

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SAMIRA DE MELO TEIXEIRA

**PRINCIPAIS DIVERGÊNCIAS E CONVERGÊNCIAS DO PLANEJAMENTO
ORÇAMENTÁRIO NA CULTURA ORGANIZACIONAL DE UMA EMPRESA NO
RAMO METALÚRGICO, AVALIANDO A MATRIZ NO BRASIL E A CONTROLADA
NA ARGENTINA**

CRICIÚMA

2015

SAMIRA DE MELO TEIXEIRA

**PRINCIPAIS DIVERGÊNCIAS E CONVERGÊNCIAS DO PLANEJAMENTO
ORÇAMENTÁRIO NA CULTURA ORGANIZACIONAL DE UMA EMPRESA NO
RAMO METALÚRGICO, AVALIANDO A MATRIZ NO BRASIL E A CONTROLADA
NA ARGENTINA**

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(a): Prof. Esp. Realdo de Oliveira da Silva.

CRICIÚMA

2015

SAMIRA DE MELO TEIXEIRA

PRINCIPAIS DIVERGÊNCIAS E CONVERGÊNCIAS DO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO NA CULTURA ORGANIZACIONAL DE UMA EMPRESA NO RAMO METALÚRGICO, AVALIANDO A MATRIZ NO BRASIL E A CONTROLADA NA ARGENTINA

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora 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, 01 de Dezembro de 2015.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Realdo de Oliveira da Silva - UNESC - Orientador

Prof. Esp. Marcelo Crispim Salazar - UNESC - Examinador

Dedico este trabalho aos meus pais Eraldo e Aneide, pelo apoio, amor e dedicação que nunca deixaram faltar. As minhas irmãs Bárbara e Juliana, pela força, motivação e carinho que sempre me concederam.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus e a Nossa Senhora, por estarem sempre ao meu lado, pois sem eles nada seria possível.

A minha mãe Aneide, que sempre foi a grande incentivadora dos meus estudos e que sempre esteve ao meu lado me apoiando quando eu mais precisei, perdendo noites de sono para me esperar chegar da universidade, sempre me recepcionando com um lindo sorriso de alívio por ter chegado bem e por seu incondicional amor de mãe.

Ao meu pai Eraldo, pelo apoio, carinho e por me mostrar que o trabalho, a ética e a moral dignificam um ser humano.

As minhas irmãs Bárbara e Juliana, por estarem sempre comigo me ajudando, motivando, pelos conselhos gratuitos, por fazerem meus dias mais animados, pelo constante carinho e companheirismo.

Aos meus amigos e familiares por compartilharem ativamente desta caminhada comigo e se alegrarem de minhas conquistas.

E por fim, aos professores que se dedicaram e apostaram em mim, pois aprendi muito com todos eles e com a instituição, principalmente sou grata ao meu orientador Realdo que sempre foi muito prestativo e por seu constante incentivo.

A todos muito obrigado!

**“Alguns homens vêm as coisas como são,
e dizem por que? Eu sonho com as coisas
que nunca foram e digo por que não?”**

Geroge Bernard Shaw

RESUMO

TEIXEIRA, Samira de Melo. **Principais divergências e convergências do planejamento orçamentário na cultura organizacional de uma empresa no ramo metalúrgico, avaliando a matriz no Brasil e a controlada na Argentina.** 2015. 62 p. Orientador: Realdo de Oliveira da Silva. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul de Santa Catarina – UNESC. Criciúma – SC.

A contabilidade gerencial vem se tornando cada dia mais presente no cotidiano das empresas, tendo por finalidade principal orientá-las de forma que possibilite alcançar informações precisas para a melhor tomada de decisão de seus gestores. Partindo deste conceito o orçamento em si vem desempenhando um papel relevante dentro das organizações, entretanto a cultura influencia ativamente nesta ferramenta gerencial. Diante disso, para atingir os fins a que se propõem este trabalho, foram realizadas pesquisas bibliográficas de forma a explicar o que é cultura organizacional, como a globalização se posiciona neste contexto, como se elabora os orçamentos, ou seja, demonstrando suas etapas, os tipos existentes, finalidades, controles que devem ser feitos, bem como descrever as vantagens e desvantagens que este comporta e por fim foi levantado um estudo de caso em uma empresa metalúrgica de Criciúma e sua controlada na Argentina, com o objetivo de comparar os orçamentos e evidenciar suas convergências, divergências e ao mesmo tempo conhecer as suas culturas orçamentárias por meio das modelagens que cada uma possui. Estas análises qualitativas ocorreram de maneira descritiva e ao mesmo tempo exploratória. Os resultados obtidos evidenciaram que a cultura de uma organização prevalece diretamente em seus controles e pode ser um ponto decisivo e extremamente relevante diante a gestão.

Palavras-chave: Cultura organizacional. Orçamento. Gestão. Cultura orçamentária. Controle orçamentário.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Informações básicas para projeção de estruturas organizacionais.....	17
Figura 2 – Procedimentos fundamentais para a implantação do orçamento.....	25
Figura 3 - Fluxograma do sistema orçamentário	39

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Estrutura básica do demonstrativo do resultado	33
Quadro 2 - Estrutura básica do balanço patrimonial	34
Quadro 3 - Estrutura básica do fluxo de caixa direto.....	36
Quadro 4 - Estrutura básica do fluxo de caixa indireto.....	37
Quadro 5 - Modelo de Controle orçamentário	41
Quadro 6 - Demonstrativo do Resultado da Brasileira S.A. de 2013.....	46
Quadro 7 - Balanço Patrimonial da Brasileira S.A. de 2013.....	47
Quadro 8 - Projeções da Brasileira S.A. de 2013.....	48
Quadro 9 - Demonstrativo do Resultado da Argentina S.A. de 2013	50
Quadro 10 - Balanço Patrimonial da Argentina S.A. de 2013	51
Quadro 11 - Faturamento convertido em reais da Argentina S.A. em 2013.....	52
Quadro 12 - Informe semanal da Argentina S.A.....	53
Quadro 13 - Comparativo do questionário aplicado	55

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA	11
1.2 OBJETIVO DA PESQUISA	12
1.3 JUSTIFICATIVA	12
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1 CULTURA ORGANIZACIONAL	14
2.1.1 Influência Humana e Cultural no Controle	15
2.2.2 Estrutura organizacional da Empresa	16
2.2.3 Cultura organizacional pós-globalização	17
2.3 ORÇAMENTO	19
2.3.1 O orçamento e a contabilidade	20
2.3.2 Tipos de orçamentos	20
2.3.2.1 Orçamento contínuo	21
2.3.2.2 Orçamento base zero	21
2.3.2.3 Orçamento flexível	22
2.3.2.4 Orçamento por atividades	23
2.3.2.5 Orçamento Ajustado	23
2.3.3 Planejamento Orçamentário	24
2.3.3.1 O cenário econômico	25
2.3.3.2 Metas e índices de desempenho	26
2.3.3.3 Vantagens e limitações do orçamento	27
2.3.4 A construção do orçamento	27
2.3.4.1 Bases para a elaboração do orçamento	28
2.3.4.2 Premissas básicas orçamentárias	28
2.3.4.3 Orçamento operacional	29
2.3.4.3.1 <i>Vendas</i>	29
2.3.4.3.2 <i>Produção</i>	30
2.3.4.3.3 <i>Custo</i>	31
2.3.4.3.4 <i>Despesas</i>	31
2.3.4.4 Orçamento de investimentos	32
2.3.4.5 Projeção das demonstrações financeiras	32
2.3.4.5.1 <i>Demonstrativo do resultado</i>	33
2.3.4.5.2 <i>Balanço patrimonial</i>	34

2.3.4.5.3 Demonstrativo do fluxo de caixa	35
2.3.4.6 Ciclo orçamentário	38
2.3.5 Controle Orçamentário	38
2.3.5.1 Controle estratégico	39
2.3.5.2 Controle operacional	40
2.3.5.3 Valor orçado x valor real.....	41
2.3.5.4 Comparabilidade e tendência.....	41
3 METODOLOGIA	43
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	43
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	44
4 ESTUDO DE CASO	45
4.1 HISTÓRICO DAS EMPRESAS EM ESTUDO	45
4.2 MODELAGENS DE INFORMAÇÕES DA BRASILEIRA S.A.....	46
4.2.1 Projeções da Brasileira S.A.....	48
4.3 MODELAGENS DE INFORMAÇÕES DA ARGENTINA S.A.....	50
4.4 COMPARATIVO DOS ORÇAMENTOS DAS EMPRESAS EM ESTUDO	54
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	59
REFERÊNCIAS.....	61

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo aborda o tema e problema. Em seguida, aponta-se o objetivo geral e seus objetivos específicos de acordo à necessidade de esclarecimentos sobre o assunto. Por último, formaliza-se a justificativa.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Uma das ferramentas de apoio ao planejamento empresarial é o orçamento. Ele projeta as conseqüentes receitas ou despesas futuras com o objetivo financeiro estratégico que serve para a tomada de decisões.

Deste modo, em meio à globalização se faz necessário a existência de um controle orçamentário no cotidiano das empresas, ou seja, o controle organizacional é indispensável para a saúde das organizações. Porém, há um fator imprescindível que prevalece e que diferencia a formação dos controles em seu desenvolvimento, denominada Cultura Organizacional.

Sabe-se que há diversas normas, métodos e procedimentos que devem ser seguidos pelas entidades, todavia, existe este sistema profundamente solidificado e compartilhado por todos os membros da organização.

Toda empresa em um modo geral, contém um mesmo foco, adequar seus controles perante a estrutura da organização, por meio da cultura organizacional, para posteriormente obter resultados positivos. Desta forma, entende-se que cada organização com base em sua cultura organizacional possui um controle orçamentário, inclui-se também nesta afirmação as empresas internacionais.

No âmbito global, as divergências e convergências são uns dos fatores que impulsionam essas diferenças orçamentárias, tanto que de uma forma direta ou indireta afetam a cultura organizacional das entidades. Diante disto, entende-se que é indispensável o processo de adaptação destes controles, principalmente em se tratando de multinacionais.

Conseqüentemente, com o intuito de identificar e explicar a finalidade da cultura organizacional perante um processo de planejamento e controle orçamentário dentro e fora do país obteve-se a seguinte interrogativa: Quais as principais divergências e convergências do planejamento orçamentário na cultura

organizacional de uma empresa no ramo metalúrgico, avaliando uma matriz no Brasil e a controlada na Argentina?

1.2 OBJETIVO DA PESQUISA

O objetivo geral é de comparar as formas do planejamento orçamentário na cultura organizacional de uma empresa no ramo metalúrgico, avaliando uma matriz no Brasil e a controlada na Argentina.

Portanto, para se atingir o objetivo geral, foram elaborados objetivos específicos.

- ✓ Descrever as etapas de implantação seguidas na aplicação do orçamento;
- ✓ Comparar a cultura organizacional orçamentária das empresas em estudo por meio da pesquisa com gestores; e
- ✓ Conhecer a modelagem orçamentária aplicada na empresa Brasileira e na controlada da Argentina;

1.3 JUSTIFICATIVA

O tema pesquisado reflete diariamente nas diversas tomadas de decisões realizadas pelas empresas, ou seja, ela está ligada diretamente com a perenidade das organizações, pois é com base em dados reais e atuais da empresa que se pode mensurar a situação em que a mesma se encontra através do controle orçamentário.

Da mesma forma, as empresas internacionais possuem os mesmos anseios, porém com uma visão diferente, de acordo com sua cultura organizacional.

Deste modo, se fez necessário o estudo destes fatores para assim entender melhor como funciona está cultura ao elaborar os orçamentos e qual é a sua influência ao fazer uma comparação entre empresas de países diferentes.

Ao olhar em ângulo social, também se faz importante esta pesquisa em relação às diversas pessoas envolvidas que dependem diretamente do bom desempenho da empresa para garantirem seus empregos. Deste modo, as empresas também precisam desta contribuição, a fim de tomarem conhecimento amplo de que maneira suas multinacionais se organizam visando à continuidade e o êxito das mesmas.

Além disso, esta pesquisa foi essencial também para a teoria e ciência, pois trata de um assunto que não é aprofundado em relação ao orçamento, observando contingências e divergências do planejamento orçamentário em uma empresa do ramo metalúrgico.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresentará de forma geral a cultura nas organizações, abrangendo a Influência humana e cultural no controle, pós-globalização e sua estruturação. Em seguida, será destacado o orçamento empresarial, com enfoque na cultura orçamentária, e no planejamento e elaboração do controle orçamentário.

2.1 CULTURA ORGANIZACIONAL

Vivemos em um mundo onde a diversidade cultural é predominante em toda a sua extensão. Diante disso, Dias (2003, p.15) afirma que, “[...] a concepção da cultura pressupõe a existência de culturas, pois cada grupo social apresentará diferenças, adquiridas e consolidadas por sua maior convivência, em relação aos demais.”

Laraia (1997) explica que, o ser humano é a consequência do meio cultural em que foi socializado, sendo herdeiro de um extenso percurso acumulativo decorrentes das experiências e conhecimentos adquiridos por seus antecedentes. A administração correta e criativa desse patrimônio cultural admite inovar e inventar.

Diante este raciocínio, Dias (2003) diz que, as organizações em geral são grupos sociais compostos por pessoas com objetivos pré-definidos, com o intuito de se cumprir atividades determinadas, ou seja, isto se denomina um tipo de cultura.

Em cada um dos setores em que são encontradas as organizações, estas apresentam uma cultura característica, assim podemos falar em cultura do setor público, privado ou do terceiro setor. No entanto cada uma das organizações desses setores tem sua própria cultura, individualizada no conjunto das demais, adquirindo de certa forma uma personalidade organizacional manifestada por seus membros, caracterizando-as (DIAS, 2003, p. 34).

Além de estar sempre presente, a cultura é por definição considerada sutil, subentendida e intangível. Entretanto, é obrigação de toda organização desenvolver um conjunto de premissas, regulamentos, convicções, normas e regras implícitas para poder em seguida administrar o comportamento cotidiano dos trabalhos desempenhados na empresa (ROBBINS, 2002).

O estudo das organizações modernas através da cultura é uma linha de investigação dentro da teoria das organizações que atende a diversos interesses, entre os quais estão:

- Os estudos que colocam que as organizações geram – deliberada ou naturalmente – uma cultura que as faz únicas e lhes dá uma identidade diferencial.
- Outros que definem a cultura como o elemento que permite que a organização encontre formas de adaptação e integração ao entorno para sua sobrevivência. (DIAS, 2003, p.37)

Segundo Pereira (2006), as empresas se encontram em um ambiente organizacional, neste local elas criam sua própria identidade, formando assim uma cultura, que as diferencia uma das outras.

Segundo Freitas (2000), a cultura organizacional deve ser compreendida primeiramente como um instrumento de poder, em segundo como um conjunto de aspectos sociais imaginários que ao decorrer do tempo se adaptam em forma de valores, definições, normas e interpretações, tendo em vista um sentido de direção, possibilitando assim que a empresa obtenha a sua própria identidade.

De acordo com Robbins (2002), o estudo do comportamento das organizações está voltado exclusivamente para situações relacionadas com a empregabilidade, ou seja, destacando os comportamentos atinentes à função exercida, como o desempenho humano, trabalho, rotatividade, produtividade, administração, dentre outros. Logo, os tópicos básicos que constituem estes estudos são: estruturas e processos de grupos, comportamento e poder de liderança, conflitos, aprendizado, motivação, processos de transformações e alterações, planejamento de trabalho, etc.

2.1.1 Influência Humana e Cultural no Controle

É por meio de sua cultura que se consegue entender como funcionam as atividades cotidianas de uma empresa. Segundo Machado (2010, p. 34), “o conceito de cultura organizacional (e subculturas) possui grande potencial para a compreensão em maior detalhe dos elementos da organização controle e seus funcionamentos prático”.

A cultura em si foi reconhecida como um mecanismo de controle nas organizações onde o conhecimento do processo de transformação é imperfeito e onde a capacidade de medir o resultado é baixa (LANGFIELD, 1995 apud MACHADO et al., 2010, p. 33).

Constituindo como parte dos processos caracterizados a partir de práticas culturais específicas, inúmeros cálculos, estimativas, e demais recursos utilizados na gestão, fazem toda a diferença na forma de conduzir o controle de uma organização, ou seja, as formas de utilização de números e medidas permitem efeitos especiais e diferenciados nas empresas e em suas culturas. Este é considerado um elemento suplementar, quando não há um modelo preditivo que resulte sobre o efeito de uma decisão ou quando o resultado é complicado de ser mensurado, afirma Machado (2010).

Nestas situações, se fazem necessários elementos complementares que permitam o controle esperado, como a identificação de mecanismos de autocontrole, ressaltam Salas e Gomes (2001).

Avaliando o que os autores disseram conclui-se que, as práticas culturais conduzem e orientam os passos do autocontrole de uma organização, a partir de dados complementares a fim de se alcançar resultados desejados.

2.2.2 Estrutura organizacional da Empresa

Define-se estrutura organizacional como um conjunto de tarefas que foram distribuídas, ordenadas, ajustadas e agrupadas formalmente. Por consequente, existem seis informações básicas que devem ser focalizadas pelos administradores quando estes projetam a composição estrutural de suas empresas, sendo elas a intensidade e amplitude de controle, departamentalização, especificação do trabalho, centralização e a descentralização, formalização e a cadeia de comando e direção, explica Robbins (2002).

A figura 1 explica as seis informações básicas que o autor acima entende que devem ser primordiais ao se projetar a composição estrutural das empresas.

Figura 1 – Informações básicas para projeção de estruturas organizacionais



Fonte: Adaptada de Robbins (2002)

Segundo Dias (2003), quando se fala em estrutura organizacional, logo se associa a alguns aspectos que estão diretamente relacionados à mesma como, a forma de se distribuir a autoridade de maneira que envolva toda a empresa, bem como designar a capacidade para a tomada de decisões, a determinação adequada de critérios ao se fazer divisão de funções e a definição de mecanismos a fim de coordenar a equipe e seu trabalho.

Robbins (2002) aponta que, existem variadas forças identificadas como causas decisivas em uma estrutura organizacional, as quatro mais expressivas e determinantes seriam a estratégia usada, o tamanho da organização, a tecnologia e o ambiente que se encontra no momento.

2.2.3 Cultura organizacional pós-globalização

A maneira com que as culturas são constituídas nas empresas interfere diretamente nas tomadas de decisões. Dias (2003) assegura que, a organização não é um sistema fechado, ao contrário, sua cultura é permeável a outras, como as regionais, nacionais, internacionais, dentre outras.

Conforme Chu e Wood (2008, p. 970), “traços culturais constituem variáveis dinâmicas, que sofrem influências do meio socioinstitucional e, por sua vez, interferem nos processos de gestão das empresas”.

Conseqüentemente, por existir estas variáveis que retribuem para a diversidade institucional e cultural dos ambientes de negócios nacionais, a mesma tornou-se atualmente um dos grandes desafios para pesquisadores de gestão internacional. Já para os gestores locais o desafio era conseguir responder como se deve comportar diante as pressões pela adoção das práticas internacionais e ao mesmo tempo conciliar isso sem desprezar as particularidades culturais e institucionais locais. E geralmente para poder responder a este desafio, os pesquisadores recorrem a generalizações e agrupamentos. Sendo assim, diante os estudos realizados por outros diversos autores, estudiosos desta área, pode-se definir seis traços culturais praticados pelas empresas brasileiras, que são conhecidos como: jeitinho, desigualdade de poder e hierarquia, flexibilidade, plasticidade, personalismo e formalismo. Estes traços são aceitos e reconhecidos como fatores centrais e essenciais ativos da cultura organizacional brasileira, refletem Chu e Wood (2008).

Porém, decorrente da busca excessiva por inclusão e participação do Brasil na economia mundial, fez com que as culturas estrangeiras se introduzissem através de práticas e modelos de gestão internacionais, tais que estão impactando significativamente a cultura organizacional do país (CALDAS, 1997 apud CHU; WOOD *et al.*, 2008).

“O contexto de gestão local foi, portanto, nas últimas décadas, fortemente exposto a referenciais estrangeiros de gestão que permearam e influenciaram a prática de gestão no país.” (CALDAS, 1997 apud CHU; WOOD *et al.*, 2008, p. 975)

Segundo Padoveze, (2013, p. 40), para que o sistema de orçamento sempre tenha sucesso:

[...] é necessária a criação de uma cultura orçamentária, dentro da cultura maior da empresa. Em algumas organizações, nas quais o sistema de orçamento já está consolidado, poucas dúvidas existem, e os objetivos, o plano e o controle orçamentário são aceitos normalmente, e o resultado é eficaz para a entidade.

Atualmente no cenário brasileiro, a maioria das organizações de grande porte utilizam artefatos de controle gerencial, porém avaliando em relação às

empresas de médio porte, nota-se um retardamento no uso destas ferramentas. Isto influencia diretamente na capacidade de crescimento e desenvolvimento destas empresas. (FREZATTI, 2005; SOUTES, 2006 apud FREZATTI et al., 2010).

Assim como em outros países subdesenvolvidos, o Brasil possui também uma restrita difusão dos métodos, limitando-se a insuficiência de profissionais realmente capacitados para exercer tal função, e ao mesmo tempo reconhecendo a necessidade desta ferramenta para as empresas, comentam Passarelli e Bomfim (2004).

2.3 ORÇAMENTO

Pode-se dizer que o orçamento é a parte estratégica de uma organização, partindo desta afirmação Sá (2014, p. 1) cita ainda que “o orçamento é uma técnica de alocação eficiente de recursos e que tem como principal objetivo permitir realizar o plano estratégico da empresa com um mínimo de esforço”.

Sá (2014) cita ainda que, além disso, o orçamento também é considerado um importante instrumento auxiliar do processo decisório de uma organização, ou seja, ele possibilita avaliar quais serão as prováveis consequências futuras perante uma decisão tomada presente.

Segundo Padoveze (2013, p. 31), “o orçamento é a ferramenta de controle por excelência de todo o processo operacional da empresa, pois envolve todos os setores da companhia.”

O orçamento corresponde a uma expressão formal dos planos operacionais traçados ao decorrer de um ano, ou seja, em curto prazo. Ele deve obedecer rigorosamente à estrutura informacional da contabilidade, compreendendo tanto o plano de contas como o de departamentalização, diz Padoveze (2013).

De acordo com Sá (2014), o orçamento é considerado uma atividade pró-ativa, pois há um grande risco que envolve o orçamento passivo, um exemplo prático seria a falta de crítica ocasionando a perpetuação dos erros. Além disso, ele também deve ser realista, levando em consideração os objetivos que se pretende alcançar e as dificuldades que devem surgir ao percorrer deste caminho.

Sá (2014, p. 27) cita, quanto às limitações do orçamento empresarial:

As rotinas financeiras, de forma geral, apresentam limitações. O Balanço patrimonial e o DRE são acusados de enxergar a empresa pelo espelho retrovisor, ou seja, sempre contam uma história que já aconteceu. O fluxo de caixa é acusado de ser incompetente para controlar custos. E realmente é, já que os custos têm que ser obrigatoriamente apurados no regime de competência. Com o orçamento empresarial não é diferente.

As duas grandes limitações do orçamento empresarial são:

1. O orçamento só controla o que pode ser medido pela contabilidade.
2. O orçamento não é preciso.

Diante isto, chega-se a conclusão que a contabilidade é considerada como um ponto de suma relevância na elaboração do orçamento, pois é por meio das informações contábeis fidedignas que se constrói e obtém um controle orçamentário eficiente e determinante.

2.3.1 O orçamento e a contabilidade

Entende-se que o orçamento está diretamente ligado a contabilidade, pois é nas informações contábeis que o orçamento se fundamenta. É nelas que se consegue projetar e mensurar com base em dados exatos. Ou seja, a maior parte da contabilidade gerencial toma como base, números encontrados por meio da contabilidade.

Diante isso, Padoveze (2009, p. 37) explica que, “o ponto fundamental da contabilidade gerencial é o uso da informação contábil como ferramenta para a administração.”

Porém, Sá (2014) destaca que, a contabilidade é uma das grandes limitações do orçamento, pois o orçamento só pode controlar o que é realmente contabilizado, deixando de lado uma série de variáveis existentes na empresa que são de suma importância, tais que por não serem medidas pela contabilidade, permanecem impossibilitadas de serem controladas no orçamento.

2.3.2 Tipos de orçamentos

As necessidades das organizações são inúmeras e insaciáveis, foi por este motivo que surgiram as ferramentas gerenciais como o orçamento. Segundo

Atkinson et al. (2000), o orçamento foi elaborado com o intuito de atingir os objetivos organizacionais alocando os recursos obtidos.

2.3.2.1 Orçamento contínuo

As organizações frequentemente usam o orçamento contínuo quando pretendem desenvolver planos mais realistas em curtos períodos, podendo haver manutenções e aperfeiçoamentos mensais, trimestrais e/ou semestrais se necessário, no decorrer das projeções. Ou seja, estende-se com base em um prazo movente, geralmente estipulado em um período fixo de 12 meses. Logo segue-se a lógica que, quando um período termina (mês atual), outro deve ser acrescentado no lugar ao final do ciclo, expõe Lunkes (2007).

Também conhecido como projeção contínua, este tipo de orçamento tem por objetivo retirar dele o caráter estático, a fim de tornar-se uma ferramenta para se planejar e controlar de forma mais flexível, ressalta Padoveze (2013).

Esse sistema começa com a distribuição dos relatórios orçamentários mensais. A criação de cultura própria na entrega dos relatórios orçamentários mensais é essencial para criar um comportamento proativo no lugar do reativo, inclusive, além de uma postura de autocorreção dos problemas orçamentários. (LUNKES, 2007, p. 77)

Conclui-se que o orçamento contínuo é vantajoso pelas facilidades que ele apresenta em relação aos demais orçamentos. Pois é um sistema fácil de gerenciar, implantar e elaborar, é considerado preciso e detalhado por ser realizado em períodos menores de forma contínua, possibilitando incorporar sempre novas variáveis.

2.3.2.2 Orçamento base zero

O orçamento base zero diferentemente dos outros orçamentos, determina que os gestores avaliem suas peças orçamentárias como se essas operações houvessem iniciado do zero.

Diante disso, este tipo de orçamento propõe reexaminar todas as suas atividades e prioridades desde sua estaca zero, sendo elas operacionais ou financeiras, a fim de delinear um novo exercício social, afirma Lunkes (2007).

“O orçamento base-zero possui a vantagem de ser uma solução negociada de baixo para cima, obtida por consenso, transparente e, por isto mesmo, altamente motivadora,” assegura Sá (2014, p. 180).

Segundo ainda Sá (2014), o orçamento base zero consiste basicamente em uma última análise envolvendo detalhes e recursos julgados necessários pelos gestores, partindo de duas premissas, a que o orçamento deve assegurar a perenidade da empresa diante seus piores momentos, aproveitando as oportunidades criadas em seus melhores cenários e utilizando o orçamento como uma técnica competente na alocação de recursos.

Compreende-se que, a elaboração deste orçamento não é muito vantajosa, pois o mesmo poderá possuir inúmeros controles, tornando-o burocrático.

Levando assim, muito mais tempo para sua elaboração, pelo motivo de que os gastos devem ser julgados e posteriormente aprovados.

2.3.2.3 Orçamento flexível

O orçamento flexível é conhecido por ser um procedimento que analisa as variações que interferem diretamente no desempenho operacional entre o que foi projetado e o realizado.

Segundo Padoveze (2009), o orçamento flexível é construído por meio de uma junção de orçamentos que poderão ser alterados e ajustados a qualquer nível de atividades. Este tipo de orçamento surgiu para solucionar o problema do orçamento estático.

Logo Lunkes (2007, p. 107) alega que, “analisa-se o orçamento flexível diante do orçamento empresarial e suas contribuições na melhoria da gestão da empresa e das informações, com enfoque nas variações e na eficiência dos processos”.

Estas variáveis e o próprio orçamento flexível podem promover um papel essencial no controle e planejamento gerencial. Pois, elas demonstram a diferença entre os valores orçados e os resultados obtidos, permitindo planejar e tomar decisões de controle, explica Lunkes (2007).

Decorrente disso, este tipo de orçamento deve ser elaborado de forma dinâmica por natureza, porque sua flexibilidade faz com que se multipliquem as

responsabilidades de todos em relação às decisões sobre as possíveis alterações no orçamento.

2.3.2.4 Orçamento por atividades

A base deste processo orçamentário é por meio do custo baseado em Atividades (ABC). Deste modo, Fernandes (2005, p. 22) destaca que:

O orçamento por atividades – ABB propõe a construção do processo orçamentário a partir da alocação dos recursos por atividades desenvolvidas pelas empresas. Nesse caso, para a sua elaboração é necessário definir previamente um conjunto de ações relativas aos processos, recursos, atividades, tarefas e direcionadores, bem como as inter-relações entre eles.

Segundo Lunkes (2007), o uso do orçamento por atividades é uma consequência para quem já manuseia o ABC. Para alcançar as metas e objetivos orçamentários este modelo de orçamento foca nos recursos e atividades da empresa. Sua elaboração é feita com base em estimativas referentes as quantidades de operações necessárias em conformidade com os padrões de consumo e alocação dos custos.

Ou seja, o orçamento baseado por atividades é considerado como um plano quantitativo e financeiro esperado pela empresa, que idealiza atingir objetivos estratégicos, direcionando o foco de seus colaboradores em suas atividades e recursos, envolvendo receita, custo, inovação, qualidade e tempo.

2.3.2.5 Orçamento Ajustado

O orçamento ajustado também conhecido como *forecast* ou segundo orçamento constitui-se a partir da alteração dos níveis de atividades e/ou volumes inicialmente planejados no primeiro orçamento, com o propósito de ajustar este para outro nível de atividade ou volume. Esta modificação poderá ser realizada quantas vezes forem necessárias, porém sempre que houver estes ajustes o orçamento deixará de ser original e passará a ser denominado ajustado, explica Padoveze (2013).

Seu principal objetivo é de proporcionar uma flexibilidade no orçamento, tornando-se necessário quando ocorre uma mudança extremamente relevante na

projeção executada em uma variável fundamental, afirma Padoveze e Taranto (2009).

2.3.3 Planejamento Orçamentário

Apesar da complexidade que envolve a implantação do sistema orçamentário e sua manutenção, é evidente a importância e o avanço que esta ferramenta se tornou para a gestão moderna, tanto que seu uso foi facilmente aceito nas últimas décadas para controle gerencial, coloca Passarelli e Bomfim (2004).

De acordo com Morante e Jorge (2008, p. 55), a prática orçamentária na elaboração do primeiro orçamento possibilita:

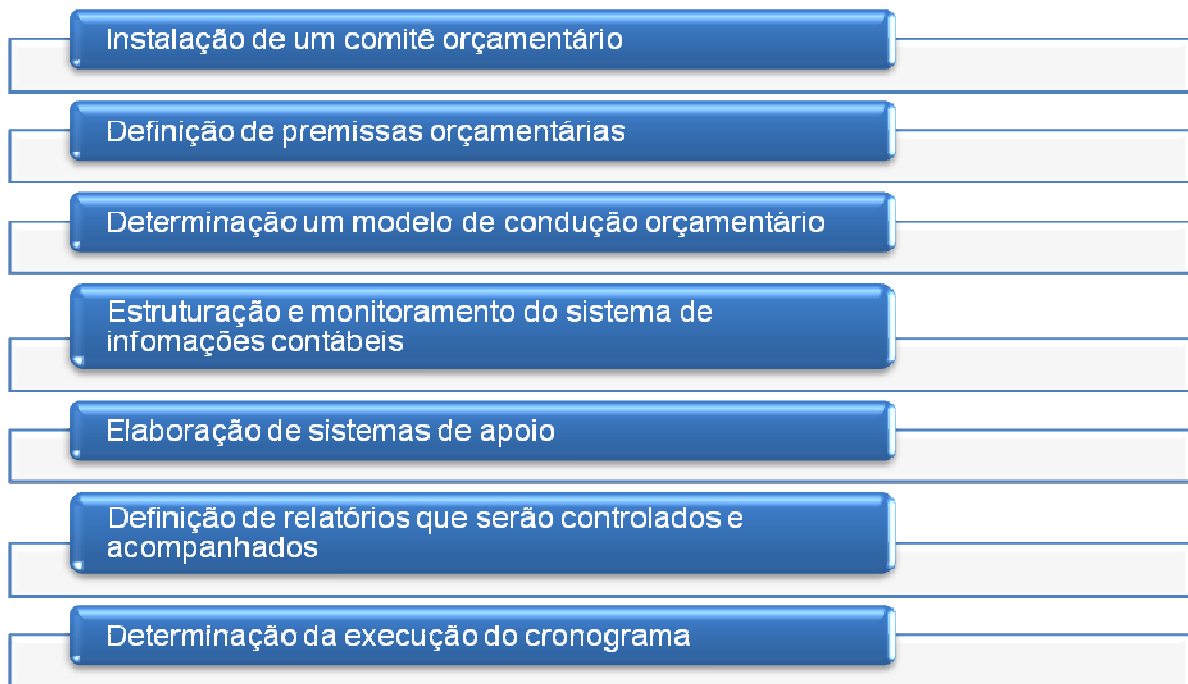
- a fixação de objetivos e políticas emanadas das estratégias definidas, para cada área empresarial;
- por sua natureza, uma adequada quantificação destes objetivos e metas, plenamente delimitados no tempo e na interação entre as áreas envolvidas;
- o acompanhamento com vistas à avaliação do desempenho dos ocupantes das áreas envolvidas;
- uma ampla interação da gestão por processo, evidenciando a cooperação entre as diversas áreas da organização para a consecução das metas e objetivos traçados.

É no planejamento orçamentário, a partir das análises realizadas pelos gestores que se determinam as metas orçamentárias. Deste modo, este processo poderá ser decomposto em cinco etapas, sendo elas a estruturação da matriz orçamentária, coleta de dados, definição preliminar das metas, negociação e consolidação, conta Sá (2014).

O sistema orçamentário compreende o conjunto de pessoas, tecnologia administrativa, sistemas de informação, recursos materiais disponibilizados e a administração do sistema para execução dos planos orçamentários (PADOVEZE, 2013, p. 48).

Segundo Padovaze (2013), a organização dos orçamentos abrange um conjunto de estruturas e medidas. De acordo com o autor segue abaixo na figura 2 alguns processos que devem ser levados em consideração ao se implantar um orçamento.

Figura 2 – Procedimentos fundamentais para a implantação do orçamento



Fonte: Adaptada de Padoveze (2013)

Ou seja, primeiramente a organização deve instalar um comitê orçamentário, este deverá definir premissas orçamentárias e precisará também deliberar um modelo de condução do processo orçamentário. O controller por sua vez, deverá estruturar e monitorar o sistema de informação contábil a partir da missão e dos objetivos da empresa, e ao mesmo tempo deve definir também os sistemas de apoio para auxiliar na execução dos cálculos e demais lançamentos orçamentários, decidir sobre os relatórios que serão utilizados para acompanhamento e controle e determinar a execução do cronograma, contendo todas as etapas (previsão, novas projeções e controle).

2.3.3.1 O cenário econômico

Antes de montar um orçamento se faz necessário definir previamente alguns elementos que contém informações indispensáveis para a organização.

Dentre eles está o cenário econômico, devendo aparecer de forma detalhada, e constantemente atualizada, levando em consideração informações referente ao crescimento da economia atual, explica Frezatti (2000).

O cenário econômico descrito em números forma um conjunto de variáveis econômicas, que servem para projetar com base em informações externas possíveis variantes que possam afetar o desenvolvimento da empresa ao decorrer do período orçado. Deve ser analisado e levado em consideração neste cenário, os níveis de atividade econômica, a inflação no período avaliado, as taxas de juros e as de câmbio, relata Sá (2014).

Logo, sabe-se que antes de elaborar um orçamento é indispensável o conhecimento prévio do cenário interno, bem como as oportunidades e ameaças do cenário externo. E a economia com certeza influencia ativamente neste planejamento.

2.3.3.2 Metas e índices de desempenho

O orçamento além de ser uma atividade pró-ativa, destaca-se por atuar na identificação de deficiências nos controles para assim então, propor melhoramentos em sua rota.

Desta forma, Sá (2014) expõe que, projetar metas e índices de desempenho passam a ser necessários para medir estas informações e corrigi-las.

Diante deste fato, surgiu então os indicadores, ferramentas que caminham junto à construção do orçamento, servindo como avaliadores de como está o andamento do desempenho, complementa o autor.

Apesar de estarem ligados, há uma diferença entre metas e índices de desempenho. As metas traduzidas em números são objetivos a serem alcançados pelas organizações. Já os índices, são conhecidos como padrões de excelência que devem ser constantemente perseguidos pela empresa, ajudando a dimensioná-la, ainda explica Sá (2014).

[...] a empresa, ao criar a sua metodologia orçamentária, precisa definir quais índices mais importantes devem fazer parte das premissas, com vistas à análise de suas demonstrações financeiras. Os conhecimentos dos índices de um ano anterior servirá de indicador para exercícios futuros, que permitirá aos administradores a sua adoção e inclusão no orçamento do próximo ano. (FERNANDES, 2005, p. 34)

Mediante isso, compreende-se que as metas e índices de desempenho tornam-se imprescindíveis na instituição do orçamento, a fim de otimizar e aperfeiçoar medidas de desenvolvimento de forma estratégica.

2.3.3.3 Vantagens e limitações do orçamento

Embora tenha sido evidenciado de várias maneiras a importância do processo orçamentário auxiliando o planejamento, sua execução e controle nas empresas, Lunkes (2007) enumera algumas vantagens deste processo, sendo elas a exigibilidade da definição dos objetivos, políticas, medidas e diretrizes previamente delimitadas as unidades de responsabilidades, fazendo com que seus colaboradores foquem apenas no futuro, proporcionando nas operações uma visão sistêmica, elevando o controle das atividades organizacionais auxiliando o alcance das metas propostas, fortalecendo a integração, a comunicação e a integração da empresa, dentre outros.

Ainda que o orçamento apresente diversas contribuições e vantagens para as organizações, o mesmo também possui suas limitações, dentre elas a inflexibilidade do processo orçamentário uma vez aprovado não permitindo alterações, o tempo de elaboração, o uso de fatos passados, a incapacidade de adaptar-se a constantes mudanças no ambiente, podendo confundir este processo apenas com uma visão extremamente financeira, levando assim a ações e reações indesejadas, alega Lunkes (2007).

Sá (2014) afirma que, embora o orçamento não for exato em questão de centavos, e não ser capaz de controlar além daquilo que pode ser medido pela contabilidade, o mesmo possui um grande papel, norteando grandes decisões empresariais que serão tomadas ao longo do período orçado.

2.3.4 A construção do orçamento

A elaboração do sistema orçamentário abrange um conjunto de informações compostas por pessoas, tecnologia, dados, recursos materiais e administração do sistema para a realização dos trabalhos. Sendo que, a responsabilidade de gerir este sistema deve ser do controller, explica Padoveze (2011).

Diante disso, é correto afirmar que, a construção do orçamento envolve a responsabilidade de todos os setores da organização, afim de um único objetivo, obter informações viáveis para a excelência na gestão.

2.3.4.1 Bases para a elaboração do orçamento

Entende-se que, a elaboração de um processo orçamentário não pode ser feito em um único dia, deve ser realizado por etapas, analisando cuidadosamente as possíveis situações em vários ângulos.

Diante disso Cardoso, Mário e Aquino (2007) afirmam que, as etapas do processo orçamentário consistem em delimitar objetivos futuros a serem alcançados, bem como estratégias e planos que serão usados na mensuração das políticas desempenhadas pela empresa, sendo elas a longo ou curto prazo. Porém, não basta apenas planejar e atingir objetivos, é necessário também identificar por meio de controles se a organização está em direção do resultado esperado.

A organização do orçamento inclui um conjunto de medidas e estruturas, sendo que, para se implantar um orçamento deve-se ter um comitê orçamentário, estabelecer premissas, definir um modelo para conduzir o processo, estruturar o sistema de informação contábil, determinar tecnologias que serão utilizadas como sistema de apoio, bem como relatórios orçamentários e cronogramas de execução, expõe Padoveze (2011).

Ainda de acordo com Padoveze (2011), o plano orçamentário contém três importantes segmentos dentro de sua estrutura, sendo eles a parte operacional, a de investimentos e financiamentos e a projeção dos demonstrativos contábeis, tais demonstrações que são conhecidas como orçamento de caixa.

Perante isso se conclui que, ao executar deste passo a passo na implantação do processo orçamentário, deve-se sempre respeitar a missão, visão e os objetivos da empresa, pois são estes que compõem e conduzem a mesma.

2.3.4.2 Premissas básicas orçamentárias

Antes de se projetar um orçamento é importante definir previamente quais são as diretrizes, objetivos, políticas e metas que deveram ser seguidos pela empresa.

Ao mesmo tempo deve-se também determinar e distribuir informações referentes às atividades que cada membro da organização irá desempenhar de modo a responsabilizá-los diante cada diretoria pelo cumprimento do que será orçado. A esse conjunto de dados denominamos premissas básicas orçamentárias, ressalta Fernandes (2005).

Nela encontramos orientações econômicas, financeiras, mercadológicas, industriais, administrativas, contábeis, de políticas de juros, despesas bancárias para a comercialização de produtos e para a tomada de empréstimos e financiamentos externos e descontos de duplicatas, de políticas de cargos e salários, bem-estar social, promoção e propaganda, além de outras de interesse de cada centro de responsabilidade, bem como de interesse geral da empresa. (FERNANDES, 2005, p. 29)

Sendo assim, conclui-se que, as premissas orçamentárias são construídas e estabelecidas basicamente a partir dos pontos fortes e fracos da empresa, bem como as oportunidades e ameaças identificadas durante o período que está sendo orçado, tais que apontam de que forma os objetivos serão alcançados em relação aos fatores externos e internos da organização.

2.3.4.3 Orçamento operacional

O orçamento operacional compõe todas as contas contábeis essenciais às operações da organização. Suas projeções são realizadas observando sempre o regime de competência, relata Fernandes (2005).

Neste orçamento encontra-se o orçamento de vendas, produção, custos, e despesas, dentre outros. Conhecidos também como orçamentos parciais.

2.3.4.3.1 Vendas

Apesar de haver dificuldades naturais, como a sazonalidade ou a própria economia, a primeira etapa que deve ser definida para iniciar um orçamento de vendas, é determinar as quantidades a serem vendidas dos produtos oferecidos pela empresa, explica Padoveze (2011).

Além de provisionar as vendas futuras, ele evidencia o preço a ser praticado, as condições de vendas, os clientes, impostos incidentes, a receita futura a ser gerada, dentre outros dados relevantes, destaca Lunkes (2007).

Para que este processo flua, é necessário que a organização conheça seus produtos, possua informações suficientes para a formação de cenários, que possibilite o acompanhamento do negócio onde está inserido, esclarece ainda Padoveze (2011).

Contudo, algumas empresas encontram dificuldades para elaborar o orçamento de vendas. Em muitos casos as limitações ocorrem por não se conhecer o mercado aonde a empresa vem atuando, por não possuir informações suficientes em termos físicos de vendas dos exercícios anteriores e muitas vezes não apresentar uma adequada estrutura de vendas, expõe Zdanowicz (1989).

“Geralmente, ele serve de base para as outras peças orçamentárias, por isso, se suas estimativas não forem precisas pode inviabilizar o controle orçamentário como um todo.” (LUNKES, 2007, p. 42)

Decorrente disso, acredita-se que o prévio conhecimento da empresa perante o comportamento dos seus produtos no mercado é de suma importância, se tornando um dado determinante para o êxito no cumprimento deste orçamento.

2.3.4.3.2 Produção

Este orçamento está diretamente ligado ao orçamento vendas. Ele é uma visão operacional da empresa, onde evidencia-se de forma quantitativa os produtos que serão fabricados. Logo, são orçados também, os custos de produção, bem como o consumo por produto e a compra de materiais diretos ou indiretos, diz Padoveze (2011).

Zdanowicz (1989) considera que, o orçamento de produção no plano geral das operações é a parte mais complexa para as indústrias, pois exige alto controle sobre o estoque.

Segundo Padoveze (2011), há duas informações que são essenciais para o orçamento de produção, sendo eles a política de estoque dos produtos acabados e o orçamento de vendas em quantidades por produto produzido.

Diante do que o autor disse, conclui-se que, a variação entre a quantidade a ser produzida e a previsão de vendas que serão realizadas, irá definir a quantidade de produtos acabados em estoque.

2.3.4.3.3 *Custo*

É a partir do orçamento de produção que se obtém a base para definir o orçamento dos custos de fabricação de cada item.

Lunkes (2007) expõe que, após prever os materiais para atender a produção é que se determinam os custos que serão usados no processo, sendo eles atualmente reconhecidos como mão-de-obra direta, matéria-prima e custos indiretos de fabricação. Na aquisição da matéria-prima a área de produção julga os materiais que serão necessários na fabricação e o setor de compras fica responsável pelas compras dessas quantidades pré-estimadas. O objetivo central é adquirir estes materiais no período certo e com o preço já programado. Já os custos de mão-de-obra direta são de responsabilidade exclusiva dos diretores de cada setor que compõem as etapas de fabricação. Ou seja, este orçamento está totalmente ligado ao número de horas necessárias realizadas pelos colaboradores, a fim de atender a fabricação orçada. Entretanto, deve-se levar em conta o nível de complexidade que cada etapa possa exigir dos funcionários.

O objetivo macro do orçamento de mão-de-obra direta é estimar a necessidade de recursos humanos, recrutamento, avaliação e especificação de tarefas, avaliação de desempenhos, negociação com sindicatos e administração salarial. (LUNKES, 2007, p. 48)

O orçamento de custos indiretos considera os gastos necessários ao processo de fabricação, compostos por mão-de-obra indireta, gastos indiretos de produção, depreciação e amortização, afirma Fernandes (2005).

2.3.4.3.4 *Despesas*

Esta parte do orçamento prevê as despesas que poderão ocorrer durante o período orçado, e que influenciam de forma indireta na organização.

Conforme Lunkes (2007, p. 50), “as despesas administrativas, de vendas, financeiras e de pessoal incluem todos os gastos necessários para a gestão das operações da empresa [...]”

Este orçamento deve ser dividido entre os setores da organização, para que cada gerente se responsabilize por sua elaboração. Aconselha-se que o

orçamento não seja feito de forma sintética, e sim de forma analítica, pois sua estrutura deve permitir que se acompanhe todas as despesas incorridas, possibilitando um controle mais eficaz, menciona Padoveze (2011).

Sendo assim, todas as despesas da empresa devem constar no orçamento, permitindo que a gestão possa tomar melhores decisões de forma estratégica.

2.3.4.4 Orçamento de investimentos

Dependendo dos objetivos e metas da empresa ou de sua necessidade de capital de giro, poderá ser preciso realizar investimentos, e é dever do orçamento prever estas possibilidades, bem como, se haverá recursos próprios para a obtenção deste.

O gerenciamento dos investimentos é fundamental para o desenvolvimento e a concretização das metas orçamentárias. As empresas que querem permanecer competitivas necessariamente terão que investir montantes cada vez maiores de recursos em seus ativos. (LUNKES, 2007, p. 560)

Sendo assim, o orçamento de investimento, observando o regime de competência, possui em seu corpo os orçamentos parciais de investimentos, financiamentos, pesquisa e desenvolvimento. Entretanto, poderá também ser feito por meio do regime de caixa, assegura Fernandes (2005).

2.3.4.5 Projeção das demonstrações financeiras

A projeção é a conclusão do processo orçamentário, onde é realizada a junção de todas as peças orçamentárias, para posteriormente analisá-las de acordo com o formato das demonstrações contábeis básicas.

Encerrando o processo orçamentário, a projeção dos demonstrativos contábeis permitirá que a empresa consiga obter um alto controle sobre suas análises financeiras, bem como se haverá retorno sobre o investimento ou não, diz Padoveze (2011).

Ou seja, as projeções, sendo elas representadas pelos demonstrativos do balanço patrimonial, Resultado do exercício ou do fluxo de caixa, tornam-se um ponto-chave que julgarão todo o processo orçamentário.

2.3.4.5.1 Demonstrativo do resultado

Na projeção do demonstrativo do resultado deve-se sempre utilizar as peças orçamentárias operacionais.

Portanto, leva-se em consideração os orçamentos de vendas, despesas com vendas, encargos tributários, custos e demais despesas, dentre outros, afirma Fernandes (2005).

Seus objetivos principais são constatar se a organização terá condições de alcançar a meta de lucro almejado pelos acionistas, avaliar se os recursos gerados diante as receitas estão sendo alocados nas despesas e custos e por fim verificar se durante o controle orçamentário o que foi projetado está sendo cumprido.

Entretanto, se a projeção do resultado estiver se afastando do esperado, será necessário que haja as devidas correções sob o rumo em que a mesma está indo, para então ocorrer à realização do plano estratégico, finaliza Sá (2014).

Dito isso, resumi-se que, a projeção do demonstrativo de Resultado nada mais é do que a consolidação das receitas e das despesas do exercício.

O quadro 1 exemplifica de forma básica o que deve conter na estrutura do demonstrativo do resultado.

Quadro 1 - Estrutura básica do demonstrativo do resultado

DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	
RECEITA LÍQUIDA	
(-)	Custo dos Produtos Vendidos ou Serviços Prestados
=	RESULTADO BRUTO
(-)	DESPESAS OPERACIONAIS
(-)	Despesas de vendas
(-)	Despesas Administrativas
(+)	Receitas Financeiras
(-)	Despesas Financeiras
(-)	Outras Receitas e Despesas Operacionais
=	RESULTADO OPERACIONAL
(-)	Provisão para IR e Contribuição Social
=	RESULTADO LÍQUIDO ANTES DAS PARTICIPAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES
(-)	Participações
(-)	Contribuições
=	LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO
(+)	Juros sobre o Capital Próprio
=	LUCRO LÍQUIDO POR AÇÃO

Fonte: Martins, Miranda e Diniz (2014)

Este modelo apresenta a estrutura básica que um demonstrativo do resultado deve conter, composto pelas contas de resultado, sendo elas as receitas e despesas do exercício.

2.3.4.5.2 Balanço patrimonial

O balanço patrimonial projetado possibilita que a empresa conheça e avalie a composição da estrutura de seu capital.

É por meio desta análise que a organização poderá julgar diante as premissas orçamentárias adotadas, o que será viável ou não para a sua continuidade. Por exemplo, se precisará vender parte de seus bens, como investimentos ou imobilizados, se deverá reduzir seus estoques, endividamento financeiro, etc. Tudo isso, com a intenção de melhorar desta maneira os resultados, ressalta Sá (2014).

Ou seja, apurar se tudo o que foi planejado irá valorizar ou desvalorizar as ações, se a empresa conseguirá quitar seus compromissos de longo e curto prazo e ao mesmo tempo se ela está se consolidando no mercado. Abaixo o quadro 2 irá explicar de maneira sintética a estrutura do balanço patrimonial.

Quadro 2 - Estrutura básica do balanço patrimonial

BALANÇO PATRIMONIAL	
ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponível	
Contas a Receber	
Estoques	
Ativos Especiais e Despesas Antecipadas	
	Passivo Não Circulante
	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
Ativo Não Circulante	Capital Social
Ativo Realizável a Longo Prazo	Reservas de Capital
Investimentos	Ajustes de Avaliação Patrimonial
Imobilizado	Reserva de Lucros
Intangível	Ações em Tesouraria
	Lucros/Prejuízos Acumulados

Fonte: Martins, Miranda e Diniz (2014)

O balanço patrimonial é formado com base nos bens, diretos e obrigações que uma empresa possui, mais conhecidos como ativo e passivo. Neles encontramos contas de curto e longo prazo, relacionadas ou não com a operação da empresa.

2.3.4.5.3 Demonstrativo do fluxo de caixa

Este demonstrativo é construído diante a junção mensal das entradas e saídas projetadas, com o intuito de projetar a evolução do saldo do disponível.

Sá (2014) explica que, é importante que as empresas possam controlar seu caixa, pois é nele que estão os recursos de curtíssimo prazo que a organização dispõe para liquidar seus compromissos.

Conforme ainda Sá (2014, p. 24), “[...] o fluxo de caixa é decomposto em três fluxos de caixa: o fluxo das atividades operacionais, o fluxo das atividades de investimento e o fluxo das atividades de financiamento.”

Sendo assim, a principal finalidade deste demonstrativo é avaliar quanto à empresa possui de recursos próprios para suprir suas necessidades mantendo-se viva no mercado e mensurar o quanto ela poderá se comprometer com terceiros diante suas decisões futuras.

O quadro 3 mostrará a estrutura geral do fluxo de caixa direto conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Quadro 3 - Estrutura básica do fluxo de caixa direto

FLUXO DE CAIXA DIRETO	
Atividades Operacionais	
	Recebimento de clientes
	Recebimento de juros
	Duplicatas descontadas
	Pagamentos
	- a fornecedores
	- de impostos
	- de salários
	- de juros
	- despesas pagas antecipadamente
Caixa Líquido Consumido nas Atividades Operacionais	
Atividades de Investimento	
	Recebimento pela venda de imobilizado
	Pagamento pela compra de imobilizado
Caixa Líquido Consumido nas Atividades de Investimento	
Atividades de Financiamento	
	Aumento de capital
	Empréstimos de curto prazo
	Distribuição de dividendos
Caixa Líquido Consumido nas Atividades Financiamento	
Aumento Líquido nas Disponibilidades	
Saldo de Caixa + Equivalentes de Caixa Inicial	
Saldo de Caixa + Equivalentes de Caixa Final	

Fonte: Martins, Miranda e Diniz (2014)

Em seguida o quadro 4 exporá a estrutura também geral do fluxo de caixa indireto conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Quadro 4 - Estrutura básica do fluxo de caixa indireto

FLUXO DE CAIXA INDIRETO
Atividades Operacionais
Lucro líquido
(+) Depreciação
(-) Lucro na venda de imobilizado
(=) Lucro ajustado
Aumento em duplicatas a receber
Aumento em duplicatas descontadas
Aumento em estoques
Aumento em despesas pagas antecipadamente
Aumento em fornecedores
Redução em salários a pagar
Caixa Líquido Consumido nas Atividades Operacionais
Atividades de Investimento
Recebimento pela venda de imobilizado
Pagamento pela compra de imobilizado
Caixa Líquido Consumido nas Atividades de Investimento
Atividades de Financiamento
Aumento de capital
Empréstimos de curto prazo
Distribuição de dividendos
Caixa Líquido Consumido nas Atividades Financiamento
Aumento Líquido nas Disponibilidades
Saldo de Caixa + Equivalentes de Caixa Inicial
Saldo de Caixa + Equivalentes de Caixa Final

Fonte: Martins, Miranda e Diniz (2014)

As demonstrações do fluxo de caixa demonstram as disponibilidades das empresas, evidenciando as entradas e saídas de caixa por meio das atividades operacionais, de investimento e financiamento, com intuito de se chegar ao saldo final de caixa.

2.3.4.6 Ciclo orçamentário

O processo orçamentário varia de empresa para empresa, a cultura está diretamente ligada na sua elaboração, bem como o tempo para finalizá-lo.

Segundo Frezatti (2000), é a partir do orçamento que se institui o plano estratégico em uma empresa, tal que deve ser elaborado levando em consideração algumas etapas importantes como, as premissas, cenários, pré-planejamentos, planos financeiros e demais planos.

Logo, percebe-se que cada organização modela suas ferramentas gerencias conforme suas necessidades e anseios, inclusive no caso do orçamento.

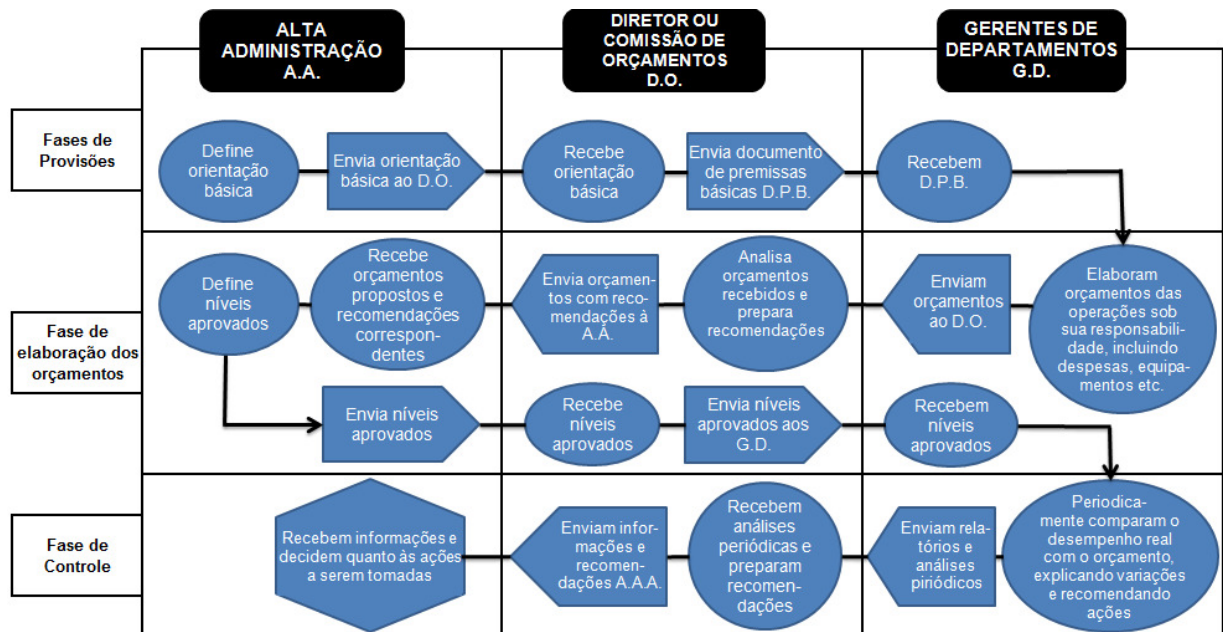
2.3.5 Controle Orçamentário

O controle orçamentário deve ser constantemente acompanhado e avaliado para se compreender como vai indo os resultados obtidos. Partindo desta afirmativa Sá (2014, p. 229) argumenta que, “[...] Uma empresa deve ser eficiente e eficaz e o seu papel do controle é medir e avaliar em que medida estes objetivos estão sendo atingidos.”

Os controles devem estar sempre voltados com base em seus indicadores, sendo eles primários (sintéticos) ou secundários (analíticos), contudo, um apropriado sistema de controle deve continuamente permitir quando necessário, decompor, avaliar e analisar os vários dados que comportam os indicadores. Porém, ao se elaborar um sistema de controle deve-se sempre que possível aplicar o princípio da parcimônia, ou seja, quanto mais simplificado for seu sistema de controle, melhor será a precisão das informações. Diante isso, dependendo dos objetivos esperados, os controles podem ser de duas formas, operacionais ou estratégicos. Os operacionais são aqueles pelos quais correspondem a todos os atos e fatos que embora apresentem relevâncias significativas no momento não afetam expressivamente o futuro das organizações. Já os estratégicos, abrangem a avaliação dos procedimentos que possuem um potencial que interfere no futuro das mesmas, diz Sá (2014).

A figura 3 demonstra o fluxograma do sistema orçamentário, ou seja, descreve as etapas do processo orçamentário desde as provisões até o seu controle.

Figura 3 - Fluxograma do sistema orçamentário



Fonte: Passarelli e Bomfim (2004)

Ou seja, primeiramente o controle orçamentário apoia-se em provisões, tais que consistem em um estudo prévio das opções de ação administrativa e de suas diversas probabilidades de concretização, em função das prováveis evoluções de desempenho da empresa com relação a determinadas condições internas e externas. Conseqüentemente, a partir das provisões, os administradores receberam de forma escrita, detalhada, quantitativa e formal os objetivos escolhidos e definidos em orçamento, assim como os meios que a empresa deseja submeter-se para atingi-los. Em seguida, através dos comparativos entre a atuação, cumprimento e desempenho real da organização e dos seus padrões pretendidos e fixados no orçamento, pode-se apurar os desvios e variações existentes na empresa, a fim de promover medidas de correção e compensação (PASSARELLI; BOMFIM, 2004).

Diante isso, conclui-se que, não há como fazer planejamentos e projeções sem controlar, todo o processo seria inútil.

2.3.5.1 Controle estratégico

O controle estratégico é um sistema responsável por acompanhar o desempenho da empresa em relação às metas orçamentárias.

Lunkes (2007, p. 17) ressalta que, “a idéia central do controle estratégico é manter a empresa na direção estratégica previamente definida, ou seja, monitorar os progressos ou indicadores estratégicos.”

Este controle procura analisar os avanços e os desvios encontrados no decorrer do planejamento estratégico, tal que antecede o orçamento. Podendo interferir no futuro da empresa, pois ele avalia os processos com a intenção de controlar a sua eficiência. Conseqüentemente, estes controles auxiliam os responsáveis dos diferentes departamentos e setores, permitindo o monitoramento das ações propostas, destaca Sá (2014).

O controle estratégico contempla algumas perspectivas estratégicas, aos quais são: Perspectiva financeira, processos internos, clientes, aprendizado e crescimento, lembra ainda Sá (2014).

2.3.5.2 Controle operacional

O controle operacional tem por objetivo analisar as diversas atividades da organização. Sendo assim, Sá (2014) alega que, este controle tem por finalidade garantir que as margens de contribuição estejam sendo alcançadas ante o planejado, assegurar que o caixa gerado por meio do lucro não esteja sendo equivocadamente retido nas contas patrimoniais de ativo e passivo e que todos os gastos fixos permaneçam dentro do previsto.

Este controle possui três ramificações, sendo eles o financeiro, operacional e o administrativo. O operacional visa avaliar o desempenho das extensões operacionais da empresa por diversos ângulos, podendo ser realizados de forma centralizada, descentralizada ou mista, em regra pela controladoria, relata ainda Sá (2014).

Segundo Zdanowicz (1989), dentro deste controle destacam-se alguns orçamentos operacionais que devem ser controlados continuamente, sendo eles o orçamento de vendas, produção, Despesas e custos. Estes orçamentos possuem forte expressão nos resultados gerados por contemplarem as principais atividades da empresa.

Logo se entende que, o controle operacional tem o propósito de realizar análises comparativas das atividades operacionais da empresa, com a função de orientar da melhor forma na tomada de decisões.

2.3.5.3 Valor orçado x valor real

Quando se fala em controle orçamentário, logo se lembra da variação entre o que foi orçado e do que realmente se concretizou na empresa. Pois bem, pode-se dizer com certeza que, esta fase do orçamento é mais importante e determinante para as empresas, pois aponta qual caminho que ela está se conduzindo perante o que foi planejado.

Deste modo, Passarelli e Bomfim (2003) afirmam que, a partir desta análise é que se saberá em qual direção a organização está se dirigindo, se está apresentando variações favoráveis, representadas pela evolução dos lucros previstos ou se está sendo desfavorável decorrente da redução destes lucros.

Segundo Padoveze (2013, p. 231) “a diferença de valor entre os dados reais e orçados basicamente decorre de dois elementos: 1. Quantidade real diferente da quantidade orçada. 2. Preço real diferente do preço orçado.”

O quadro 5 exemplifica de forma simples, como procede o controle orçamentário, em relação ao orçado comparado com o que foi realmente concretizado pela empresa ao decorrer do exercício.

Quadro 5 - Modelo de Controle orçamentário

Discriminação	DO MÊS - R\$				ATÉ O MÊS - R\$				Dados Anuais		
	Real	Orçado	Variação	%	Real	Orçado	Variação	%	Real + Orçado	Orçado	Variação %
Receita/Despesa Centro de Custo											

Fonte: Padoveze (2013).

Deste modo, conclui-se que, diferenças sempre existirão entre o que foi planejado e o orçado, todavia, cabe ao empenho e as decisões certas tomadas pela empresa, se ela conseguirá atingir os resultados esperados.

2.3.5.4 Comparabilidade e tendência

Poder comparar é uma das qualidades da ciência contábil, e o orçamento não foge desta realidade, pois a análise comparativa aparece como uma ferramenta essencial que serve como guia ao administrador ao escolher um padrão que proverá todos os seus propósitos.

Sendo assim, Passarelli e Bomfim (2003) explicam de modo geral que há dois tipos de padrões básicos ao se fazer comparações, ou seja, o padrão histórico, tal que tem por finalidade comparar o desempenho atingido nos anos anteriores em relação ao período que está sendo analisado. O outro tipo seria o padrão orçamentário, sendo que este é o mais utilizado atualmente, pois ele foca de forma específica a um único propósito já pré-estabelecido, que servirá como julgamento de um período futuro que ainda não se iniciou. Neste processo estabelecido pelo padrão orçamentário, poderá haver variações controláveis e não controláveis, sendo que as não controláveis são aquelas em que a administração não poderá controlar, pois derivam de fatores extra-empresa. Entretanto, as controláveis ao contrário desta, são aquelas que poderão ser alteradas e corrigidas por se tratarem de decisões internas decorrentes da administração.

Outra forma ainda bastante usada para analisar informações durante um processo orçamentário é por meio de dados fornecidos por tendências. Conforme Finney (2000, p. 72), “[...] uma tendência é a frequência de mudança de um item durante um período de tempo.” Diante disso, o autor ainda esclarece que:

Se um determinado produto tiver registrado vendas de 40, 80 e 120 unidades, respectivamente, nos últimos três anos, a tendência é de um aumento de 40 unidades por ano. Aplicando essa tendência ao orçamento, a previsão é de que as vendas do próximo ano serão de 160 unidades. (FINNEY, 2000, p. 72)

Porém, esta prática não é muito eficiente, pois não é garantido que a tendência sempre continuará, porque como foi dito anteriormente, poderá haver variações incontroláveis na organização, tais que não asseguraram a sua validade.

3 METODOLOGIA

Inicialmente, este capítulo contemplará o enquadramento metodológico do estudo. A seguir serão expostos os procedimentos utilizados diante aos dados e informações coletadas, e ao final será descrito o cronograma da pesquisa.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Ao percorrer de um estudo aprofundado, dependendo da natureza das informações e dos dados levantados na construção da pesquisa, pode-se definir se ela será quantitativa ou qualitativa, afirma Martins e Teóphilo (2009).

As pesquisas são aquelas em que os dados e as evidências coletadas podem ser quantificados, mensurados. Os dados são filtrados, organizados e tabulados, enfim, preparados para serem submetidos a técnicas e/ou testes estáticos. A análise e interpretação se orientam através do entendimento e conceituação de técnicas e métodos estáticos. [...] No entanto, em função de propósitos de certas pesquisas e abordagens metodológicas empreendidas, os tipos de informações, dados e evidências obtidas não são passíveis de mensuração. Pedem descrições, compreensões, interpretações e análises de informações, fatos, ocorrências, evidências que naturalmente não são expressas por dados e números. Nestes casos, as técnicas de coleta são mais específicas, [...] Têm-se aí as características de uma pesquisa qualitativa (MARTINS; THEÓPHILO, 2009, p. 107).

De acordo com Martins e Teóphilo (2009), estudo de caso é a realização de uma investigação empírica, pelo qual se pesquisa fenômenos dentro de seu contexto real, ou seja, naturalística. Neste tipo de pesquisa o pesquisador não tem controle sobre os eventos e variáveis, o mesmo busca conhecer um todo de uma situação, a fim de poder interpretar e relatar sua compreensão sobre a complexidade de um determinado caso concreto. Mas para isso o pesquisador deve mergulhar em um estudo profundamente exaustivo, delimitado problema da pesquisa. Este estudo permite a penetração na realidade social, tal que não pode ser atingida somente através da avaliação quantitativa.

Na pesquisa descritiva é um tipo de estudo que registra, observa, qualifica, explica, classifica, interpreta e analisa os fatos, sem que o pesquisador neles possa intervir ou manipulá-los, esclarece Andrade (2005).

Os estudos descritivos pretendem medir ou coletar informações de maneira independente ou conjunta sobre os conceitos ou as variáveis a que se referem. Logo, podem integrar as medições ou informações de cada uma dessas variáveis ou conceitos para dizer como é e como se manifesta o fenômeno de interesse (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2006, p. 102).

“A pesquisa exploratória é o primeiro passo de todo trabalho científico. São finalidades de uma pesquisa exploratória, sobretudo quando bibliográfica, proporcionar maiores informações sobre determinado assunto” (ANDRADE, 2005, p. 124).

Realizam-se estudos exploratórios, normalmente quando o objetivo é examinar um tema ou problema de pesquisa pouco estudado, do qual se tem muitas dúvidas ou não foi abordado antes. Em outras palavras, quando a visão da literatura revela que há temas não pesquisados e ideias vagamente relacionadas com o problema de estudo; ou seja, se desejamos pesquisar sobre alguns temas e objetos com base em novas perspectivas e ampliar os estudos já existentes (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2006, p. 99).

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A pesquisa será construída com base em documentos, questionários, dados, demonstrativos, controles orçamentários disponibilizados pelas empresas em estudo. Visando comparar as informações neles contidas, a fim de identificar as convergências e divergências culturais e organizacionais.

4 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo será realizada uma análise entre os orçamentos das duas sociedades anônimas de capital fechado do segmento metalúrgico, situadas em dois países diferentes na América do Sul, considerando as convergências e divergências da cultura orçamentária de ambas as empresas.

4.1 HISTÓRICO DAS EMPRESAS EM ESTUDO

As empresas escolhidas para este estudo de caso optaram por não revelar suas razões sociais, desta forma citarei a empresa de Criciúma com o nome fictício de “Brasileira S.A.” e a controlada da Argentina como “Argentina S.A.”.

A Brasileira S.A. está no mercado a mais de 40 anos, iniciando suas atividades em 1972, possui três filiais e 229 colaboradores. Sua principal atividade é a fabricação de maquinários para a indústria cerâmica e de mineração, ou seja, produzindo moldes e estampos, dentre outros ramos secundários, seu regime de tributação é por meio do lucro real. Esta detém 90% das ações da Argentina S.A., tornando-a sua controlada.

Já a Argentina S.A. começou a atuar no mercado recentemente, dando início as suas atividades em 2012. Operando também nas indústrias cerâmicas, porém apenas na prestação de serviços. Atualmente possui 32 funcionários e seu regime de tributação também é por meio do lucro real.

4.2 MODELAGENS DE INFORMAÇÕES DA BRASILEIRA S.A.

A seguir no quadro 6 será apresentado as modelagens do resultado do exercício, correspondente ao ano de 2013, demonstrando assim o orçado versus o realizado.

Quadro 6 - Demonstrativo do Resultado da Brasileira S.A. de 2013

BRASILEIRA S.A.									
DEMONSTRATIVO DO RESULTADO									
Discriminação das contas	ORÇAMENTO PARA 2013				REALIZADO NO PERÍODO				Análise Horiz Variação com Orçam
			12				%		
	Valores Anuais	Média Mensal	sobre ROL	sobre Fatur	Realizado no período	Média Mensal	sobre ROL	sobre Fatur	
RECEITA BRUTA	56.955.689	4.746.307	123,12	100,00	57.110.625	4.759.219	126,09	100,00	1,0027
Deduções sobre o Faturamento	-10.696.573	-891.381	-23,12	-18,78	-11.817.383	-984.782	-26,09	-20,69	1,1048
RECEITA OPERAC. LIQUIDA	46.259.116	3.854.926	100,00	81,22	45.293.242	3.774.437	100,00	79,31	0,9791
Custo dos Produtos Vendidos	-34.064.272	-2.838.689	-73,64	-59,81	-36.596.645	-3.049.720	-80,80	-64,08	1,0743
LUCRO BRUTO	12.194.844	1.016.237	26,36	21,41	8.696.597	724.716	19,20	15,23	0,7131
DESPESAS OPERACIONAIS	-4.323.613	-360.301	-9,35	-7,59	-4.448.467	-370.706	-9,82	-7,79	1,0289
Despesas Com Vendas	-862.493	-71.874	-1,86	-1,51	-927.551	-77.296	-2,05	-1,62	1,0754
Desp.com Assist Técnica	-60.867	-5.072	-0,13	-0,11	-55.062	-4.589	-0,12	-0,10	0,9046
Retiradas pro-labore	-681.655	-56.805	-1,47	-1,20	-574.509	-47.876	-1,27	-1,01	0,8428
Despesas Administrativas	-2.589.469	-215.789	-5,60	-4,55	-2.658.519	-221.543	-5,87	-4,66	1,0267
Outras Receitas Operacionais	0	0	0,00	0,00	114.206	9.517	0,25	0,20	
Outras Desp. Operacionais	-129.129	-10.761	-0,28	-0,23	-347.032	-28.919	-0,77	-0,61	2,6875
LUCRO OPERACIONAL ANTES DO RESULTADO FINANCEIRO	7.871.231	655.936	17,02	13,82	4.248.130	354.011	9,38	7,44	0,5397
Desp.e Receitas Financeiras	-1.953.326	-162.777	-4,22	-3,43	-1.181.252	-98.438	-2,61	-2,07	0,6047
Desp.e Rec.Financ.c/Bancos	-1.798.574	-149.881	-3,89	-3,16	-1.094.134	-91.178	-2,42	-1,92	0,6083
Juros s/Empréstimo	-154.753	-12.896	-0,33	-0,27	-87.118	-7.260	-0,19	-0,15	0,5630
RESULTADO OPERACIONAL	5.917.905	493.159	12,79	10,39	3.066.877	255.573	6,77	5,37	0,5182
Imposto de Renda	-1.688.321	-140.693	-3,65	-2,96	-508.492	-42.374	-1,12	-0,89	0,3012
RESULTADO OPERACIONAL ANTES DOS JUROS DE FILIAIS	4.229.584	352.465	7,43	7,43	2.558.385	213.199	4,48	4,48	0,6049
Juros s/Empréstimo P/ Filiais	807.949	67.329	1,75	1,42	986.722	82.227	2,18	1,73	1,2213
LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO	5.037.533	419.794	10,89	8,84	3.545.107	295.426	7,83	6,21	0,7037

Fonte: Acervo da empresa

O demonstrativo do resultado da Brasileira S.A., em se tratando de controles orçamentários, é estruturado a partir de reflexos passados, ou seja, para se determinar as projeções do ano atual a empresa toma como base os acontecimentos do ano anterior, o que foi orçado com o que realmente se concretizou na empresa, o que foi viável, bem como também ao que não surtiu

efeito, utilizando-se assim da média (tendência) como ferramenta decisória para a elaboração de seus orçamentos.

Desta forma, são realizadas várias análises visando mais precisão nas projeções que serão adotadas, ou seja, são desempenhadas algumas comparações em relação aos exercícios anteriores como, médias anuais orçadas e realizadas, análises horizontais e verticais, premissas estipuladas, indicadores, inflações, entre outros. Entretanto, seria interessante a desconsideração da inflação Brasileira, para que a empresa conseguisse visualizar os acréscimos reais obtidos em suas demonstrações.

Abaixo será exposto no quadro 7 as modelagens do balanço patrimonial da Brasileira S.A. referente ao exercício de 2013.

Quadro 7 - Balanço Patrimonial da Brasileira S.A. de 2013

BRASILEIRA S.A. Criciúma - SC			
BALANÇO PATRIMONIAL EM 31 DE DEZEMBRO DE 2013			
ATIVO		PASSIVO	
	<u>2013</u> <u>R\$</u>		<u>2013</u> <u>R\$</u>
CIRCULANTE	<u>19.719.575,27</u>	CIRCULANTE	<u>13.780.686,86</u>
Disponível	<u>496.124,06</u>	Fornecedores	3.049.911,19
Caixa e Equivalentes	496.124,06	Adiantamentos de Clientes	2.011.975,43
Créditos	<u>12.536.831,47</u>	Salários a Pagar	674.420,14
Clientes	11.058.805,00	Obrigações Sociais	604.675,17
Adiantamentos a Fornecedores	65.008,71	Obrigações Tributárias	557.205,62
Adiantamentos a Empregados	40.351,53	Provisões de Férias	1.086.377,97
Impostos a Recuperar	1.140.390,04	Outras Contas a Pagar	203.338,63
Aplicações Liquidez não imediata	4.000,00	Instituições Financeiras-Financ. A. Imobilizado	440.131,10
Outros Créditos	228.276,19	Instituições Financeiras-Financ.- Capital Giro	5.152.651,61
Estoques	<u>6.627.527,16</u>	NÃO CIRCULANTE	<u>5.955.715,34</u>
Matérias-Primas e Materiais Secundários	2.390.609,63	Instituições Financeiras-Financ. A. Imobilizado	297.038,00
Produtos em Processo	4.191.566,73	Instituições Financ. - Financ Capital de Giro	4.982.001,28
Importação em Andamento	45.350,80	Tributos Diferidos	480.510,06
Despesas Exercício Seguinte	<u>59.092,58</u>	Impostos Parcelados	196.166,00
NÃO CIRCULANTE	<u>15.197.160,99</u>	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	<u>15.180.334,06</u>
Realizável a Longo Prazo	<u>4.458.582,11</u>	Capital	<u>12.800.000,00</u>
Partes Relacionadas	4.458.582,11	Subscrito e Integralizado	12.800.000,00
Investimentos	<u>246.807,15</u>	Reservas de Lucro	<u>746.174,44</u>
Bens não de uso	246.807,15	Reserva Legal	141.687,34
Imobilizado	<u>10.491.771,73</u>	De Lucros a destinar	604.487,10
TOTAL DO ATIVO	<u>34.916.736,26</u>	Ajuste Patrimonial	<u>1.634.159,62</u>
		TOTAL DO PASSIVO	<u>34.916.736,26</u>

Fonte: Acervo da empresa

Entre as projeções exercidas sobre o balanço patrimonial da Brasileira S.A., nota-se que o estoque é a conta mais analisada e avaliada pelos gestores da empresa, isso se torna visível perante o detalhamento de informações manifestado por meio de seus controles, principalmente sobre os custos de produção.

4.2.1 Projeções da Brasileira S.A.

Neste segundo momento será mostrado a partir do quadro 8 as projeções da empresa, sendo elas baseadas em estruturas patrimoniais, indicadores, dentre outros. Evidenciando o que foi orçado com o que realmente se realizou no período em estudo.

Quadro 8 - Projeções da Brasileira S.A. de 2013

BRASILEIRA S.A. - 2013		DRE - REALIZADO			12	DRE - META (Orçamento)			12
Diretrizes e Indicadores		ACUMULADO		Média Mensal		META		Média Mensal	
GERENCIAL	Valores em R\$ 1,00	2013	2013	%		2013	2013	%	
1- ITENS DE CONTROLE - em Percentuais									
1.3	Margem de Contribuição (Base Custeio)		57,59				58,63		
1.4	Resultado Operacional		7,44				13,82		
1.5	Lucro Líquido após Imposto de Renda		6,21				8,84		
4- REDUÇÃO DE CUSTOS - % sobre Faturam									
4.1	Custo Variável		42,41				41,37		
4.2	Custos Fixos e Despesas Totais		48,98				47,34		
4.3	Despesas Financeiras		0,34				2,01		
5- FOLHA DE PAGTO - % sobre Faturam									
5.1	Folha de pagamento Total		37,02				34,21		
5.2	Mão de Obra Industrial		33,62				30,83		
5.2.1	Mão de obra Direta Industrial		25,32				23,43		
5.2.2	Mão de obra Indireta Industrial		8,30				7,39		
5.3	Folha pagto Administração		3,40				3,39		
BRASILEIRA S.A. - 2013		BP - REALIZADO			12	BP - META (Orçamento)			12
Balanco Patrimonial		ACUMULADO		Média Mensal		META		Média Mensal	
GERENCIAL	Valores em R\$ 1,00	2013	2013	%		2013	2013	%	
ATIVO									
Estoques		6.627.527	5.623.384			5.634.006			
	Materias Primas e Comerciais	2.390.610	2.114.046			2.117.065			
	Produtos em Processo	4.191.567	3.445.950			3.451.479			
	Importações em Andamento	45.351	63.388			65.462			

BRASILEIRA S.A. - 2013	REALIZADO 12			META (Orçamento) 12		
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO - GERAL BASEADA NO CUSTEIO INDUSTRIAL	ACUMULADO 2013	Média Mensal 2013	%	META 2013	Média Mensal 2013	%
RECEITA BRUTA	57.110.625	4.759.219	100,00	56.955.689	4.746.307	100,00
<u>CUSTOS VARIÁVEIS</u>	<u>-24.217.922</u>	<u>-2.018.160</u>	<u>-42,41</u>	<u>-23.559.806</u>	<u>-1.963.317</u>	<u>-41,37</u>
<u>Deduções do Faturamento</u>	<u>-10.163.519</u>	<u>-846.960</u>	<u>-17,80</u>	<u>-10.324.355</u>	<u>-860.363</u>	<u>-18,13</u>
Impostos s/Faturamento	-7.648.678	-637.390	-13,39	-7.879.303	-656.609	-13,83
Comissões s/vendas	-2.514.841	-209.570	-4,40	-2.445.053	-203.754	-4,29
<u>Custos Variáveis de Produção</u>	<u>-14.054.403</u>	<u>-1.171.200</u>	<u>-24,61</u>	<u>-13.235.451</u>	<u>-1.102.954</u>	<u>-23,24</u>
Materias Primas	-10.206.051	-850.504	-17,87	-9.615.516	-801.293	-16,88
GGF - Variáveis	-4.299.056	-358.255	-7,53	-3.881.433	-323.453	-6,81
Receita de Prod.para uso próprio	476.722	39.727	0,83	272.388	22.699	0,48
Custo de Materiais Vendidos	-26.017	-2.168	-0,05	-10.890	-908	-0,02
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	32.892.703	2.741.059	57,59	33.395.883	2.782.990	58,63
<u>CUSTOS E DESPESAS FIXAS</u>	<u>-27.971.003</u>	<u>-2.330.917</u>	<u>-48,98</u>	<u>-26.962.811</u>	<u>-2.246.901</u>	<u>-47,34</u>
<u>Custos Fixos de Produção</u>	<u>-23.328.006</u>	<u>-1.944.000</u>	<u>-40,85</u>	<u>-21.493.821</u>	<u>-1.791.152</u>	<u>-37,74</u>
Despesas Operacionais	-4.448.467	-370.706	-7,79	-4.323.613	-360.301	-7,59
Despesas com Vendas	-927.551	-77.296	-1,62	-862.493	-71.874	-1,51
Desp.c/Assit.Técnica	-55.062	-4.589	-0,10	-60.867	-5.072	-0,11
Retiradas Pro Labore	-574.509	-47.876	-1,01	-681.655	-56.805	-1,20
Desp Administrativas	-2.658.519	-221.543	-4,66	-2.589.469	-215.789	-4,55
Outras Receitas Operacionais	114.206	9.517	0,20	0	0	0,00
Outras Despesas Operacionais	-347.032	-28.919	-0,61	-129.129	-10.761	-0,23
Desp. E Receitas Financeiras	-194.530	-16.211	-0,34	-1.145.377	-95.448	-2,01
RESULTADO ANTES VARIAÇÕES ESTOQUES	4.921.700	410.142	8,62	6.433.072	536.089	11,29
<u>DISCRIMINAÇÃO DO CPV</u>						
CPV TOTAL	-36.596.645	-3.049.720	-64,08	-34.064.272	-2.838.689	-59,81
Custo de Materiais Vendidos	-26.017	-2.168	-0,05	-10.890	-908	-0,02
Custo Produtos Vendidos	-36.677.801	-3.056.483	-64,22	-34.053.382	-2.837.782	-59,79
Custeio Industrial	-37.356.392	-3.113.033	-65,41	-34.718.382	-2.893.199	-60,96
Mao de Obra Industrial	-19.200.881	-1.600.073	-33,62	-17.556.635	-1.463.053	-30,83
Materias Primas	-10.206.051	-850.504	-17,87	-9.615.516	-801.293	-16,88
Receita de Prod.para uso próprio	476.722	39.727	0,83	272.388	22.699	0,48
<u>Variações dos estoques</u>	<u>678.591</u>	<u>56.549</u>	<u>1,19</u>	<u>665.000</u>	<u>55.417</u>	<u>1,17</u>
Variações dos estoques	678.591	56.549	1,19	665.000	55.417	1,17

Fonte: Acervo da empresa

Para a formação do orçamento a organização elabora anualmente algumas premissas, tais que são pré-delimitadas em separado para cada departamento especificamente.

Das premissas estabelecidas pela Brasileira S.A. cito algumas que são predominantes em seu planejamento como, por exemplo, a definição de um

acréscimo mensal no faturamento através de um percentual, tal que foi determinado com base na média de crescimento do faturamento dos anos anteriores, a fim de se alcançar uma meta anual já estipulada no orçamento, à fixação de despesas com viagens, cursos e treinamentos, a contratação de mais funcionários definindo assim o número de profissionais por divisão e por nível salarial, a aquisição de novos veículos e máquinas.

4.3 MODELAGENS DE INFORMAÇÕES DA ARGENTINA S.A.

Abaixo será apresentado por meio do quadro 9 a modelagem do resultado do exercício, referente ao ano de 2013 da empresa em estudo, conforme exigências e dialeto Argentino.

Quadro 9 - Demonstrativo do Resultado da Argentina S.A. de 2013

ARGENTINA S.A.	
ESTADO DE RESULTADOS	
CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO FINALIZADO	
2013	
(Cifras en pesos)	
	30/06/2013
	\$
Ventas	4.235.103,98
menos: Costo de Bienes y Servicios Vendidos	-2.265.768,51
Resultado Bruto	<u>1.969.335,47</u>
Gastos de Comercialización	-163.085,05
Gastos de Administración	-1.233.620,97
Gastos de Financiación	-802.061,26
Otros Ingresos	<u>0,00</u>
Resultado antes de Impuestos	-229.431,81
Impuesto a las Ganancias	<u>0,00</u>
Resultado del Ejercicio	<u>-229.431,81</u>

Fonte: Acervo da empresa

Visivelmente se percebe que o demonstrativo do resultado da Argentina S.A. apresenta em sua estrutura uma ausência de informações relevantes como, deduções, discriminação de impostos, receita líquida, dentre outros.

Em se tratando das moedas locais, neste caso sendo elas pesos e reais, atualmente sabe-se que ambas não são moedas fortes. Contudo, seria interessante se as empresas em estudo adotassem a dolarização das moedas, pois as comparações dos demonstrativos constituiriam uma maior precisão e proporcionaria mais facilidade para o entendimento.

Logo, perante o quadro 10 será exposto o balanço patrimonial da organização, referente ao ano de 2013, conforme idioma Argentino.

Quadro 10 - Balanço Patrimonial da Argentina S.A. de 2013

ARGENTINA S.A.			
ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL			
(Cifras en pesos)			
	30/06/2013		30/06/2013
	\$		\$
ACTIVO		PASIVO	
ACTIVO CORRIENTE		PASIVO CORRIENTE	
Caja y Bancos	499.162,76	Cuentas por pagar	3.619.626,79
Acciones	1.200,00	Prestamos	210.777,72
Créditos por Ventas	2.027.836,21	Remun y Cargas Sociales	305.766,65
Otros Créditos	1.727.911,54	Cargas Fiscales	203.800,15
Bienes de Cambio	42.532,00		
		TOTAL DEL PASIVO CORRIENTE	<u>4.339.971,31</u>
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	<u>4.298.642,51</u>	PASIVO NO CORRIENTE	
ACTIVO NO CORRIENTE		Cargas Sociales	0,00
Otros Créditos	48.717,25	Prestamos	1.398.058,80
Bienes de Uso	4.007.896,76		
Activos Intangibles	682.404,54	TOTAL DEL PASIVO NO CORRIENTE	<u>1.398.058,80</u>
		TOTAL DEL PASIVO	<u>5.738.030,11</u>
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	<u>4.739.018,55</u>	PATRIMONIO NETO	3.299.630,95
		TOTAL PASIVO	
TOTAL DEL ACTIVO	<u>9.037.661,06</u>	Y PATRIMONIO NETO	<u>9.037.661,06</u>

Fonte: Acervo da empresa

O balanço patrimonial da Argentina S.A. diante as Normas Internacionais de Contabilidade está em conformidade, e também está em acordo com a legislação da Argentina, onde consta que todas as empresas devem encerrar seu balanço patrimonial sempre no mês de junho de cada exercício.

A seguir, o quadro 11 demonstrará o faturamento da empresa convertida em moeda Brasileira (reais), a fim de comparar o desenvolvimento da empresa em meio aos dois países em estudo.

Quadro 11 - Faturamento convertido em reais da Argentina S.A. em 2013

ARGENTINA S.A.			
Meses	Faturamento	Faturamento	Taxa
	em Reais	em pesos	pesos
	2013	2013	
Janeiro	126.781	316.874	0,4001
Fevereiro	228.833	582.718	0,3927
Março	267.655	676.751	0,3955
Abril	297.839	771.804	0,3859
Maio	295.024	727.376	0,4056
Junho	389.337	939.066	0,4146
Julho	405.657	980.795	0,4136
Agosto	337.818	802.608	0,4209
Setembro	327.918	856.184	0,3830
Outubro	346.755	914.438	0,3792
Novembro	395.339	1.038.999	0,3805
Dezembro	346.848	956.822	0,3625
Total 2013	3.765.804	9.564.433	

Fonte: Acervo da empresa

O quadro 12 irá mostrar a estrutura criada pela empresa Argentina, denominada por eles como um informe, tal que foi construído a fim de se controlar semanalmente algumas informações comerciais.

Quadro 12 - Informe semanal da Argentina S.A.

Resumen del Cash Flow correspondiente a esta semana.

Argentina S.A.

CASH FLOW	AGOSTO			SETIEMBRE				OCTUBRE	
	17-21	24-28	31-4	7-11	14-18	21-25	28-2	5-9	12-16
EGRESOS	449.721	68.717	675.672	444.078	56.750	321.720	122.988	666.500	301.700
ALQUILERES	28.300	0	0	46.888	28.300	0	0	46.888	14.500
FOLHA	0	0	411.000	0	0	0	0	411.000	0
SERVICIOS	2.723	440	84.612	18.700	1.400	4.720	50.000	56.612	0
IMPUESTOS + TASAS	305.000	0	45.000	293.700	5.000	297.000	45.000	30.000	267.200
IMPORTACIONES + VARIOS	29.550	20.000	122.000	20.000	22.050	20.000	20.000	122.000	20.000
Cheques ENTREGADOS	16.642	0	8.408	0	0	0	7.988	0	0
PROVEEDORES	67.506	48.277	4.651	64.790	0	0	0	0	0
INGRESOS	853.724	246.877	234.271	72.347	0	0	0	0	0
DISPONIBILIDADES									
Efectivo	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Banco NACION (CtaCte)	3.124								
Banco PATAGONIA (CtaCte)	277.175								
BAPRO (CtaCte)	3.600								
Banco ICBC (CtaCte)	446.119								
Cheques Recibidos	123.706	216.877	234.271	72.347	0	0	0	0	0
Recupero Impuestos (IVA)	0	30.000	0	0	0	0	0	0	0
Disponibilidades Totales	853.724	246.877	234.271	72.347	0	0	0	0	0
Egresos (-)	449.721	68.717	675.672	444.078	56.750	321.720	122.988	666.500	301.700
Resultado del Dia	404.003	178.159	-441.400	-371.732	-56.750	-321.720	-122.988	-666.500	-301.700
Resultado	-275.711	128.292	306.452	-134.949	-506.680	-563.430	-885.150	-1.008.138	-1.976.338
COBRANZA A REALIZAR									
ILVA	80.000	60.000	0	75.000	0	62.000	0	0	0
ALBERDI	250.000	0	150.000	200.000	170.000	210.000	200.000	32.000	0
SAN LORENZO	0	180.000	0	180.000	125.000	180.000	170.000	0	200.000
LOURDES	200.000	100.000	250.000	100.000	230.000	137.000	0	0	0
CORTINES	0	0	100.000	0	150.000	0	0	0	0
CAÑUELAS	120.000	250.000	150.000	100.000	64.000	100.000	0	0	0
CCN	0	0	105.000	0	0	85.000	0	15.000	0
Ingresos por Cobranzas (+)	650.000	590.000	755.000	655.000	739.000	774.000	370.000	47.000	200.000
Egresos (-)									
Resultado del Dia									
Resultado Con Cobranzas	778.292	896.452	620.051	148.320	175.570	-111.150	-638.138	-1.627.638	-1.776.338
PRESUPUESTOS									
COMPRAS ESTIMADAS	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
COBRANZA ESTIMADA									
ILVA	0	0	0	0	0	0	80.000	0	0
ALBERDI	0	0	0	0	0	0	0	200.000	200.000
SAN LORENZO	0	0	0	0	0	0	0	0	0
LOURDES	0	0	0	0	0	0	150.000	200.000	0
CORTINES	0	0	0	0	0	0	0	150.000	150.000
CAÑUELAS	0	0	0	0	0	0	120.000	150.000	200.000
CCN	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Ingresos Estimados (+)	0	0	0	0	0	0	350.000	700.000	550.000
Egresos Estimados (-)	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
Resultado del dia	-150.000	-150.000	-150.000	-150.000	-150.000	-150.000	200.000	550.000	400.000
Resultado Total Acumulado	628.292	1.246.452	1.410.051	1.543.320	2.075.570	2.377.850	2.824.862	2.755.362	3.053.662

Fonte: Acervo da empresa

Por estar atuando a menos de quatro anos no mercado, é visível a deficiência de recursos e ferramentas que a Argentina S.A. possui, a dimensão desta

empresa necessita de um controle mais preciso, entretanto, os seus dados ainda são de certa forma bastante limitados.

Até o presente momento o orçamento mais utilizado é apenas na parte comercial, na formação de preços de vendas, desenvolvido por meio de um informativo chamado “Cash Flow”, que significa Fluxo de Caixa.

Segundo a empresa, este relatório foi preparado para apresentar as alterações das disponibilidades para uma melhor compreensão da situação da mesma semanalmente. Nele contem informações básicas semelhantes as que são apresentadas no demonstrativo de fluxo de caixa Brasileiro como, as disponibilidades, reconhecidas através do dinheiro em banco e cheques mantidos.

Logo, neste informe é possível visualizar de maneira simplista a parte orçamentária desenvolvida a curto prazo. Neste segundo momento a organização optou por um tipo de orçamento previsional para as vendas, a fim de atender o financeiro.

Neste orçamento previsional de vendas é evidenciado a emissão e recebimento de faturas de acordo com o nível de volume de negócios realizados nos meses anteriores. Calculando assim, com base na experiência do funcionamento normal da produção e dos níveis, por tendência.

Mediante os dados recolhidos, o orçamento demonstrou-se pouco utilizado pela organização, exceto no setor comercial. As informações são pouco aprofundadas e totalmente dependentes da controladora.

4.4 COMPARATIVO DOS ORÇAMENTOS DAS EMPRESAS EM ESTUDO

Com o intuito de angariar informações relevantes para a pesquisa foi criado um formulário e enviado para as duas empresas, contendo questionamentos com relação aos métodos utilizados para a construção dos orçamentos atuais.

Abaixo a quadro 13 mostrará as duas faces analisadas diante os dados levantados e ao mesmo tempo serão mencionadas algumas sugestões para melhoramento dos controles já existentes e serão citadas também algumas propostas estratégicas que ainda não foram implantadas em ambas.

Quadro 13 - Comparativo do questionário aplicado

<p align="center">BRASILEIRA S.A. (Controller e Conselheiro da Administração)</p>	<p align="center">ARGENTINA S.A. (Diretor Presidente)</p>	<p align="center">Comentários Propostas e Sugestões</p>
<p>Pergunta 1: Quem são as pessoas que participam do orçamento?</p>	<p>Pergunta 1: Quem são as pessoas que participam do orçamento?</p>	<p>Neste primeiro questionamento percebe-se que, a Brasileira S.A. conta com apenas uma pessoa para a elaboração do orçamento, enquanto a Argentina S.A. envolve um número maior e de setores diferentes. Portanto, seria importante a instalação de um comitê orçamentário para cada uma, possibilitando assim uma visão mais específica da situação onde as mesmas estão inseridas. Esta separação se faz necessário, pois apesar de uma controlar a outra não se pode esquecer que elas são empresas com estruturas independentes, situadas em países diferentes, com legislações e concorrentes distintos. Sendo assim, devem ser levadas em consideração suas peculiaridades como tal.</p>
<p>Resposta: Somente o Conselho administrativo da empresa, para definir grandes metas, como segmentos do mercado, investimentos, faturamento, rentabilidade e lucratividade.</p>	<p>Resposta: Diretor, Gerente e financeiro</p>	
<p>Pergunta 2: Quais as etapas que são seguidas para se elaborar o orçamento?</p>	<p>Pergunta 2: Quais as etapas que são seguidas para se elaborar o orçamento?</p>	<p>Em seguida é relatado as etapas da realização do orçamento, o diretor da Brasileira S.A. auxiliado pelo departamento comercial elaboram as metas de vendas anuais e idealizam as margens de contribuição. Já a Argentina S.A. primeiramente estuda o mercado, a capacidade fabril e após isto faz reuniões a cada três meses para se definir planos de ação.</p>
<p>Resposta: O Diretor Superintendente juntamente com o pessoal de vendas elabora uma meta de vendas anual definindo as margens de contribuição.</p>	<p>Resposta: 1° estudo de mercado, 2° capacidade fabril e 3° reuniões para definir plano de ação.</p>	

<p>Pergunta 3: Qual é periodicidade para a elaboração do orçamento?</p>	<p>Pergunta 3: Qual é periodicidade para a elaboração do orçamento?</p>	<p>A determinação prévia de um cronograma é imprescindível para execução com excelência do planejamento orçamentário proposto. Contudo, é visível a dependência que a controlada possui diante a controladora ao se tomar decisões de longo prazo, principalmente diante a projeções.</p>
<p>Resposta: Anual</p>	<p>Resposta: No caso da nossa controlada, juntamos informações e aproveitamos a visita do Diretor da matriz (Brasil) para atualizar nosso orçamento, estas visitas são feitas a cada três meses.</p>	<p>O controle orçamentário da Brasileira S.A. é feito no demonstrativo do resultado, custos fixos e variáveis e nas margens de contribuição, a fim de comparar o orçado com o realizado. Do outro lado, a Argentina S.A. deixa por escrito tudo em ata para depois revisar semanalmente. Em se tratando ainda da Argentina S.A., esta possui o hábito de elaborar premissas semanais, apenas para atender a tesouraria por meio do fluxo de caixa, contudo é preciso estabelecer uma projeção mais extensa, traçar uma “meta” orçamentária anual. Determinando assim, um modelo de condução do orçamento, para então poder analisar não somente o fluxo de caixa semanal, mas também outras variáveis essenciais contidas em relatórios contábeis que posteriormente serão acompanhados e controlados.</p>
<p>Pergunta 4: Como é feito o controle orçamentário?</p>	<p>Pergunta 4: Como é feito o controle orçamentário?</p>	
<p>Resposta: O controle orçamentário é efetuado somente para as contas relacionadas ao resultado, ou seja, DRE, Custos fixos, variáveis e Mar-gem de contribuição. Mensalmente são realizadas as seguintes análises: DRE: análise comparativa entre o previsto no orçamento anual, com o realizado mensalmente. Custos fixos e variáveis: Idem. Margens de contribuição por produto e por cliente: Idem.</p>	<p>Resposta: Fica por escrito em uma ata de reunião, e a cada mês revisamos</p>	

<p>Pergunta 5: Existe algum software para se elaborar o orçamento?</p>	<p>Pergunta 5: Existe algum software para se elaborar o orçamento?</p>	<p>Em relação aos sistemas de apoio para a realização do orçamento, percebe-se que há uma carência bastante abrangente diante ao elevado conjunto de informações e dados pertencentes às duas organizações, principalmente da Brasileira S.A. Portanto, seria importante a implantação de um software para atender as necessidades de cada organização de maneira individual.</p>
<p>Resposta: Não. São utilizadas planilhas eletrônicas.</p>	<p>Resposta: Não</p>	
<p>Pergunta 6: Existe algum planejamento ou controle estratégico?</p>	<p>Pergunta 6: Existe algum planejamento ou controle estratégico?</p>	<p>Ambas utilizam a tendência para a elaboração do orçamento, entretanto, não possuem planejamentos estratégicos claros e pré-definidos, também não há equipe orçamentária responsável somente para este fim. Até o momento, a Argentina S.A. não possui um controller, é importante a contratação deste profissional, pois este trará mais autonomia para a empresa.</p>
<p>Resposta: Nos últimos cinco anos foram efetuadas duas reuniões conduzidas por consultores externos para elaboração do planejamento estratégico da empresa.</p>	<p>Resposta: Por enquanto não</p>	
<p>Pergunta 7: Qual departamento é responsável por coordenar a equipe orçamentária?</p>	<p>Pergunta 7: Qual departamento é responsável por coordenar a equipe orçamentária?</p>	
<p>Resposta: Não existe equipe orçamentária. O Departamento de Controladoria e Contadoria é responsável pela elaboração e controle do orçamento anual. A elaboração e controle é executado pelo próprio "Controller".</p>	<p>Resposta: Diretoria</p>	

Pergunta 8: Qual tipo de orçamento é utilizado? Orçamento base zero ou por tendência?	Pergunta 8: Qual tipo de orçamento é utilizado? Orçamento base zero ou por tendência?	
Resposta: Orçamento por tendência	Resposta: Orçamento por tendência	
Pergunta 9: Quais são as informações orçamentárias repassadas à controladora?	Pergunta 9: Quais são as informações orçamentárias repassadas à controladora?	Nota-se que não há controles específicos e nenhum tipo de cruzamento de informações no que se trata de planejamentos, projeções e orçamentos entre ambas. Entretanto, a Argentina S.A. está dependente integralmente das decisões da Brasileira S.A. como já havia mencionado acima, sendo assim, seria interessante para ambas a adoção destas propostas e sugestões, pois melhoraria ainda mais a precisão de seus controles e a posição no mercado metalúrgico onde estão inseridas.
Resposta: A mesma está ainda em fase de organização contábil e Administrativa. Não existe ainda nada sobre informações orçamentárias daquela controlada. Somente balanço contábil anual.	Resposta: A controladoria fica apenas na Matriz (Brasil), mensalmente são repassadas as informações referentes à faturamento, balanço patrimonial, fluxo de caixa.	
Pergunta 10: Utiliza-se orçamento matricial?	Pergunta 10: Utiliza-se orçamento matricial?	
Resposta: Não	Resposta: Não	

Fonte: Acervo da empresa

Por meio deste comparativo percebe-se que, a Empresa Brasileira S.A. possui um controle maior sobre suas informações em termos de organização orçamentária do que a Argentina S.A.. Porém, ao analisar estes questionários nota-se que ambas detêm algumas carências relevantes em suas modelagens estruturais. Deste modo, perante as diferenças e semelhanças entre as duas ficou evidente a influência que uma cultura tem sobre a outra. Apesar de estarem em dois locais totalmente diferentes, de fato pode-se dizer que a globalização proporcionou tudo isso.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve por objetivo principal buscar entender e ao mesmo tempo descrever como a cultura orçamentária pode influenciar na gestão das organizações, principalmente em se tratando de empresas multinacionais.

A todo o momento ficamos expostos a uma diversidade de culturas, e na contabilidade gerencial não é diferente, apesar de haver várias regras, regulamentações e legislações, as formas de planejamento, controles e ferramentas utilizadas são aperfeiçoadas e modeladas conforme a necessidade de cada empresa através da sua cultura organizacional.

Perante a análise realizada nestas duas empresas notou-se a relevância que a contabilidade detém sobre as informações geradas por elas, e o cuidado que se deve haver por parte de quem irá transformar estes dados em bases para a elaboração de planejamentos. O orçamento é um exemplo disso, nele se concentram inúmeras informações contábeis.

Todavia, um dos pontos mais interessantes desta análise foi evidenciar a dependência que a controlada possui sobre a controladora, em questão de informações, controles e até mesmo sobre sua cultura orçamentária, demonstrando assim uma carência na gestão de informações decorrentes da falta de autonomia por parte da organização.

Diante disso, surgiu então a iniciativa de se observar os aspectos em relação à cultura orçamentária, pois como se sabe o processo orçamentário é uma etapa do planejamento das empresas que necessitam ser compreendidos pelos gestores para obtenção do êxito.

Portanto, foi por meio das respostas dos gestores através do questionário, dos controles e demonstrativos fornecidos pelas empresas que se conseguiu alcançar todos os objetivos específicos, possibilitando descrever quais as etapas seguidas na implantação e na aplicação do orçamento, comparar as culturas organizacionais orçamentárias das empresas e por fim conhecer as modelagens orçamentárias aplicadas em ambas.

Sendo assim, para as empresas em estudo esta análise foi de grande valia, pois trouxe uma visão externa das mesmas, evidenciando de uma forma geral como estão posicionadas gerencialmente, propondo ao mesmo tempo algumas implantações e melhoramentos para a excelência nos planejamentos futuros. Dito

isso, proponho a continuação deste estudo, estendendo estas análises para empresas de outros segmentos de mercado.

Desta forma, conclui-se que o objetivo geral que era de comparar as formas do planejamento orçamentário na cultura organizacional de uma empresa no ramo metalúrgico, avaliando sua matriz no Brasil e a controlada na Argentina foi atingido, obtendo-se assim um conhecimento mais amplo de cultura orçamentária por meio deste tema, onde possibilitou uma contribuição positiva para as empresas e para a vida profissional da autora.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Maria Margarida. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- CARDOSO, Ricardo Lopes; MÁRIO, Pueri do Carmo; AQUINO, André Carlos Busanelli de. **Contabilidade Gerencial: Mensuração, Monitoramento e Incentivos**. São Paulo: Atlas, 2007.
- CHU, Rebeca Alves; WOOD, Thomaz. Cultura organizacional brasileira pós-globalização: global ou local? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v.42, n. 5, p.969-991, set./out. 2008.
- DIAS, Reinaldo. **Cultura Organizacional**. São Paulo: Alínea, 2003.
- FERNANDES, Rogério Mário. **Orçamento empresarial: Uma abordagem conceitual e metodológica com prática através de simulador**. Belo Horizonte: Ufmg, 2005.
- FINNEY, Robert G. **Como elaborar e administrar orçamentos**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- FREITAS, Maria Ester de. **Cultura organizacional: identidade, sedução e carisma?** 2. Ed. Rio de Janeiro: FGV, 2000.
- FREZATTI, Fábio. **Orçamento empresarial: Planejamento e controle gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- FREZATTI, F. et al. Perfil do planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. **Revista de Administração**, São Paulo, v.45, n. 4, p.309-311, out./Nov./dez. 2010.
- LARAIA, Roque de Barros. **Cultura: um conceito antropológico**. 11. Ed. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 1997.
- LUNKES, Rogério João. **Manual do orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- MACHADO, Agnaldo. Aspecto Humano e Cultural no Controle de Gestão. **Revista Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v.12, n. 48, p.31-35, maio/ago. 2010.
- MARTINS, Eliseu; MIRANDA, Gilberto José; DINIZ, Josedilton Alves. **Análise didática das demonstrações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2014.
- MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MORANTE, Antonio Salvador; JORGE, Fauzi Timaco. **Controladoria: Análise Financeira, Planejamento e Controle Orçamentário**. São Paulo: Atlas, 2008.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Introdução à administração financeira**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Planejamento orçamentário**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís; TARANTO, Fernando Cesar. **Orçamento Empresarial**. novos conceitos e técnicas. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2009.

PASSARELLI, João; BOMFIM, Eunir de Amorim. **Orçamento empresarial: Como elaborar e analisar**. São Paulo: IOB – Thomson, 2003.

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

PEREIRA, Marcelo Acar. **O MEDO NO CONTEXTO ORGANIZACIONAL**. 2006. 105 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração PÚBLICA, Fundação Getulio Vargas, Rio de Janeiro, 2006.

ROBBINS, Stephen Paul. **Comportamento organizacional**. 9. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

SÁ, Carlos Alexandre. **Orçamento Empresarial: Novas técnicas de elaboração e de acompanhamento**. São Paulo: Atlas, 2014.

SALAS, Joan M. Amat; GOMES, Josir Simeone. **Controle de Gestão**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Mc Graw Hill, 2006.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Orçamento operacional: uma abordagem prática**. 3. ed. Porto Alegre: D.C. Luzzatto Editores Ltda, 1989.