

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

**A UTILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO NA TOMADA DE DECISÃO:
APLICAÇÃO DO ORÇAMENTO EMPRESARIAL EM UMA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS**

CASSIELI RAMINELLI

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação
apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e
Atuariais – DCCA da Faculdade de Ciências
Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para a
obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^ª. Wendy Beatriz Witt Haddad
Carraro

Porto Alegre

2013 / 1

A UTILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO NA TOMADA DE DECISÃO: APLICAÇÃO DO ORÇAMENTO EMPRESARIAL EM UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS

Cassieli Raminelli¹

RESUMO

O presente trabalho visa demonstrar a aplicação do orçamento empresarial e como sua utilização pode auxiliar no processo decisório em empresas prestadoras de serviços. Para isto, utilizam-se os métodos de pesquisa bibliográfica e de pesquisa empírica, com aspectos exploratórios, assim como com características qualitativas e quantitativas. O orçamento é a quantificação das projeções para um período futuro determinado. Por sua vez, o orçamento empresarial pode ser considerado uma poderosa ferramenta para auxiliar no processo de tomada de decisão, pois fornece mecanismos de controle das atividades da empresa e expressa em termos financeiros o planejamento estratégico. A aplicação do orçamento foi realizada na empresa Interlog Brasil Transportes Internacionais Ltda, na qual efetuou-se uma projeção orçamentária para o ano de 2013. Analisando-se o primeiro quadrimestre do ano, as principais mudanças encontradas devido à utilização do orçamento foram: a) adaptações no sistema interno da empresa; b) intensificação da área comercial, resultando na captação de novos clientes; c) elaboração de um site para auxiliar na divulgação da empresa e aumentar a credibilidade perante os clientes; d) contratação de pessoal para auxiliar nas atividades operacionais, aumentando a qualidade do serviço e o controle das atividades. Também se constatou que a empresa vem conseguindo alcançar as metas estabelecidas.

Palavras-chave: Orçamento. Orçamento empresarial. Tomada de decisão.

¹ Graduanda do curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. E-mail: cassyraminelli@hotmail.com.

THE BUDGET USAGE IN DECISION MAKING: IMPLEMENTATION OF CORPORATE BUDGET IN A SERVICE PROVIDER COMPANY

ABSTRACT

This report aims to demonstrate the implementation of corporate budget and how it can help in decision making at service provider companies. To do that it is necessary to do literature review and empirical research with exploratory aspects, as well as qualitative and quantitative characteristics. A budget is a quantitative expression of a projection for a defined period of time. Meanwhile, the corporate budget can be considered a powerful tool to assist in the process of decision making as it provides controlling mechanisms of the company activities and show, in financial language, strategic planning. It was implemented at Interlog Brasil Transportes Internacionais Ltda for the budget projection of 2013. After studying the implemented budget, in the first quarter of the year, it was noticed the following major changes: a) adjustments to the internal system of the company b) intensification of the commercial area, resulting in the acquisition of new customers; c) the making of a website in order to make the company more visible and have more credibility with customers d) hiring staff to assist in the operational labor in order to enhance the quality of the service and the management of activities. It was also detected that the company has been able to achieve the established goals.

Keywords: Budget. Corporate Budget. Decision Making.

1 INTRODUÇÃO

A competição globalizada exige das empresas atitudes dinâmicas e eficazes frente à constante adaptação exigida pelo ambiente externo. Frequentemente, os gestores precisam tomar decisões que conduzam a ações visando o alcance dos objetivos estabelecidos pelos proprietários ou acionistas.

Neste contexto, as organizações buscam ferramentas que aprimorem seus processos de planejamento, avaliação e controle e, conseqüentemente, possam auxiliar no processo de tomada de decisão, entre elas encontra-se o orçamento.

Segundo Lunkes (2008, p. 14), “o orçamento é a etapa do processo de planejamento estratégico em que se estima e determina a melhor relação entre resultados e despesas para atender às necessidades, características e objetivos da empresa no período”. Em conformidade Fernandes (2005) argumenta que através de um planejamento adequado, o orçamento visa prever ou projetar as receitas e despesas para um período estabelecido, tentando antecipar a operação da empresa através da apuração do fluxo de caixa, da definição dos recursos e da projeção do resultado e do balanço patrimonial.

A aplicabilidade do orçamento tem merecido maior atenção dos pesquisadores nos últimos anos; no entanto, encontram-se poucos estudos voltados para as organizações prestadoras de serviço, tendo em vista as características próprias destas empresas. É comum encontrar-se na literatura da área maior enfoque para as organizações industriais e para o setor público e, com isso, os conceitos e exemplos são direcionados para estes casos.

É dessa realidade que surge a questão de pesquisa deste estudo, a saber: como a aplicação do orçamento empresarial pode auxiliar o processo de tomada de decisão em empresas prestadoras de serviços? Para solucionar o problema de pesquisa, o objetivo geral deste estudo foi demonstrar a aplicação do orçamento empresarial e como sua utilização pode auxiliar no processo decisório em empresas de serviços.

A fim de atingir o objetivo geral foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: a) elaborar uma revisão bibliográfica do conceito de orçamento, seus diversos tipos, vantagens e desvantagens e outros tópicos relevantes; b) apresentar aspectos das relações entre processo decisório, planejamento estratégico e orçamento empresarial; c) descrever a aplicação do orçamento empresarial em uma empresa prestadora de serviços; d) analisar as mudanças ocorridas no processo de tomada de decisão após a utilização do orçamento na empresa em questão.

2 ABORDAGEM CONCEITUAL DO ORÇAMENTO

A contabilidade gerencial tem sido reconhecida principalmente pela capacidade de gerar informações utilizadas pelos gestores empresariais, como confirmam Atkinson *et al.* (2000, p. 36), ao afirmarem que “a informação gerencial contábil é uma das fontes informacionais primárias para a tomada de decisão e controle nas empresas”.

A utilização do orçamento é evidenciada por Almeida *et al.* (2009) ao argumentarem que os orçamentos são os maiores atributos dos sistemas de contabilidade gerencial, sendo utilizados pelos gestores como meios para coordenar e comunicar prioridades estratégicas em conjunto com sistemas de recompensas. Também são frequentemente utilizados para facilitar o comprometimento dos escalões inferiores com estas prioridades. Portanto, o orçamento serve como um instrumento para auxiliar a contabilidade gerencial.

Orçar, de acordo com o dicionário da Língua Portuguesa (FERREIRA, 1986), significa calcular, avaliar; por sua vez, orçamento refere-se ao cálculo estimado da receita e da despesa, assim como a descrição detalhada dos materiais e das operações necessárias para realizar uma obra ou um serviço. .

Barbosa, Sando e Santos (2008) evidenciam que a necessidade de orçar recursos é tão antiga quanto a própria humanidade, visto que o homem primitivo previa suas necessidades visando à sobrevivência no inverno. Porém, a origem da palavra orçamento provém da antiga Grécia, devido ao fato dos romanos utilizarem naquela época uma bolsa de tecido chamada de *fiscus* para coletar os impostos.

No contexto empresarial, o orçamento foi ganhando relevância devido à imprescindibilidade de as empresas buscarem vantagens frente à concorrência e melhorarem o uso de seus recursos. Conforme expõem Passarelli e Bonfim (2004, p. 11):

[...] à medida que o tempo passava e a crescente complexidade dos negócios reclamava métodos administrativos mais apurados, as técnicas de planejamento tiveram expandidas as suas aplicações, modificados os seus conceitos básicos e extremamente sofisticados os seus métodos de elaboração.

Para Moreira (2002), o orçamento é definido como um conjunto de planos e políticas que, formalmente estabelecidos e expressos em números, permite à administração conhecer os resultados operacionais da empresa, bem como executar os acompanhamentos necessários para que esses resultados sejam alçados e os possíveis desvios sejam analisados, avaliados e corrigidos.

Já para Santos *et al.* (2008), o orçamento é a quantificação do planejamento estratégico da empresa, sendo utilizado para fixar metas quantitativas de receitas, ganhos, despesas e perdas, assim como fluxos futuros de caixa e patrimônio da empresa.

Ainda Horngren, Foster e Datar (1997) definem orçamento como uma expressão quantitativa de um plano de ação futuro da administração para um determinado período. Do mesmo modo que as demonstrações financeiras são elaboradas referentemente a períodos

passados, elas podem também ser preparadas para períodos futuros; abrangendo tanto aspectos financeiros quanto não financeiros.

Entretanto, existem diversos tipos de orçamentos: empresarial, contínuo, base zero, flexível, por atividades, *Beyond Budgeting*, entre outros – que foram surgindo para adaptar-se as mais variadas necessidades empresariais, bem como para suprir eventuais limitações próprias de cada tipo de orçamento.

Na próxima seção será abordado o orçamento empresarial, que representa a projeção dos recursos baseado na estrutura organizacional, sendo projetado para atender a um nível de atividade do próximo período (LUNKES, 2008).

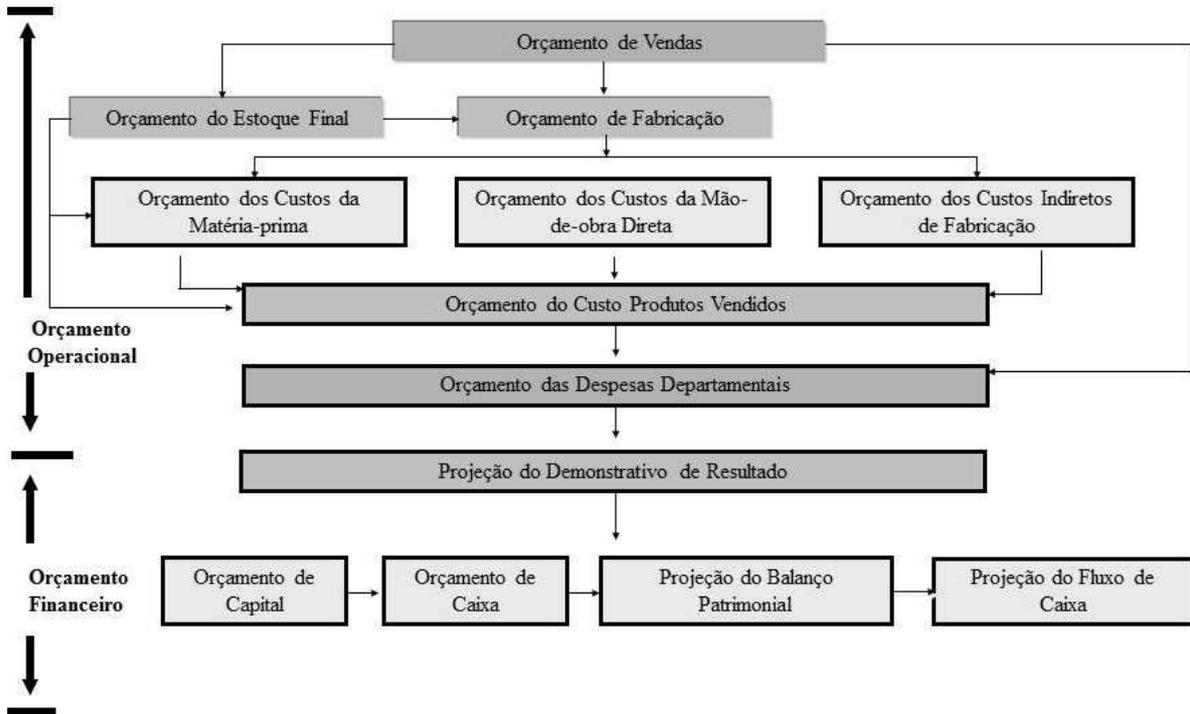
2.1 ORÇAMENTO EMPRESARIAL

Normalmente quando se fala em orçamento de maneira geral, refere-se ao orçamento empresarial. Porém, por sua vez, o orçamento empresarial é uma definição escrita, formal, quantitativa e detalhada dos objetivos desejados pela empresa e dos meios para atingi-los. Outro ponto de vista tem como ideia inicial a simples fixação de limite de despesas para a administração, destinada a promover a mais produtiva e lucrativa utilização de todos os recursos da empresa (PASSARELLI e BOMFIM, 2004).

Söthe e Kamphorst (2009, p. 11) afirmam que “o orçamento empresarial se destaca por identificar a eficiência ou a fragilidade no desempenho das atividades da empresa, permitindo acompanhar em que sentido está ocorrendo o progresso para atingir os objetivos.” Além disso, o orçamento empresarial tende a melhorar a utilização dos recursos disponíveis e a ajustá-los às atividades prioritárias.

A estrutura básica do orçamento pode ser dividida em orçamento operacional e orçamento financeiro, como apresentado na figura 1. O operacional engloba o orçamento de vendas, o orçamento de produção ou fabricação (incluindo matéria-prima, mão-de-obra direta e custos indiretos de fabricação) e o orçamento das despesas departamentais. Por sua vez, o financeiro é composto pelo orçamento de capital, o orçamento de caixa, o balanço patrimonial e a demonstração do exercício projetado.

Figura 1: Orçamento operacional e orçamento financeiro.



Fonte: adaptado de Horngren, Foster e Datar, 1997.

Sanvicente e Santos (2000) citam algumas vantagens que a utilização de um sistema orçamentário oferece devido a sua formalização. Dentre as mais significativas, destacam-se as seguintes: a) fixação concreta dos objetivos e políticas definidos para a empresa e suas unidades; b) integração de diversos orçamentos parciais num orçamento global, aumentando o grau de participação na fixação de objetivos; c) estabelece a quantificação dos recursos e a definição de datas para as atividades; d) possibilita a redução do envolvimento dos altos administradores com as operações diárias, delegando poderes, refletindo nos orçamentos das diferentes unidades; e) identifica os pontos de eficiência ou ineficiência e permite o acompanhamento do progresso para atingir os objetivos; f) tende a melhorar a utilização dos recursos disponíveis.

Lunkes (2008, p. 35-36), também apresenta algumas vantagens do orçamento:

- I. exige a prévia definição dos objetivos, diretrizes, políticas e medidas de desempenho para as unidades de responsabilidade;
- II. força a comunicação, a integração e a participação de todos da organização;
- III. obriga os colaboradores a focar o futuro, não se atendo a problemas diários da organização;

- IV. proporciona uma visão sistêmica das operações da empresa, identificando e eliminando restrições e gargalos, gerando maior eficiência, eficácia e economia;
- V. aumenta a coordenação e o controle das atividades organizacionais, auxiliando a atingir as metas;
- VI. define objetivos e metas específicas que podem se tornar *benchmarks* ou padrões de desempenho, bem como quando essas medidas devem ser atingidas;
- VII. motiva os colaboradores ao longo da organização;
- VIII. as metas podem ser a base para a remuneração variável.

Apesar das muitas vantagens e contribuições do orçamento, ele também pode apresentar algumas limitações. Ressalta-se que um de seus obstáculos é que a sua elaboração é pura e simplesmente estimativa, estando sujeito a erros maiores ou menores segundo o grau de sofisticação utilizado no processo de estimativa e a própria incerteza inerente ao ramo de atividade.

Além disso, destacam-se como limitações: a) inflexibilidade do processo orçamentário, pois uma vez aprovado não permite alterações no decorrer do período; b) tempo de execução e elaboração muito longo, levando em média 110 dias; c) condicionado as forças de poder da organização, permitindo que os colaboradores digladiam-se por recursos; d) ações e reações indesejadas, podendo levar os colaboradores a atitudes antiéticas; e) visão apenas financeira; e f) desmotivação dos colaboradores (LUNKES, 2008).

Boisvert (1999) ainda cita como problemas o uso excessivo de tendências históricas para o estabelecimento dos objetivos; a aplicação de percentuais de cortes gerais nos custos; a análise dos resultados muito tempo depois, desperdiçando assim a correção imediata da anomalia; a excessiva associação dos custos na preparação do orçamento; a incapacidade de adaptar-se ao ambiente em constantes mudanças e, conseqüentemente, à modificação das metas orçamentárias.

Contudo, pode-se dizer que as vantagens se sobressaem às desvantagens, pois estas limitações “[...] podem ser pontos de melhoria, ajustados e adaptados de modo que a empresa tenha minimizados os efeitos negativos apresentados, sem necessariamente invalidar o orçamento” (SILVA, 2009, p. 23); ou seja, podem ser contornadas fazendo com que o processo orçamentário seja aplicado de forma correta, contando com o empenho de todos da organização.

Quanto à implementação do orçamento, ele só é possível se a empresa constar com uma estrutura organizacional adequada, na qual esteja clara a definição de autoridade e

responsabilidade para todas as fases de operações. O orçamento é baseado em pesquisas e análises que devem resultar em metas realistas que contribuirão ao crescimento e rentabilidade da empresa, sendo que o sucesso do processo orçamentário depende diretamente da sua aceitação por todos os níveis da organização (BOISVERT, 1999). Também é imprescindível a análise dos fatores macroeconômicos e a contabilidade estar voltada para o processo gerencial.

De acordo com Lunkes (2008), as condições de implantação serão influenciadas pelo tipo de empresa e principalmente pelo grau de utilização do próprio processo orçamentário. De forma semelhante Barbosa, Sando e Santos (2008) explicam que o orçamento empresarial pode ser elaborado por fases de acordo com as necessidades da organização, envolvendo todos os níveis da empresa, principalmente nas fases de início, revisão e finalização.

Porém uma vez que o orçamento é adotado, se torna uma ferramenta importante para avaliação de desempenho. As variações entre o resultado real e o estimado devem ser sistematicamente e periodicamente revisadas para determinar suas causas (LUNKES, 2008). Sendo assim, o orçamento empresarial serve também como instrumento direcionador das atividades da organização, visando orientar a administração para que alcance os objetivos estabelecidos, além de possibilitar a realização de uma simulação do desempenho da organização.

Além do orçamento empresarial existem outras metodologias orçamentárias que serão explanadas no próximo tópico. Adicionalmente, na bibliografia ainda é possível encontrar outros processos como o orçamento padrão, o orçamento de tendência e o orçamento incremental.

2.2 OUTRAS METODOLOGIAS ORÇAMENTÁRIAS

Nesta seção tem-se a abordagem de orçamento contínuo, orçamento base zero, orçamento flexível, orçamento por atividades e *Beyond Budgeting*, pois, segundo Lunkes (2008), o orçamento foi adaptando-se e acompanhando as tendências das modernas teorias de gestão.

O orçamento contínuo é um processo orçamentário que planeja um período específico, geralmente um ano, e é organizado em subintervalos orçados, podendo ser mensal, trimestral ou semestral (ATKINSON *et al*, 2000). De forma semelhante, Lunkes (2008, p. 75) aduz:

O orçamento contínuo é baseado em um prazo movente que se estende em função de um período fixo. Quando um período termina, outro é acrescentado ao final do ciclo. Esse orçamento geralmente é elaborado em 12 meses. Quando o mês atual termina outro é acrescentado no futuro.

Quanto ao orçamento base zero (OBZ), comumente utilizado na administração pública, este não utiliza o orçamento do ano anterior como ponto de partida. Além das projeções partirem do zero a cada ano, todas as atividades devem estar justificadas e priorizadas antes de serem tomadas as decisões relativas à quantia de recursos a serem alocados a cada departamento ou atividades, como expõe Santos *et al.* (2008, p. 159):

O orçamento base zero é uma ferramenta de redução de custos através do controle dos valores realizados em relação aos valores orçados da empresa. O método consiste em iniciar cada processo de elaboração de orçamento a partir de uma base zero, isto é, como se o orçamento estivesse sendo preparado pela primeira vez, questionando sempre onde e como se podem gastar os recursos mais eficazmente. Dessa forma, o orçamento base zero não carrega valores passados.

Em relação ao orçamento flexível, segundo Lunkes (2008, p. 39) é a “projeção dos recursos para vários níveis de atividade”, ou seja, elabora-se um conjunto de orçamentos que podem ser ajustados a qualquer nível de atividade, mostrando que custos e despesas podem variar nos diferentes níveis de fabricação e venda. O orçamento flexível baseia-se nas unidades realmente produzidas e vendidas para fixar o volume de vendas; pressupões, portanto, a necessidade de que o orçamento original seja ajustado ao nível real de atividade.

Já o orçamento por atividades ou baseado em atividades é um plano financeiro e quantitativo com foco nas atividades e recursos desenvolvidos pela empresa visando atingir objetivos estratégicos. Este tipo de orçamento analisa produtos e serviços e verifica que atividades são exigidas para produzi-los, servindo como uma ferramenta para obter consenso e compromisso dos colaboradores para guiar a empresa por meio de metas essenciais, envolvendo receita, custo, qualidade, tempo e inovação. (LUNKES, 2008).

E por fim, o *Beyond Budgeting* que é um modelo de gestão inovador, sustenta a possibilidade de a empresa adquirir um desempenho competitivo superior baseado no abandono da utilização do orçamento e no desenvolvimento de uma radical descentralização da entidade (FREZATTI, 2008). Em outras palavras, o *Beyond Budgeting* é uma metodologia de gestão flexível, descentralizada e participativa; permitindo que a tomada de decisão e o comprometimento de desempenho sejam repassados para os gestores, criando um ambiente auto gerenciado de trabalho e uma cultura de responsabilidade pessoal, aumentando a motivação e a produtividade, bem como melhorando os serviços prestados.

O quadro 1 a seguir apresenta as principais vantagens e desvantagens destes diversos tipos de orçamento, exceto do orçamento empresarial pois as vantagens e limitações do mesmo já foram expostas.

Quadro1 – Vantagens e desvantagens dos tipos de orçamentos.

	Vantagens	Desvantagens
Orçamento Contínuo	<ul style="list-style-type: none"> - facilidade de orçar períodos menores e em menor tempo; - facilidade de incorporação de novas variáveis; - resultado em um orçamento mais preciso e detalhado. 	<ul style="list-style-type: none"> - projeção somente de curtos períodos, sem visão de longo prazo.
Orçamento Base Zero	<ul style="list-style-type: none"> - força os gestores a refletir sobre as operações e buscar oportunidades de melhoria; - fornece informações detalhadas relativas a recursos necessários para se realizarem os fins desejados; - detecta excessos e duplicidades de atividades; - proporciona melhor acompanhamento entre o planejado e o realizado; - cria atitude interrogativa em vez de assumir práticas do passado, concentrando-se nas reais necessidades. 	<ul style="list-style-type: none"> - tempo de elaboração; - bastante burocrático, com muitos papéis e inúmeros controles.
Orçamento Flexível	<ul style="list-style-type: none"> - não limita a projeção a um nível de atividade; - as variações (diferenças entre o resultado obtido e o valor orçado) são analisadas e compreendidas pelos colaboradores da empresa; - simulação do orçamento flexível por meio de softwares gera grande riqueza de detalhes, flexibilidade e facilidade na construção de cenários. 	<ul style="list-style-type: none"> - é feito apenas o orçamento de dados unitários, dificultando a projeção das demonstrações contábeis; - dificuldade na separação de custo fixo de custo variável para algumas empresas.
Orçamento por Atividades	<ul style="list-style-type: none"> - capacidade de elaborar orçamentos mais realistas; - melhor identificação dos recursos necessários; - associação dos custos à produção; - identificação das folgas orçamentárias; - vinculação mais clara dos custos com as responsabilidades do quadro funcional; - definir prioridades. 	<ul style="list-style-type: none"> - exige conhecimento sobre custeio baseado em atividades; - falta de amplas informações sobre atividades, processos e recursos geram custo para manutenção dos sistemas.
Beyond Budgeting	<ul style="list-style-type: none"> - gestão adaptável; - respostas rápidas; - desempenho sustentável; - inovação contínua; - clientes leais e rentáveis; - excelência operacional. 	<ul style="list-style-type: none"> - substituição dos orçamentos é lenta e depende de mudança de cultura organizacional; - a descentralização pode diminuir a sinergia obtida através do planejamento centralizado.

Fonte: elaborado pela autora (2013), com base em Lunkes, 2008.

Observa-se no quadro 1 que cada tipo de orçamento tem suas vantagens e limitações, sendo elas maiores ou menores dependendo do processo orçamentário. No momento de escolher um orçamento, cada empresa necessita verificar qual se adapta melhor ao seu contexto dos negócios devido às necessidades e expectativas relacionadas a sua gestão.

3 RELAÇÕES ENTRE PROCESSO DECISÓRIO, PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E ORÇAMENTO EMPRESARIAL

O orçamento empresarial estimula os executivos a estudarem os problemas e investigarem cuidadosamente as alternativas antes de tomarem as decisões. É uma ferramenta indispensável para sustentar o processo de tomada de decisões e assume compromissos nítidos com a gestão empresarial e com a criação de valor para proprietários ou acionistas. O orçamento está vinculado diretamente ao planejamento estratégico. Segundo Lunkes (2008, p. 14), “o orçamento é a etapa do processo de planejamento estratégico em que se estima e determina a melhor relação entre resultados e despesas para atender às necessidades, características e objetivos da empresa no período”. Sendo assim, nos próximos tópicos são apresentadas as relações entre processo decisório, planejamento estratégico e orçamento empresarial.

3.1 PROCESSO DECISÓRIO

As constantes mudanças que ocorrem no ambiente dinâmico, competitivo e complexo dos negócios, solicitando respostas rápidas das organizações, acabam exigindo de forma cada vez mais frequente o aprimoramento do seu processo de gestão. Conforme Padoveze (2005, p. 27) expressa, o processo de gestão “também denominado processo decisório, é um conjunto de processos decisórios e compreende as fases do planejamento, execução e controle da empresa, de suas áreas e atividades”.

O processo decisório deve basicamente certificar-se que as decisões tomadas dentro da empresa estão seguindo as filosofias adotadas pela mesma, zelando assim por sua continuidade. Padoveze (2005) argumenta que a finalidade do processo de gestão é permitir à organização alcançar seus resultados dentro de um conjunto de diretrizes, atingindo as metas e objetivos estabelecidos pela empresa.

3.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Decidir está intimamente ligado a planejar, a prever as ações necessárias para que a empresa obtenha sucesso. Desta maneira, planejamento significa decidir antecipadamente, Frezatti (2008, p. 8) explica que “decidir implica optar por uma alternativa de ação em detrimento de outras disponíveis, em função de preferências disponibilidades, grau de aceitação do risco etc”.

O planejamento tem como objetivo conduzir a empresa dentro do mercado, com a devida segurança. Segundo Lopes (1976, *apud* MOSSIMANN e FISCH, 1999, p. 42):

[...] a sofisticação, os imensos mercados que se abriram e as maneiras de se chegar a eles, a produção em massa, a concepção de tecnoestrutura empresarial, a acirrada competição inter e intranacional exigem do administrador extraordinária atenção a necessidade, com razoável antecedência, estabelecer missões e objetivos da empresa, estudar e selecionar os caminhos alternativos, implantar a estrutura e implementar os planos e ideias escolhidas. Em outras palavras, PLANEJAR.

O planejamento pode ser dividido em planejamento estratégico, tático e operacional. O planejamento estratégico é considerado para um período de longo tempo, normalmente cinco anos ou mais. Lunkes (2008) expõe que este tipo de planejamento compreende informações qualitativas e decide o rumo da empresa, avalia o ambiente de atuação e estabelece as estratégias para atingir o objetivo pretendido. De forma semelhante Mosimann e Fisch (1999) explicam que a finalidade do planejamento estratégico é definir quais serão os caminhos percorridos para atingir os objetivos desejados, sendo a passagem do estágio onde estou para o estágio onde desejo alcançar.

O planejamento estratégico é composto por diversos elementos, entre eles estão: a) a visão da empresa, que expressa o propósito básico da entidade; b) a missão, que explicita por que a organização existe; c) o negócio e a filosofia empresarial, que permitem foco à gestão e a compreensão dos valores e das crenças; d) os objetivos de longo prazo para possibilitar o monitoramento da missão da empresa, considerando a análise tanto de fatores externos como internos, além dos projetos e dos planos de longo prazo (FREZATTI, 2008).

O planejamento tático, de acordo com Lunkes (2008), é definido para um período de três a cinco anos. Ele inclui objetivos qualitativos e quantitativos e serve para orientar o planejamento operacional, avaliar o desempenho dos gestores e desenvolver metas. Deste modo, tem por objetivo otimizar determinada área de resultado e não a empresa como um todo.

Para completar, o planejamento operacional foca nas atividades diárias e geralmente é elaborado para o período de um ano. Conforme demonstra Chiavenato (2007, p. 149) “o planejamento operacional se preocupa basicamente com ‘o que fazer’ e com o ‘como fazer’ no nível em que as tarefas são executadas. Refere-se especificamente as tarefas e operações realizadas no dia-a-dia no nível operacional.”.

Após a definição dos planos operacionais ocorre a fase de execução, em que os gestores fazem as coisas acontecerem utilizando os recursos disponíveis de acordo com o que foi anteriormente planejado (MOSIMANN e FISCH, 1999). Em outras palavras, a execução é o processo de realizar atividades e consumir recursos para alcançar-se os objetivos previstos.

A etapa de controle deve assegurar que as diretrizes apontadas no planejamento sejam devidamente executadas, ou seja, as atividades realizadas são comparadas com as planejadas. Ainda segundo Mosimann e Fisch (1999) o controle consiste na última etapa do processo decisório; ocorre, contudo, desde o planejamento, pois o controle está associado a todas as fases e não há como dissociá-lo das demais etapas do processo decisório.

3.3 INTEGRAÇÃO DO ORÇAMENTO EMPRESARIAL

Após a elaboração do planejamento a empresa deve expressar suas premissas em números, assim levantando os custos para a realização de seus projetos e os retornos esperados, possibilitando avaliar-se a viabilidade da realização de determinadas ações. Como ressaltam Kaplan e Norton (1997), com a escassez de recursos a definição prévia dos gastos torna-se necessária para bem aplicá-los.

O orçamento empresarial é considerado um dos principais instrumentos de execução do planejamento estratégico e de controle de operações porque torna o processo decisório mais bem estruturado e palpável. Lunkes (2008, p. 148) afirma que “o orçamento é extremamente importante na gestão das empresas, ele é elemento principal na maioria dos sistemas gerenciais”.

Também Frezatti (2008) evidencia que o orçamento é responsável por implementar as decisões tomadas no plano estratégico da organização. Além disso, Welsch (1996) diz que o orçamento colabora para tanto as atividades empresariais como as não empresariais terem metas e objetivos. No campo empresarial, ele cita como objetivos o lucro e a contribuição para o melhoramento econômico e social do ambiente externo à empresa e como não

empresarias, o cumprimento de determinada missão ou o alcance de determinado resultado. Tung (1994, p. 33) afirma que:

[...] o processo de planejamento, de que o orçamento é parte fundamental, tem como objetivo principal atingir a maior eficiência nas atividades empresariais, a partir dos recursos aplicados. Tal eficiência é avaliada em função do resultado alcançado, tendo-se em vista que o objetivo principal da empresa é a obtenção do maior retorno possível sobre o capital investido na fabricação de produtos ou na prestação de serviços.

Em realidade a base da tomada de decisões é a expectativa de retorno, a qual determina a escolha dentre as alternativas de uso dos recursos necessários à realização dos objetivos da empresa.

Ainda, Nunes (2004) diz que o orçamento trata-se de uma ferramenta essencial para que se possa entender a atual situação econômica e financeira de uma empresa, estabelecendo-se assim os rumos da mesma no futuro, pois as tomadas de decisões partem de fatos anteriormente ocorridos, os quais são analisados, interpretados e projetados novamente para novos períodos. Através da utilização do orçamento, a organização pode estabelecer de forma concisa um projeto de crescimento utilizando apenas recursos próprios e aumentando a sua potencialidade no ambiente em que está inserida.

Portanto, o orçamento é mais do que um conjunto de números, é peça fundamental para o processo decisório, possibilitando aos gestores tomarem decisões alinhadas ao planejamento estratégico e proporcionando uma visão aproximada da situação financeira futura da empresa.

4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para a elaboração deste estudo abordou-se, como recursos metodológicos, a pesquisa bibliográfica e a pesquisa empírica quanto aos métodos de procedimento. Como Gil (2008, p. 15) explica: “[...] com frequência, dois ou mais métodos são combinados. Isto porque nem sempre um único método é suficiente para orientar todos os procedimentos a serem desenvolvidos ao longo da investigação”.

A pesquisa bibliográfica é aquela que se realiza a partir de material já elaborado, principalmente livros e artigos científicos (GIL, 2008), sendo utilizada neste estudo para a definição de orçamento e seus tipos, a apresentação das vantagens e desvantagens, bem como para abordar as relações entre planejamento estratégico, processo decisório e orçamento

empresarial. Já a pesquisa empírica é aquela dedicada ao tratamento fatural da realidade, produzindo e analisando dados, sempre procedendo pela via de controle empírico e fatural (DEMO, 2008). Desta forma, a pesquisa empírica é caracterizada pela observação e experimentação com o objetivo de preencher lacunas existentes sobre determinado assunto. Neste caso, foi abordada no que tange à aplicação do orçamento empresarial na empresa prestadora de serviços.

Em relação aos objetivos, a pesquisa abordada é a exploratória, pois segundo Beuren *et al.* (2006), a caracterização como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre o tema em questão. Desta maneira busca-se conhecer mais profundamente o assunto, incorporando características inéditas, e procura-se novas dimensões até então não conhecidas. Este trabalho avalia a utilização do orçamento em uma empresa de serviços, sendo que atualmente existem poucos estudos relacionados a esta área.

Ainda, ressalta-se que se trata de uma pesquisa com características quantitativa e qualitativa quanto à abordagem do problema. A metodologia qualitativa fornece uma análise mais detalhada sobre investigações, hábitos, tendências de comportamento, atitudes, entre outras (MARCONI, LAKATOS, 2008). Em concordância Richardson (1999, p. 80) esclarece que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Portanto, a abordagem qualitativa serve de base para responder como a utilização do orçamento empresarial pode auxiliar o processo de tomada de decisão em empresas prestadoras de serviços.

Para o caso prático, a empresa escolhida para a aplicação do orçamento foi a Interlog Brasil Transportes Internacionais Ltda, uma empresa prestadora de serviços de pequeno porte com sede no centro de Porto Alegre, Rio Grande do Sul, e que há 11 (onze) anos atua no mercado de logística internacional. Recentemente a empresa estruturou seu planejamento estratégico, o que motivou sua escolha. Entrevistas semi estruturadas e análises de dados e documentos foram realizadas no intuito de permitir o atendimento dos objetivos do estudo.

5 CASO PRÁTICO

Esta seção é dedicada à contextualização da empresa, bem como à coleta e análise dos dados, evidenciando as observações constatadas referentes ao caso prático realizado na

Interlog Brasil Transportes Internacionais Ltda. Os objetivos são descrever a aplicação do orçamento empresarial em uma empresa prestadora de serviços e analisar as mudanças ocorridas no processo de tomada de decisão após a utilização do orçamento.

5.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

Quando a Interlog Brasil Transportes Internacionais Ltda. foi criada, em 2002, chamava-se Interprise Despachos Aduaneiros e Representações Ltda., sendo seu foco a prestação de serviços na área de despacho aduaneiro. Contudo, logo os sócios perceberam que para haver crescimento era necessário o aumento da oferta de serviços. Para alcançar este objetivo a empresa fez parceria com a Interlog USA (Estados Unidos da América) no final de 2003, surgindo assim a Interlog Brasil.

A Interlog USA é um grupo de logística internacional, que tem sede em Minneapolis nos Estados Unidos, e trabalha essencialmente com o agenciamento de carga marítima, aérea e rodoviária, tendo também escritórios em outros países (dentre eles, China, Coreia do Sul e México), além de representantes em mais de 140 portos ao redor do mundo. A Interlog Brasil ampliou suas atividades, passando a prestar serviços nos modais marítimo, aéreo e rodoviário, tanto de angariamento de cargas quanto na parte burocrática do despacho aduaneiro.

Com o passar dos anos, a empresa foi se consolidando no mercado de comércio exterior, adquiriu a fidelidade de uma gama de clientes, além de firmar contratos com agentes de cargas localizados nos mais diversos países, como Itália, França, Inglaterra, África do Sul, China, Índia, Canadá, Argentina e claro, Estados Unidos. Tudo isso colaborou para que a empresa conseguisse autonomia frente à Interlog USA e, finalmente, a desvinculação da mesma em 2011.

Atualmente, a empresa preocupa-se principalmente em prestar um serviço ágil e qualificado aos clientes, focando em uma logística integrada, assessorando nos trâmites burocráticos, tanto na importação quanto na exportação. Incluindo a coleta da mercadoria na origem, despacho aduaneiro e transporte multimodal até o destino final.

Em relação a sua estrutura de pessoal, a Interlog Brasil é liderada por dois sócios que exercem a administração conjuntamente. Quanto aos funcionários, são três efetivos e dois estagiários. No entanto, nota-se que há grande rotatividade, pois este número de funcionários

tende a variar conforme a demanda de serviços solicitados pelos clientes, causando certa instabilidade na empresa.

Também é importante salientar que a Interlog Brasil conta com um sistema operacional interno integrado. Este sistema auxilia nas atividades de maneira geral, permitindo um controle nas atividades rotineiras, gerando relatórios e contribuindo para os sócios terem uma visão sistêmica da empresa.

Com base nos dados fornecidos por este sistema interno observa-se, em relação aos números financeiros, que de 2004 a 2007 a Interlog Brasil teve um crescimento de aproximadamente 60%. Já em 2008 começou uma pequena queda no faturamento que seguiu até 2010; acompanhando uma das maiores crises econômicas mundial que se iniciou com o desequilíbrio na maior economia do mundo (os Estados Unidos). Desde 2011, a empresa vem gradativamente aumentando seu lucro, assim como expandindo sua atuação no mercado. Além disso, a organização priorizou o agenciamento de cargas de importação, que hoje corresponde a mais de 80% do seu lucro líquido.

No entanto, o sistema operacional da empresa falha no quesito planejamento, pois permite somente a consulta aos valores reais ocorridos sem ser possível incluir nenhuma projeção, expectativa ou meta para os próximos meses e/ou anos.

Sendo assim, no início de 2012 a empresa colocou em prática um plano estratégico que há algum tempo já vinha sendo elaborado. Neste planejamento estratégico foi revisto a missão, a visão e os valores que norteiam a empresa.

Desta forma, definiu-se que a missão da Interlog Brasil é oferecer soluções logísticas que facilitem as operações de comércio exterior aos clientes e parceiros, atuando com agilidade, disponibilidade e segurança nas informações. Adicionalmente, a visão é ser reconhecida no mercado de logística internacional pela excelência nos serviços prestados, cumprindo com os compromissos e buscando sempre a satisfação do cliente e o desenvolvimento sustentável da empresa. Para isto, a empresa presa valores como profissionalismo, responsabilidade, confiança, qualidade e satisfação dos clientes.

Nesta etapa também se realizou uma análise do ambiente, na qual foram identificados os principais pontos fortes e fracos da empresa, assim como as oportunidades e ameaças mais relevantes do mercado. Os pontos que se destacaram na empresa positivamente foram o atendimento personalizado ao cliente e as parcerias com outras empresas; já os pontos negativos ressaltaram-se a falta de planejamento de longo prazo e a defasagem do sistema operacional, devido ao baixo investimento em tecnologia da informação. No que tange ao ambiente que a empresa está inserida, as oportunidades identificadas foram a expansão do

mercado de comércio exterior e a assessoria do Sindicato dos Despachantes Aduaneiros; por outro lado, as características pessimistas reconhecidas foram a forte regulamentação com mudanças constantes na legislação tributária, bem como as barreiras ao comércio exterior.

Ademais, os riscos do negócio foram igualmente verificados. Na atividade de logística internacional, os maiores riscos referem-se à própria cadeia de logística, citam-se registros de declarações de importação ou registros de exportação, abertura de processos atípicos como a admissão temporária, multas e o correto enquadramento tarifário de mercadorias. Ainda é possível haver divergências nas interpretações dos fiscais aduaneiros, assim como riscos futuros do mercado, como, por exemplo, concorrentes potenciais e a perda ou criação de colaboradores estratégicos, no caso da Interlog Brasil, companhias marítimas e aéreas.

A partir desta análise, estabeleceram-se os objetivos e as ações estratégicas para a empresa. Os objetivos foram os seguintes: ampliar receitas e gerenciar custos logísticos; captar novos clientes e manter os atuais; e manter um quadro de funcionários qualificados. As ações estratégicas fixadas constituem-se em: continuar oferecendo serviços com qualidade e diferenciados; minimizar custos e o preço final do serviço; alcançar parcela significativa do mercado; haver o mínimo de problemas nos serviços prestados; investir na área comercial da empresa; ter uma boa comunicação com os clientes, visando sua satisfação; possuir equipe qualificada e com conhecimento necessário; cumprir a legislação, eximindo a empresa de autuações. Após a definição dos objetivos e ações, torna-se necessária a quantificação das mesmas e a elaboração do orçamento.

5.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Como a empresa não possuía projeções anteriores, os dados utilizados como base para a elaboração do orçamento foram a expectativa de crescimento do mercado brasileiro, os objetivos e ações estabelecidas no planejamento e os valores efetivamente realizados nos períodos de 2010 a 2012 extraídos do sistema integrado da empresa.

Segundo o relatório “Economia Brasileira em Perspectiva”, publicado pelo Ministério da Fazenda (BRASIL, 2012), a balança comercial brasileira foi muito influenciada por fatores externos em 2012, resultando em quedas tanto nas exportações quanto nas importações, devido tanto à fraca demanda mundial quanto aos problemas burocráticos enfrentados pelos exportadores brasileiros. No entanto, o Brasil possui um mercado exportador amplamente

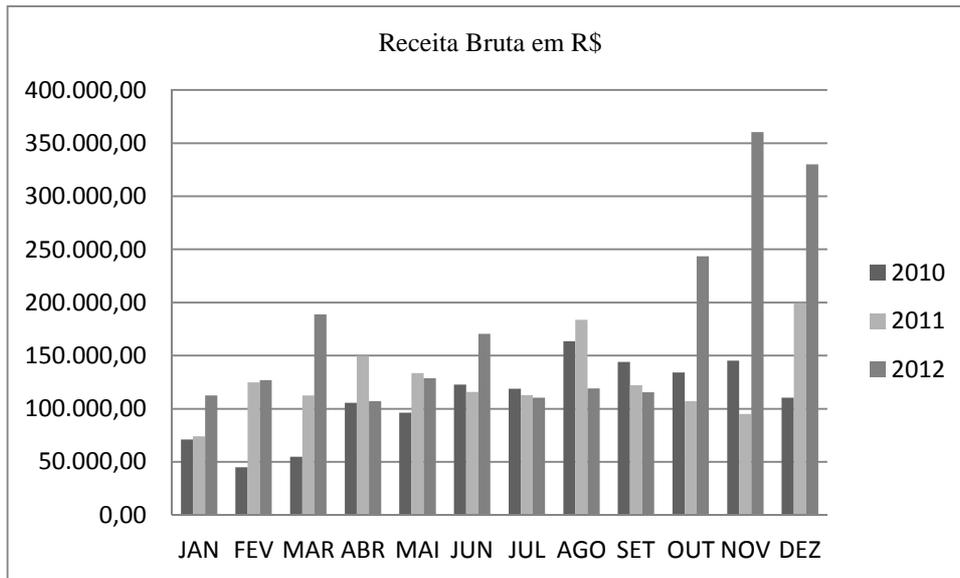
diversificado, o que tem mitigado os efeitos das dificuldades encontradas, como explanado no relatório do Ministério da Fazenda (BRASIL, 2012, p. 94):

Mesmo diante deste cenário adverso em 2012, o Brasil tem mantido uma baixa vulnerabilidade externa, em decorrência de seus excelentes fundamentos macroeconômicos. Ao contrário de episódios anteriores de crise, o volume de reservas cambiais tem ultrapassado consideravelmente a dívida externa e o déficit em conta corrente permanece em torno de 2,3% do PIB, sendo totalmente financiado pelo investimento estrangeiro direto. De fato, o Brasil tem sido um dos principais receptores de investimento estrangeiro direto (IED) no mundo.

Para 2013, conforme consta no relatório do Ministério da Fazenda (BRASIL, 2012), a crise econômica internacional iniciada em 2008 ainda não chegou a seu capítulo final; sendo que nos Estados Unidos, o *Federal Reserve* tem se tornado a principal fonte de estímulo econômico, implementado já a terceira rodada de afrouxamento monetário. Na Europa, persiste a crise em países como Grécia, Portugal e Espanha, começando também a afetar nações mais sólidas, como a Alemanha. Portanto, é importante que os membros da zona do euro encontrem soluções rápidas e duradouras, principalmente em termos de ampliação da supervisão bancária e da consolidação fiscal, para que o crescimento econômico retorne à região. Mesmo assim, a expectativa é que o Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro cresça 4% em 2013 e a inflação fique em 4,9% ao ano. Sendo assim, o cenário de curto prazo é de lenta recuperação.

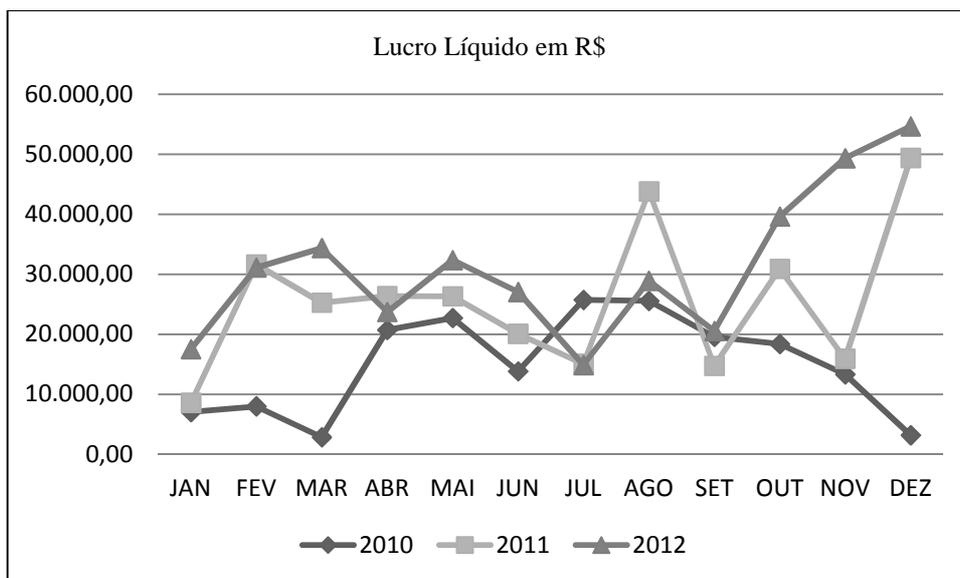
Em relação aos objetivos e ações propostas para a Interlog Brasil, todas impactam no orçamento, de forma direta ou indireta. Contudo, cabe ressaltar a captação de novos clientes que proporcionará um aumento no faturamento alinhado com o investimento na área comercial da empresa. Para possuir uma equipe qualificada é necessário aumentar a estabilidade dos funcionários e investir em cursos de treinamento, o que contribuirá inclusive para minimizar o número de problemas e alguns riscos operacionais.

Já em relação aos números extraídos do sistema interno da empresa, a expectativa para 2013 é bem otimista. Conforme mostrado no gráfico 1, a empresa apresenta um aumento do ano de 2010 para o ano de 2012 de aproximadamente 61% devido, sobretudo, a aceleração do crescimento no último trimestre de 2012. No entanto, nota-se que em novembro de 2011 a receita bruta é uma das mais baixas do ano, situação atípica para este mês se comparada com os demais períodos.

Gráfico 1 – Receita bruta em R\$ da Interlog Brasil (2010-2012).

Fonte: elaborado pela autora (2013).

Por outro lado, o gráfico 2 traz o lucro líquido da empresa do período de 2010 à 2012. Observa-se uma grande oscilação, com destaque para agosto de 2011 e novamente, o último trimestre de 2012. Porém, por se tratar de uma empresa prestadora de serviços é aceitável esta oscilação, visto que este setor é extremamente influenciado pela variável demanda. Ainda, nota-se que em 2010 os valores são bem inferiores aos outros dois anos comparados, uma vez que a empresa ainda estava se recuperando da crise econômica iniciada em 2008.

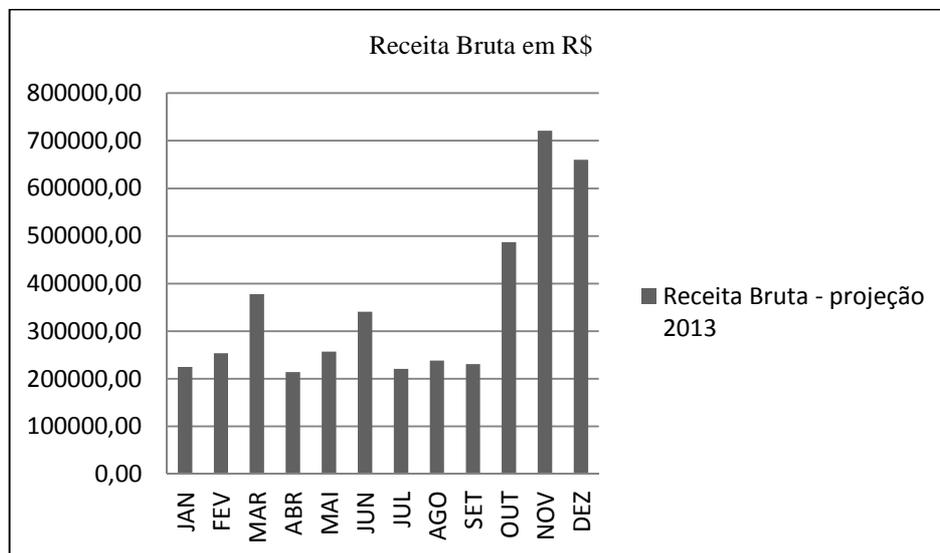
Gráfico 2 – Lucro líquido em R\$ da Interlog Brasil (2010-2012).

Fonte: elaborado pela autora (2013).

A partir deste contexto, constituiu-se a projeção orçamentária para 2013, respeitando-se algumas premissas. A primeira delas é que a empresa objetiva um crescimento estável do seu faturamento de 25% em relação ao ano de 2012, ficando bem acima do crescimento esperado pelo PIB. Também, os custos dos serviços prestados, assim como as despesas, devem acompanhar o faturamento para evitar qualquer desequilíbrio. Além disso, para diminuir a rotatividade de funcionários e constar com uma equipe qualificada, o salário será incrementado por remuneração variável proporcional ao aumento das receitas. E por fim, como os sócios trabalham diretamente na empresa, eles serão os responsáveis por intensificar a parte comercial para a captação de novos clientes evitando assim custos com a contratação de uma nova pessoa para a área comercial. Desta forma, o lucro líquido, semelhantemente à receita bruta, visa um aumento por volta de 25% se comparado ao ano anterior.

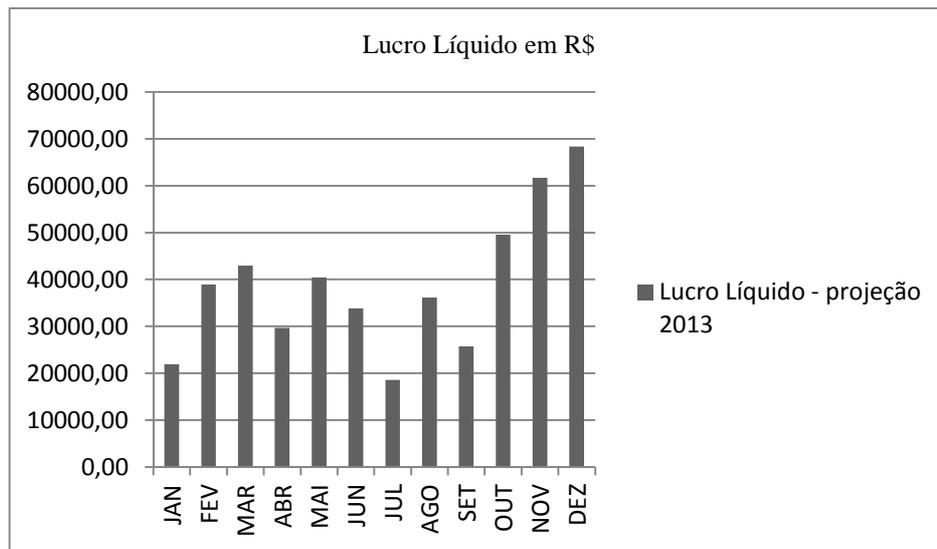
A projeção orçamentária abrangeu o faturamento bruto, os custos dos serviços, as despesas com pessoal, administrativas e financeiras, bem como a estimativa do lucro bruto e do lucro líquido. Os gráficos 3 e 4, a seguir, referem-se, respectivamente, à receita bruta e ao lucro líquido projetados para 2013.

Gráfico 3 – Receita bruta projetada em R\$ para Interlog Brasil (2013).



Fonte: elaborado pela autora (2013).

Como apresentado no gráfico 3, a projeção orçamentária da receita bruta não foi inferior a R\$ 200.000,00 em nenhum mês. Sendo que novembro é o único mês que se espera superar os R\$ 700.000,00 de faturamento. Ainda, estima-se um forte crescimento para o último trimestre de forma semelhante ao exercício de 2012.

Gráfico 4 – Lucro líquido projetado em R\$ para Interlog Brasil (2013).

Fonte: elaborado pela autora (2013).

O gráfico 4 mostra que o lucro líquido projetado para 2013 varia de aproximadamente R\$ 18.000,00 em julho (pior expectativa) para quase R\$ 70.000,00 em dezembro (melhor expectativa). Além disso, comparando a receita bruta com o lucro líquido, nota-se que o mesmo representa, em média, 12% da receita bruta.

Após a elaboração do planejamento e, por conseguinte a aplicação do orçamento empresarial, a empresa focou suas atividades na realização das ações propostas e, consequentemente, no alcance dos números estimados.

Através de uma análise do período de janeiro a abril de 2013, observa-se que, apesar do curto espaço de tempo, pequenas mudanças já começaram a surgir. Entre elas destaca-se o sistema operacional integrado da empresa que sofreu diversas alterações, depois de reuniões entre os funcionários, os sócios e a empresa terceirizada que fornece o sistema, para que fosse adaptado de acordo com as necessidades da Interlog Brasil. Por exemplo, para fornecer informações aos clientes, colaborando para o melhor atendimento destes. Outro ponto relevante é que os sócios realmente intensificaram a parte comercial, realizando mais visitas a potenciais clientes e apresentando a empresa de forma clara e objetiva, o que resultou em um aumento significativo no número de clientes.

Também foi providenciado um site para a empresa, sendo que este está em processo de finalização, visto que a internet é um dos mecanismos de comunicação mais utilizados hoje em dia. O site pode aumentar a credibilidade da empresa perante terceiros, bem como manter e aperfeiçoar o relacionamento com os clientes. Ainda, foi decidido contratar dois estagiários

para auxiliar a área financeira e a área operacional, priorizando uma melhor qualidade e um maior controle das atividades.

O resultado dos números neste primeiro quadrimestre de 2013 foi excelente, tanto o faturamento quanto o lucro líquido ficaram acima do esperado. O quadro 2 apresenta a variação positiva tanto da receita bruta quanto do lucro líquido comparando o orçado com o realizado.

Quadro 2 – Variação do orçado versus realizado da Interlog Brasil (2013).

	Receita bruta	Lucro líquido
JAN	5,68%	92,22%
FEV	3,15%	22,59%
MAR	0,32%	33,73%
ABR	22,47%	42,75%

Fonte: elaborado pela autora (2013).

Como demonstra o quadro 2, o lucro líquido apresentou saldo positivo muito acima do esperado em todo o quadrimestre; aliás, a variação do lucro líquido foi muito superior a variação da receita bruta. Isso se deve principalmente aos novos clientes, pois a margem de lucro obtida com eles é superior se comparados com os clientes mais antigos.

É importante destacar que algumas características da empresa contribuíram para que não houvesse grandes dificuldades na aplicação do orçamento empresarial, apesar da complexidade do mesmo. Nota-se que por se tratar de uma empresa de pequeno porte, com poucos funcionários e que já vinha elaborando seu planejamento estratégico, assim como pensando na implantação de projeções orçamentárias, a Interlog Brasil não enfrentou muitos problemas para aplicar o orçamento empresarial.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo buscou demonstrar a aplicação do orçamento empresarial e como sua utilização pode auxiliar no processo decisório em empresas prestadoras de serviços. Para alcançar o objetivo principal, utilizou-se da revisão bibliográfica para expor sobre o orçamento e apresentar aspectos das relações entre processo decisório, planejamento estratégico e orçamento empresarial. Já para o caso prático foi abordada a pesquisa empírica e

exploratória. Cabe ressaltar que o tema não foi esgotado e que outros aspectos pertinentes referentes ao assunto poderiam ser abordados.

O orçamento é a quantificação das projeções para um período futuro determinado. Entre os diversos tipos de orçamento, tem-se o orçamento empresarial, que fornece mecanismos de controle das atividades da empresa e expressa em termos financeiros o planejamento estratégico. Desta forma, pode-se considerar o orçamento empresarial uma poderosa ferramenta para auxiliar no processo de tomada de decisão, qualquer que seja o ramo de atividade, natureza ou porte da empresa. Além disso, é através do orçamento que as metas são quantificadas, mostrando uma visão clara de onde a organização quer chegar.

Para a aplicação do orçamento na Interlog Brasil Transportes Internacionais Ltda, verificou-se que a empresa não possuía projeções anteriores, sendo os dados utilizados como base para a elaboração do orçamento a expectativa de crescimento do mercado brasileiro, os objetivos e ações estabelecidas no planejamento estratégico e os valores efetivamente realizados nos períodos de 2010 a 2012 extraídos do sistema interno da empresa. A partir disso, foi possível a criação de uma projeção orçamentária para 2013 respeitando algumas premissas estabelecidas pela empresa, a principal delas era a expectativa de crescimento de 25% do seu faturamento, e consequentemente do seu lucro, em relação ao ano de 2012.

Observa-se que, no orçamento previsto, a receita bruta não está nenhum mês inferior a 200 mil reais, sendo que o ápice esperado do ano é em novembro quando a receita bruta deve passar dos 700 mil reais. Por sua vez, nota-se que o lucro líquido projetado mínimo é aproximadamente 18 mil reais e o máximo de quase 70 mil reais.

Efetuando-se a análise do primeiro quadrimestre de 2013, verificam-se algumas pequenas mudanças decorrentes da utilização do orçamento empresarial na empresa. A primeira delas é que o sistema integrado passou por algumas adaptações para atender a demanda dos funcionários, assim como para melhorar o atendimento dos clientes. Outro ponto é que a empresa vem investindo na área comercial e conseguindo novos clientes, o que é fundamental para o aumento do seu faturamento. Além disso, houve a criação de um site para auxiliar na credibilidade da empresa, e a contratação de pessoal para auxiliar nas atividades operacionais, garantindo uma melhor qualidade do serviço e um maior controle das atividades.

Em termos numéricos, a Interlog Brasil vem conseguindo alcançar suas metas estabelecidas. Comparando o orçamento previsto com o orçamento realizado de janeiro a abril de 2013, tem-se uma variação positiva tanto da receita bruta quanto do lucro líquido, este com uma média mensal de aproximadamente 48% de variação positiva.

Portanto, compreende-se que o orçamento pode auxiliar no processo decisório, visto que contribui demonstrando como ocorre a distribuição dos recursos disponíveis para o desenvolvimento vital da empresa, e ainda pode ser um importante instrumento de controle, formalizando um sistema de tomada de decisões com o qual a organização pode avaliar e reavaliar suas estratégias e assim optar por aquelas que ofereçam o menor risco. Sendo assim, a execução do orçamento com qualidade contribui para o sucesso do planejamento estratégico da empresa, colaborando na concretização dos objetivos e metas estabelecidas pela empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de. *et al.* **A utilização do orçamento como ferramenta de apoio à formulação de estratégia, de controle e de interatividade: um estudo exploratório nas cooperativas agropecuárias da Região Sul do Brasil.** Revista Contabilidade Vista & Revista, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 20, n. 3, p. 65-99, jul./set. 2009. Disponível em:

<<http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/651/419>>

Acesso em: 27 out. 2012.

ATKINSON, Anthony A. *et al.* **Contabilidade gerencial.** São Paulo: Atlas, 2000.

BARBOSA, Sara; SANDO, Ronaldy de; SANTOS, Rosimere Lima dos. **Um enfoque do orçamento empresarial como ferramenta de controle e avaliação de desempenho.** 2008. 56 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília, 2008. Disponível em:

<<http://aberto.univem.edu.br/bitstream/handle/11077/524/Um%20enfoque%20do%20or%C3%A7amento%20empresarial%20como%20ferramenta%20de%20controle%20e%20avalia%C3%A7%C3%A3o%20de%20desempenho.pdf?sequence=1>>

Acesso em: 04 mar. 2013.

BEUREN, Ilse Maria; *et al.* **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BOISVERT, Hugues. **Contabilidade por atividades e contabilidade de gestão.** São Paulo: Atlas, 1999.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Relatório Economia Brasileira em Perspectiva.** 17. Ed. Brasília, DF, dez. 2012. Disponível em:

<<http://www.fazenda.gov.br/portugues/docs/perspectiva-economia-brasileira/edicoes/Economia%20Brasileira%20Perspectiva--PT--17ed.pdf>>. Acesso em: 23 dez. 2012.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. 1. Ed. 5. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

FERNANDES, Rogério Mário. **Orçamento empresarial: uma abordagem conceitual e metodológica com prática através de simulador**. Belo Horizonte: UFMG, 2005.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo Dicionário da Língua Portuguesa**. 2. Ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986. 1838 p.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR Srikant M. **Contabilidade de custos**. 9. Ed. Rio de Janeiro: LTC, 1997.

KAPLAN, Robert S., NORTON, David P., **A estratégia em ação – Balanced Scorecard**. 7. Ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MOREIRA, José Carlos. **Orçamento empresarial: manual de elaboração**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MOSIMANN, Clara Pellegrino. FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. Sao Paulo: Atlas, 1999.

NUNES, Leandro Roberto de Melo. **O orçamento empresarial como ferramenta de estratégia e competitividade**. 2004. 99 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Instituto de Ciências Sociais Aplicadas, Centro Universitário Feevale, Novo Hamburgo, 2004. Disponível em:
<<http://ged.feevale.br/bibvirtual/monografia/MonografiaLeandroNunes.pdf>> Acesso em: 08 nov. 2012.

PADOVEZE, Clovis Luiz. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Pioneira Thonson Learning, 2005.

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

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, José Luiz dos; *et al.* **Fundamentos de orçamento empresarial.** São Paulo: Atlas: 2008 – (Coleção Resumos de Contabilidade; v.24).

SANVICENTE, Antonio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle.** São Paulo: Atlas, 2000.

SILVA, Kleber Marruaz da. **Orçamento empresarial: um estudo descritivo em empresas pertencentes ao comitê de fomento industrial de Camaçari.** 2009. 94 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Ciências Contábeis, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2009. Disponível em:

<<http://www.ppgcont.ufba.br/Dissertacao%20Kleber.pdf>> Acesso em: 14 nov. 2012.

SÖTHER, Ari; KAMPHORST, Cristiane. **O orçamento empresarial como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas do município de Mondai – SC.** Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC – Florianópolis, v. 8, n. 24, p. 9-22, ago./nov. 2009. Disponível em:

<<http://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0CDcQFjAB&url=http%3A%2F%2Fwww.atena.org.br%2Frevista%2Fojs-2.2.3-06%2Findex.php%2FCRCSC%2Farticle%2Fdownload%2F1084%2F1017&ei=SQK6UfmuOKLM0AGM2oCwCg&usq=AFQjCNFMc4LrPteUPAdt3y0AGbEDE0Vunw&bvm=bv.47883778,d.dmQ>> Acesso em: 05 mar. 2013.

TUNG, Nguyen H. **Orçamento empresarial e custo-padrão.** 4. Ed. São Paulo: Edições Universidade-Empresa, 1994.

WELSCH, Glenn Albert. **Orçamento empresarial.** 4. Ed. São Paulo: Editora Atlas, 1996.