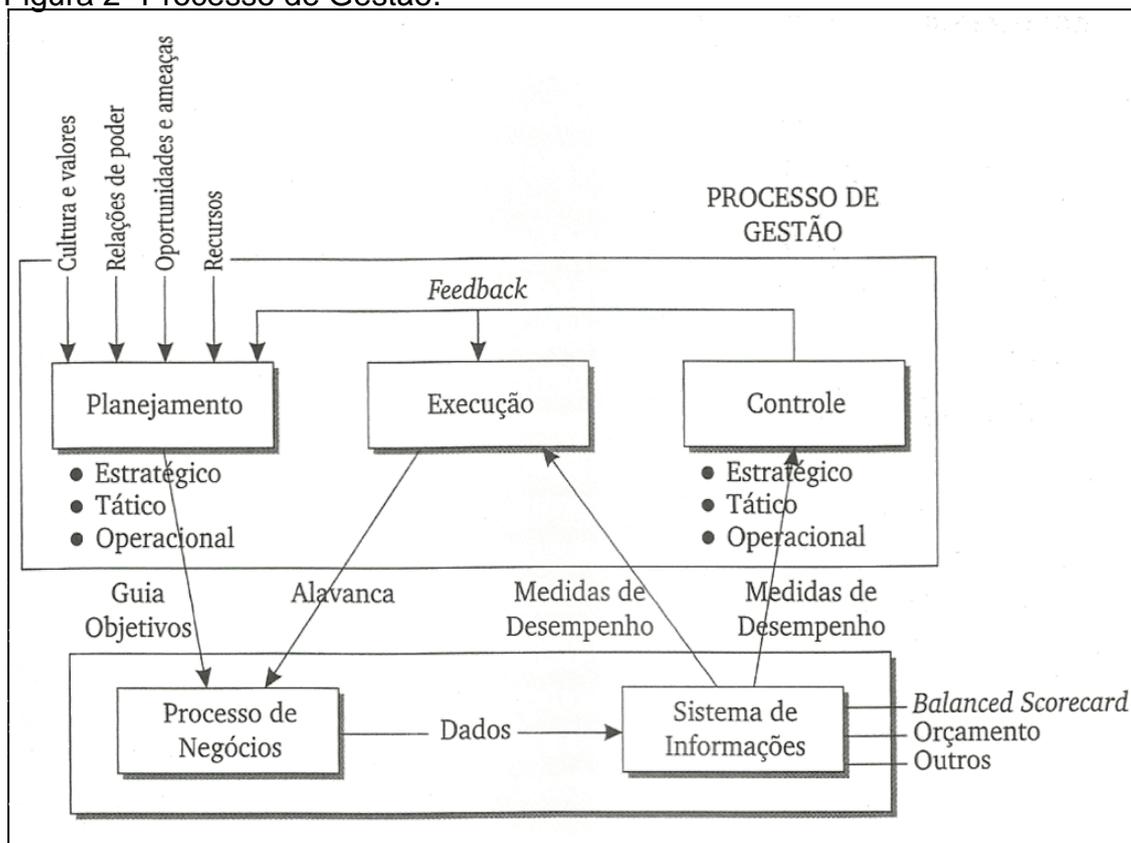
Além do planejamento, Mosimann e Fisch (1999) destacam que existem outros tipos de planejamento que “de acordo com sua amplitude e nível de atuação, são: planejamento estratégico, planejamento tático e planejamento operacional”.

Segundo Lunkes (2007, p.4),

o planejamento estratégico, tático e operacional é formalizado por meio da integração entre os sistemas, ferramentas e técnicas, como o *balanced scorecard* e o orçamento, que permitirá a execução e o controle das estratégias e operações.

Na figura 2 a seguir, destacam-se o processo de gestão do planejamento segundo Lunkes (2007):

Figura 2- Processo de Gestão.



Fonte: Lunkes (2007, p.4), adaptado de HOLLANDER, DENNA E CHERRINGTON, 1996.

Conforme Oliveira (2005, p. 36):

pode ser definido como o desenvolvimento de processos, técnicas e atitudes administrativas, as quais proporcionam uma situação viável de avaliar as implicações futuras de decisões presentes em função dos objetivos empresariais que facilitarão a tomada de decisão no futuro, do modo mais rápido, coerente, eficiente e eficaz.

Sendo assim, o planejamento é um processo que deve ser feito em todas as situações e em qualquer momento na empresa, quanto mais cedo começar o planejamento mais positivo será os resultados, o processo inclui a seleção dos objetivos, programas estratégicos específicos para cada área, onde poderá atingir suas metas, porém é imprescindível um profissional competente para tal tarefa.

Nos próximos títulos serão explicados cada tipo de planejamento.

2.2.1 Planejamento estratégico

No planejamento estratégico são estabelecidos as diretrizes e objetivo estratégico na empresa, de acordo com Catelli (2001, p.138),

a fase do planejamento estratégico tem como premissa fundamental assegurar o cumprimento da missão da empresa. Essa fase de processo de gestão gera um conjunto de diretrizes estratégicas de caráter qualitativo que visa orientar a etapa do planejamento operacional. Evidentemente, o processo de planejamento estratégico contempla a análise das variáveis do ambiente externo e do ambiente interno da empresa.

Sendo assim, o planejamento estratégico define o objetivo onde a empresa deverá segui-la, as rotinas e as oportunidades e ameaças que podem surgir no decorrer do desenvolvimento empresarial.

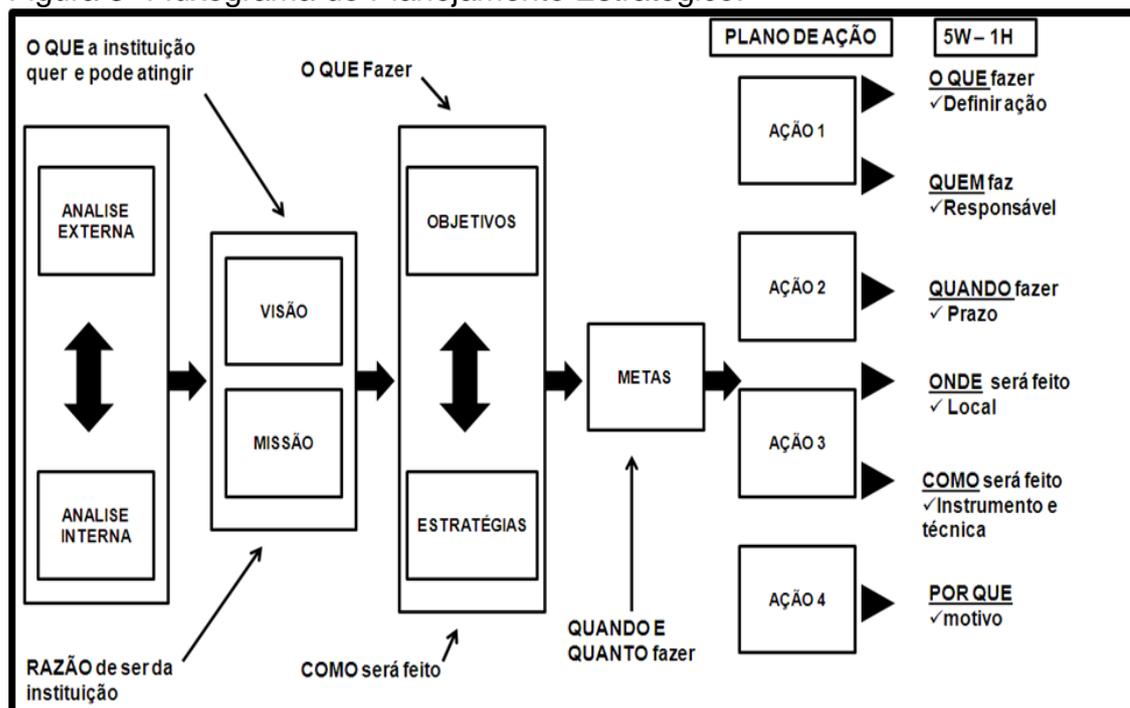
Um dos sucessos da empresa é obter um planejamento estratégico, é decidir antecipadamente o que fazer, como fazer, quando fazer e com que recursos.

LUNKES (2007, p. 7) define a elaboração como:

uma forma mais democrática e transparente possível, com valorização dos recursos intangíveis da empresa, deve proporcionar gestão participativa e sensibilidade para a valorização das intenções, atitudes e ações dos colaboradores. Estes fatores não devem ser vistos isoladamente; o entendimento é de junção, de integração, de sinergia; somente assim é possível elaborar um planejamento estratégico eficiente.

Para a elaboração do planejamento estratégico, é preciso seguir alguns requisitos, na figura 3 abaixo apresenta seis etapas para o planejamento.

Figura 3- Fluxograma do Planejamento Estratégico.



Fonte: Marangoni, (2010, p. 22 *apud* Andrade e Amboni, 2004, p. 82).

Na primeira fase a empresa deve definir o seu propósito e projetar o caminho que seguirá, na segunda etapa os profissionais analisam os ambientes externos e internos para verificar as necessidades de cada área, pontos fortes e pontos fracos, e estabelecer a situação atual na terceira etapa, partindo para as metas e objetivos que monitoram e auxiliam no progresso do planejamento com todos os dados levantados da empresa. Por fim, a estratégia é definida e a programação do desenvolvimento desta etapa é concluída com controle para obtenção de resultados positivos.

Mossimann e Fisch (1999) afirmam que “a controladoria deve ter sensores para captar do ambiente externo informações com intuito de projetar cenários paralelamente ao estudo dos pontos fortes e fracos da empresa, para que diretrizes estratégicas sejam alcançadas”.

A seguir o quadro 1 indicará as fases do Planejamento estratégico, conforme Perez Júnior, Pestana e Franco (1997, p. 41):

Quadro 1- Fases do Planejamento Estratégico.

MISSÃO DA EMPRESA	A missão escrita deve proporcionar visão explícita da natureza do negócio da empresa e se seu âmbito e forma de atuação. A missão deve refletir uma preocupação fundamental com as necessidades do mercado, permitindo à empresa adaptar-se rapidamente a suas
-------------------	--

	exigências e oferecer produtos a preços competitivos e com rentabilidade adequada.
ANÁLISE AMBIENTAL	a análise ambiental objetiva avaliar a situação da empresa relativamente ao ambiente interno e externo. Esta avaliação é realizada através da determinação dos fatores-chaves de sucesso para a empresa, que orientam a identificação e a análise das variáveis ambientais críticas internas e externas.
DIRETRIZES E OBJETIVOS ESTRATÉGICOS	as diretrizes e os objetivos estratégicos constituem benefícios tangíveis e mais duradouros da análise da situação. Ambos são formulados com base no quadro referencial resultante da avaliação do ambiente interno e externo da empresa. a) as diretrizes estratégicas podem ser definidas como sendo um conjunto de indicações de caráter amplo que direcionam o comportamento da empresa como um todo, e orientam ou canalizam o raciocínio no processo de tomada de decisões para a escolha dos objetivos estratégicos globais. b) por objetivos estratégicos entende-se os alvos (resultados esperados ou estados futuros desejáveis) a serem atingidos pela organização no período considerado. Os objetivos devem expressar em termos concretos as metas que a empresa quer atingir e dentro de qual prazo, já que essas metas irão atuar como parâmetro para se avaliar o grau de atingimento dos objetivos relacionados.
ESTRATÉGIAS BÁSICAS	As estratégias básicas são escolhidas a partir das opções (produto-mercado-tecnologia) abertas à empresa. Alguns exemplos são: a) estratégia de penetração no mercado(crescimento): essa estratégia diz respeito à busca de maiores volumes de vendas para os atuais produtos da empresa, nos mesmos mercados em que ela vem atuando. b) Estratégia de desenvolvimento de produto: está voltada para a exploração de novos canais de distribuição da empresa. Um de seus resultados potenciais é o aproveitamento das economias de escala em termos de <i>marketing</i> , distribuição e vendas. c) Estratégia de desenvolvimento de mercado: este método de expansão de empresas é secular, sendo o exemplo mais típico de sua adoção a expansão geográfica dos mercados interno e externo.
AVALIAÇÃO	Uma vez selecionadas as estratégias, elas devem ser relacionadas juntamente com os objetivos estratégicos a que se referem e com as estimativas de investimentos necessárias.

Fonte: Perez Júnior, Pestana e Franco (1997, p. 41).

Dessa forma, a controladoria ajuda nas informações passadas para o desempenho do planejamento estratégico, que por sua vez, aproxima os resultados positivos para os gestores.

2.2.2 Planejamento tático

O planejamento tático oferece às áreas de organização as definições para o contínuo do trabalho planejado, classificando-os seus objetivos e aprimorando o planejamento estratégico.

De acordo com Oliveira (2007) descreve o planejamento tático como sendo a metodologia administrativa que tem por finalidade aperfeiçoar determinada área de resultado e não a empresa como um todo.

O trabalho de preparação do planejamento tático deve seguir métodos determinados para todas as áreas e setores, seu alcance é limitado, porém, visa atingir seus objetivos aproximando os aspectos inseguros para a realidade, e propondo um caminho mais eficaz e eficiente entre os planejamentos operacionais e estratégicos.

O planejamento tático diz respeito à seleção de meios para a realização de metas específicas, as quais são normalmente determinadas por um nível mais alto na organização, Ackoff (1974). Já a perspectiva do planejamento tático, é buscar o desempenho esperado focado nas diversas áreas da empresa, ou seja, não observando a empresa como um todo.

Contudo, o planejamento tático tem um período de tempo curto e seu objetivo é identificar as funções de cada área e seus planos específicos para a análise do processo estratégico.

2.2.3 Planejamento operacional

O planejamento operacional dispõe de identificação e avaliação das alternativas oferecidas pelo planejamento estratégico para a sua formalização.

Conforme Oliveira (2007, p.19) salienta que o planejamento operacional,

é a formalização principalmente através de documentos escritos, das metodologias de desenvolvimento e implantação de resultados específicos a serem alcançados pelas áreas funcionais da empresa.

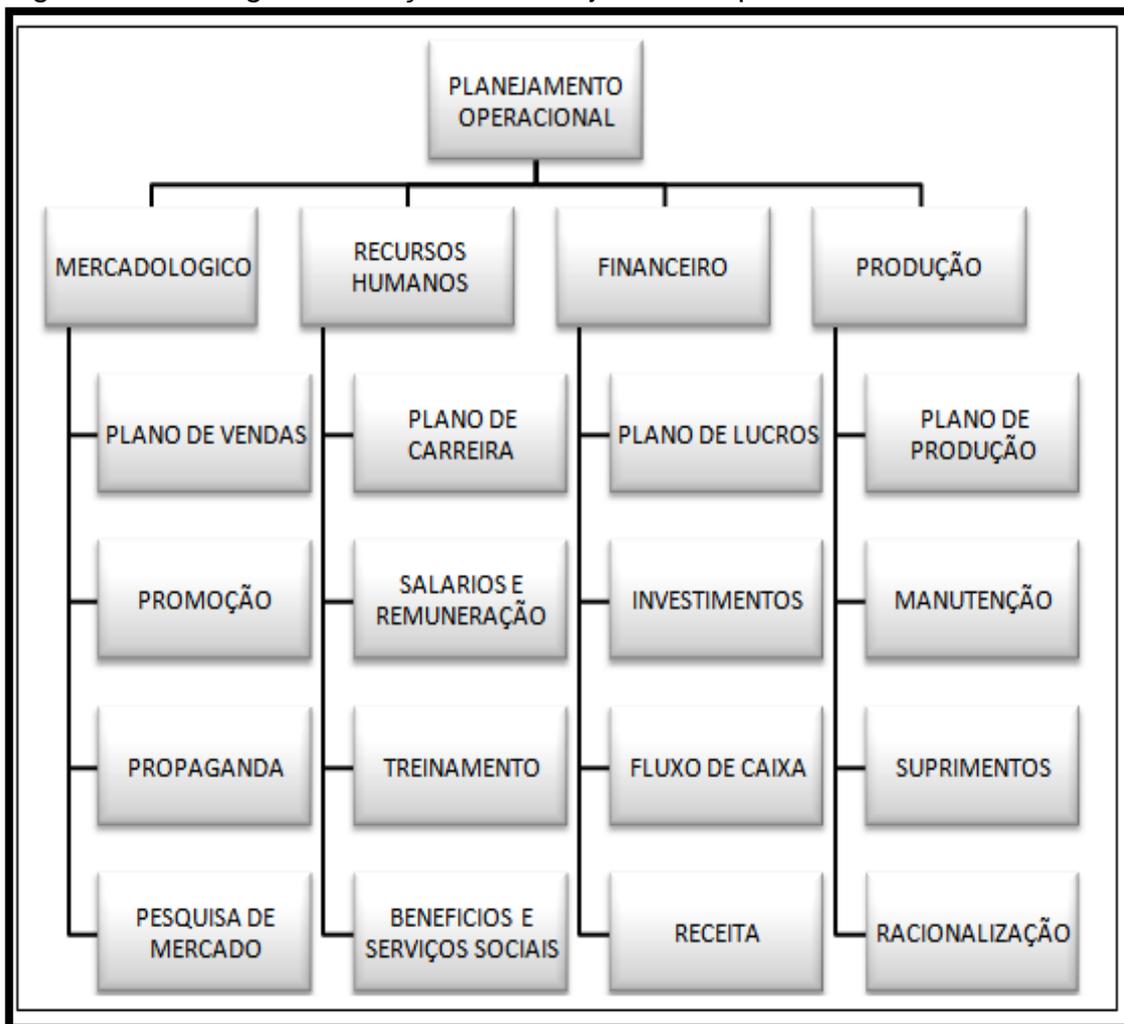
Diante disso, Mosimann (1999) ressalta que “cabe à controladoria transformar os planos operacionais não quantitativos em planos orçamentários e, posteriormente, comparar o que foi orçado com o que foi realizado”, assim o planejamento operacional transforma as informações obtidas em ações a realizar.

Segundo Catelli (2001),

o planejamento operacional segue um processo que deve acontecer com a participação dos responsáveis pelas diversas áreas funcionais da empresa, para que reflita as condições operacionais adequadas e exista o compromisso com seu cumprimento.

A seguir, a figura 4 apresenta em quais áreas e as estratégias o planejamento operacional atua:

Figura 4- Estratégias e atuação do Planejamento Operacional.



Fonte: Catelli (2001) adaptado pela autora.

Contudo, o Planejamento Operacional é elaborado de acordo com os objetivos que são estruturados na empresa, com base no Planejamento Estratégico e Tático, criando uma linha de projetos em cada área que necessita de aprimoramento.

Assim, para dar continuidade ao processo de planejamento, será conceituado a execução, o controle, o modelo de gestão e o sistema de informações.

2.2.4 Execução

Na etapa de execução os processos analisados serão postos em prática, e seguindo corretamente o planejamento feito pelo *controller* os resultados irão surgindo no decorrer do trabalho.

Catelli (2001, p.146) explica que:

à fase em que os recursos são consumidos e os produtos gerados. Nessa fase, ainda podem ser necessárias alterações e ajustes no programa, com conseqüente identificação de alternativas operacionais, seleção da mais apropriada e implementação dos ajustes. A fase de execução é exatamente aquela em que as ações são implementadas e surgem as transações realizadas.

A controladoria na execução consiste em providenciar modelos de decisão para os eventos econômicos, para subsidiar os gestores no processo de tomada de decisão das transações sendo efetivadas. Padoveze (2003, p. 279).

Contudo, os executores poderão modificar e/ou programar dados que não foram usados, concretizando o processo de execução e garantir os objetivos da entidade.

2.2.5 Controle

No processo de controle, é verificado se o processo está sendo efetuado corretamente, exigindo que o profissional cumpra seu trabalho sem interrupções.

por ser um processo decisório e de correção, o controle pode ser definido como uma função do processo administrativo que, mediante a comparação com padrões previamente estabelecidos, procura medir e avaliar o desempenho e o resultado das ações, com a finalidade de realimentar os tomadores de decisões, de forma que possam corrigir ou reforçar esse desempenho ou interferir em funções do processo administrativo, para assegurar que os resultados

satisfaçam às metas, aos desafios e aos objetivos estabelecidos. Oliveira (2007, p.258).

Conforme Figueiredo e Caggiano (1997, p. 46) o controle é um sistema de retorno que possibilita aos desempenhos serem comparados com os objetivos planejados; controle é essencial para a realização do planejamento de longo e curto prazo.

Conclui-se que o controle é um processo que permite a realização do planejamento de forma correta e segura, com isso, serve como garantia de um sistema de informação claro e eficiente, a fim de esclarecer possíveis desvios nas áreas trabalhadas, sendo assim, para o processo ser efetuado com sucesso é necessário seguir corretamente as ferramentas de apoio da entidade.

2.3 MODELO DE GESTÃO

É imprescindível para uma empresa possuir algum modelo de gestão específico para cada tipo de objetivo. Um modelo de gestão é constituído de acordo com os interesses dos gestores, e principalmente dos seus proprietários, diante disso, compreende-se que cada empresa possui um modelo particular que está relacionado aos seus objetivos.

Mosimann (1999, p.53) concretiza que “modelo de gestão é o instrumento utilizado pela gestão para predição das consequências que advirão nas alternativas disponíveis e para a escolha da melhor alternativa. Volta-se, portanto, para o futuro”.

Contanto, Peleias (2002, p.40) destaca que o modelo de gestão apresenta variáveis independentes que são:

- 1) uma clara explicitação da sua missão e filosofia empresarial bem como a simultânea aderência de seus gestores a elas;
- 2) a disponibilidade e manutenção de um processo de planejamento e controle que viabilize missão e propósitos básicos da empresa;
- 3) o ajuste da estrutura organizacional da empresa, compatibilizando-a com seu processo decisório e sistema de informações;
- 4) a minimização dos riscos que a empresa teria que assumir para cumprir sua missão e propósitos básicos, mediante a existência de um sistema de informações capaz de dar suporte e apoio a seus processos decisórios e operacionais.

Mosimann (1999, p.55) compreende que,

o modelo de gestão é suportado por variáveis independentes, como as transações em termos de especificação, quantidade e valor de referência; e variáveis dependentes, como o código do produto, o número da fatura, o mês do orçamento.

Sendo assim, pode-se considerar o modelo de gestão como um composto basicamente de processos de gestão, critério de avaliação e desempenho, para facilitar a ação e definição da estrutura organizacional da empresa.

O modelo de gestão também procura atender e facilitar a relação sócia – ambiental da empresa, seguindo o planejamento feito pela empresa.

2.4 SISTEMA DE INFORMAÇÃO

Toda empresa bem administrada tem um sistema de informações gerado a partir de seu planejamento, execução e controle. E, para a empresa conseguir informações gerenciais, é necessário ter um Sistema de Informações para serem estabelecidos os processos na comparação e avaliação da capacidade de uma empresa gerar lucro.

Peleias (2002, p.15) ressalta a importância da contabilidade no sistema de informações,

a informação é a base e o resultado da ação executiva. A partir dessa constatação, é preciso empreender esforços para suprir os gestores com ferramentas de informática que permitam o planejamento, o registro e o controle das decisões tomadas em cada fase do processo de gestão. Cabe a controladoria exercer essa função, e, para tal, a concepção, o desenvolvimento conceitual, a implantação, a operação e manutenção de sistema de informação são necessários para o apoio ao processo de gestão.

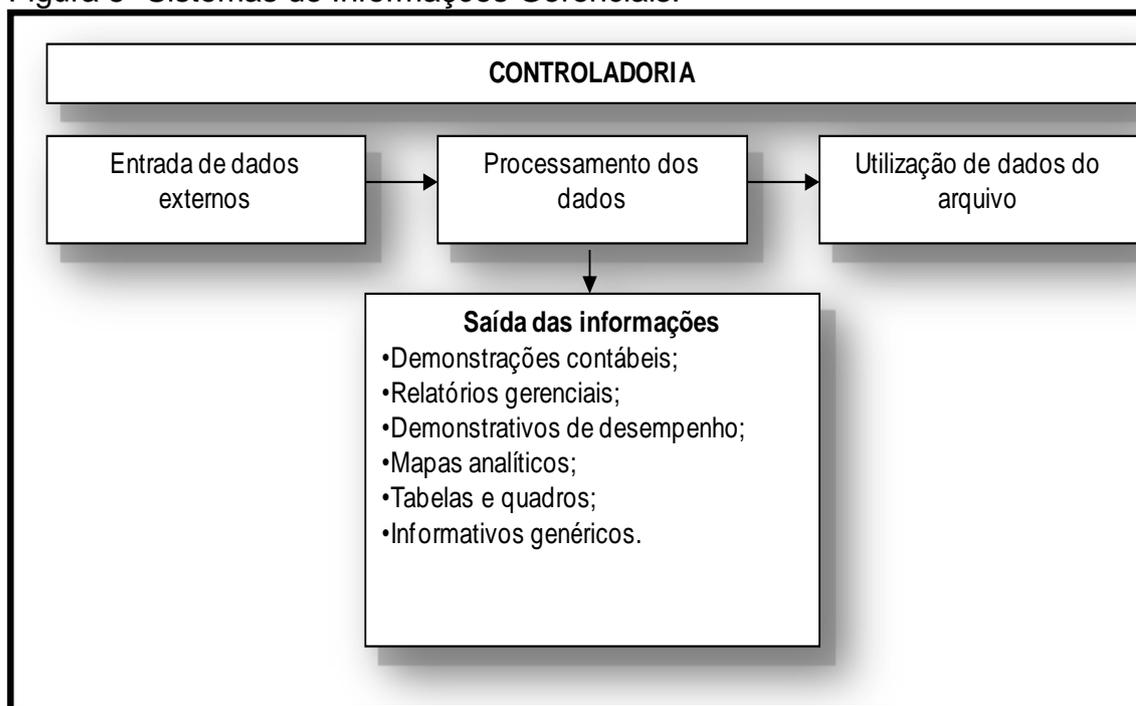
Com isso, a contabilidade é um dos meios pelos quais os gestores, funcionários e executivos recebem apoio para seus desempenhos, e o sistema de informações gerencia esse processo por meio da contabilidade, auxiliando na gestão da empresa com os dados registrados e transforma-os em subsídios.

Mosimann (1993, p. 53) salienta os conceitos dos grupos de sistemas:

- a) os sistemas de apoio às operações consistem em sistemas processadores de transações, isto é, redes de procedimentos rotineiros com a finalidade de processar transações recorrentes. Podem ser, ainda, subdivididos em sistemas que processam transações individualizadas como compras, faturamento, contas a pagar, contas a receber, onde a ênfase esta centrada na eficiência e na produtividade[.]
- b) os sistemas de apoio à gestão consistem num auxílio aos processos decisórios, com frequência assistemática de processamento. Não são orientados para o processamento de operações rotineiras. Dão suporte às avaliações e aos julgamentos dos gestores e aumentam a eficácia do seu processo decisório.

A figura 5 a seguir demonstra como a controladoria trabalha dentro do sistema de informações.

Figura 5- Sistemas de Informações Gerenciais.



Fonte: Oliveira, Perez Júnior e Silva (2002, p. 65).

Com todo suporte que o sistema de informações concede, é importante ressaltar que deve ter um profissional dedicado para a busca do desenvolvimento da empresa e um processo decisório satisfatório, procurando sempre um desempenho melhor. Os relatórios contábeis devem ser analisados e de modo compreensível, para ser direcionado para os gestores de forma clara.

Com isso a finalidade dos sistemas de informações é habilitar as informações específicas sobre a situação econômica e financeira da empresa para um processo mais claro e rápido, além de transformar informações coletadas em subsídios, e usar algumas ferramentas de trabalho como os orçamentos empresariais e seus componentes apresentados a seguir.

Após a elaboração dos processos apresentados partiremos para o orçamento empresarial, sendo a essência deste trabalho.

2.5 ORÇAMENTO EMPRESARIAL

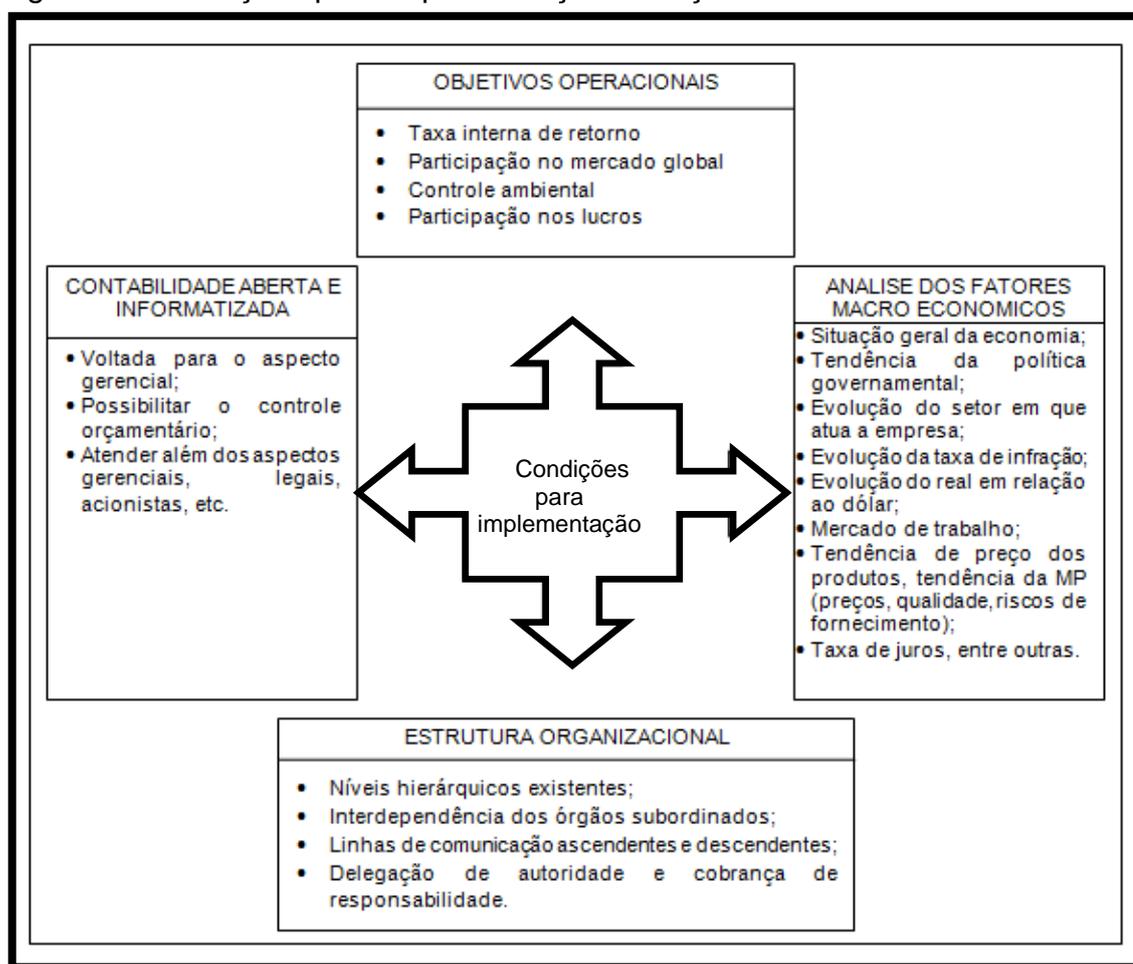
O Orçamento Empresarial é a base do planejamento estratégico, onde todas as ações e objetivos procedem em um determinado período de tempo na empresa e traduz em números os objetivos estratégicos. Assim, com ajuda de dados específicos de qualquer área, seja diretoria, gerência, departamentos e setores, a estrutura organizacional deve ser exercida com responsabilidade para viabilizar o controle financeiro.

Em 1919 o orçamento empresarial teve sua origem nos Estados Unidos na administração pública. Com o passar dos anos, no século XX mais precisamente entre 1950 e 1960 ganhou força, e diversas empresas começaram a utilizar o processo de orçamento, com isso, vários autores se pronunciaram e publicaram livros, no qual foram aperfeiçoando a cada edição lançada. Lunkes (2007).

As etapas do orçamento empresarial são classificadas em curto prazo, e em longo prazo que são considerados quanto à estratégia de expansão e crescimento, o tempo é determinado dependendo da necessidade da empresa de executar as atividades.

Para que o orçamento seja implantado de maneira certa, BOISVERT (1999) apresentou um organograma com as devidas organizações, apresentado na figura 6 abaixo:

Figura 6 – Condições para implementação do orçamento.



Fonte: BOISVERT (1999, *apud* Lunkes, 2007, p.35).

O orçamento em qualquer organização é um instrumento de controle que formaliza as responsabilidades no planejamento, estabelecendo metas e auxiliando os administradores a coordenar seus objetivos.

Com relação aos conceitos de orçamento empresarial, Padoveze (2000, p. 369) afirma que,

orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício [...]. O orçamento não deixa de ser uma pura repetição dos relatórios gerenciais atuais, só que com os dados previstos. Portanto, não há basicamente nada de especial para se fazer orçamento, bastando apenas colocar no sistema informação contábil gerencial os dados que deverão acontecer no futuro.

Porém, alguns autores se posicionam de outra forma, como Figueiredo e Caggiano (1997, p. 36), dizendo que “os orçamentos, além de serem parâmetros para avaliação dos planos, permitem a apuração do

resultado por área de responsabilidade, desempenhando o papel de controle por meio dos sistemas de custo e contabilidade”.

Segundo Perez Jr, Pestana e Franco (1997, p. 81), o orçamento empresarial poderá ser também definido como um:

instrumento que permite acompanhar o desempenho da empresa e assegurar que os desvios do plano sejam analisados e adequadamente controlados. [...] pode ser considerado um plano, uma meta ou ainda um objetivo, [...]. Orçamento e a expressão quantitativa e formal dos planos de administração, e é utilizado no sentido de apoiar a coordenação e implementação destes planos.

Contudo, Passarelli e Bonfim (2003, p. 13), sustentam que o controle orçamentário significa: “a utilização de orçamentos e relatórios correspondem, tendo em vista coordenar, controlar e avaliar as operações da empresa, de acordo com objetivos estabelecidos antecipadamente pela sua administração”.

Moreira (2002, p.15), enfatiza que o sistema orçamentário, do ponto de vista global, pode ser definido como:

um conjunto de planos e políticas que, formalmente estabelecidos e expressos em resultados financeiros, permite à administração conhecer, a priori, os resultados operacionais da empresa e, em seguida, executar os acompanhamentos necessários para que esses resultados sejam alcançados e os possíveis desvios sejam analisados, avaliados e corrigidos.

O orçamento para ser elaborado de forma eficiente, deve se basear em alguns princípios, no qual Padoveze (2003, p. 190) evidencia os princípios gerais, classificados da seguinte maneira:

Orientação para objetivos: O orçamento deve se direcionar para que os objetivos da empresa e dos setores específicos sejam atingidos eficiente e eficazmente.

Envolvimento dos gestores: Todos os gestores responsáveis por um orçamento específico devem participar ativamente dos processos de planejamento e controle, para obtermos o seu comprometimento.

Comunicação integral: Compatibilização entre o sistema de informações, o processo de tomada de decisões e a estrutura organizacional.

Expectativas realísticas: para que o sistema seja motivador, deve apresentar objetivos gerais e específicos, que sejam desafiadores, dentro da melhor visão da empresa, mas passíveis de serem cumpridos.

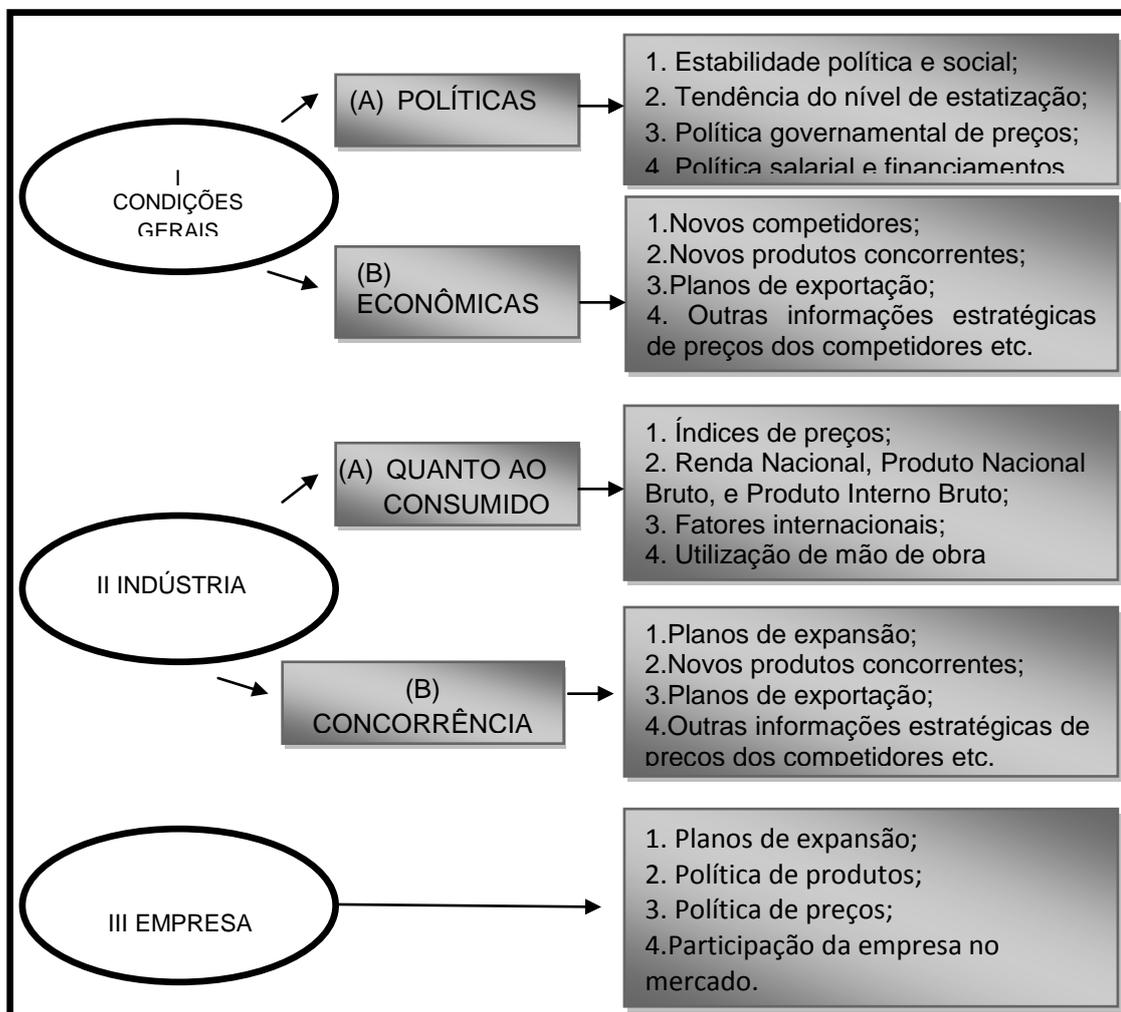
Aplicação flexível: O sistema orçamentário não é um instrumento de denominação. O Valor do sistema está no processo de produzir os planos, e não nos planos em si. Assim, o sistema deve permitir correções, ajustes, revisões de valores e planos.

Reconhecimento dos esforços individuais e de grupo: O sistema orçamentário é um dos principais instrumentos de avaliação de desempenho.

Passarelli e Bomfim (2003, p. 34), destacam que existem três grupos de fatores, sejam externos ou internos, que devem ser levados em consideração quando começar a evolução das previsões do orçamento. Basicamente são listas que inclui alguns dados que devem ser estudados pela análise estratégica, seja no âmbito externo ou interno da empresa.

Na figura 7 a seguir, observamos os três grupos de fatores.

Figura 7- Condições Internas e Externas.



Fonte: Passarelli e Bomfim (2003, p. 35).

De acordo com o quadro, o primeiro grupo desses fatores se destaca às condições gerais políticas e econômicas, que determinam o ambiente em que a empresa opera ou está pretendendo operar. O segundo

grupo observa o ambiente que se pode esperar do mercado em geral e da atuação da empresa, em particular.

Por último, elabora-se o terceiro grupo que envolve o responsável, a saber, das reais condições financeiras e operacionais da empresa com mais clareza. Com a aplicação de todas essas informações que devem ser verificadas e dispostas aos gestores, pois é com ela que serão desenvolvidas as premissas básicas de um orçamento confiável. Passarelli e Bomfim (2003, p. 35).

Sendo assim, o acompanhamento do orçamentário empresarial é uma das melhores ferramentas para avaliação a gestão da diretoria e, além disso, pode orientar nas mudanças de percurso ao longo do período.

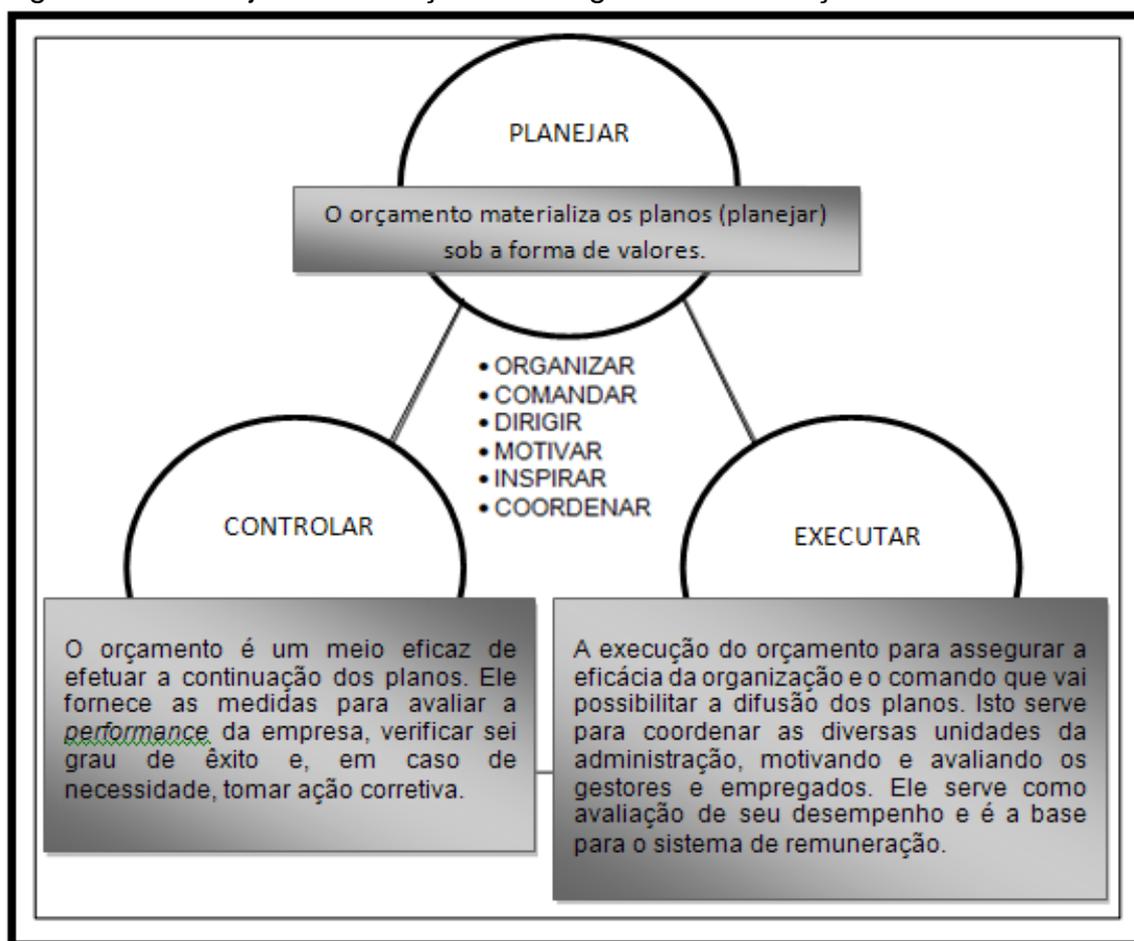
Além disso, promove o uso eficiente e eficaz de seus recursos financeiros, definindo os planos para a melhoria, e garantindo que todos os seus recursos apontem para um conjunto comum de metas de negócios, na melhoria na comunicação, coordenação e integração das demais áreas da empresa.

2.5.1 Objetivos do orçamento

Para a elaboração de um orçamento, é preciso ter basicamente alguns objetivos que são a redução de custos e despesas, facilitar negociações, e o controle financeiro da empresa. Lunkes (2007, p. 28) enfatiza que, “pode ser definido em termos amplos, como um enfoque sistemático e formal à execução das responsabilidades do planejamento, execução e controle”.

A figura 8 a seguir apresenta os objetivos do orçamento empresarial no setor administrativo.

Figura 8 – Os Objetivos do orçamento segundo o ciclo orçamentário.



Fonte: Boisvert (1999, *apud* Lunkes, 2007, p. 29).

Os objetivos orçamentários de acordo com PADOVEZE (2009, p. 506) são, “o processo de estabelecer e coordenar objetivos para todas as áreas da empresa, de forma tal que todos trabalhem sinergicamente em busca dos planos de lucros”, sendo assim, a existência de uma fusão entre planejamento e controle é fundamental para um orçamento real na empresa.

Para melhor apresentação dos seis objetivos principais do orçamento, LUNKES (2007) ilustra na figura 9 a seguir.

Figura 9- Seis objetivos principais do orçamento.

OBJETIVOS	DESCRIÇÕES
<u>Planejamento</u>	Auxilia a programar atividades de um modo lógico e sistemático que corresponde à estratégia de longo prazo da empresa.
<u>Coordenação</u>	Ajuda a coordenar as atividades das diversas partes da organização e garantir a consistência dessas ações
<u>Comunicação</u>	Informar mais facilmente os objetivos, oportunidades e planos da empresa aos diversos gerentes de equipe.
<u>Motivação</u>	Fornecer estímulos aos diversos gerentes para que atinjam metas pessoais e da empresa
<u>Controle</u>	Controlar as atividades da empresa por comparação com os planos originais, fazendo ajustes onde necessário.
<u>Avaliação</u>	Fornecer base para a avaliação de cada gerente, tendo em vista suas metas pessoais e as de seu departamento.

Fonte: LUNKES (2007, p. 29).

Conforme o quadro, o orçamento tem como objetivos o planejamento, a coordenação, motivação, controle e avaliação de uma empresa, a fim de aperfeiçoar os seus resultados, objetivando reduzir os riscos operacionais e detectar as causas que influenciam os desvios ocorridos entre o planejamento e tudo que foi realizado possibilitando as correções.

Por fim, o objetivo orçamentário empresarial tem a finalidade de assegurar um planejamento para a estrutura financeira, controlando e aprimorando os resultados que serão obtidos durante o processo.

2.5.2 Vantagens do orçamento

A estrutura de um orçamento empresarial sugere muitas vantagens, porém, é preciso adaptação da organização, pois, para haver um bom controle orçamentário, a empresa deve estar bem planejada.

Para Padoveze (2003, p.191), as maiores vantagens do orçamento são a de que compele aos administradores a pensar à frente pela formalização de suas responsabilidades para planejamento, também fornece expectativas definidas que representam a melhor estrutura para julgamento de desempenho subsequente; e auxilia os administradores na coordenação de seus esforços,

de tal forma que os objetivos da organização como um todo sejam confrontados com os objetivos de suas partes.

O conceito de Lunkes (2007, p. 35), estabelece as seguintes vantagens,

- exige a definição previa de objetivos, diretrizes, políticas e medidas de desempenho para as unidades responsáveis;
- força a comunicação, a integração e a participação ao longo da organização;
- obriga os colaboradores a focar o futuro, e não a se ater a problemas diários da organização;
- formação de uma estrutura com atribuições, identificando e eliminando as restrições e os gargalos, gerando maior eficiência, eficácia e economia as operações;
- aumenta a coordenação e o controle das atividades organizacionais e auxilia a atingir as metas;
- define objetivos e metas específicas que podem se tornar *bechmarks*¹ ou padrões de desempenhos e quando essas medidas vão ser atingidas; e
- motiva os colaboradores ao longo da organização e as metas podem ser a base para a remuneração variável.

Passarelli e Bombim (2003, p. 19) completa a lista de vantagens com a criação de instrumentos para:

- determinar e expressar, formalmente e por escrito, as expectativas, os objetivos e os planos da empresa. Através dessa expressão formal, as linhas básicas dos objetivos e estratégias escolhidos pela administração de primeira linha são comunicados com absoluta clareza a todos os demais compreenda e participe da realização dos resultados pretendidos;
- coordenar os diferentes fatores produtivos e administrativos da empresa subordinando-os à consecução do objetivo comum;
- criar padrões de comparação que permitam a correta avaliação do desempenho de cada área da empresa.

Sendo assim, o sistema orçamentário é a peça fundamental para a continuação do planejamento da empresa, que possibilita o administrador financeiro e demais responsável a tomar decisões alinhadas ao planejamento estratégico, sendo fundamental para o sucesso destas decisões, o entendimento e o comprometimento de todos os colaboradores.

2.5.3 Limitações e problemas do orçamento

Os orçamentos além de oferecer muitas vantagens, também apresentam falhas e limitações no processo de elaboração, que devem ser muito bem analisadas e resolvidas. Com as decisões estratégicas estarem voltadas para um período futuro, torna-se incerto os resultados do plano empresarial.

Conforme Assaf Neto (2003, p. 201),

toda vez que a incerteza associada à verificação de determinado evento possa ser quantificada por meio de uma distribuição de probabilidades dos diversos resultados previstos, diz-se que a decisão está sendo tomada sob uma situação de risco.

Seguindo as críticas fundadas do orçamento por Padoveze (2009, p. 508), que basicamente são:

- ferramental ineficiente para o processo de gestão e frustração com os resultados obtidos no processo;
- o orçamento engessa em demasia a empresa, impedindo a criatividade e o empreendimento dos gestores setoriais, provocando conformismo, medo e/ou insatisfação;
- impossibilidade de utilização deste ferramental em situações de crônica variação de preços;
- extrema dificuldade de obtenção dos dados quantitativos para as previsões e volatilidade do futuro;
- altamente consumidor de tempo e recursos e criador em excesso de rotinas contábeis;
- falta de cultura orçamentária;
- utilização de tecnologias de informação inadequadas etc.

Contudo, as críticas elaboradas por Padoveze (2009) também exaltam a importância desses avisos para a melhoria do processo orçamentário, levando em consideração esses aspectos para o lado positivo.

Conforme Passarelli e Bomfim (2003, p.22), alerta que o orçamento não administra nada sendo dependente de decisões administrativas corretas para a sua evolução, e sugere que:

- fundamentalmente baseado em previsões, o Controle Orçamentário só pode ser eficiente na medida em que essas estimativas forem criteriosamente desenvolvidas. Portanto, um constante trabalho de formação e atualização de profissionais aptos a formularem previsões razoavelmente corretas deve ser uma preocupação permanente da empresa;

- por constituir-se numa detalhada antecipação de todas as minúcias quantificáveis da vida da empresa, o Controle Orçamentário exige um contínuo esforço de adaptação.

Porém, a existência do risco deve ser considerada em qualquer tipo de trabalho, como no processo de orçamento empresarial, com isso, a implantação e adaptação do sistema orçamentário podem ser entendidas como o fator que levará a resultados melhores e produtivos.

Nos próximos tópicos, serão demonstrados os tipos de orçamento empresarial.

2.5.4 Tipos de orçamento

A empresa para atingir seus objetivos diante dos orçamentos, é necessária que o sistema orçamentário a ser utilizado siga um conjunto de profissionais, tecnologia administrativa, sistemas de informação, recursos materiais disponibilizados e a administração do sistema para a execução dos planos orçamentários.

A organização do orçamento compreende um conjunto de medidas e de estruturas. De acordo com Padoveze (2003), existem várias maneiras de se estruturar um orçamento, e conseqüentemente várias maneiras de se avaliar o processo de avaliação e controle, com isso, alguns tipos de orçamentos são fundamentais para o processo de execução do orçamento, como: tendência, base zero, estático e flexível.

O orçamento de tendências, no qual sua característica é utilizar dados passados para projeções de situações futuras, Padoveze (2009).

Na execução do orçamento de tendências sempre existirão eventos passados de conhecimento da empresa, que não se repetirão, e que, portanto, não serão reproduzidos no orçamento. Da mesma forma, existirão eventos futuros que não terão um passado onde se possam basear novas estimativas, que deverão ser orçadas de outra maneira. Padoveze (2009, p.506).

A etapa seguinte é o orçamento base zero, no qual os gestores estimam e justificam os valores orçados como se a empresa estivesse iniciando suas operações, segundo Lunkes (2007).

A proposta do orçamento base zero esta em discutir toda a empresa, toda vez que se elabora o orçamento. Esta em questionar cada gasto, cada estrutura, buscando verificar a real necessidade dele. Nessa linha de pensamento, cada atividade da empresa será rediscutida, não em função de valores maiores ou menores, mas na razão ou não de sua existência. Padoveze (2009, p. 510).

Para a elaboração de peças orçamentárias o orçamento mais comum utilizado é o estático, conforme Padoveze (2009, p. 510),

elaboram-se todas as peças orçamentárias a partir da fixação de determinado volume de produção ou vendas. Os volumes, por sua vez, também determinarão o volume das demais atividades e setores da empresa. O orçamento é considerado estático quando a administração do sistema não permite nenhuma alteração nas peças orçamentárias.

Surgindo a partir do orçamento estático o orçamento flexível para Lunkes (2007) “é projetado para cobrir uma gama de atividades, portanto, pode ser usado para estimar custos a qualquer nível de atividade”.

Para Padoveze (2009, p. 511) orçamento flexível é,

em vez de um único número de atividade setorial, a empresa admite uma faixa de nível de atividades, onde tendencialmente se situarão os volumes de produção ou vendas. A base para a elaboração do orçamento flexível é a diferença entre custos fixos e variáveis. Os custos variáveis seguirão o volume de atividades, enquanto os custos fixos terão o tratamento tradicional.

Passarelli e Bombim (2003) concluem que “basicamente, o orçamento que, além de valores totais, inclui também informações unitárias para os itens variáveis, qualifica-se como orçamento flexível ou variável”.

Existe também o orçamento ajustado que é derivado do orçamento flexível, é o ajuste feito nos volumes planejados dentro do conceito dos orçamentos estático ou inicial, Padoveze (2009).

em suma, toda vez que houver necessidade de ajustar os volumes planejados, para outro nível de volume, refaz-se o orçamento com as novas quantidades, e esse novo orçamento é chamado de orçamento ajustado, contrapondo-se ao primeiro orçamento ao primeiro orçamento, que seria denominado de orçamento original.

E, o orçamento corrigido no qual Padoveze (2009) conceitua como “o ajuste do orçamento original de forma automática, sempre que houver alteração de preços em função de inflação”.

Além desses orçamentos, existem vários outros tipos de orçamentos, e cada um deles é analisado e colocado em prática de acordo com a necessidade da empresa.

2.5.4.1 Peças Orçamentárias

Dentro do sistema orçamentário empresarial às peças essenciais para qualquer tipo de empresa, no qual, é usufruído desses instrumentos para elaboração de um projeto de negócios.

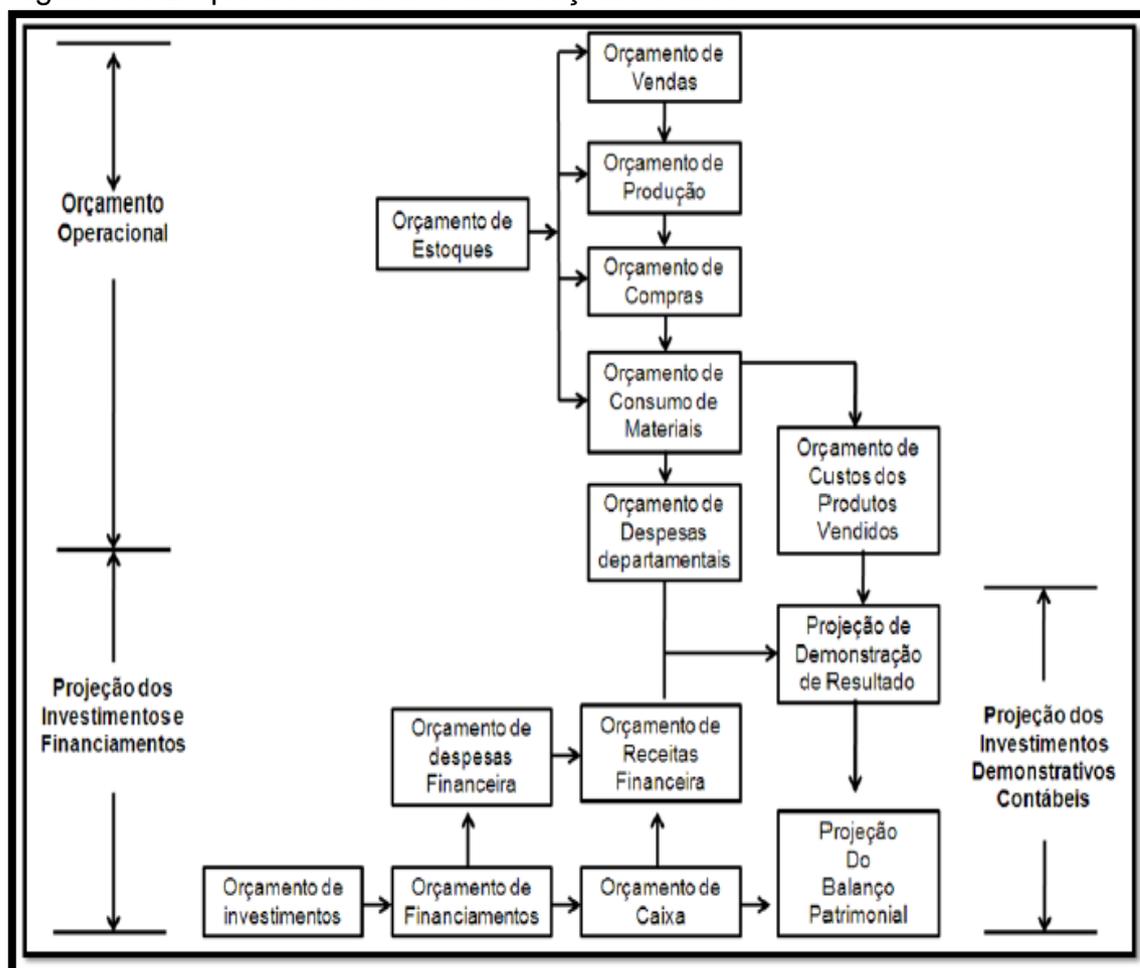
As principais peças orçamentárias são compostas por: orçamento de compras, orçamento de vendas, orçamento de produção, orçamento de tributos, orçamento de despesas fixas e variáveis e o orçamento global.

Conforme Lunkes (2003, p. 32) destaca que,

a estrutura básica do orçamento é formada das projeções financeiras dos orçamentos individuais (peças) de cada unidade da empresa e de um conjunto de orçamentos de determinado período, abrangendo o impacto tanto das decisões operacionais quanto das decisões financeiras.

Na figura 10 apresenta um esquema do plano orçamentário empresarial, de acordo com Padoveze (2009, p. 520).

Figura 10: Esquema Geral do Plano Orçamentário.



Fonte: Padoveze (2009, p.520).

Sendo assim, entende-se que o plano orçamentário utiliza vários tipos de orçamentos para um processo mais eficiente e completo, ele é iniciado pelo orçamento de estoque, e dando continuação aos orçamentos de vendas, produção, compras, consumo e materiais, despesas e custos.

Assim, a elaboração se completa com a projeção das demais contas e orçamentos, para o controle de todas as atividades empresariais, no qual serão demonstrados a seguir os tipos de orçamentos.

2.5.4.2 Orçamento de vendas

Geralmente é um dos primeiros orçamentos que deve ser feito na empresa, e pode ser constituído por um plano de vendas futuro. “Um orçamento de vendas é formado pelas previsões de vendas de um período predeterminado”, segundo LUNKES (2007).

Com o planejamento do orçamento de vendas deve haver uma preocupação maior, pois apresenta dificuldades de relação com o consumidor, onde a muita diversidade de produtos e com isso os profissionais fazem uma pesquisa bem detalhada e crítica, Trata-se de uma estimativa que determina quanto de um produto será vendido por um determinado preço e período.

Se superestimado, esse orçamento pode gerar excessos de inventário de produtos acabados ou, no caso da produção ter sido detida a tempo, acarretará custos desnecessários associados com excessos de matérias primas adquiridos ou excessos de mão de obra contratada. (PASSARELLI; AMORIM, 2003, p. 52).

O orçamento de vendas é a parte onde poderá projetar as futuras vendas, e o processo de elaboração é precedido de diagnóstico sobre o ambiente interno e externo para identificar influências de fatores que facilitam ou dificultam as vendas e seu período é geralmente em curto ou longo prazo.

PADOVEZE (2009, p. 521) apresenta os seguintes fundamentos:

- a) a previsão de vendas em quantidades para cada produto;
- b) a previsão dos preços para os produtos e seus mercados;
- c) a identificação dos impostos sobre as vendas;
- d) o orçamento de vendas em moeda corrente do país;
- e) a projeção do saldo final de contas a receber.

As vendas dos produtos é a parte que a empresa irá seguir, pois todo o resto dos orçamentos no planejamento administrativo é feito baseado nos resultados das vendas e para que isso seja elaborado perfeitamente o profissional é preciso estar ciente dos objetivos e limitações da empresa, levando em conta algumas fundamentações.

Conforme Passarelli e Bomfim (2003, p. 52) o orçamento de vendas apresenta algumas dificuldades para a sua elaboração, caso não seja efetuado de maneira correta, no quadro 2 a seguir, será demonstrado às dificuldades de elaboração deste orçamento:

Quadro 2-Fatores e dificuldades de elaboração do orçamento de vendas.

Falta de estatísticas adequadas	Esse fator é particularmente sentido em países, como o Brasil, onde estatísticas econômicas apropriadas ainda são escassas.
Flutuações de mercado	Ainda que estatísticas adequadas fossem

	disponíveis, as naturais flutuações d mercado continuariam a ocasionar sérios problemas à correta estimativa das vendas futuras.
Sazonalidade	As variações estacionais somam-se às flutuações globais de mercado, tornando difícil uma razoável coordenação entre volumes de vendas e volumes de produção.
Diversidade de produtos	A maioria das empresas opera com mais de um tipo de produto. Como cada um desses produtos apresenta diferentes características no que concerne ao padrão de flutuações globais e estacionais, essa diversidade constitui-se em mais dificuldades a ser enfrentada na elaboração das estimativas de vendas.
Falta de informações detalhadas sobre planos da competição	Principalmente no que diz respeito à política de produtos, de preços, de propaganda, de comercialização, etc.
Reação do consumidor	A impossibilidade de quantificar com razoável exatidão os efeitos da reação do consumidor ao lançamento de um novo produto, aos apelos de uma nova campanha publicitária, etc., constitui um dos mais importantes impedimentos à adequada projeção das vendas futuras de uma empresa.

Fonte: Passarelli e Bomfim (2003, p. 52) adaptado pela autora.

Porém, de forma geral, o orçamento de vendas estrutura no desenvolvimento de um sistema de vendas completo e eficiente.

2.5.4.3 Orçamento de produção

O orçamento de produção é originado das vendas projetadas, segundo Passarelli e Amorim (2004) enfatizam que “É a conversão do orçamento de vendas em plano de produção, levando-se em conta as diretrizes formuladas na política de estoques de produtos acabados escolhida pela empresa”.

Warren (2001, p.188) destaca a necessidade do orçamento de produção na empresa,

o numero de unidades a serem produzidas para atender às vendas orçadas e às necessidades de estoque de cada produto é mostrado no orçamento de produção.

PADOVEZE (2009, p. 526) salienta que o orçamento de produção,

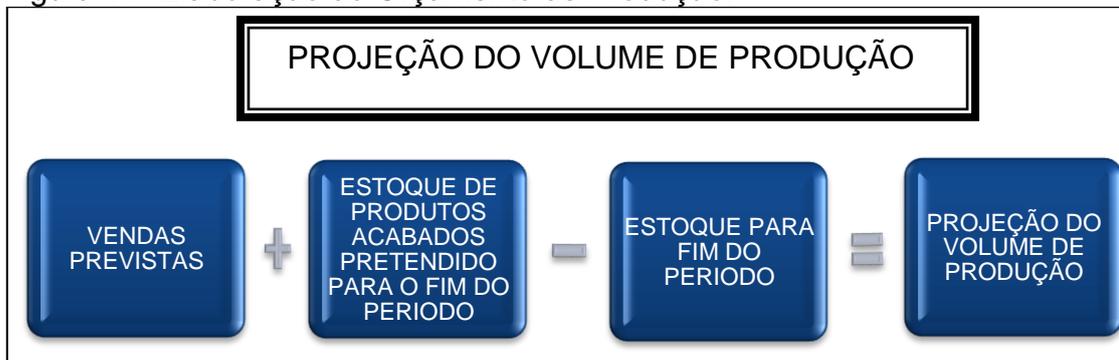
em quantidade dos produtos a serem fabricados é fundamental para a programação operacional da empresa, e dele decorre o orçamento de consumo e compra de materiais diretos e indiretos, bem como é base de trabalho para os orçamentos de capacidade e logística.

Com a elaboração do plano de orçamento de produção em andamento, Sobanski (2000 *apud* LUNKES, 2007, p. 45,) destaca alguns requisitos necessários, como:

- plano de venda;
- características relativas a armazenagem dos materiais;
- escala econômica de fabricação;
- capacidade máxima de fabricação;
- duração e etapas do processo industrial;
- lotes econômicos de fabricação;
- utilização de mão-de-obra direta, em face da variação da fabricação;
- arranjos entre os programas de fabricação de produtos de diferentes sazonalidades.

Segundo Passarelli e Bomfim (2003, p. 68), “a elaboração de um orçamento de produção visa determinar o volume de produtos acabados a ser fabricado pela empresa durante o período orçamentário”, vejamos conforma a figura 11 a seguir o esquema de elaboração:

Figura 11- Elaboração do Orçamento de Produção.



Fonte: Passarelli e Bomfim (2003) adaptado pela autora.

Assim, a empresa deve observar a demanda de seus produtos, determinando o quanto de estoque deverá ter para os próximos meses, projetando os custos e evitando a ociosidade de capacitação produtiva e mantê-la estabilizada dentro dos objetivos estabelecidos.

2.5.4.4 Orçamento de compras

O orçamento de compras é a estimativa das quantidades de diversas matérias que devem ser adquiridas e seus respectivos custos, a partir dos consumos que quer a produção, quer as secções não industriais prevêm efectuar. De acordo com PADOVEZE (2009) “o orçamento de compras determina o orçamento do saldo final a pagar aos fornecedores, pois se sabe o prazo de cada compra”.

PADOVEZE (2009, p. 529), sugere que os responsáveis da empresa elabore um plano de execução com as seguintes estruturas:

- conhecimento da estrutura dos produtos;
- conhecimento do tipo de demanda dos materiais;
- programa de produção por produtos e linhas de produtos;
- preços atuais dos materiais (compras ou cotações);
- separação das principais famílias de materiais por produto;
- separação dos materiais nacionais e importados;
- preços a vista e preços a prazo;
- aumento previstos dos fornecedores (listas e cotações);
- projeções de taxas de câmbio;
- inclusão de acessórios, opcionais, subprodutos (por produto);
- impostos sobre compras específicos;
- projeções de consumo de materiais indiretos;
- sazonalidades de compras mensais etc.

Contudo, Warren, Reeve, e Fess (2001) salientam que o ponto de partida para a compra dos produtos é o orçamento de produção, que definirá a quantidade estimada de materiais na empresa.

Assim, o orçamento nada mais é que uma pesquisa de preços em vários lugares que vendam o mesmo produto, porém, seguindo alguns recursos de planejamento e orçamento, o responsável terá uma informação mais definida.

2.5.4.5 Orçamento de custo de produção

Trata-se de um orçamento que visa mudanças futuras, em termos econômicos e financeiros das atividades da empresa. O orçamento de custo permite aos gestores verificar e manter os gastos ajustados aos objetivos da empresa, para que não ultrapasse com gastos excessivos.

No orçamento de custo existem os materiais diretos são intrinsecamente ligados à estrutura do produto e são classificados como demanda dependente, já os materiais indiretos são necessários para o processo fabril e o processo comercial, bem como para atender aos departamentos de apoio, incluindo os da área de administração (PADOVEZE 2009, p. 529).

O quadro 3 a seguir demonstra as características dos métodos diretos e indiretos, segundo PADOVEZE (2009).

Quadro 3- Características do Método Direto e Indireto.

MÉTODO DIRETO	METODO INDIRETO
<ul style="list-style-type: none"> • Matérias-primas básicas dos produtos finais e complementares; • Componentes agregados às matérias – primas transformadas; • Materiais de embalagem. 	<ul style="list-style-type: none"> • Materiais auxiliares, necessários aos processos produtivos e comerciais, mas que não se incorporam aos produtos finais e são consumidos durante os processos; • Materiais para manutenção dos equipamentos e instalações; • Materiais de expediente, necessários aos processos administrativos.

Fonte: Padoveze (2009) adaptado pela autora.

Sendo assim, o orçamento de custo verifica os custos diretos e indiretos dentro do processo do período em análise, com a intenção de auxiliar na apuração da projeção dos resultados futuros.

De acordo com Sanvicente e Santos (1994, p. 76) esses custos podem ser classificados em três grandes categorias distintas:

- Matéria-prima;
- Mão de obra direta;
- Custos indiretos de produção.

A seguir, será apresentado o processo do orçamento de custos da matéria-prima.

2.5.4.5.1 Orçamento dos custos matéria-prima

O orçamento de matéria-prima ajuda os gestores da empresa no processo de avaliação e necessidade de conferência de cada matéria-prima, no qual será utilizada nos produtos fabricados. Conforme Sanvicente e Santos (1994, p. 76), “a matéria prima consiste em qualquer material que seja fisicamente agregado ao produto, passando a fazer parte do mesmo”. Com uma análise mais completa, será concretizada a decisão dos gestores mais adequada na utilização dos estoques, baseado em políticas de estocagem definidas previamente.

Para Peleias (2002), observa que matéria prima é como “o componente palpável de um produto. De acordo com o processo manufatureiro e o objetivo a ser fabricado, tem grande relevância na determinação dos custos”.

Lunkes (2007, p. 46), acredita que o objetivo do orçamento de matéria prima “é de elaborar a necessidade de material e o setor de compras, providenciar a aquisição das quantidades estimadas, tendo como foco, comprar no momento planejado e no preço certo, para não obter gastos desnecessários”.

Contudo, com a análise do orçamento de compras e considerando os recursos financeiros para investimentos no estoque, o alcance das metas da empresa será realizado.

Segundo Sanvicente e Santos (1994, p. 76) a elaboração deste orçamento requer alguns cumprimentos das seguintes fases:

- a) Determinação das quantidades de matérias-primas exigidas para o atendimento da produção;
- b) Estabelecimento das políticas de estocagem de matérias-primas;
- c) Elaboração do programa suprimentos;
- d) Determinação do custo estimado das matérias-primas necessárias à produção.

sua montagem é efetuada com base no processamento das informações oriundas do orçamento de produção, no conhecimento das quantidades de matérias-primas a serem aplicadas na produção de cada unidade de produto acabado, ou seja, do “fator de consumo”, e nos preços das matérias-primas.(MOREIRA, 2008, p. 69).

Sendo assim, ao analisar as técnicas que os autores indicam, esse orçamento possui várias finalidades, mas a principal é de possibilitar a projeção dos valores a pagar aos fornecedores, transferindo os saldos para o balanço patrimonial projetado.

2.5.4.5.2 Orçamento dos custos de mão de obra direta (MOD)

O orçamento de mão de obra direta estabelece o custo e a quantidade de horas que serão trabalhadas na produção de um determinado produto. “Orçar a Mão de obra direta significa: estimar a quantidade de mão de obra direta que será necessária para cumprir o programa de produção, projeção de horas que será utilizada e o cálculo do custo total de mão de obra”. Sanvicente e Santos (1994, p. 87).

Conforme Lunkes (2007, p. 48), o orçamento de mão de obra direta tem seu objetivo que “é de estimar a necessidade de recursos humanos, recrutamento, treinamento, avaliação e especificação de tarefas, avaliação de desempenho, negociação com sindicatos e administração salarial”.

O orçamento de mão de obra direta é elaborado de acordo com três informações, segundo Sanvicente e Santos (1994, p. 90).

- a) Número de unidades a serem produzidas;

- b) Número de horas-padrão: o número de horas de mão de obra direta que devem ser utilizadas na fabricação de uma unidade de cada produto;
- c) Taxa por horas: custo do salário médio de cada departamento produtivo, acrescido de todos os encargos sociais.

Sendo assim, o orçamento de mão de obra direta agrega todas as informações de controle de horas e capacidade dos funcionários na produção para o cumprimento das metas estabelecidas na produção dos produtos, calculando o custo necessário que será transferido para o fluxo de caixa projetado.

2.5.4.5.3 Orçamento dos custos indiretos de fabricação (CIF)

O orçamento dos custos indiretos de fabricação compreende todos os gastos da empresa no processo de produção, basicamente são os materiais, mão de obra direta e os custos indiretos de fabricação.

matéria-prima, adquirida corretamente, é utilizada de maneira racional, sendo transformada pela mão-de-obra direta adequadamente preparada (em condições normais de trabalho e remuneração), gerando gastos gerais de fabricação em condições e montante compatíveis com o nível de produção. Peleias (2002, p.94)

Para Sanvicente e Santos (1994) os custos indiretos de fabricação abrangem basicamente são “todos os custos fabris que não podem ser classificados como mão de obra direta ou matéria-prima, e são incorridos a nível de departamento ou a nível da fábrica como um todo”.

“O custo indireto de fabricação compõe o total agregado de todas as despesas da fábrica, que não podem ser considerados como diretamente relacionados com os produtos ou serviços em processo de produção”. Passarelli e Bomfim (2003).

Diante disso, é uma ferramenta muito importante onde sua responsabilidade é dos responsáveis pelos setores de custos, assim, o orçamento de custo indireto de fabricação permite calcular os custos dos produtos vendidos e verificar os estoques, através da apuração dos custos unitários dos produtos acabados e dos que estão em elaboração.

2.5.4.6 Orçamento de despesas

No orçamento de despesas é destacada a projeção de gastos para um período de tempo na empresa. Conforme Zdanowicz (1989 *apud* Lunkes, 2007), “essas despesas estão relacionadas à alta administração da empresa, ao pessoal burocrático e aos gastos de expediente, incluindo custos comerciais, marketing, custos financeiros e tributários”.

As despesas são projetadas para saber os gastos de administração, direção, materiais, despesas comerciais gasto com impostos, taxas e contribuição de melhorias, além dos custos financeiros gerado de operações de empréstimos e financiamentos feitos pela organização, que através deste projeto ele demonstra o que deve ser pago ou incluído no orçamento de caixa.

O orçamento de despesas é o trabalho mais complexo, pois consiste em elaborar pelo menos uma peça orçamentária para cada setor da empresa, sob o conhecimento de um responsável, segundo PADOVEZE (2009, p. 534), e, alguns aspectos são destacados para elaborar o plano de orçamento de despesas, como:

- orçamento seguindo a hierarquia estabelecida;
- departamentalização;
- orçamento para cada área de responsabilidade;
- custos controláveis;
- quadro de premissas;
- levantamento das informações bases;
- observação do comportamento dos gastos;
- orçar cada despesa segundo sua natureza e comportamento etc.

Com isso, LUNKES (2007, p.50) destaca que,

para melhorar o controle, o orçamento de custos indiretos, podem ser combinados com as despesas em departamentos. Essa junção é usada para determinar como os gerentes estão controlando os custos e as despesas nas áreas de responsabilidade.

Para Zdanowicz (1989, *apud* LUNKES, 2007, p.50), completa que as proporções orçamentárias dos setores administrativos devem conter: custos básicos por centro de lucro, atividades do setor, exposição de atividades que possam ser restringidas e atividade que possam ser ampliadas.

Assim, as despesas compreendem basicamente os gastos com aluguéis e condomínios, salários, gratificações, férias, 13º salário, indenizações, aviso prévio, e encargos sociais do pessoal administrativo, material de expediente, comunicação (telefone, internet), manutenção de prédios, máquinas e equipamentos, assinatura de jornais e revistas, águas e energia elétrica, depreciação referente a administração, apólice de seguros, e o orçamento dessas despesas é importante para o desenvolvimento das suas atividades, como também para o controle administrativos da empresa.

2.5.4.7 Orçamento de investimentos

Os orçamentos de investimentos são projetos destinados a gastos em um processo de curto à longo prazo, no qual serão produtos a serem produzidos em exercícios futuros para a empresa. Conforme PADOVEZE (2003, p.256) a finalidade desse orçamento é “além de ser um dado natural para o orçamento de caixa, é complementar o orçamento das despesas por centro de custos, bem como dar subsídio ao Orçamento de Financiamento”.

Segundo Lunkes(2007) “o gerenciamento dos investimentos é fundamental para o desenvolvimento e a concretização das metas orçamentárias”.

De acordo com PADOVEZE (2003, p. 256) o orçamento empresarial necessita de alguns princípios para fazer o processo de investimento correto, como os:

- orçamento de aquisição de investimentos em outras empresas;
- orçamento de venda de investimentos em outras empresas;
- orçamento de aquisição de imobilizado;
- orçamento de venda de imobilizado;
- orçamento de despesas diferidas;
- orçamento de baixa de ativos diferidos;
- orçamento de depreciações, execuções e amortizações das novas aquisições de bens.

Entretanto, Sanvicente e Santos (2009, p. 126), destacam que a elaboração deve seguir as seguintes análises:

- a) a geração de propostas de investimento;
- b) a estimação dos fluxos de caixa das diversas propostas;

- c) a avaliação dos fluxos de caixa;
- d) a escolha de projetos com base em um critério de aceitação;
- e) a reavaliação permanente dos projetos de investimentos já aceitos e em execução.

Portanto, o orçamento de investimentos compreende os investimentos dos planos operacionais já deflagrados no passado e em execução no período orçamentário, bem como os investimentos necessários detectados para o período em curso. PADOVEZE (2003, p. 256).

Após a elaboração do orçamento de investimento, tem-se a necessidade de continuação do orçamento de despesa demonstrado a seguir.

2.5.5 Orçamento das demonstrações contábeis

O resumo de todas as fases operacionais dá-se ao orçamento das demonstrações contábeis, onde são usados para os gestores avaliarem os efeitos conclusivos de cada um dos orçamentos examinados sobre o lucro anual, e caso o resultado ser negativo, a gerência poderá reavaliar os orçamentos e assim obter outros resultados.

Conforme WARREN, REEVE E FESS (2001), o orçamento das demonstrações de resultados junto com os demais orçamentos de vendas, produção, despesas combinados com dados sobre o lucro, outras despesas e imposto de renda preparam a demonstração de resultado.

Segundo PADOVEZE (2003, p. 261),

a projeção dos demonstrativos contábeis, encerrando o processo orçamentário anual, permite à alta administração da empresa fazer as análises financeiras e de retorno de investimento que justificarão ou não todo o plano orçamentário.

É a conclusão do processo orçamentário, onde todas as peças orçamentárias são reunidas dentro do formato das demonstrações contábeis básicas (Demonstração de Resultados e Balanço Patrimonial), conforme PADOVEZE (2003, p. 261).

2.5.5.1 Orçamento das demonstrações dos resultados do exercício (DRE)

No orçamento das demonstrações dos resultados do exercício a empresa obtém o resultado final da operação, onde podem verificar o lucro ou prejuízo de um determinado período projetado, e na maioria das vezes as empresas almejam o lucro líquido.

LUNKES (2007) ressalta que “a demonstração de resultado do exercício projetada é elaborada a partir dos orçamentos operacionais, como: o orçamento de vendas, orçamento de fabricação e orçamento de despesas operacionais”.

Dentro das demonstrações de resultado são projetadas alguns itens além dos eventuais orçados, como:

- Previsão de Equivalência Patrimonial;
- Receitas Financeiras dos Excedentes de Caixa/ Aplicações Financeiras;
- Resultados não operacionais;
- Imposto sobre o Lucro;
- Distribuição de Resultados;
- Saldo de Caixa, Bancos e Aplicações Financeiras;
- Saldo de Impostos a Recuperar;
- Saldo de Impostos a Recolher sobre Lucros;
- Outras Contas a Receber ou a Realizar não objeto de orçamentos anteriores;
- Outras Contas a Pagar não objeto de orçamentos anteriores;
- Dividendos ou Lucros a Pagar;
- Reservas e Lucros Retidos. PADOVEZE (2003, p.261).

De acordo com MATARAZZO (1998, p.47), este procedimento demonstra as reduções e aumentos causados no Patrimônio Líquido da organização. As receitas normalmente representam o aumento do tivo Circulante e as despesas a redução do Patrimônio.

Desta maneira, o orçamento das demonstrações de resultado auxiliam os gestores no monitoramento das decisões finais, podendo analisar se o desempenho projetado será alcançado, e, assim, torna-se mais vantajoso a elaboração de um projeto completo e gerenciado.

2.5.5.2 Orçamento de fluxo de caixa

Durante o período de trabalho a empresa provavelmente terá muitas transações, e portanto, precisa escrever um registro das transações do fluxo de caixa. De acordo com Lunkes (2007), “o orçamento de caixa está sujeito a incertezas e falhas, sendo necessário ter uma margem de segurança que permita, assim, atender a um eventual erro da previsão”.

O orçamento de caixa deve retratar a previsão das necessidades de recursos ou, eventualmente, as sobras de caixa que ocorrerão no período em questão. É uma ferramenta que permite ao administrador financeiro identificar as necessidades e oportunidades financeiras de curto prazo. (ROSS, 1995).

Basicamente, segundo Warren (2001) o orçamento de vendas demonstra as entradas e saídas esperados em um período.

A finalidade do orçamento de fluxo de caixa segundo Lunkes (2007, p.53) é:

- a) indicar a posição financeira provável em resultado das operações planejadas;
- b) indicar o excesso ou a insuficiência de disponibilidades;
- c) indicar a necessidade de empréstimos ou a disponibilidade de fundos para investimentos temporários;
- d) permitir a coordenação dos recursos financeiros em relação a: capital de giro total; vendas; investimentos; e capital de terceiros;
- e) estabelecer bases sólidas para a política de crédito;
- f) estabelecer bases sólidas para o controle corrente da posição financeira.

O desenvolvimento do orçamento de caixa dá-se as informações obtidas durante o período do processo orçamentário. Passarelli e Bomfim (2003, p. 112) informam que as informações são divididas em básicas e complementares, e são as seguintes:

- a) Dados financeiros básicos obtidos dos orçamentos parciais já calendarizados:
 - resultados financeiros operacionais: resultados derivados das operações normais da empresa, incluindo vendas, compras, despesas de mão de obra, etc.;
 - resultados financeiros de investimentos: englobando despesas e receitas referentes à compra e venda de imóveis, equipamentos, etc.
- b) Dados Complementares:
 - resultados financeiros de transações não operacionais: juros passivos ou ativos, pagamento de dividendos, etc.;

- prazos de pagamentos e recebimento considerados de acordo com a política da empresa;
- identificação de despesas ou custos que não representam desembolsos: depreciação e amortização;
- desembolsos e recebimentos referentes a operações realizadas nos exercícios anteriores, mas a serem efetuados pagamentos durante o período orçado: pagamentos de Imposto de Renda relativo ao exercício anterior.

Ainda de acordo com Lunkes (2007, p. 55), “o desenvolvimento do orçamento de caixa envolve a projeção de entrada e saídas prováveis, permitindo à empresa avaliar sua provável situação financeira futura, projetando as variações possíveis em receita, custos e investimentos”.

o orçamento de caixa pode ajudar a empresa a equilibrar o caixa, identificando deficiências de recursos monetários com antecedência, o que pode levar a empresa a buscar empréstimos a juros menores, como também a estimar os excessos de recursos, permitindo projetar investimentos com certa antecedência. Lunkes (2007, p. 53)

A fim de representar adequadamente as condições financeiras da empresa, o orçamento de fluxo de caixa deverá incluir dados adicionais referentes aos investimentos programados pela empresa durante o período de orçamento. No qual, essa projeção deverá ser apresentada seguida de decisões e previsões dos investimentos efetivados. Passarelli e Bomfim (2003, p. 109).

Contudo, uma maneira simples do responsável da empresa monitorar o dinheiro que entra e sai é elaborar, com regularidade, uma previsão do fluxo de caixa. Com isso, mostrará o quanto de dinheiro entrará e sairá, além de demonstrar os períodos de execução da previsão. E, se as informações utilizadas no processo estiverem de acordo com o programado, é possível, então, tomar precauções para diminuir o problema da falta de dinheiro para pagar as contas ou os salários.

2.5.5.3 Orçamento do balanço patrimonial (BP)

O balanço patrimonial projetado estima as condições financeiras ao fim do período orçamentário e assume que todos os orçamentos operacionais e os planos de financiamento serão atingidos. Warren (2001, p. 198).

Conforme Junior, Pestana e Franco (1997, p. 123), o orçamento de Balanço Patrimonial combinado com o sistema orçamentário estabelece os objetivos da empresa,

através desta peça, a administração antecederá a situação econômica e financeira da empresa ao final do período orçado, podendo, através de técnicas de análise e comparações, avaliar o grau de adequação do plano estratégico adotado em relação aos objetivos estabelecidos. Esta peça é decorrente do saldo encontrado em cada componente patrimonial das peças anteriores.

Com isso, sobre o Balanço Patrimonial projetado é a última etapa do sistema orçamentário e é feito baseado nas projeções dos saldos de contas a receber que decorrem das vendas orçadas e da política de crédito e cobrança adotada pela empresa. Essa avaliação envolve tanto pagamentos quanto recebimentos em caso de vendas de ativos imobilizados da empresa.

2.5.6 Controle orçamentário

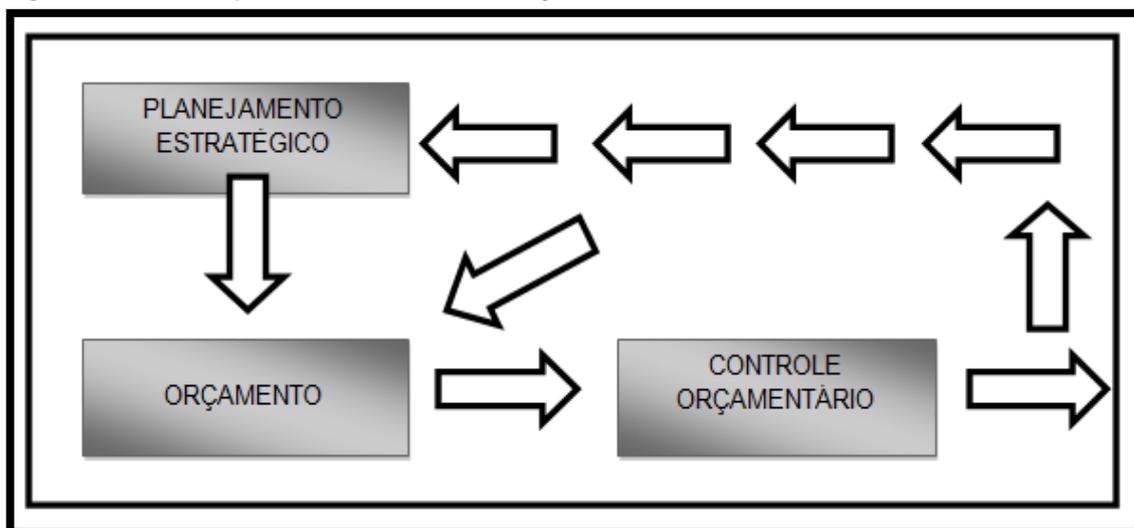
O controle orçamentário visa oferecer aos gestores uma definição melhor para comparar a evolução econômico-financeira obtida dentro do período de tempo planejado. Com isso, os gestores mantêm o controle sobre as atividades elaboradas e organizam os recursos que serão utilizados na empresa, portanto, o início do controle deve ser determinado no momento em que se definem todos os objetivos da empresa planejados em curto ou longo prazo.

De acordo com Frezatti (2009, p. 84), “controle orçamentário é um instrumento da contabilidade gerencial que deve permitir à organização identificar quão próxima estão seus resultados em relação ao que planejou para dado período”.

O gestor deve identificar suas metas, os resultados alcançados, as variações numéricas entre eles, analisar, entender as causas da variação e decidir ações que ajustem as metas no futuro ou que permitam manter aquelas que foram decididas. Frezatti (2009, p.84).

Conforme a figura 12 observa-se que o controle orçamentário realiza o controle e planejamento da empresa.

Figura 12- Planejamento e controle orçamentário.



Fonte: Frezatti (2009, p.84).

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 46) concluem que,

o modelo de controle estabelece a natureza multidivisional do processo de controle e a coincidência do processo de controle com o processo de planejamento. É esta coincidência que possibilita que os processos de planejamento e controle sejam integrados dentro de um único processo, focalizando os objetivos da organização e as metas derivadas destes objetivos.

O controle orçamentário também apresenta alguns objetivos, que segundo Padoveze (2009, p. 550) são de:

- a) identificar e analisar as variações ocorridas;
- b) corrigir erros detectados;
- c) ajustar o plano orçamentário, se for o caso, para garantir o processo de otimização do resultado e eficácia empresarial.

Contudo, apesar de várias técnicas de aperfeiçoamento disponíveis para os orçamentos, o controle ainda é o melhor instrumento para utilizar na organização, além disso, possui relatórios por tipo de despesa e receita, para todas as divisões e custos conforme Padoveze (2009, p. 551) apresenta:

- a) os valores orçados para o mês em pauta;
- b) os valores reais contabilizados no mês;
- c) a variação do mês entre o real e orçado;
- d) os valores orçados acumulados até o mês em pauta;
- e) os valores reais acumulados contabilizados até o mês;
- f) a variação acumulada entre o real e o orçado até o mês.

Poderá ser complementado com as seguintes informações:

- a) variação percentual do mês;
- b) variação percentual até o mês;
- c) total do orçamento do ano;
- d) soma dos dados reais até o mês mais o orçamento restante do ano.

Esses relatórios elaborados por Padoveze (2009) são apresentados de forma completa na figura 13 a seguir:

Figura 13- Modelo de Relatório de Controle Orçamentário.

Discriminação	DOMÊS – R\$				ATÉ O MÊS – R\$				DADOS ANUAIS		
	Real	Orçado	Variação	%	Real	Orçado	Variação	%	Real+ Orçado	Orçado	Variação %
Receita/Despesas centro de Custos											

Fonte: Padoveze (2009, p.551).

Com isso, Frezatti (2009, p.86) finaliza que o controle orçamentário depende de várias informações, como:

disponibilidade de sistema de informação, estrutura conceitual disponível, importância dada pelos principais gestores, momento vivido pela empresa etc.. Em algumas organizações, as informações são disponibilizadas pelo sistema de informações da empresa e o próprio gestor se encarrega de estruturar os relatórios de que necessita para a sua autoavaliação.

Além disso, o controle orçamentário não é suficiente para fazer a empresa alcançar seus objetivos dentro do planejado, mas, quando acompanhado de várias informações complementares torna-se um instrumento de avaliação indispensável para os gestores auxiliando, identificando e corrigindo distorções eventuais na empresa.

Contudo, para um melhor entendimento dos tópicos apresentados, será analisada uma empresa e com isso elabora-se um estudo de caso detalhado, a seguir.

3. ESTUDO DE CASO

Neste Capítulo é desenvolvido o estudo proposto com base na fundamentação teórica presente o Capítulo anterior. Os itens seguintes relatam as premissas e em seguida a elaboração de um orçamento do estudo realizado, através da caracterização da empresa, descrição dos procedimentos adotados, do relato e análise dos resultados alcançados.

Com isso, inicia-se o capítulo com a caracterização da empresa analisada.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa Fênix Acef Ind. Com. Fação Têxtil LTDA é fabricante de artigos esportivos com foco especial no futebol. Foi fundada há aproximadamente três anos por dois irmãos sócios e possui sua sede na cidade de Cocal do Sul, SC.

Sua história começou na conquista de um mercado diferenciado na área têxtil, o vestuário esportivo vem ganhando mais importância nestes últimos tempos, pois é compreendido que a utilização de materiais corretos na prática desportiva, não só dará mais conforto ao praticante como também um melhor desempenho na execução dos movimentos, e que hoje, seu ponto forte são as vendas através de seus representantes e empresas que aderem à facção distribuída pela região de Braço do Norte/SC e Mato Grosso/MT.

A empresa sempre esteve apoiando o esporte fornecendo uniformes de qualidade, e, com base nos critérios dos clientes e visitas a grandes feiras que busca novas técnicas empregadas na costura, estamparia, fiação, tingimento e bordado para os serviços de facção das peças, com isso, os uniformes prontos são distribuído para vários times de todo o Brasil, em especial para o sul de Santa Catarina.

Com a criação de novos tecidos mais modernos, confortáveis e sofisticados, aliada ao surgimento dos profissionais de designer de uniformes esportivos, houve uma grande valorização deste segmento. Tal inovação

acarretou em aumento significativo da demanda por uniformes profissionais esportivos.

Os materiais esportivos fornecidos pela empresa Fênix Acef Ind. Com. Facção Têxtil LTDA são camisas esportivas de tecido 100 % poliéster, e, calção de elanca e coton, elanca e estofada, 100% poliéster ou celetel, as pinturas das peças são feitas de Transfer (sublimação) ou Bordado computadorizado. Os principais times que são fornecidos as peças são: Unisul Futsal, Atlético Cidade Azul, Porto Futebol Clube, Energia / Prolincon, Guaratinguetá e Carbonífera Criciúma, sendo, nos principais campeonatos como: Praião na Praia do Rincão, LARM em Criciúma, Taça Cecrisa em Criciúma, LTF em Tubarão, LVV em Braço do Norte e outros da região distribuídos em: amadores, profissionais, escolinhas e campeonatos em geral. Tendo como a qualidade do parâmetro de conquista dos clientes a empresa vem crescendo ano após anos, com valores bem arraigados de confiança e fidelidade ao cliente.

Com a inovação dos uniformes, a empresa Fênix Acef Ind. Com. Facção Têxtil LTDA procura sempre estar informatizada com equipamentos e maquinários modernos. Hoje a empresa possui uma estrutura de 190 metros quadrados em Cocal do Sul/SC, onde é gerenciada pelos dois sócios e dezenove funcionários, sendo dezessete no setor de produção que trabalham na parte de montagem, acabamento, revisão, ajudante de confecção, serviços gerais, mecânica e encarregado e dois funcionários que atuam na administração, sendo que a contabilidade da empresa é terceirizada.

3.2 Implantação do orçamento empresarial

A fase de implantação do orçamento empresarial envolve os sócios no qual, contribuem na definição dos objetivos e nos estudos para a previsão orçamentária. O início do estudo é feito elaborando-se um orçamento com base nas premissas previamente definidas. Também, se ocorrer algum tipo de mudança na empresa o orçamento passará por revisões periódicas.

O orçamento em questão será implantado no início de dois mil e treze, e deverá ser analisado constantemente podendo ser modificado quando necessário, sendo que dará continuidade no decorrer das atividades da empresa. As premissas de elaboração do orçamento empresarial destacadas nos próximos títulos deste trabalho foram adaptadas por meio da ferramenta do

Microsoft Office Excel e assim feitas às simulações pelos sócios com pesquisas no mercado baseando-se nos dados dos anos anteriores.

A seguir, serão apresentadas as premissas de elaboração de um orçamento empresarial e em seguida o orçamento projetado para dois mil e treze na empresa Fênix Acef Ind. Com. Façção Têxtil LTDA.

3.2.1 Premissas

A análise balanço no quadro 4, busca identificar fatores positivos ou negativos sobre a saúde financeira e administrativa da empresa objeto de estudo, oferecendo um diagnóstico preciso para que a empresa consiga se identificar com seus propósitos.

De acordo com os dados apresentados, pode-se dizer que o ativo circulante expressa uma evolução significativa com relação ao ano de 2011 em 341,67% em sua disponibilidade, pois demonstra que para cada 1,00(um) real de dívida à empresa Fênix Acef Ind. Com. Façção Têxtil LTDA tem disponível R\$ 1,06 (um real e seis centavos) para quitar esta dívida.

Pode-se concluir também que as contas caixa e bancos apresentaram uma evolução significativa em relação ao ano de 2011 em 357,90%, devendo esse fato a sua estratégia com seu cliente em direcionar mais vendas sem aumentar seu quadro de funcionários. Houve ainda investimento em conhecimento no seu quadro de funcionários, repercutindo em melhor qualidade em sua mão de obra.

Em compensação, as contas a receber de clientes obtiveram um aumento considerável, mas como a empresa trabalha com valores a receber em 30 dias, demonstra que a saúde financeira está se equilibrando positivamente.

Ainda analisando o quadro 4, o Ativo Permanente permaneceu estável, pois a empresa vem saindo de uma situação em que para cada um R\$ real de dívidas possuía R\$ 0,24(vinte e quatro centavos) para quitar esta dívida, não havendo saldo disponível para investimentos, pois para isso, teria que recorrer a capital de terceiro.

Quadro 4 - Balanço Patrimonial 2012/2011-Ativo

BALANÇO PATRIMONIAL		
ATIVO	2012	2011
CIRCULANTE	125.186	56.301
Disponibilidades	<u>57.408</u>	<u>12.537</u>
Caixa e equivalentes de caixa	57.408	12.537
Créditos	<u>64.392</u>	<u>39.219</u>
Clientes	57.642	33.521
Adiantamento a fornecedores	6.750	5.698
Estoques	<u>3.386</u>	<u>4.545</u>
Remessa de clientes	2.429	3.265
Almoxarifado	957	1.280
NÃO CIRCULANTE	262.208	277.632
Imobilizado	<u>262.208</u>	<u>277.632</u>
Imóveis	252.900	252.900
Equipamentos e instal. Industriais	25.580	25.580
Veículos	30.000	30.000
(-) Depreciação acumulada	(46.272)	(30.848)
TOTAL DO ATIVO	387.394	333.933

Fonte- Elaborado pela Autora.

Quadro 5 - Balanço Patrimonial 2012/2011-Passivo

PASSIVO	2012	2011
CIRCULANTE	54.025	53.110
Obrigações de Funcionamento	<u>50.033</u>	<u>50.854</u>
Contas a pagar	5.890	9.356
Salários e Encargos	21.211	18.566
Empréstimos e Financiamentos	26.059	26.059
Encargos de financiamentos	(3.127)	(3.127)
Obrigações Fiscais	<u>3.992</u>	<u>2.256</u>
SIMPLES	3.992	2.256
NÃO CIRCULANTE	26.754	49.686
Empréstimos e Financiamentos	30.402	56.461
Encargos de financiamentos	(3.648)	(6.775)
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	306.615	231.138
Capital social	180.000	180.000
Reserva de lucros a destinar	126.615	51.138
TOTAL DO PASSIVO	387.394	333.933

Fonte: Elaborado pela Autora.

Já observando o quadro 5, com relação as contas a pagar não houve evolução no ano de 2012, haja vista que a empresa manteve seus saldos a pagar estável, em relação ao ano anterior.

No Empréstimo em longo prazo, a empresa liquidou no ano de 2012, 46,15% do saldo devedor.

Quadro 6 - Demonstração do Resultado do Exercício 2012/2011

DEMONSTRATIVO DE RESULTADO	2012	2011
RECEITA BRUTA DE VENDAS	428.490	355.518
Venda Produção Própria	428.490	355.518
DEDUÇÕES DA RECEITA	(32.994)	(23.251)
SIMPLES	(32.994)	(23.251)
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	395.496	332.267
(-) Custo da Produção Vendida	(226.948)	(199.360)
LUCRO BRUTO	168.548	132.907
DESPESAS OPERACIONAIS	(93.071)	(81.769)
Administrativas	(84.434)	(74.659)
Comerciais	(5.510)	(7.110)
Financeiras	(3.127)	(3.127)
LUCRO/PREJ. LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	75.477	51.138

Fonte- Elaborado pela Autora.

Dessa maneira ainda de acordo com o quadro 6, a margem de lucro da empresa Fênix Acef Ind. Com. Facção Têxtil LTDA obteve um acréscimo de 47,59%, devendo esse fato ao aumento das vendas em 20,52%, no ano de 2012.

3.2.2 Orçamento de Vendas

Através do orçamento de vendas a empresa poderá prever as perspectivas futuras, determinando o total de receitas em um determinado período, conforme a figura 14, a projeção inclui os principais clientes e está relacionada para o ano de dois mil e treze.

Figura 14- Projeção de Faturamento - 2013.



Fonte- Elaborado pela Autora.

Após obter os valores de faturamento sob os clientes K2 Indústria do Vestuário de Importação e Exportação LTDA e a TÊXTIL AMAZÔNIA Importação e Exportação LTDA, a empresa de facção que neste caso é classificada como indústria de transformação, deverá aplicar o tributo do Simples Nacional, no qual tem como diferencial de tributação aplicado nas microempresas e empresas de pequeno porte com a finalidade de garantir maiores perspectivas de consolidação desses negócios no mercado, a partir de um tratamento tributário diferenciado como as alíquotas, e é de fundamental importância à projeção do lucro anualmente, o porte da empresa e a atividade econômica, assim, seguindo a tabela da Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, Anexo II – Indústria apresentado na figura 15, a empresa é tributada pela alíquota 8,04% podendo faturar uma receita bruta anual de 540.000,01(quinzentos e quarenta mil reais e um centavo) a 720.000,00 (setecentos e vinte mil reais).

Figura 15-Tabela do Simples Nacional - Anexo II - Indústria

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS	IPI
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006.

Assim, no quadro 7, é demonstrado no ano de dois mil e treze os valores a pagar do Simples Nacional, este cálculo é feito multiplicando o valor mensal do faturamento pela alíquota 8,04%, assim enquadrada, onde a empresa terá os valores do imposto simples nacional. Contudo, referente ao ano de dois mil e doze, o imposto da empresa obteve um aumento de 37,17% para dois mil e treze, em decorrência do crescente faturamento.

Quadro 7–Projeção Impostos sobre as Vendas Projetado-2013

IMPOSTOS S/ VENDAS	ACUM	JAN/2013	FEV/2013	MAR/2013	ABR/2013	MAI/2013	JUN/2013	JUL/2013	AGO/2013	SET/2013	OUT/2013	NOV/2013	DEZ/2013
SIMPLES	45.260	2.659	4.432	3.989	3.102	3.546	3.102	3.687	4.148	4.148	4.609	4.609	3.227
TOTAL	45.260	2.659	4.432	3.989	3.102	3.546	3.102	3.687	4.148	4.148	4.609	4.609	3.227

Fonte- Elaborado pela Autora.

Quadro 8–Encargos referente ao Simples Nacional

	ACUM	JAN/2013	FEV/2013	MAR/2013	ABR/2013	MAI/2013	JUN/2013	JUL/2013	AGO/2013	SET/2013	OUT/2013	NOV/2013	DEZ/2013
FATURAMENTO	562.937	33.075	55.125	49.613	38.588	44.100	38.588	45.864	51.597	51.597	57.330	57.330	40.131
CÁLCULO DO SIMPLES													
IRPJ	1.970	116	193	174	135	154	135	161	181	181	201	201	140
CSLL	1.970	116	193	174	135	154	135	161	181	181	201	201	140
COFINS	5.855	344	573	516	401	459	401	477	537	537	596	596	417
PIS	1.407	83	138	124	96	110	96	115	129	129	143	143	100
CPP	16.832	989	1.648	1.483	1.154	1.319	1.154	1.371	1.543	1.543	1.714	1.714	1.200
ICMS	14.411	847	1.411	1.270	988	1.129	988	1.174	1.321	1.321	1.468	1.468	1.027
IPI	2.815	165	276	248	193	221	193	229	258	258	287	287	201
TOTAL	45.260	2.659	4.432	3.989	3.102	3.546	3.102	3.687	4.148	4.148	4.609	4.609	3.227

Fonte- Elaborado pela Autora.

Analisando o quadro 8, observam-se os impostos que estão embutidos no simples nacional, os encargos são fixados de acordo com a tabela da Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, no qual apurando os tributos isoladamente, às alíquotas do IRPJ é 0,35%, a CSLL é 0,35%, a COFINS é 1,04%, o PIS é 0,25%, CPP 2,99%, o ICMS é 2,56% e o IPI 0,50%, sendo um montante de 8,04%, que são calculados sob o faturamento mensal da empresa.

3.2.3 Orçamento de volume de produção

No orçamento de volume de produção determinam-se as quantidades a serem produzidas de cada produto, a fim de atender necessidades de disponibilidade para vendas de produto acabado, contudo, no quadro 9 a seguir, a previsão do volume das peças que devem ser feitas o trabalho de facção, sendo que a empresa cliente K-2 Ind. Vestuário será a que mais enviará peças, em torno de 55% e a Têxtil Amazônia em torno de 45%,

sendo um total de aproximadamente quinhentas mil peças para facção, porém, as negociações com os clientes estão sendo melhoradas e com isso poderá aumentar este volume no decorrer do ano de dois mil e treze.

Quadro 9–Projeção de Volume de Peças para Facção-2013.

CLIENTES ATENDIDOS - %	2013	2013
K-2 IND. VESTUARIO	55%	275.000
TEXTIL AMAZONIA	45%	225.000
TOTAL	100%	500.000

Fonte- Elaborado pela Autora.

A empresa Fênix Acef Ind. Com. Facção Têxtil LTDA confecciona peças de dois tipos que são as camisas e calções na mesma quantidade para a formalização dos conjuntos esportivos, sendo que a projeção para dois mil e treze de acordo com o quadro 8, é de 250.000 camisas e 250.000 calções.

Quadro 10 - Projeção de Peças para Facção-2013.

PEÇAS FACÇIONADAS	ACUM	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
K-2 IND. VESTUARIO	275.000	68.750	60.500	71.500	74.250
TEXTIL AMAZONIA	225.000	56.250	49.500	58.500	60.750
TOTAL	500.000	125.000	110.000	130.000	135.000

Fonte- Elaborado pela Autora.

Ainda seguindo a linha de produção o quadro 10 indica que no 2º trimestre houve uma diminuição de 1,13%, que ocorre pela variação do clima que fica mais frio neste trimestre, porém no 3º e 4º trimestre projeta-se um aumento de vendas aproximado de 1,30% que ocorre nas estações e meses mais quentes do ano e/ou próxima a datas festivas e grandes eventos esportivos que ocorrem no Estado de Santa Catarina.

3.2.4 Orçamento de preços

O orçamento dos preços destaca os valores a serem praticados para cada produto no mercado nacional, com isso, a previsão de aumento dos

preços é estabelecida de acordo com a linguagem de mercado, sendo assim, é estabelecida para o 1º semestre de dois mil e treze um aumento de 5% até o fechamento de junho e a partir de julho aumentar em 4%, na comparação ao ano de dois mil e doze para dois mil e treze no quadro a seguir, será registrado um aumento de 9% anual no valor das peças, o motivo para essa nova expectativa é o aumento expressivo na compra de roupas esportivas para os jogos da região, conforme quadro 11.

Quadro 11 - Projeção de Preços Praticados-2013.

PREÇOS PRATICADOS	2012	1º Sem/13	2º Sem/13
K-2 IND. VESTUARIO	R\$ 1,05	5,0%	4,0%
TEXTIL AMAZONIA	R\$ 1,05	5,0%	4,0%

Fonte- Elaborado pela Autora.

Os preços das peças unitárias avançaram para R\$1,10 (um real e dez centavos) entre os meses de janeiro a junho, chegando a R\$ 1,15 (um real e quinze centavos) por peça no 2º semestre de dois mil e treze, observa-se no quadro 12.

Quadro 12 - Projeção de Política de Preços-2013.

PREÇOS	2012	1º SEMESTRE	2º SEMESTRE
K-2 IND. VESTUARIO	R\$ 1,05	1,10	1,15
TEXTIL AMAZONIA	R\$ 1,05	1,10	1,15

Fonte- Elaborado pela Autora.

A sazonalidade da facção depende do movimento de venda do vestuário esportivo, com isso, a projeção para dois mil e treze é apresentada um maior movimento nos meses de fevereiro e março, uma tendência de queda resultante das liquidações das coleções antigas, e tal comportamento é estável nos meses seguintes, ao entrar no mercado uma nova coleção no último trimestre.

Esse comportamento tende a aumentar no segundo semestre com a liquidação da coleção antiga e lançamento da nova, isso pode ser analisado no quadro 13 a seguir.

Quadro 13 - Projeção de Sazonalidade de Vendas-2013.

JAN/2013	FEV/2013	MAR/2013	ABR/2013	MAI/2013	JUN/2013	JUL/2013	AGO/2013	SET/2013	OUT/2013	NOV/2013	DEZ/2013
6%	10%	9%	7%	8%	7%	8%	9%	9%	10%	10%	7%

Fonte- Elaborado pela Autora.

Entretanto, a intensidade das variações são inferiores aquelas ocorridas no primeiro semestre, e também poderá ser aumentada de acordo com os jogos esportivos em andamento na região.

3.2.5 Orçamento custo unitário de produção

Para determinar o custo unitário de produção da empresa Fênix Acef Ind. Com. Facção Têxtil LTDA para dois mil e treze o primeiro passo foi levantar as informações dos produtos confeccionados pela empresa, bem como, o seu orçamento de produção para o período desejado, levando-se em consideração que a capacidade de produção é limitada pelas peças enviadas pelos fornecedores, e finalmente, os custos e despesas, gastos para esse nível de produção.

O quadro 14 a seguir apresenta o orçamento do custo unitário de cada peça para facção. O primeiro passo é somar todos os gastos de fabricação, começando pelos funcionários, que são pagos com base em uma taxa por peça estimada pela empresa, seguindo dos custos de energia elétrica estão relacionados em estimativas das peças e preços, e a depreciação das máquinas e equipamentos é baseada no número de horas de trabalho durante o período, dessa forma, obtém-se o total de custo dos serviços, assim, é dividido pela quantidade de peça para facção, no qual são baseados nos lotes que o cliente fornece que já é negociado durante um período, o segundo passo foi determinar o custo unitário de peça do vestuário, conforme demonstrado.

Quadro 14 – Projeção Custo de Produção-2013.

	ACUM	JAN/2013	FEV/2013	MAR/2013	ABR/2013	MAI/2013	JUN/2013	JUL/2013	AGO/2013	SET/2013	OUT/2013	NOV/2013	DEZ/2013
Mão-de-Obra Produtiva	216.019	16.983	16.983	16.983	16.983	18.511	18.511	18.511	18.511	18.511	18.511	18.511	18.511
Energia Elétrica	19.709	1.183	1.971	1.774	1.380	1.577	1.380	1.577	1.774	1.774	1.971	1.971	1.380
Depreciação Incorrida	15.424	1.285	1.285	1.285	1.285	1.285	1.285	1.285	1.285	1.285	1.285	1.285	1.285
(=) Custo Total dos Serviços	251.152	19.451	20.239	20.042	19.648	21.373	21.176	21.373	21.570	21.570	21.767	21.767	21.176
Quantidade de peças produzidas	500.000	30.000	50.000	45.000	35.000	40.000	35.000	40.000	45.000	45.000	50.000	50.000	35.000
(=) Custo Unitário de Produção	0,50	0,65	0,40	0,45	0,56	0,53	0,61	0,53	0,48	0,48	0,44	0,44	0,61

Fonte- Elaborado pela Autora.

De acordo com os resultados observados pode-se afirmar que os custos de produção unitários tem uma variação de receita de R\$ 0,40 (quarenta centavos) a R\$ 1,09 (um real e nove centavos) em relação ao preço de venda por peça de facção para o ano de dois mil e treze. Os custos de serviços obtiveram um aumento de 18,15% em dois mil e treze pelo aumento de peças produzidas.

3.2.6 Orçamento de salário

Primeiramente no orçamento salarial é analisado por departamento, administrativo e de produção, estabelecendo-se as quantidades de acordo com os limites determinados pela política da empresa.

O objetivo é de continuar com os funcionários que são dezessete na área de produção e dois na área administrativa, sendo que será dividido em um mecânico, um encarregado geral, uma pessoa nos serviços gerais e quatorze costureiras, e na área administrativa há um gerente e um auxiliar de escritório, tendo como base os anos anteriores, observa-se no quadro 15.

Quadro 15 - Projeção de Números de Funcionários-2013.

	JANEIRO À DEZEMBRO
Produção	17
Administrativo	2
TOTAL	19

Fonte- Elaborado pela Autora.

Assim, a proposta para a empresa estudada no orçamento de salários para dois mil e treze prevê um reajuste de 11,72% na folha de pagamento dos dezoito empregados no próximo ano mais precisamente no mês de maio, de acordo com o dissídio coletivo, e que passará a valer em torno de R\$ 925,00 (novecentos mil e vinte e cinco reais) à R\$ 1.250,00 (um mil e duzentos e cinquenta reais), sendo um montante de R\$215.742,00 (duzentos e quinze mil reais e setecentos e quarenta e dois reais) na área de produção incluindo todos os setores e na área administrativa receberão em média de R\$ 1.800,00 (um mil e oitocentos reais) e R\$ 1.690,00 (um mil e seiscentos e noventa reais) no 1º semestre e R\$ 2.000,00 (dois mil reais) a 1.804,00 (um mil e oitocentos e quatro reais) no 2º semestre, totalizando anual um valor de R\$ 47.883,00 (quarenta e sete mil reais e oitocentos e oitenta e três reais) sendo um reajuste de 15,45%.

Quadro 16 - Projeção de Salários sobre Setores-2013.

SETORES/SALARIOS	ACUM	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Produção	215.742	47.174	50.004	51.420	67.144
Administrativo	47.883	10.470	11.098	11.412	14.902
TOTAL	263.625	57.644	61.102	62.832	82.046

Fonte- Elaborado pela Autora.

Analisando as premissas no quadro 17, no qual os valores estão calculados por trimestre, no orçamento de salários encontram-se também os encargos incidentes, desta forma, será considerado o valor do INSS de 11% e 8% de FGTS de cada trabalhador, também incluídas na remuneração o 13º Salário sobre a folha de pagamento do setor de produção calculados no 4º

trimestre, o encargo referente ao INSS dos sócios está incluso na guia do Simples Nacional, conforme verificaremos a seguir no quadro 20.

Quadro 17 – Projeção Encargos sobre a Folha de Pagamento-2013.

		ACUM	1°	2°	3°	4°
			TRIMESTRE	TRIMESTRE	TRIMESTRE	TRIMESTRE
FGTS	8%	21.090	4.612	4.888	5.027	6.564
Produção		17.259	3.774	4.000	4.114	5.372
Administrativo		3.831	838	888	913	1.192
TOTAL		21.090	4.612	4.888	5.027	6.564

Fonte- Elaborado pela Autora.

Assim, após concluir a parte de salário e encargos sobre a folha de pagamento, nota-se que o custo total da folha de dois mil e treze calculados em trimestre de acordo com o quadro 18, elevou-se em 21,37%.

Quadro 18 - Projeção Custo Total da Folha de Pagamento-2013.

CUSTO TOTAL FOLHA PGTO	ACUM	1° TRIMESTRE	2° TRIMESTRE	3° TRIMESTRE	4° TRIMESTRE
Produção	233.002	50.947	54.004	55.533	72.515
Administrativo	51.713	11.307	11.986	12.325	16.094
TOTAL	284.715	62.255	65.990	67.858	88.610

Fonte- Elaborado pela Autora.

Ainda de acordo com o quadro 18, o levantamento do custo total da folha de pagamento foi elaborado trimestralmente, e poderá sofrer variações para mais ou para menos, caso ocorra contratação, demissão, ou afastamento temporário durante o período de dois mil e treze.

3.2.7 Orçamento de despesas administrativas e comerciais

De acordo com as premissas no quadro 19, o controle das despesas a empresa é feito de forma gerencial e controlado, no qual o responsável administrativo acompanha e gerencia através de um sistema informatizado que agrega todos os dados de valores gastos, assim, o orçamento será sempre

baseado nos relatórios fornecidos pelo sistema que permite uma visualização melhor e analisado por um dos sócios.

Quadro 19- Detalhamento despesas administrativas e comerciais – 2012/2013.

CUSTOS DE OPERAÇÃO	2012	Var. %	2013
Salários e Encargos	193.104	orçamento	
Energia Elétrica	18.420	7%	19.709
Depreciação	15.424	orçamento	
DESPESAS OPERACIONAIS	2012	Var. %	2013
Administrativas	84.434		94.624
Salários e Encargos	41.472	orçamento	47.944
Manutenções	8.420	10%	9.262
Energia Elétrica	4.224	7%	4.520
Água	2.145	7%	2.295
Telefone e Internet	7.566	7%	8.096
Combustíveis	10.455	10%	11.501
Contador	4.800	10%	5.280
Outras despesas	5.352	7%	5.727
Comerciais	5.510		6.061
Marketing	3.985	10%	4.384
Outras despesas	1.525	10%	1.678
Financeira	3.127		3.127
Despesas Financeiras	3.127	orçamento	3.127

Fonte- Elaborado pela Autora.

A variação ocorrida para o ano de dois mil e treze, é baseado no ano de dois mil e doze, para o cálculo de porcentagem a deduzir, e de acordo com o quadro 19, é de 7% sob as despesas com salários e encargos, energia elétrica, água, telefone e internet e outras despesas, já os gastos com manutenção, combustível, contador, despesas comerciais como marketing e financeira terá um aumento de 10%.

Quadro 20 - Projeção Despesas Operacionais-2013.

DESPESAS OPERACIONAIS	ACUM	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Administrativas	94.624	22.977	23.656	23.995	27.764
Salários e Encargos	47.944	11.308	11.986	12.325	16.094
Manutenções	9.262	2.316	2.316	2.316	2.316
Energia Elétrica	4.520	1.130	1.130	1.130	1.130
Água	2.295	574	574	574	574
Telefone e Internet	8.096	2.024	2.024	2.024	2.024
Combustíveis	11.501	2.875	2.875	2.875	2.875
Contador	5.280	1.320	1.320	1.320	1.320
Outras despesas	5.727	1.432	1.432	1.432	1.432
Comerciais	6.061	1.515	1.515	1.515	1.515
Marketing	4.384	1.096	1.096	1.096	1.096
Outras despesas	1.678	419	419	419	419
Financeira	3.127	782	782	782	782
Despesas Financeiras	3.127	782	782	782	782

Fonte- Elaborado pela Autora.

O total dos gastos projetados para dois mil e treze é de R\$ 103.812,00 (cento e três mil oitocentos e doze reais), conforme o ano de dois mil e doze, o total de gastos foi de R\$ 93.071,00 (noventa e três mil e setenta e um reais), a empresa obteve um aumento de gastos de 11,54%, isso é estabelecido de acordo com o volume de produção projetado durante o ano, pois, a mesma, utiliza de equipamentos para a produção, com isso os gastos estão centralizados em energia elétrica, manutenção de máquinas e equipamento, combustível para o transporte dos produtos, em relação ao gasto elevado com telefone e internet, este é um dos principais meios de comunicação, negociação e também pela propaganda da empresa.

A seguir, será demonstrada a elaboração da Demonstração do Resultado do Exercício, Orçamento de fluxo de caixa e do Balanço Patrimonial Projetado.

3.2.8 Projeção da Demonstração do Resultado do Exercício

Com relação à demonstração do resultado do exercício que também é resultante da consolidação dos dados anteriores, mais precisamente de

despesas, impostos e custo de produção, será analisado conforme a demonstração no quadro 21 abaixo.

Quadro 21–Projeção Demonstração do Resultado do Exercício-2013.

DRE - acumulado	JAN/2013	FEV/2013	MAR/2013	ABR/2013	MAI/2013	JUN/2013	JUL/2013	AGO/2013	SET/2013	OUT/2013	NOV/2013	DEZ/2013
RECEITA BRUTA DE VENDAS	33.075	88.200	137.813	176.400	220.500	259.088	304.952	356.549	408.146	465.476	522.806	562.937
DEDUÇÕES DA RECEITA	(2.659)	(7.091)	(11.080)	(14.183)	(17.728)	(20.831)	(24.518)	(28.666)	(32.815)	(37.424)	(42.034)	(45.260)
Simples	(2.659)	(7.091)	(11.080)	(14.183)	(17.728)	(20.831)	(24.518)	(28.666)	(32.815)	(37.424)	(42.034)	(45.260)
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	30.416	81.109	126.732	162.217	202.772	238.257	280.433	327.882	375.331	428.051	480.772	517.676
(-) Custo da Produção Vendida	(19.451)	(39.689)	(59.731)	(79.379)	(100.752)	(121.928)	(143.301)	(164.871)	(186.442)	(208.209)	(229.976)	(251.152)
LUCRO BRUTO	10.965	41.419	67.001	82.839	102.020	116.329	137.132	163.011	188.889	219.842	250.796	266.524
DESPESAS OPERACIONAIS	(8.425)	(16.850)	(25.274)	(33.699)	(42.463)	(51.227)	(59.992)	(68.756)	(77.520)	(86.284)	(95.048)	(103.812)
Administrativas	(7.659)	(15.318)	(22.977)	(30.637)	(38.635)	(46.633)	(54.632)	(62.630)	(70.629)	(78.627)	(86.625)	(94.624)
Comerciais	(505)	(1.010)	(1.515)	(2.020)	(2.525)	(3.031)	(3.536)	(4.041)	(4.546)	(5.051)	(5.556)	(6.061)
Despesas Financeiras	(261)	(521)	(782)	(1.042)	(1.303)	(1.564)	(1.824)	(2.085)	(2.345)	(2.606)	(2.866)	(3.127)
LUCRO/PREJ. LÍQ. DO EXERCÍCIO	2.540	24.570	41.727	49.139	59.556	65.101	77.141	94.255	111.369	133.558	155.748	162.712

Fonte- Elaborado pela Autora.

Para a sua elaboração é estabelecido as possíveis movimentações financeiras da empresa mensalmente, os resultados foram satisfatórios e os fatos que se destacam na demonstração do resultado do exercício são:

- O imposto do Simples Nacional, no qual está incluso os sete impostos já esclarecidos anteriormente, que é recolhido por via da guia DAS mensalmente, e dessa dedução de impostos origina-se a receita líquida com um aumento de 30,9%.
- Além disso, o controle das despesas operacionais está em acordo com as estatísticas estabelecidas pela empresa, para a exploração dos gastos que será necessário durante o ano.
- Por fim, observa-se que o lucro líquido atribuído à empresa do período obteve um aumento de 88,08% em relação ao ano de dois mil e doze para o ano de dois mil e treze.

Depois de elaborado a demonstração de resultado do exercício, é projetado o fluxo de caixa e logo o balanço patrimonial referentes à dois mil e treze.

3.2.10 Orçamento fluxo de caixa

O fluxo de caixa projetado é inicialmente estabelecido de acordo com as premissas de dois mil e doze, sendo assim, ela demonstrará as operações que serão realizadas de um modo direto no período de dois mil e treze, conforme o quadro 22.

Quadro 22 – Projeção fluxo de caixa orçado mensal 2013.

FLUXO DE CAIXA ORÇADO - MENSAL	TOTAL	JAN/2013	FEV/2013	MAR/2013	ABR/2013	MAI/2013	JUN/2013	JUL/2013	AGO/2013	SET/2013	OUT/2013	NOV/2013	DEZ/2013
ENTRADAS OPERACIONAIS	600.513	45.359	72.921	52.369	44.100	41.344	41.344	42.226	48.731	51.597	54.464	57.330	48.731
Venda de Produção	600.513	45.359	72.921	52.369	44.100	41.344	41.344	42.226	48.731	51.597	54.464	57.330	48.731
SAÍDAS OPERACIONAIS	(381.146)	(31.093)	(28.989)	(31.550)	(30.910)	(29.629)	(32.137)	(31.497)	(32.279)	(32.937)	(32.937)	(33.595)	(33.595)
Gastos com Pessoal	(262.555)	(21.211)	(20.752)	(20.752)	(20.752)	(20.752)	(22.619)	(22.619)	(22.619)	(22.619)	(22.619)	(22.619)	(22.619)
Contas a Pagar	(72.565)	(5.890)	(5.578)	(6.366)	(6.169)	(5.775)	(5.972)	(5.775)	(5.972)	(6.169)	(6.169)	(6.366)	(6.366)
Tributárias	(46.026)	(3.992)	(2.659)	(4.432)	(3.989)	(3.102)	(3.546)	(3.102)	(3.687)	(4.148)	(4.148)	(4.609)	(4.609)
Outras Saídas Operacionais	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
GERAÇÃO BRUTA DE CAIXA	219.367	14.266	43.932	20.819	13.190	11.715	9.207	10.729	16.452	18.660	21.527	23.735	15.136
ENTRADA/SAÍDA FINANCEIRA	(3.127)	(261)											
Entradas Financeiras Operacionais	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Saídas Financeiras Operacionais	(3.127)	(261)	(261)	(261)	(261)	(261)	(261)	(261)	(261)	(261)	(261)	(261)	(261)
GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA	216.240	14.005	43.672	20.558	12.930	11.454	8.946	10.469	16.191	18.400	21.266	23.475	14.875
INVESTIMENTOS PERMANENTES	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Investimentos na Fábrica	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Investimentos na Administração	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Investimentos no Comercial	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	(26.059)	(2.172)											
Entradas de Empréstimos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Entradas de Financiamentos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Amortização Empréstimos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Amortização Financiamentos	(26.059)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)	(2.172)
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO	190.181	11.833	41.500	18.387	10.758	9.283	6.775	8.297	14.020	16.228	19.095	21.303	12.704
SALDO DE CAIXA ANTERIOR	57.408	57.408	69.241	110.741	129.128	139.886	149.169	155.944	164.241	178.260	194.488	213.583	234.886
SALDO DE CAIXA ATUAL	247.589	69.241	110.741	129.128	139.886	149.169	155.944	164.241	178.260	194.488	213.583	234.886	247.589

Fonte- Elaborado pela Autora.

As entradas operacionais estão relacionadas com a saída das vendas e diminuindo com as saídas operacionais de gastos com pessoal, contas a pagar e tributos terá uma geração bruta de caixa, que no caso da

empresa estudada a projeção foi feita de acordo com as vendas e os respectivos prazos de pagamento, além disso, obteve valores razoáveis durante o ano.

Assim, considerando a apuração da geração líquida, que neste caso, é diminuída o valor da geração bruta com os valores de entrada/saída financeira e saídas financeiras operacionais. Contudo, para finalizar o fluxo de caixa com o saldo atual deve-se ainda subtrair os valores de amortização de financiamento e assim, adicionar o fluxo de caixa líquido mais o saldo do ano anterior.

3.2.11 Balanço Patrimonial Projetado

O balanço patrimonial projetado é baseado em informações feitas do ano dois mil e doze e nos orçamentos feitos anteriormente, possibilitando a análise da posição econômico-financeira da empresa.

No balanço consta uma relação com as informações em períodos, no qual são descritos mensalmente, as contas de ativo e passivo. No quadro 23 serão demonstrados esses lançamentos.

Quadro 23 – Projeção Balanço Patrimonial Ativo-2013.

ATIVO	2012	jan/13	fev/13	mar/13	abr/13	mai/13	jun/13	jul/13	ago/13	set/13	out/13	nov/13	dez/13
CIRCULANTE	125.186	124.736	148.440	164.070	169.316	181.355	185.373	197.309	214.195	230.423	252.384	273.687	277.791
Disponibilidades	<u>57.408</u>	<u>69.241</u>	<u>110.741</u>	<u>129.128</u>	<u>139.886</u>	<u>149.169</u>	<u>155.944</u>	<u>164.241</u>	<u>178.260</u>	<u>194.488</u>	<u>213.583</u>	<u>234.886</u>	<u>247.589</u>
Caixa e equivalentes de caixa	57.408	69.241	110.741	129.128	139.886	149.169	155.944	164.241	178.260	194.488	213.583	234.886	247.589
Créditos	<u>64.392</u>	<u>52.109</u>	<u>34.313</u>	<u>31.556</u>	<u>26.044</u>	<u>28.800</u>	<u>26.044</u>	<u>29.682</u>	<u>32.549</u>	<u>32.549</u>	<u>35.415</u>	<u>35.415</u>	<u>26.816</u>
Clientes	57.642	45.359	27.563	24.806	19.294	22.050	19.294	22.932	25.799	25.799	28.665	28.665	20.066
Adiantamento a fornecedores	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750	6.750
Estoques	<u>3.386</u>												
Remessa de clientes	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429	2.429
Almoxarifado	957	957	957	957	957	957	957	957	957	957	957	957	957
NÃO CIRCULANTE	262.208	260.923	259.637	258.352	257.067	255.781	254.496	253.211	251.925	250.640	249.355	248.069	246.784
Imobilizado	<u>262.208</u>	<u>260.923</u>	<u>259.637</u>	<u>258.352</u>	<u>257.067</u>	<u>255.781</u>	<u>254.496</u>	<u>253.211</u>	<u>251.925</u>	<u>250.640</u>	<u>249.355</u>	<u>248.069</u>	<u>246.784</u>
Imóveis	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900	252.900
Equipamentos e instal. Industriais	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580	25.580
Veículos	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
(-) Depreciação acumulada	(46.272)	(47.557)	(48.843)	(50.128)	(51.413)	(52.699)	(53.984)	(55.269)	(56.555)	(57.840)	(59.125)	(60.411)	(61.696)
TOTAL DO ATIVO	387.394	385.659	408.077	422.422	426.383	437.136	439.869	450.519	466.120	481.063	501.739	521.756	524.575

Fonte- Elaborado pela Autora.

Quadro 24- Projeção Balanço Patrimonial Passivo-2013.

PASSIVO	2012	JAN/2013	FEV/2013	MAR/2013	ABR/2013	MAI/2013	JUN/2013	JUL/2013	AGO/2013	SET/2013	OUT/2013	NOV/2013	DEZ/2013
CIRCULANTE	54.025	51.921	54.482	53.841	52.561	55.069	54.429	55.211	55.869	55.869	56.527	56.527	54.553
Obrigações de Funcionamento	<u>50.033</u>	<u>49.261</u>	<u>50.050</u>	<u>49.853</u>	<u>49.458</u>	<u>51.523</u>	<u>51.326</u>	<u>51.523</u>	<u>51.720</u>	<u>51.720</u>	<u>51.917</u>	<u>51.917</u>	<u>51.326</u>
Contas a pagar	5.890	5.578	6.366	6.169	5.775	5.972	5.775	5.972	6.169	6.169	6.366	6.366	5.775
Salários e Encargos	21.211	20.752	20.752	20.752	20.752	22.619	22.619	22.619	22.619	22.619	22.619	22.619	22.619
Emprestimos e Financiamentos	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059	26.059
Encargos de financiamentos	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)	(3.127)
Obrigações Fiscais	<u>3.992</u>	<u>2.659</u>	<u>4.432</u>	<u>3.989</u>	<u>3.102</u>	<u>3.546</u>	<u>3.102</u>	<u>3.687</u>	<u>4.148</u>	<u>4.148</u>	<u>4.609</u>	<u>4.609</u>	<u>3.227</u>
SIMPLES	3.992	2.659	4.432	3.989	3.102	3.546	3.102	3.687	4.148	4.148	4.609	4.609	3.227
NÃO CIRCULANTE	26.754	24.582	22.411	20.239	18.068	15.896	13.724	11.553	9.381	7.210	5.038	2.867	695
Emprestimos e Financiamentos	30.402	27.970	25.538	23.106	20.673	18.241	15.809	13.377	10.945	8.513	6.080	3.648	1.216
Encargos de financiamentos	(3.648)	(3.388)	(3.127)	(2.866)	(2.606)	(2.345)	(2.085)	(1.824)	(1.564)	(1.303)	(1.042)	(782)	(521)
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	306.615	309.155	331.184	348.341	355.754	366.171	371.716	383.755	400.870	417.984	440.173	462.363	469.327
Capital social	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000	180.000
Reserva de lucros a destinar	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615	126.615
Resultado do Exercício		2.540	24.570	41.727	49.139	59.556	65.101	77.141	94.255	111.369	133.558	155.748	162.712
TOTAL DO PASSIVO	387.394	385.658	408.077	422.422	426.382	437.136	439.869	450.519	466.120	481.062	501.738	521.756	524.575

Fonte- Elaborado pela Autora.

De acordo com os dados apresentados, nota-se que a Empresa Fênix Acef Ind. Com. Facção Têxtil LTDA, a previsão alcançará seus objetivos para dois mil e treze com um resultado significativo no seu fluxo de caixa, haja vista o seu incremento nas vendas e na redução de suas despesas, trazendo tranquilidade na saúde financeira da empresa, como veremos a seguir:

- Relacionando-se ao passivo circulante no índice de liquidez em curto prazo a empresa se disponibilizará de R\$ 5,14 para quitar uma dívida de R\$ 1,00, enquanto que em dois mil e doze para cada R\$ 1,00 de dívida a empresa possuía R\$ 2,32 para quitar esta dívida, com previsão de evolução de 121,55% em relação ao ano de 2012.

- Em relação ao passivo não circulante, para cada R\$ 1,00 de dívida está previsto disponível R\$ 4,54 para quitar essa dívida de imediato, enquanto que em dois mil e doze para cada R\$ 1,00 de dívida a empresa tinha R\$ 1,06 para quitação, sendo uma evolução de 328,30% em relação ao ano de dois mil e doze no índice de liquidez imediata.

- Na liquidez seca que mostra capacidade de liquidação sem lançar mão do estoque, a empresa para cada R\$ 1,00 de dívida, possui R\$ 5,08 para quitar esta dívida.

- A política da empresa continuará trabalhando com valores a receber em um prazo de 30 (trinta) dias, pois desta forma, estará proporcionando um incremento no seu investimento, melhora na qualidade dos seus produtos, gerando emprego e renda, expandindo seu mercado e isto repercutirá positivamente no seu fluxo de caixa e na organização da empresa.

- Pode-se notar que o Ativo Permanente permaneceu estável, pois a empresa vem saindo de uma situação em que para cada um R\$ real de dívidas possuía R\$ 0,24(vinte e quatro centavos) para quitar esta dívida, não havendo saldo disponível para investimentos, pois para isso, teria que recorrer a capital de terceiros para tal feito.

- Já o planejamento para o ano de dois mil e treze, demonstrará que o investimento no maquinário será realizado durante o período.

- As contas a pagar estão constantes, pois há o equilíbrio sem exageros na compra dos seus produtos para o estoque necessários para o bom andamento da empresa.

- Com isso, a margem de lucro teve um acréscimo de 115,58%, devendo esse fato ao aumento das vendas em 31,38%, e no controle das despesas em dois mil e treze.

Assim, todos os passos relatados do orçamento empresarial bem como a elaboração de premissas, contribuem relativamente para o auxílio e entendimento da realidade da empresa.

Mesmo com um histórico curto de apenas três anos em andamento, com a ajuda dessas projeções para dois mil e treze será possível identificar melhor como se comportará as despesas, receitas e investimentos futuros a fim de auxiliar nas decisões dos gestores.

4 CONSIDERAÇÃO FINAL

A partir do momento em que se pretende administrar financeiramente uma empresa, é necessário ter um conjunto de decisões que norteará seu rumo. Estas decisões poderão ser calculadas elaborando um planejamento de acordo com orçamento empresarial e habilitado à controladoria, onde podem ser estudadas em um curto ou longo prazo, dependendo de suas características.

Os recursos para definir a organização estrutural da empresa que serão captados, por sua vez, podem ser próprios e/ou de terceiros, o que implica num estudo mais aprofundado para determinar qual o mais viável.

Para a empresa que pretende crescer, é preciso dar suporte ao desenvolvimento do seu pessoal, seja através da informação e/ou atualização profissional, ou também criando possibilidades de migração dentro dela, isso ajudará a formar decisões mais objetivas para os gestores. Estas decisões estão ligadas as atividades de planejamento, análise e controle que, para isso, a pesquisa deste estudo ajuda a elaborar o conjunto de atividades para os sócios porem em prática e para aprimoramento no ambiente, atualizando e criando técnicas na empresa para um melhor desenvolvimento.

Observando então a necessidade da empresa e, definindo os objetivos das quais foram demonstrados por meio de referências bibliográficas e pelo estudo de caso, a empresa investirá na implantação de novos métodos de gestão empresarial, com enfoque no orçamento empresarial baseado no planejamento e controladoria. Utilizar-se destes importantes conjuntos gerenciais com profissionalismo e eficiência irá ajudar a concluir os objetivos e a alinhar seu processo de crescimento.

Assim, a possibilidade de identificar risco que possa influenciar negativamente o processo de elaboração das projeções e controles é identificada e este trabalho efetuará também recomendações para a melhoria no processo de fabricação das peças e da tecnologia não só dos maquinários, mas em geral.

Verificou-se que, com a implantação do orçamento empresarial, os sócios acompanharão a concretização das metas, no qual as principais são as

reduções de gastos e o aumento das receitas, e, além disso, pode orientar nas mudanças de percurso ao longo do exercício, e, por outro lado, a tributação bem elaborada acarretará uma considerável redução de custos, assim como a redução de riscos decorrentes de possíveis autuações fiscais.

Deste modo, com os principais objetivos estudados e que não deixa de acabar apenas neste trabalho, obtemos a conclusão de que a pesquisa bibliográfica feita de acordo com autores conceituados ajudou na definição que irão ser implantados e seguidos no orçamento empresarial, planejamento e controladoria, logo, o diagnóstico e necessidades da empresa foram estabelecidos e finalizados com a implantação de um modelo de orçamento empresarial.

Por fim, com todo o processo organizacional em andamento, verificamos que ajudará por completo a empresa a desenvolver uma abordagem baseando-se nos três objetivos destacados neste trabalho, para a melhoria dos processos, o contínuo monitoramento dos negócios, crescimento da empresa, e assim, a viabilidade e a permanência da empresa no mercado de fabricação de peças esportivas.

REFERÊNCIAS

- ACKOFF, Russell Lincoln; SASIENI, Maurice W. **Pesquisa operacional**. Rio de Janeiro: LTC, 1974. 523 p.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução a metodologia do trabalho científico**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2005. 174 p.
- APPOLINÁRIO, Fábio. **Metodologia da ciência: filosofia e prática da pesquisa**. São Paulo: Thomson, 2006. 209 p.
- ASSAF NETO, Alexandre. **Matemática financeira e suas aplicações**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 445 p.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. ampl. e atual São Paulo: Atlas, 2006.
- CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica, gecon**. 2.ed São Paulo: Atlas, 2001.
- FIGUEIREDO, S., CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- FREZATTI, Fábio. **Orçamento empresarial: Planejamento e controle gerencial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 225 p.
- LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- MARANGONI, Josiele. **Proposta de um sistema orçamentário para a execução do planejamento estratégico: um estudo de caso em uma indústria de confecção da cidade de Criciúma - SC**. 2010. 110 f. TCC (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma.
- MATARAZZO, Dante C. **Análise financeira de balanços: abordagem básica e gerencial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998. 471 p.
- MORANTE, Antonio, S.; JORGE, Fauzi, T. **Controladoria: análise financeira, planejamento e controle orçamentário**. São Paulo: Atlas, 2008.
- MOREIRA, Jose Carlos. **Orçamento empresarial: manual de elaboração**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MOSIMANN, C. P. et al. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. Florianópolis: UFSC, 1993.
- MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. Florianópolis: UFSC, 1999.

OLIVEIRA, D. de P. R. de. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologias e prática. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, D. de P. R. de. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologias e prática. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 3.ed São Paulo: Atlas, 2000. 414 p.

_____. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estruturas e aplicações. 1. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

_____. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 6. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2009. 629 p.

PASSARELLI, João; BOMFIM, Eunir de Amorim. **Orçamento empresarial**: como elaborar e analisar. São Paulo: Thomson, 2003. 262 p.

PASSARELLI, João, BOMFIM, Eunir de Amorim. **Orçamento empresarial**: como elaborar e analisar. São Paulo: IOB – Thomson, 2004. 315 p.

PELEIAS, I. R. **Controladoria**: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002. 202 p.

PEREZ JÚNIOR, J. H.;PESTANA, A. O.;FRANCO, S. P. C. **Controladoria de gestão**: Teoria e pratica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997. 190 p.

ROSS, Stephen A.; JAFFE, Jeffrey F.; WESTERFIELD, Randolph. **Administração financeira**.São Paulo: Ed. Atlas, 1995. 698 p.

SANVICENTE, Antônio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento na administração de empresas** planejamento e controle. 2 ed. rev. e atual. São Paulo: Ed. Atlas, 1994. 219 p.

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

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. . **Fundamentos de controladoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

SOUZA, Luiz Carlos de. **Controladoria aplicada aos pequenos negócios**. Curitiba: Juruá, 2009.

WARREN, Carl S, REEVE, James M, FESS, Philip E. **Contabilidade gerencial**. 6. ed. São Paulo: Thomson Learning, 2001. 463 p.

