

PONTÍFICA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

**O ORÇAMENTO: FERRAMENTA DE CONTROLE OU
LIMITADOR DE CRESCIMENTO?
Um caso prático de uma multinacional**

Douglas Fernandes
Elizabeth Rocha
Ricardo Ramos
Sílvio Ivo

Belo Horizonte
2010

Douglas Fernandes
Elizabeth Rocha
Ricardo Ramos
Sílvio Ivo

O ORÇAMENTO: FERRAMENTA DE CONTROLE OU LIMITADOR DE CRESCIMENTO?

Um caso prático de uma multinacional

Trabalho interdisciplinar apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, como requisito parcial de avaliação nas disciplinas:

- Contabilidade de Instituições Financeira e Mercados de Capitais
- Cultura Religiosa I
- Contabilidade e Orçamento Empresarial
- Ética Geral e Profissional
- Sistemas Contábeis I
- Estágio Supervisionado I

Professores Orientadores:
Guilherme Chaves Alberto
Josimar da Silva José Azevedo
Osvaldo Mauricio de Oliveira
Messias Antônio da Silva
Josmária de Oliveira/Sheila
Sebastião Alves Rodrigues

Belo Horizonte
2010

Douglas Fernandes
Elizabeth Rocha
Ricardo Ramos
Sílvio Ivo

**O ORÇAMENTO: FERRAMENTA DE CONTROLE OU
LIMITADOR DE CRESCIMENTO?
Um caso prático de uma multinacional**

Trabalho Interdisciplinar apresentado às
disciplinas do 5º Período do Curso de
Ciências Contábeis da Pontifícia
Universidade Católica de Minas Gerais.

Messias Antônio da Silva (Orientador)

Josimar da Silva José Azevedo

Oswaldo Mauricio de Oliveira

Guilherme Chaves Alberto

Josmária de Oliveira/Sheila

Sebastião Alves Rodrigues

RESUMO

Neste trabalho foi realizado um estudo de caso sobre processo orçamentário na Empresa DERS. Seu objetivo foi identificar a influência do orçamento na Empresa, entendendo assim as etapas existentes no orçamento, vantagens, objetivos, inflação. Foram analisados também aspectos éticos e sociais que são envolvidos na composição do orçamento e de sua realização, além de apresentação de formas de acompanhamento, valendo-se principalmente da utilização de sistemas computadorizados. Foram realizadas pesquisas bibliográficas e um estudo de caso composto de materiais sobre orçamento. A pesquisa apresentou como é elaborado o processo. Os resultados mostram efetivamente que o orçamento é utilizado como uma ferramenta que contribui para avaliar o que acontece e planejar resultado, sempre baseado nas políticas previamente definidas pela alta direção da Empresa.

Palavras chave: DERS, Orçamento, Orçamento de Vendas, Orçamento de Produção, Orçamento de Despesas, Orçamento de Resultado, Controle e variações, Acompanhamento do orçamento, políticas estratégicas.

ABSTRACT

This work conducted a case study on the budgeting process at the Company DERS. His goal was to identify what was the influence the budget in the Company, thus understanding the steps in the existing budget, benefits, goals, inflation. It also examined ethical and social aspects that is involved in the composition of the budget and its implementation, and presentation forms of monitoring, using mainly the use of computer systems. Literature searches were conducted and a case study consists of materials on budget. The research showed how elaborate the process. The results show that the budget is effectively used as a tool that helps to evaluate the outcome and plan what happens when policies based on previously defined by the top management of the Company.

Keywords: Sales Budget, Production Budget, Budget of Expenditures, Budget of Income, Control and variations, monitoring of the budget, strategic policies.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
1.1	
PROBLEMATICA.....	7
1.2 OBJETIVO	7
1.2.1 Objetivo geral.....	7
1.2.2 Objetivos específicos.....	7
1.3 JUSTIFICATIVA.....	8
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 CONCEITO DE ORÇAMENTO	9
2.2 OBJETIVOS E PRINCÍPIOS DO ORÇAMENTO.....	10
2.3 VANTAGES E PROBLEMAS DO ORÇAMENTO	11
2.4 SUBDIVISÃO DOS ORÇAMETOS	13
2.4.1 Orçamento de Vendas	13
2.4.2 Orçamento de Produção	14
2.4.3 Orçamento de Compras	15
2.4.4 Orçamentos de Resultado	15
2.4.5 Orçamento de Caixa	15
2.4.6 Orçamento de Balanço ou Balanço Patrimonial Projetado	16
2.5 A INFLAÇÃO NO ORÇAMENTO	16
2.6 CONTROLE E ANÁLISE DAS VARIAÇÕES ORÇAMENTARIAS	17
2.7 UMA ANÁLISE SOCIAL: PRINCÍPIOS DA SUBSIDIARIEDADE E DUB	18
2.8 ÉTICA NA PROFISSÃO CONTABIL.....	19
3 METODOLOGIA.....	20
4 ANÁLISE DE DADOS.....	21
4.1 A EMPRESA DERS LTDA	21
4.2 O ORÇAMENTO DA DERS.....	22
4.2.1 Orçamento de vendas da DERS	22
4.2.2 Orçamento de Produção da DERS.....	23
4.2.3 Orçamento de Despesa da DERS	23
4.2.4 Orçamento de Resultado da DERS.....	24
4.2.5 Acompanhamento do Orçamento da DERS.....	25
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	29
6 ANEXO 1.....	31
7 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	32

1 – INTRODUÇÃO

O orçamento é uma ferramenta muito utilizada por grandes, médias e até mesmo pequenas empresas que objetivam melhores resultados e ao mesmo tempo para não sofrerem com imprevistos, e estarem sempre prontos para enfrentar uma crise ou crescer de forma sustentada.

O orçamento é muito antigo, desde os primórdios o homem sempre teve a necessidade de armazenar comida no inverno e para isso foi preciso desenvolver as primeiras práticas orçamentárias. Com um bom planejamento consegue-se ter dimensões de vendas, gastos, compras e necessidade de caixa de três anos á frente ou mais.

Diante desse contexto, este trabalho tem por finalidade apresentar num primeiro momento o que é o orçamento, as várias etapas de um orçamento, a começar pela elaboração de um plano de vendas, tendo suas informações aproveitadas pelo orçamento de compras e assim chegando ao plano de produção que vai planejar as necessidades de matéria-prima, mão de obra e outros recursos. É apresentado também o contexto social que envolve a organização e que se faz necessário sua permanência no mercado.

Uma empresa multinacional será objeto de estudo de caso deste trabalho, tendo sido alterado algumas informações de forma a preservar a integridade da empresa. Será evidenciado como consiste a elaboração do plano orçamentário na realidade de uma empresa, mostrando que o orçamento é uma ferramenta de gestão que contribui bastante para os gestores da empresa no desenvolvimento, sustentação do negócio e tomada de decisão.

1.1 PROBLEMÁTICA:

O orçamento na empresa é uma ferramenta de controle ou um limitador de crescimento?

1.2 OBJETIVO

1.2.1 Objetivo geral:

Identificar a influência do orçamento na empresa.

1.2.2 Objetivos específicos:

- Analisar o sistema orçamentário elaborado por uma empresa;
- Identificar como o sistema de informações contribui no orçamento;
- Verificar aspectos da legislação tributária que impactam no orçamento;
- Identificar como a ética deve ser considerada na busca e apresentação dos resultados contábeis e orçamentários;
- Analisar impacto de movimentações financeiras no resultado contábil da empresa;
- Avaliar os contextos sociais e de mudança a que o orçamento está exposto.
- Analisar como o orçamento se relaciona ou deve se relacionar com o Princípio da Destinação Universal de bens e Princípio da Subsidiariedade.

1.3 JUSTIFICATIVA:

O tema orçamento é visto na atualidade como um grande fator de importância nas organizações por se tratar de um norteador de direção para que os gestores possam seguir. Esse direcionamento para a organização vai levá-la a resultados previamente definidos no processo orçamentário, atingindo seus objetivos de geração de empregos para a sociedade e lucro para os acionistas e/ou sócios.

O estudo do orçamento possui uma grande importância a todos pois está diretamente ligado a todos os setores de uma empresa que busca implantá-lo. Um profissional de ciências contábeis deve ter uma visão holística da empresa, logo estudar o tema orçamentos em empresas por si só já é de extrema importância para esse profissional. Conhecer esse tema facilita sua aceitação e disseminação da cultura orçamentária na empresa. Aliar esse estudo a uma prática da atualidade analisando uma multinacional é um diferencial para uma abordagem prático-teórica, que contribuirá para uma melhor compreensão do que seja um processo de orçamento e sua influência dentro da empresa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONCEITO DE ORÇAMENTO

O tema orçamento é tratado por diversos autores por ser uma ferramenta utilizada por diversas empresas e por ter muita importância no acompanhamento do resultado das mesmas.

Conforme Braga (1995), no processo orçamentário deve constar o desenvolvimento e os resultados que a empresa almeja alcançar. Esses dados são apresentados observando-se a estrutura da empresa e dos sistemas de contabilidade geral e de custos. “Orçar não é apenas controle, não é apenas previsão. É uma análise exigente e rigorosa do passado e um cálculo cuidadoso das prováveis e desejadas operações futuras.” (BRAGA, 1995, pg. 230).

Figueiredo e Caggiano (2004) definem o orçamento como sendo um norteador direcional que deve ser seguido pelos gestores em busca do atingimento dos objetivos organizacionais, a curto prazo.

Conforme Padoveze (2000), orçamento é colocar tudo a frente do que está acontecendo hoje. Seria introduzir para o exercício posterior todos os dados que consta no sistema de informação atual. Pode – se dizer que orçamento é a repetição dos dados gerenciais atuais, mais só que com dados previstos, ou seja, basta colocar no sistema de informação gerencial os dados que deverão ocorrer no futuro.

Segundo Horngren, Sundem e Stratton (2004) o orçamento é um método pelo qual os gestores utilizam como apoio para suas funções de planejamento e controle. O orçamento ajuda os gestores a traçar os objetivos.

“A maioria das organizações empresariais usa orçamentos para focalizar a atenção nas operações e finanças da empresa, não apenas no limite de gastos. Os orçamentos destacam antecipadamente os problemas potenciais e as vantagens”. (HORNGREN, SUNDEM e STRATTON, 2004, pag. 230)

Para Horngren, Sundem e Stratton (2004) existem três principais benefícios de um bom orçamento:

1. Fazem os administradores a pensar no futuro pela formalização de suas responsabilidades para planejar.
2. Fornecem previsões que é o melhor meio de avaliar o desempenho futuro.

3. Apóiam os gestores na articulação de seus esforços, de modo que os planos das subunidades da organização satisfaçam os objetivos de toda organização.

2.2 OBJETIVOS E PRINCÍPIOS DO ORÇAMENTO

“O ponto básico do orçamento é entendermos o processo de estabelecer e coordenar os objetivos para todas as áreas da empresa, para que todos trabalhem em busca dos planos de lucro, e não apenas prever o que vai acontecer posteriormente.” (PADOVEZE, 2000, p. 390)

Ainda segundo Padoveze (2000), para estabelecer os objetivos não é um processo de cima para baixo, mas de baixo para cima, dentro da estrutura hierárquica da empresa, onde haverá um envolvimento de todos, em uma gestão participativa, com muitas responsabilidades, com isso será possível que analise o desempenho e suas variações.

Podemos elencar diversos princípios para implantação de um sistema orçamentário:

1. Envolvimentos dos gerentes: os gerentes devem participar ativamente dos processos de planejamento e controle, para obtermos seu comprometimento.
2. Orientação para os objetivos: o orçamento deve se direcionar para que os objetivos da empresa sejam atingidos eficiente e eficazmente.
3. Comunicação integral: compatibilização entre o sistema de informações, o processo de tomada de decisões e a estrutura organizacional.
4. Expectativas realísticas: para que o sistema seja motivador, deve apresentar objetivo que sejam desafiadores, mas passíveis de serem cumpridos.
5. Aplicação flexível: O sistema orçamentário não é um instrumento de dominação. O Valor do sistema está no processo de produzir planos, e não nos planos em si. Assim, o sistema deve permitir correções, ajustes, revisões de valores e planos.
6. Reconhecimento dos esforços individuais e do grupo: o sistema orçamentário é um dos principais instrumentos de avaliação de desempenho etc. (Padoveze, 2000, p. 370).

2.3 VANTAGENS E PROBLEMAS DO ORÇAMENTO

Conforme Braga (1995), o orçamento permite definir as metas de cada unidade, bem como controlar o desempenho das mesmas, através de um controle de atividades que se mantêm em concordância com os objetivos da empresa.

Braga (1995) ressalta em sua obra, que se pode destacar em relação ao orçamento as vantagens de todos os responsáveis se envolverem no plano, identificando e trabalhando nos aspectos envolvidos antes de tomarem decisões; coordenando esforços para atingir resultados; tendo obrigatoriedade em comparar resultados reais em relação ao previsto; identificando e trabalhando com eficiência e eficácia nos setores e na empresa como um todo.

“A implantação, a manutenção e o aperfeiçoamento do planejamento orçamentário constituem um trabalho de equipe que envolve todas as áreas da empresa e todos os níveis hierárquicos.” (BRAGA, 1995, p. 232). As diretrizes, objetivos e metas competem à alta direção e os planos precisam ter participação da base da empresa, a fim de que essa participação seja motivadora a buscar realizar o que foi previsto. O acompanhamento do orçamento deve ser realizado periodicamente, a fim de que não seja esquecido.

Braga (1995) ressalta alguns problemas que podem ocorrer na elaboração e execução do orçamento, são ligados às atitudes das pessoas que estão envolvidas, a saber: ceticismo, comodismo, derrotismo, pessimismo e otimismo ingênuo, que serão tratados detalhadamente abaixo:

- O primeiro problema identificado é o ceticismo, uma atitude presente naqueles que não acreditam no orçamento. Por não acreditar no orçamento, alguns gerentes preenchem papéis de forma mecânica e não acompanham o que foi preenchido, ou seja, tem atuação dissociada do orçamento;
- O comodismo é o segundo problema identificado e nada mais é do que preguiça em elaborar o orçamento, utilizando apenas de dados realizados no ano anterior, ao invés de uma elaboração correta e projetada;
- O terceiro problema é o derrotismo, que é um sentimento de derrota, de que aquilo que foi projetado não vai se concretizar, excesso de insegurança;
- O pessimismo consciente é o quarto problema. Trata-se de elaborar o orçamento aumentando despesas e diminuindo previsões de receitas e produção para ter uma falsa idéia no final de superação de metas, quando na verdade se trata de metas pouco ambiciosas;

- O quinto problema é o otimismo ingênuo. Nele ocorre o que o próprio nome diz, excesso de otimismo, sem prever os contratempos que sempre acontecem. Leva a empresa a assumir compromissos que não poderá ocorrer porque os resultados previstos não acontecerão efetivamente.

Ainda conforme Braga (1995), uma atitude que é esperada dos gerentes é o realismo motivado. Sendo o orçamento uma atividade extra para quem o elabora, que normalmente são os gerentes, eles utilizam um tempo para fazê-lo. “É de se esperar que quanto mais tempo for dedicado ao estudo do comportamento das variáveis que interferem nas operações e nos resultados de sua área, mais acuradas serão as previsões orçamentárias.” (Braga, 1995, p. 233).

Braga (1995) ressalta que o prazo para finalização do orçamento também pode ser um dificultador do processo orçamentário, pois um funcionário do setor de orçamento pode até encontrar alguma previsão incorreta, mas como o prazo para entregar o orçamento está se esgotando, ele termina por fazer do jeito que está.

Outro fator apontado por Braga (1995) é a questão da hierarquia. Existe dificuldade em voltar um orçamento que já foi aprovado por um diretor da empresa, informando a ele que está errado.

Resumindo, podemos apontar as seguintes limitações existentes no processo orçamentário:

- o planejamento orçamentário baseia-se em previsões e estimativas;
- a implantação é demorada e exige muita “doutrinação” e treinamento;
- são necessárias revisões periódicas em face de circunstâncias não previstas;
- o orçamento não funciona por si mesmo, exigindo o esforço de todos na preparação e execução dos planos e no cumprimento das metas. (Braga, 1995, p. 234)

Conforme Horngren, Sundem e Stratton (2004) um orçamento acaba fazendo com que o setor de compras integre seus planos às conformidades e necessidades de produção, enquanto os gestores da produção utilizam o orçamento de vendas e entregam uma previsão para apoiá-los na antecipação e planejamento das necessidades de empregados e instalações físicas. Assim como, o setor financeiro usa os orçamentos de produção, compra e venda para antecipar a necessidade de caixa da empresa, desta forma força os gestores a visualizarem a interação entre seu departamento para com outros, e a empresa como um todo.

2.4 SUBDIVISÕES DO ORÇAMENTO

O orçamento se divide em etapas, conforme a necessidade da empresa, os mais comuns são orçamento de vendas, de produção, de compra, de resultados, de caixa e de balanço ou balanço projetado.

2.4.1 Orçamento de Vendas

Segundo Lunkes citado por Costa (2009), o orçamento de vendas é a estimativa ou previsão da quantidade que será vendida de cada produto dentro de um determinado período. Determinar o total da receita prevista com essas vendas, assim como todas as despesas com vendas, logística e administrativa. Para preparar um orçamento de vendas deve-se levar em consideração tanto fatores internos quanto externos, como por exemplo os fatores internos podem ser a capacidade de produção, capacidade de vendas, controle logístico e financeiro, já os externos podem ser mercado, concorrência, economia externa, política, tecnologias e fatores sociais e culturais.

De acordo com Padoveze (2002) o orçamento de vendas constitui-se como o principal orçamento, pois os demais são elaborados com fundamento nele. Tem como base as seguintes variáveis:

- a) identificação dos produtos da empresa;
- b) identificação de quais mercados estão mais apropriados para o produto;
- c) definição de como irá funcionar a política de financiamento das vendas para os diversos produtos e mercados;
- d) identificação e definição dos prazos para os sistemas de financiamento;
- e) orçamento de quantidades para os produtos, mercados e sistemas de financiamentos;
- f) preços unitários de venda para os produtos, mercados e sistemas de financiamentos;
- g) definição das taxas de juros para os sistemas de financiamentos;
- h) impostos incidentes sobre as vendas para os produtos e mercados.

Conforme Padoveze (2002) o plano de vendas usufrui dos seguintes sistemas empresariais:

- a) ordem de encomendas, todos os produtos e serviços requisitados com antecipação;
- b) previsão de vendas;
- c) controle e planejamento do negócio.

2.4.2 Orçamento de Produção

Segundo Sanvicente e Santos (1983), o orçamento de produção consiste em um plano para um determinado período, que visa atender o orçamento de vendas e aos estoques pré-estabelecidos. Apresenta a quantidade a ser produzida de cada produto nos determinados períodos de tempo. As decisões que envolvem a elaboração do plano de produção têm grande impacto no resultado da empresa. Nas indústrias os custos de produção representam grande parte dos custos totais.

“Dentro da seqüência do processo orçamentário, o orçamento de produção é o documento básico que possibilita a elaboração dos orçamentos de matérias primas, mão de obra direta e custos indiretos de produção”. (SANVICENTE e SANTOS, 1983, P. 59).

Para Braga (1995), os departamentos da empresa definem o quadro de pessoal, a programação das férias e, após definindo no orçamento a quantidade de pessoas que terá nas áreas, o departamento de recursos humanos informa sobre a folha de pagamento e despesas que terão, tais como salários, férias, horas extras. O departamento de orçamento preencherá informações como comissões de vendas, baseando no orçamento apresentado pela área de vendas; depreciações, baseando no orçamento de investimentos. Além disso, são apresentadas todas as demais despesas operacionais por departamento e por conta contábil.

De acordo com Padoveze (2002) o orçamento de produção é basicamente um orçamento quantitativo. É muito importante e necessário para o orçamento de compras e auxilia no plano logístico e de capacidade dos recursos de fabricação, assim como mão de obra.

2.4.3 Orçamento de Compra

Conforme Sanvicente e Santos (1983), o orçamento de compras consiste basicamente em um plano de determinação das matérias primas necessárias para atender a previsão da produção e estoques.

2.4.4 Orçamento de Resultados

Braga (1995) ressalta que são previstos nesse orçamento os resultados contábeis orçados para cada mês, trimestre, semestre e o total do ano. É feita uma projeção que engloba os orçamentos de receitas, custos, despesas e resultados.

Figueiredo e Caggiano (2004) tratam esse orçamento como Projeção da Demonstração de Resultados. “O objetivo é sintetizar e integrar todos os orçamentos operacionais para que, finalmente, seja apurado o lucro da empresa” (Figueiredo e Caggiano, 2004, p. 137).

2.4.5 Orçamento de Caixa

Conforme Figueiredo e Caggiano (2004) é um dos últimos orçamentos a serem feitos, pois dependem dos dados dos demais orçamentos. Concentra-se nas entradas e saídas de caixa, ou seja, nas movimentações que envolvem caixa, logo depreciação não faz parte desse orçamento. Nele são estimados os recebimentos e pagamentos que serão executados a partir daquilo que foi previsto nos demais orçamentos realizados pela empresa, permitindo assim que se possa fazer um controle para quando o caixa for ficar negativo, a empresa tomar medidas prévias para obtenção de recursos no mercado.

Figueiredo e Caggiano (2004) apontam para um fator que deve ser considerado no orçamento de caixa que é a liquidez. Como já é de conhecimento de todos, deixar recursos parados em caixa não é uma atitude muito sensata, pois não traz lucro para a empresa; por outro lado, não ter recursos para pagamento de suas obrigações pode levar uma empresa à

falência, logo o equilíbrio deve ser encontrado visando não deixar dinheiro parado muito tempo, mas tendo sempre liquidez para honrar seus compromissos financeiros.

2.4.6 Orçamento de Balanço ou Balanço Patrimonial Projetado

Para Figueiredo e Caggiano (2004) consiste em fazer uma projeção dos saldos de balanço do exercício. Para montar esses dados, utiliza-se do saldo do balanço anterior, faz-se uma projeção das modificações que essas contas apresentarão pelos orçamentos das outras áreas e por fim monta-se o saldo projetado do balanço do ano seguinte.

2.5 A INFLAÇÃO NO ORÇAMENTO

Segundo Padoveze (2000) as técnicas orçamentárias devem ser empregadas, mesmo que os países apresentam altas taxas de inflação. Um dos principais argumentos para a inviabilização do plano orçamentário em economias inflacionadas seria pelo fato que os preços dos produtos estariam em grandes alterações e teria um grande trabalho operacional. O trabalho seria tão grande que teriam que confrontar os gastos reais com os gastos originalmente orçados, seria impossível identificar o porquê das variações, e, portanto impediria o controle orçamentário.

Com uma contínua inflação nos últimos anos, mas com exceções de curtos períodos mensais, segundo Padoveze (2000), a economia do Brasil tem estado sob controle, e apesar das taxas de inflação ter um índice bastante alto, a evolução dos índices mensais tem permitido às empresas e outras entidades meios de controle gerencial. Para que as empresas possam conseguir razoável nível de controle de suas atividades e de seus negócios, o governo federal fez ao longo desses anos um processo generalizado de indexação da economia que também contribuiu para estabilidade dos negócios, pois segundo Padoveze (2000 p. 393) “sempre ofereceu um mercado financeiro e uma estabilização marginal da moeda, através de títulos governamentais garantidos pelo governo federal, como obrigações Reajustáveis do

Tesouro Nacional (ORTN), o Bônus do Tesouro Nacional (BTN), as Letras do Banco Central (LBC)”.

Com relação aos indexadores, Padoveze (2000) cita:

Quando da suspensão, supressão ou troca de tais títulos governamentais, o governo federal tem acionado outros instrumentos indexadores, como os índices oficiais de inflação ou as taxas referenciais, tais como os índices Nacionais de Preços aos Consumidores (INPC), Taxa Referencial de Juros (TR ou TRD), Unidade Fiscal de Referência (UFIR), Salário Mínimo etc. (Padoveze, 2000, p. 393).

Várias empresas vão se habituando a moedas mais estáveis de outros países como o Dólar, a Lira Italiana, o Iene Japonês, a Lira Esterlina etc., segundo Padoveze (2000), devido a crescente internacionalização da economia.

2.6 CONTROLE E ANÁLISE DAS VARIAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

Para que ocorra uma efetiva realização dos planos é necessário que haja controle sobre o mesmo, segundo Figueiredo e Caggiano (2004). O controle deve ser realizado comparando o que foi realizado com o que foi planejado. Deve ser feita uma análise sobre as razões dos desvios e desenvolver ações corretivas, quando necessárias.

Ainda conforme Figueiredo e Caggiano (2004), para um melhor acompanhamento, deve ser feito o controle de forma mais reduzida, ou seja, estabelecer períodos menores para acompanhar, logo o orçamento anual não pode ser controlado por ano, pois não teria como agir para reverter os resultados, o ideal seria períodos mensais ou até semanais.

Braga (1995) ressalta que no controle, as causas determinantes das variações entre o que foi planejado e realizado, devem ser conhecidas e propostas ações corretivas. As variações devem ser profundamente analisadas para se compreender o que interferiu nos resultados da empresa e como aperfeiçoar ao longo do tempo de forma a minimizar esses impactos não previstos no orçamento.

2.7 UMA ANÁLISE SOCIAL: PRINCÍPIOS DA SUBSIDIARIEDADE E DESTINAÇÃO UNIVERSAL DE BENS

Rampazzo (2004) relata que a cultura ocidental, deu prioridade à instituição da propriedade privada. Também através de análise da mensagem da Bíblia e ensinamento de padres fez-se descobrir o princípio da destinação universal de bens.

A mensagem dos profetas bíblicos apregoava não o direito de propriedade, mas os direitos dos pobres, viúvas, órfãos e marginalizados, descreve Rampazzo (2004). Sendo os ricos, não os donos das propriedades, mas seus gerenciadores. A primeira intenção de Deus era distribuir a terra a todos.

Rampazzo (2004) diz ainda que a mensagem mostra que Deus criou a terra, com tudo o que tem, para todos os povos, sendo que tudo que possui deve bastar a todos, de acordo com a doutrina da justiça e da caridade. O princípio da destinação universal de bens tem como fundamento a justiça social.

O princípio de subsidiariedade está associado ao princípio de autonomia, sendo que consiste no direito que tem a pessoa de prover às suas próprias necessidades materiais, culturais e espirituais sem interferência de autoridades maiores.

O princípio da subsidiariedade (do latim *subsidium* – auxílio, assistência) tem dois aspectos: a necessidade de a autoridade respeitar a autonomia de uma pessoa, e obrigação desta em auxiliar a pessoa naquelas áreas onde os seus esforços são insuficientes. Oliveira, 2006.

Ainda de acordo com Oliveira (2006), a explicação do prof. Plínio Corrêa de Oliveira A intervenção estatal deve ser feita de modo a preservar a autonomia dos setores. As pessoas devem poder fazer tudo que sua natureza permite, tendo subsidio do grupo social naquilo que ultrapassar seu campo de atuação. E os grupos devem receber apoio do governo naquilo que excede sua capacidade. (Cfr. Plínio Corrêa de Oliveira, *Revolução e Contra-Revolução – Parte I, Cap. III, F.*). O papa João Paulo II também reflete sobre o princípio de subsidiariedade, “Uma comunidade de ordem mais elevada não deve interferir na vida interna de uma comunidade de ordem inferior, privando-a de suas funções, porém deve sustentá-la em caso de necessidade e ajudar a coordenar sua atividade com as atividades dos demais membros da sociedade, sempre com vistas ao bem comum”

Desta forma o orçamento de uma empresa se relaciona com os princípios citados no que se refere a fazendo uma boa administração atende a esses princípios porque ela atende a toda uma sociedade que depende de seus resultados, seja através de impostos que ela recolhe

para prover a assistência social aos menos favorecidos, seja através da geração de empregos para uma sociedade.

Do ponto de vista da subsidiariedade, a empresa deve manter sua autonomia nas tomadas de decisão e quando necessário solicitar a intervenção de partes superiores.

2.8 ÉTICA NA PROFISSÃO CONTÁBIL

Segundo Lopes de Sá (2005), a profissão tem uma relevância moral e social na vida do indivíduo. Através dela o indivíduo consegue se destacar e se realizar, mostrar seus melhores atributos como habilidade, capacidade, sabedoria, inteligência e sua personalidade para vencer obstáculos; elevar seu nível moral e se destacar em sua comunidade. Diante disso, o contabilista necessita de uma consciência profissional para guiar seus trabalhos e virtudes para ser responsável por suas tarefas.

Ainda conforme Lopes de Sá (2005), o trabalho além de ser um dever social deve realizar quem o faz e exige que se empregue amor como guia das ações. O trabalho permite exercer a solidariedade recebendo em troca: dignidade, compensação e enriquecimento material. O contabilista é responsável por conduzir as empresas à prosperidade ao exercer sua profissão. O trabalho não serve apenas ao profissional e sua família, mas pode também dignificar a classe e as organizações humanas se realizado com qualidade. Conduzindo as empresas à prosperidade vai gerar mais empregos, aumentar índices de investimentos, reduzir custos, aumentar receitas, distribuir corretamente os lucros, enfim, oferecer informações para aumentar e utilizar adequadamente as riquezas.

Lopes de Sá (2005) ressalta a importância e utilidade do contador para as empresas, órgãos governamentais e sociedade como um todo. Por ser uma profissão de muita responsabilidade, os benefícios surgem, lhes dá notoriedade, satisfação e retribuição moral, bem como o prestígio.

3 METODOLOGIA

“O método científico agrega, portanto, lógica e evidencia factual, normatizando o processo de busca de aplicações consistentes sobre os fatos, sua unidade, especialidade, ordem, regularidade, causas e efeitos.” (CHAROUX, 2006, p. 22)

A pesquisa apresenta-se como um estudo de caso, que segundo Charoux (2006) é relativo a monografia, pois o assunto é descrito de uma forma ordenada e como ele se apresenta na realidade.

E como colocado por Charoux (2006) o estudo de caso trabalha o referencial teórico sobre o tema e os aspectos da realidade apresentados nesta pesquisa. O trabalho investigativo evidencia o conhecimento que se pode obter através da análise de um caso.

Algumas características desta pesquisas são apresentadas por Charoux (2006) caracterizando-se um estudo de caso:

- A utilização da realidade como fonte direta de informações para o pesquisador;
- Visa a descoberta de novos aspectos, dimensões ou elementos, ligados ao um fato relevante, retratando uma situação real de maneira completa. (CHAROUX, 2006, p. 40).

Este trabalho apresentado com dados tanto primários, quanto secundários. De acordo com Charoux (2006) os dados primários são obtidos na realidade, em exclusividade do investigador, são informações que não foram registradas em outros documentos, nesta pesquisa isso é apresentado na análise de dados.

O nome apresentado para a Empresa como DERS Ltda. foi alterado de sua razão social original para preservar a confidencialidade dos dados apresentados nesse trabalho.

4. ANÁLISE DE DADOS

4.1. A EMPRESA DERS LTDA.

A partir de análises de documentação dessa Empresa, foi identificada sua fundação em 1997, em Belo Horizonte, Minas Gerais. A princípio foi feita uma sociedade entre um sócio, pessoa física brasileira, e uma empresa de origem sueca. Posteriormente, a parte pertencente ao sócio brasileiro foi vendida para um sócio sueco e continuou a parte pertencente à empresa de origem sueca. No ano 2000, constituiu uma filial em São Paulo. Em 2005 mudou a fábrica e escritório para sede própria em Contagem.

No mundo, a multinacional sueca mantenedora da Empresa DERS possui 14 filiais distribuídas nos continentes europeu e asiático, algumas trabalham com revenda dos produtos, outras com produção e algumas trabalham com ambas as atividades.

A Empresa DERS trabalha com fabricação e revenda de ferramentas do ramo automotivo. Seus produtos são ferramentas especiais que exigem uma produção de alta tecnologia, necessitam de mão-de-obra qualificada para trabalhar nas linhas de montagem. Possui uma fábrica e um escritório de administração em Contagem e uma Filial em São Paulo, além de representantes em diversos Estados do Brasil. Seus maiores clientes são montadoras de automóveis de diversas marcas situadas no Brasil.

A Empresa DERS tem o objetivo de ser a maior empresa de fabricação e revenda de ferramentas de precisão do ramo automotivo no País, adquirindo cada vez mais mercados das suas regiões de atendimento. As áreas de atendimento de clientes da Empresa DERS compreendem as regiões Sul, Sudeste, Centro-Oeste e algumas regiões do Norte e Nordeste, tais como Zona Franca de Manaus e Bahia. Atualmente, a Empresa fez uma expansão de seus mercados através de incorporação de novos representantes nas regiões onde deseja aumentar sua atuação.

Um dos pontos mais fortes de sua atuação é a qualidade do seu produto, que tem fortes influências no setor de peças automotivas, seus clientes pagam mais caro por produtos da marca DERS devido à qualidade do produto.

4.2 O ORÇAMENTO DA DERS

A Empresa implantou um setor de controladoria no ano 2006, objetivando melhorar seu resultado que na ocasião não estava sendo satisfatório para seus sócios suecos. Uma das primeiras atividades desenvolvidas foi a elaboração do orçamento, bem como o acompanhamento mensal do mesmo. O orçamento da Empresa é realizado nos meses de outubro de cada ano, sendo previsto as atividades para todo o ano subsequente. São abordados os orçamentos de vendas, de produção, de despesas e de resultado.

No processo de elaboração do orçamento, diversas premissas e políticas são impostas pelos sócios suecos, como por exemplo a margem de lucro que a empresa deverá ter no final do resultado. Do ponto de vista de despesas, são estabelecidos a quantidade de pessoas que pode ter no setor administrativo em função da quantidade de pessoas do setor fabril. Essas premissas são desenvolvidas pelos controllers suecos e são repassadas a todas as filiais no mundo.

4.2.1 Orçamento de Vendas da DERS

O orçamento de vendas é desenvolvido pelos dois gerentes das áreas de vendas sendo que são divididas entre SP, que detém 50% do faturamento da Empresa e os outros 50% são distribuídos pelo restante do Brasil. É a primeira parte que deve ser trabalhada no orçamento como um todo, pois a partir dos dados do orçamento de vendas é que a empresa monta os demais orçamentos que ela compõe. É realizado primeiramente um levantamento dos vendedores e representantes da empresa de todos os projetos que os clientes terão no próximo ano, depois é feito um comparativo com o histórico do faturamento do ano anterior acrescentando as variações para o próximo ano e posteriormente os gerentes de vendas compõe as informações por área de vendas e por linha de produto. Após a conclusão do orçamento por parte dos gerentes de vendas, o mesmo é enviado para apreciação do presidente da empresa, que também tem um forte conhecimento do mercado. Se aprovado, o orçamento geral passa para etapa seguinte, caso não seja aprovado, o orçamento volta para os

gerentes e são realizadas reuniões para fazer novas avaliações, tendo inclusive participação do presidente da Empresa. Um dos motivos para não aprovação pode ser, por exemplo, feito pela análise crítica do presidente, se ele considerar que tem algum problema na elaboração como timidez de metas ou supervalorização de faturamento por cliente, ele convoca os gerentes para avaliar a situação.

4.2.2 Orçamento de Produção da DERS

Após aprovação do orçamento de vendas, passa-se para a segunda etapa do orçamento que é o orçamento de produção. A matriz sueca envia a quantidade de tempo por ferramenta que é a meta para cada funcionário fabricar por mês. Diante dessa meta, que é realizada também por índices históricos, o gerente da produção consegue planejar quantos funcionários ele irá necessitar para que seu processo produtivo consiga atender ao orçamento de vendas, mensalmente. A política da empresa é de não manter estoque de segurança, tendo em vista que sua fabricação é por encomenda. A contratação dos funcionários para atender ao budget¹ é realizada com previsão mínima de dois meses para treinamento desses funcionários tendo em vista que o processo produtivo é muito específico.

A política da empresa é de limitar a quantidade de horas-extras no máximo 1926 horas no ano, distribuída entre seus 50 funcionários, ou seja, uma média 3,21 horas/ mês por funcionário. Nenhuma parte do processo é terceirizada.

4.2.3 Orçamento de Despesas da DERS

De posse do orçamento de produção, após aprovação pelo gerente da fábrica, inicia-se o orçamento de despesas. As despesas são distribuídas entre Fábrica, que depois se transformarão em custos, despesas administrativas e da Filial.

Budget - De acordo com Migliavacca (1999), refere-se a termo em inglês utilizado para definir orçamento, fazer orçamento, orçamentar.

Na composição do orçamento de despesas, é feito uma planilha pela área de controladoria onde são apresentadas todas as contas contábeis para que os gerentes e supervisores das áreas façam suas previsões e devolvam à controladoria. Conforme dito anteriormente, a quantidade de funcionários do setor administrativo é diretamente proporcional a quantidade de funcionários na fábrica e essa definição vem dos controllers da Suécia. A controladoria faz a consolidação dessas despesas e transpõe esses dados para o orçamento de resultado.

4.2.4 Orçamento de Resultados da DERS

O orçamento de resultado é a junção dos orçamentos de vendas, de custos de produção, de despesas administrativas, filial; despesas tributárias, comerciais e financeiras para averiguar se o resultado obtido está conforme as premissas solicitadas pela matriz sueca. Um fator importante a ser tratado no orçamento são os impostos. A Empresa DERS Ltda. é optante pelo Lucro Real. Para compor a receita líquida da apuração do resultado retira-se os impostos sobre a venda, ou seja, o IPI, uma vez que o ICMS está incluso no valor do produto, além das devoluções de vendas. A partir da receita líquida, retira-se os custos e chega ao lucro bruto. Do lucro bruto, retira-se as despesas, soma-se receitas financeiras e encontra-se o resultado antes das previsões. Após a previsão do Imposto de Renda e Contribuição Social, chega-se ao lucro líquido. O total dos impostos incidentes sobre as atividades da empresa equivale a aproximadamente 38 % do faturamento bruto da empresa, o que representa um fator importante, a ser considerado na elaboração do orçamento.

Caso o resultado apresentado pelo orçamento de resultado não esteja conforme a premissa sueca, o orçamento de despesa deve ser refeito pelos gerentes; nesse momento normalmente são aplicadas diversas reduções de custo e despesas, ou seja, retiram as sobras e excessos apresentados no orçamento inicial. Após as alterações, os orçamentos de despesa e fábrica voltam novamente à controladoria, que o consolida novamente, até atingir os resultados almejados. Após aprovação final dos orçamentos de venda, produção, despesa e resultado, os mesmos são apresentados à matriz sueca para aprovação.

Sendo aprovados os orçamentos, eles são digitados em sistema ERP utilizado pela empresa, no módulo contábil/ orçamentos, são colocados em prática no ano seguinte.

4.2.5 Acompanhamento do Orçamento da DERS

Os orçamentos são acompanhados pela empresa, sendo que o orçamento de vendas é de responsabilidade da logística e da área de vendas, o orçamento de produção é acompanhado pelo gerente da fábrica, o orçamento de despesas é acompanhado pela controladoria e pelos gerentes e supervisores das áreas e o orçamento de resultados é acompanhado pela gerência da controladoria. Todas as informações são repassadas aos controllers suecos, que acompanham todos os orçamentos.

A forma de acompanhamento do orçamento de vendas é feito através de Relatório de Análise Gerencial – sem Impostos (figura 1) que é gerado diariamente para verificar o valor faturado e comparar com o valor orçado. Esse relatório é gerado pelo sistema ERP e enviado por e-mail automaticamente para os gerentes e pessoal da logística. O relatório de faturamento já considera as receitas líquidas, deduzidos os impostos e devoluções e o valor do realizado é composto a partir da emissão de notas fiscais de vendas, emitidas no sistema ERP pelo setor de logística.

Contagem, 12 de Abril de 2010								
RELATÓRIO DE ANÁLISE GERENCIAL - SEM IMPOSTOS								
DERS LTDA.								
FATURAMENTO:	Ontem	Hoje	Mês	Budget Mês (Até Ontem)	Ano	Budget Ano (Até Ontem)	Devolução	9.999,99
TOTAL	0,00	99.999,99	999.999,99	999.999,99	999.999,99	9.999.999,99	Produtos :	0,00
Mercadorias	0,00		444.444,44	444.444,44	444.444,44	4.444.444,44	Mercadorias:	9.999,99
Produção	0,00		555.555,55	555.555,55	555.555,55	5.555.555,55	Impostos :	999,99
Serviços	0,00						Produtos :	0,00
Industrialização	0,00						Mercadorias :	999,99
NF Acerto	0,00							
Outros	0,00							
PEDIDOS :	Ontem	Hoje	Mês	Budget Mês (Até Ontem)	Ano	Budget Ano (Até Ontem)		
TOTAL	0,00	99.999,99	999.999,99	999.999,99	9.999.999,99	9.999.999,99		
Mercadorias	0,00		444.444,44	444.444,44	4.444.444,44	4.444.444,44		
Produtos	0,00		555.555,55	555.555,55	5.555.555,55	5.555.555,55		
Serviços/Benef.	0,00							
Outros	0,00							
PEDIDOS COM ESTOQUE (PREVISAO DE ENTREGA) :								
Mês		Abril		Mai				
Mercadorias		99.999,99		99.999,99				
Produtos		55.555,55		55.555,55				
Serviços/Beneficiamento		44.444,44		44.444,44				
PRODUÇÃO :								
MES			OPs Finalizadas	Pedido vinculado	Acumulado Mês	Produção		
Situação	OPs	Pepas	Normal		999.999,99			
Andamento	999	9999	Consignação					
Finalizado	99	99	Garantia					
Suspensão	9	999	Industrialização					
Geradas	99	99	Outros					
Explodidas	999	9	Total :		999.999,99			
Em 11 de Abril de 2010								
Finalizado	0	0						
Geradas	0	0						
CMSV701.GER - Comercial/Gestão de desempenho de metas - Vendas - 12/04/2010 - 11:37								

Figura 1: Relatório de Análise Gerencial

A forma de acompanhamento do orçamento de despesa é feito através de envio de um relatório intitulado Inversão Gerencial (figura 2), que é gerado pela controladoria e enviado aos supervisores e gerentes para acompanhamento, sendo que se as despesas tiverem ultrapassado o orçamento, tem que ser justificado o motivo à controladoria. Esse relatório é gerado de forma analítica por centro de custos, no sistema ERP utilizado pela Empresa.

O valor que está preenchido no relatório Inversão Gerencial, no campo realizado é apurado automaticamente pelo sistema ERP a partir da contabilização das despesas, realizada nos módulos comercial, (que engloba notas de entrada e saída), financeiro (contas a pagar, tesouraria e descontos do módulo contas a receber) e lançamentos de provisão manual na contabilidade.

Figura 2: Inversão Gerencial Mensal

O resultado é acompanhado via planilha de Excel (figura 3), embora o realizado é retirado de um relatório dentro do sistema ERP. É visível a participação e contribuição do sistema de informação contábil no processo orçamentário, através de emissão de relatórios e até mesmo comparativo entre orçado e realizado no mesmo relatório.

	Forecast	Realizado	Diferença
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	199.998,00	219.998,00	20.000,00
Re venda de Mercadorias	99.999,00	109.999,00	10.000,00
Venda de Produtos	99.999,00	109.999,00	10.000,00
(-) DEDUÇÕES DAS VENDAS	(20.997,00)	(2.097,00)	18.900,00
IPI Faturado	(9.999,00)	(999,00)	9.000,00
Impostos Incidentes	(9.999,00)	(999,00)	9.000,00
Vendas Canceladas	(999,00)	(99,00)	900,00
INVERSÃO GERENCIAL MENSAL			
CONTÁBIL - Demonstrativo			
<small>Empresa: 1 Filial: 1,2 Grupos de Contas: 4.000 Grupo de Centro de Custos: 2034 - Financeiro/ Contábil Período: 01/03/2010 a 31/03/2010 Grupos de Contas: 0 Máscara Solicitada: 1.2.3.44.55 Folha: Emissão: 12/04/2010</small>			
RECEITA OPERACIONAL LIQUIDA	179.001,00	199.001,00	20.000,00
(-) CUSTOS	9.999,00	19.999,00	10.000,00
(=) LUCRO BRUTO	169.002,00	179.002,00	10.000,00
DESPESAS OPERACIONAIS	(112.203,00)	(118.271,00)	(6.068,00)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS-MATRIZ	(99.999,00)	(89.999,00)	10.000,00
DESPESAS ADMINISTRATIVAS-FILIAIS	(999,00)	(9.001,00)	(8.002,00)
DESPESAS COMERCIAIS	(999,00)	(9.001,00)	(8.002,00)
DESPESAS FINANCEIRAS	(9.999,00)	(9.999,00)	0,00
DESPESAS TRIBUTARIAS MATRIZ	(99,00)	(90,00)	9,00
DESPESAS TRIBUTARIAS FILIAIS	(9,00)	(91,00)	(82,00)
DESPESAS INDEDUTÍVEIS	(99,00)	(90,00)	9,00
RECEITAS FINANCEIRAS	9.999,00	19.999,00	10.000,00
OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	99,00	10.099,00	10.000,00
RESULTADO OPERACIONAL	66.897,00	90.829,00	23.932,00
RESULTADO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	0,00	0,00	0,00
RESULTADO NÃO OPERACIONAL	0,00	0,00	0,00
Receitas não Operacionais			
Despesas não Operacionais			
RESULTADO ANTES PROVISÕES	66.897,00	90.829,00	23.932,00
Contribuição Social	1.103,80	11.103,80	10.000,00
Imposto de Renda	5.084,17	15.084,17	10.000,00
RESULTADO LIQUÍDO DO PERÍODO	60.709,03	64.641,03	3.932,00

Figura 3: Acompanhamento do Resultado Contábil

A empresa não oferece nenhuma bonificação por ter ultrapassado o budget de vendas, ou redução de custos de produção ou de despesas.

No caso de ultrapassar as vendas, a política adotada pela empresa é de enviar os pedidos para a produção na sua matriz sueca, o que nem sempre é vantajoso, pois com a mão-de-obra mais cara, torna o custo maior e conseqüentemente o resultado de lucratividade é menor. Entretanto, no momento ela não possui estrutura para treinar imediatamente novos funcionários para atender demanda imediata, seja por falta de estrutura de mão-de-obra treinada ou por falta de maquinário. Esse é um fator que limita o seu crescimento imediato com relação ao mercado.

Com a forte crise econômica mundial que ocorreu no final do ano de 2008, a empresa DERS não estava passando por um bom momento econômico, então começou a avaliar as alternativas disponíveis no mercado para captação de recursos financeiros. Após avaliar as taxas dos empréstimos como Hot Money, Conta Garantida/ Cheques Especiais, Desconto de Duplicatas e Empréstimos de Capital de Giro, a empresa optou por adquirir um empréstimo junto ao Deutsche Bank, cujo valor é de €100.000,00 (Cem Mil Euros) para manter seu capital de giro em dia. Para conseguir este empréstimo, além de ter como avalista a matriz sueca, a empresa passou por uma avaliação do banco para conferir seu patrimônio, se a empresa era sólida no mercado. Este banco tem um programa que facilita as condições de pagamento de no mínimo 1 parcela e no máximo 48 parcelas, com as taxas pré-fixadas (já sabe o valor dos juros que pagará no final da operação) ou pós fixada (está diretamente ligada a um indexador, não sabendo o valor que pagará no final da operação, pois os indexadores podem tanto aumentar ou diminuir), a empresa pode a qualquer momento, amortizar sua dívida com a instituição.

Após a aprovação do crédito a empresa optou por pagar a longo prazo, ou seja, em 48 parcelas fixas, com uma taxa pré-fixada pelo banco de 8,75% ao ano, teve também uma carência de 6 (seis meses) para começar a efetuar o primeiro pagamento.

Esse empréstimo está representado no campo despesas financeiras dentro do resultado da empresa e deve ser considerado no orçamento até sua total quitação. As variações cambiais também são consideradas mensalmente na elaboração do orçamento. É um fator de extrema importância a ser considerado no orçamento, pois interfere no resultado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O orçamento é uma ferramenta que permite melhor avaliar o processo de políticas e estratégias da empresa, bem como o resultado. Após a análise do processo orçamentário da Empresa DERS Ltda, percebe-se que ela segue muitas políticas que são impostas por sua matriz sueca.

Diante do problema analisado na elaboração desse trabalho que era identificar se o orçamento na empresa é uma ferramenta de controle ou limitador de crescimento, pode-se afirmar que o orçamento é considerado na DERS Ltda como uma ferramenta de controle e não um limitador de crescimento, uma vez que o crescimento está intimamente ligado à estratégia e políticas da Empresa e não ao orçamento, que é uma ferramenta que contribui para avaliar o que está acontecendo e planejar o resultado em função das políticas previamente definidas.

Diante da perspectiva da empresa em se tornar a maior empresa de fabricação e revenda de ferramentas de precisão do ramo automotivo no País, algumas ações podem ser sugeridas para que essa perspectiva seja alcançada ou, pelo menos, melhorada:

- 1ª) Implantação de avaliação de desempenho tendo como meta para área de vendas ultrapassar o previsto no orçamento, e para os funcionários e gerentes meta de redução de despesas e custos na empresa; sendo promovido uma bonificação extra para metas alcançadas;
- 2ª) Desenvolver fornecedores locais para fazer algumas etapas do processo produtivo, sem deixá-los conhecer do processo tecnológico como um todo, a fim de enviar o mínimo possível de serviço para o exterior porque a mão-de-obra é mais onerosa;
- 3ª) Desenvolver um orçamento de caixa, de compras e de balanço para um maior controle dos mesmos, apesar de hoje não serem considerados problemas para a empresa.

Dos pontos positivos avaliados, percebe-se a presença de um sistema ERP muito coerente para fazer o acompanhamento do processo, com integrações que permitem avaliar o que foi previsto e o que foi realizado em um mesmo relatório para casos de despesas e de vendas, ou seja, através de relatórios consegue demonstrar um forte trabalho de acompanhamento.

Um aspecto fundamental que deve ser abordado tanto na busca quanto apresentação dos resultados contábeis e orçamentários é a questão ética do contador ao elaborar os resultados e as análises que serão apresentados a alta direção. É necessário ter sempre uma

postura correta, pois o contador faz a apuração dos dados da empresa e se vê diante da possibilidade de compor números satisfatórios para atingir o resultado, caso esse não se concretize. Uma avaliação ética da situação é extremamente necessária para que tanto a apuração do resultado quanto a composição do orçamento se dê de forma transparente, justa e equilibrada.

O orçamento é uma estimativa daquilo que vai acontecer na empresa, logo deve ser programado com muita cautela pois envolve contextos sociais e de mudança nas pessoas que estão envolvidas. Por exemplo, estando previsto aumentar vendas, conseqüentemente aumenta a produção e, serão contratados funcionários para serem treinados e atender a essa demanda, caso não se concretize esse quadro, a empresa se vê obrigada a demiti-los e isso envolve pessoas, com suas perspectivas, necessidades, valores.

ANEXO 1

1. Uma breve apresentação da empresa DERS.
2. Qual setor elabora o orçamento ? Qual o objetivo do setor em relação ao orçamento?
3. Quais orçamentos são elaborados na empresa?
4. Em qual ordem são elaborados os orçamentos?
5. Como é trabalhado o orçamento de vendas?
6. Como se dá o plano de produção e quais metas são estabelecida para este plano?
7. De que maneira se dá o planejamento de despesa ?
8. Em que consiste o orçamento de resultados e influência dos impostos no mesmo?
9. Caso o orçamento não seja aprovado, o que deve ser feito? Qual procedimento a ser tomado após orçamento ter sido aprovado?
10. Quais áreas da empresa são responsáveis por cada orçamento?
11. Como é realizado o acompanhamento e controle desses orçamentos, quais relatórios e demonstrações são utilizados e a ligação com a matriz sueca?
12. Existe algum tipo de bonificação por superação de metas?

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRAGA, Roberto. **Fundamentos e Técnicas de Administração Financeira**. São Paulo: Atlas, 1995.

COSTA, Carlos Eduardo da. **Elaboração de orçamento de vendas**. Acessado em <www.administradores.com.br/informe-se/artigos/elaboracao-de-orcamento-de-vendas/29869>. Acesso em 05 de maio de 2010.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

LOPES DE SÁ. **Ética Profissional**. São Paulo: Ed. Atlas, 2005.

MIGLIAVACCA, Paulo Norberto. **Business Dictionary=Dicionário de termos de negócios: inglês-português, português-inglês**. São Paulo: Edicta, 1999

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

OLIVEIRA, Edson Carlos de. **O Princípio de Subsidiariedade e o Magistério da Igreja**. Disponível em <http://conservadoredai.blogspot.com/2006/07/o-principio-de-subsidiariedade-e-o.html>, acesso em 20 abril 2010.

PADOVEZE, Clovis Luís. **Contabilidade Gerencial: um enfoque no sistema de informação contábil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, Clovis Luís. **Sistemas de Informações contábeis: fundamentos e análise**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

RAMPAZZO, Lino. **Antropologia, religião e Valores cristãos**. 3ª Ed. São Paulo, Edições Loyolas, 2004.

SANVICENTE, Antonio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle.** 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1983.