



XVII CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL
14 a 16 de agosto de 2019 – Bento Gonçalves-RS

ÁREA TEMÁTICA 9 – CONTABILIDADE GERENCIAL

CONTROLE ORÇAMENTÁRIO: OPERACIONALIZAÇÃO DE UM MODELO

Claudio Viapiana – CRCRS nº 36.309

CONTROLE ORÇAMENTÁRIO: OPERACIONALIZAÇÃO DE UM MODELO

RESUMO

O orçamento empresarial é uma ferramenta que vem a auxiliar o processo de gestão das empresas, onde são previstas todas as atividades operacionais, dando direcionamento aos administradores para alcançar os objetivos e metas previamente estabelecidos. O acompanhamento das atividades operacionais, mediante a existência de um controle, pode o administrador verificar as discrepâncias entre o que foi previsto e o realizado. Diante dessa análise, o gestor da unidade pode ajustar ou fazer esforços através da tomada de decisão para que o rumo traçado seja alcançado durante o exercício. Este trabalho tem como objetivo propor um modelo de controle orçamentário, que proporcione, de forma democrática, a conquista dos objetivos e metas traçadas no orçamento. Os dados para construção do modelo são hipotéticos e somente foram consideradas contas de receita e despesa. Quanto a metodologia, a pesquisa se caracterizaram como exploratória e em relação ao procedimento técnico, como uma pesquisa bibliográfica. Através de dados simbólicos o modelo foi desenvolvido, permitindo que o gestor da unidade tenha mais autonomia na execução orçamentária, mediante a regras estabelecidas. Com a verificação do saldo orçamentário, o administrador tem mais controle sobre o todo na gestão do orçamento, podendo implementar ações corretivas para alcançar os objetivos e metas propostas no planejamento do orçamento.

PALAVRAS-CHAVE: Orçamento. Controle. Saldo orçamentário.

ÁREA 9 – CONTABILIDADE GERENCIAL

1 Introdução

As organizações estão constantemente buscando formas para aperfeiçoar o controle empresarial, com a finalidade de alcançar o melhor resultado. Para isto, planejar e controlar são variáveis cada vez mais importantes para a tomada de decisão. Com a alta competitividade empresarial, a busca de diferenciais no processo de gestão, tem feito com que os administradores procurassem novas formas para administrar, introduzindo novas técnicas e o aperfeiçoamento das mesmas.

O orçamento passou a ser uma ferramenta que vem a auxiliar as empresas para alcançar o melhor desempenho, onde o controle possibilita que não haja desvios nas metas propostas no planejamento. Diante da implantação do planejamento orçamentário, os administradores podem prever o resultado futuro. Podendo assim, comparar o que estava previsto com o realizado. Havendo anomalias na comparação, entre o resultado realizado com o previsto, principalmente, onde venha prejudicar o resultado da empresa, o administrador pode tomar ações corretivas para ajustar o rumo operacional da empresa.

Por consequência, o orçamento passa a ser uma das ferramentas mais eficientes no processo de gestão, no qual, o planejamento e o controle apontam os desvios econômico-financeiro com segurança para a tomada de decisão, direcionando assim, os esforços para alcançar o melhor resultado. Dessa forma, sendo o orçamento uma ferramenta que incorpora todas as atividades operacionais da empresa, o administrador terá uma visão global do sucesso e insucesso do desempenho empresarial.

Tendo em vista, a importância que o planejamento orçamentário tem para todas as organizações empresariais, em concomitante a busca na literatura de técnicas de gestão orçamentária, busca-se através deste trabalho técnicas de controle que venham auxiliar e aperfeiçoar o uso do orçamento como ferramenta de gestão. Neste viés, será apresentado um modelo de controle orçamentário e sua operacionalização.

2 Revisão da literatura

2.1 Planejamento

Uma das funções no processo administrativo de uma organização está o planejamento de todas as suas atividades. Segundo Oliveira (2018, p.3) “o planejamento pode ser definido como o desenvolvimento de processos, técnicas e atitudes administrativas, as quais proporcionam uma situação viável de avaliar as implicações futuras de decisões presentes em função dos objetivos empresariais que facilitarão a tomada de decisão no futuro, de modo mais rápido, coerente, eficiente e eficaz”. Diante disto, podemos afirmar que se pode reduzir as incertezas envolvidas no processo administrativo, podendo com isso direcionar as ações para alcançar os objetivos propostos.

O fato de fazer planejamento em uma organização é necessário para isto, que seus gestores tenham o hábito de planejar. Para Sanvicente e Santos (2013, p. 14) “planejar é estabelecer com antecedência as ações a serem executadas, estimar os recursos a serem

empregados e definir as correspondentes atribuições de responsabilidade em relação a um período futuro determinado, para que sejam alcançados satisfatoriamente os objetivos porventura fixados para uma empresa e suas diversas unidades”.

Para que a empresa realmente implante um processo de planejamento orçamentário, segundo vários aspectos importantes precisam ser levados em conta. De acordo com, Sanvicente e Santos (2013, p. 15) “no que se refere mais especificamente ao planejamento, a empresa deve contar com um procedimento sistemático regular, tanto quanto o permitam seus recursos, de coleta de informações sobre as condições do ambiente externo que a circunda”. E outro aspecto importante na gestão do planejamento orçamentário, os mesmos autores afirmam a importância do “controle”, sendo o papel a ser desempenhado pela contabilidade da empresa como mecanismo de registro dos fatos ocorridos.

Enquanto Welsch (1983, p21) define planejamento e controle de resultados, “como um enfoque sistemático e formal à execução das responsabilidades de planejamento, coordenação e controle da administração”. Mais especificamente, compete a administração em planejar, manipular e controlar as variáveis relevantes à vida da empresa.

Assim, Hoji (2014, p.411) define planejamento “consiste em estabelecer com antecedência as ações a serem executadas dentro de cenários e condições preestabelecidos, estimando os recursos a serem utilizados e atribuindo as responsabilidades, para atingir os objetivos fixados”.

Diante dos fatos expostos pelos autores para o desenvolvimento do processo de planejamento orçamentário se faz necessário, designar as responsabilidades, utilizar um sistema formal e executar o controle. A existência de uma contabilidade, se torna imprescindível para realizar o controle, que também servirá de fonte de dados para análise do desempenho orçamentário.

2.2 Orçamento

Para definir orçamento geral, Moreira (2002, p.14) apresenta que “é um conjunto de planos e políticas que, formalmente estabelecidos e expressos em resultados financeiros, permite à administração conhecer, a priori, os resultados operacionais da empresa e, em seguida, executar os acompanhamentos necessários para que esses resultados sejam alcançados e os possíveis desvios sejam analisados, avaliados e corrigidos”.

Em relação ao orçamento, Padoveze (2010, p. 517) define orçamento “é a expressão quantitativa de um plano de ação e ajuda à coordenação e implementação de um plano”. E, continua “orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício”. Nada mais é prever as atividades operacionais futuras do funcionamento da empresa.

Para Hoji (2014, p. 410) “o orçamento geral retrata a estratégia da empresa e evidencia, por meio de um conjunto integrado por orçamentos específico, subdivididos em quadros auxiliares, onde estão refletidas quantitativamente as ações e políticas da empresa, relativas a determinados períodos futuros”. Dessa forma, fica evidenciado que o objetivo de um orçamento, onde estarão estabelecidos os objetivos futuros, que deverão ser controlados, e se for necessário, aplicar ações corretivas para ajustar o rumo da empresa, garantindo o seu resultado.

Ainda, Hoji (2014, p. 413) alega que o sistema orçamentário “é um instrumento de planejamento e controle de resultados econômicos e financeiros. É um modelo de mensuração que avalia e demonstra, por meio de projeções, os desempenhos econômicos e financeiros da empresa, bem como das unidades que a compõem”.

Como foi visto, os vários autores afirmam que orçamento é um processo de planejamento das atividades operacionais futuras da empresa, com certa antecedência. Após executadas as atividades se podem comparar o que foi planejado com o que foi realizado. Diante do desempenho se pode tomar ações corretivas para alcançar as metas propostas.

2.3 Objetivos do orçamento

Os objetivos do plano orçamentário, segundo Padoveze (2010, p. 518) “não é apenas prever o que vai acontecer e seu posterior controle, ponto básico e fundamental é o processo de estabelecer e coordenar objetivos para todas as áreas da empresa, de forma tal que todos trabalhem sinergicamente em busca dos planos de lucros”.

O mesmo autor salienta “que o processo de estabelecer objetivos não é um processo de cima para baixo. Ao contrário, deve partir de baixo para cima, dentro da estrutura hierárquica da empresa. No estabelecimento de objetivos, haverá o envolvimento de todos, numa gestão participativa, ao mesmo tempo em que se delegará responsabilidade. Com isso, será possível a etapa final, que é o controle orçamentário e a análise do desempenho e de suas variações”. Para Padoveze a delegação de responsabilidade e a participação no processo orçamentário são importantes para estabelecer os objetivos, onde o comprometimento se torna evidente.

Hoji (2014, p. 413) refere que o objetivo de um sistema orçamentário “é um instrumento de planejamento e controle de resultados econômicos e financeiros. É um modelo de mensuração que avalia e demonstra, por meio de projeções, os desempenhos econômicos e financeiros da empresa, bem como das unidades que a compõem”. O orçamento tem como meta alcançar o resultado econômico e financeiro proposto no planejamento.

2.4 Tipos de orçamentos

Basicamente existem dois tipos de orçamento, o estático e o flexível. O orçamento estático, conforme Padoveze (2010, p.552) “é o orçamento mais comum, elabora-se todo o processo orçamentário a partir da fixação de determinado volume de produção ou venda”. Neste sentido, caso a empresa durante o período perder ou aumentar tais volumes ou receitas e despesas previstas na peça orçamentária não sofrera alteração, assim tende a perder valor o processo de acompanhamento.

Ainda, Padoveze (2010, 552) sobre o orçamento flexível, refere que, “neste caso, em vez de um único determinado de volume de produção ou vendas, a empresa admite uma faixa de nível de atividade, onde tendencialmente se situarão tais volumes de produção ou venda”. Assim, a empresa deve considerar a novo nível de atividade que será ajustado no orçamento conforme o nível de produção ou venda.

Horngren (1985, p.136) ao mencionar o orçamento flexível, traz que “baseia-se no conhecimento dos padrões de comportamento de custos. É preparado para uma faixa de nível, e não apenas um nível de atividade; é essencialmente um conjunto de orçamentos que pode

ser ajustado a qualquer nível de atividade”. Já ao definir o orçamento estático, o esclarece sendo como “um orçamento preparado apenas para um nível de atividade”. Devido as mudanças de mercado, o autor salienta que fica difícil de ser analisado este tipo de orçamento, tendo em vista que a comparação de diferentes níveis de atividade da empresa, em relação ao orçado e o realizado.

2.5 Sistema orçamentário

Conforme a literatura se encontra três modelos de sistema orçamentários que podem ser adotados conforme as particularidades apresentadas pela empresa e/ou pela decisão dos administradores. São eles o: orçamento de tendências, orçamento contínuos e orçamento base zero.

O orçamento de tendências muito utilizado pela facilidade e baixo custo. Para Padoveze (2010, p.521) “tal prática tem dado bons resultados, pois, de modo geral, eventos passados são decorrentes de estruturas organizacionais já existentes e, por conseguinte, há forte tendência de tais eventos se reproduzirem, considerando, contudo, a introdução de novos elementos componentes do planejamento operacional da empresa”. Este sistema tem como base os períodos passados que servem para fazer previsões futuras com devidos ajustes.

Para Horngren (1985, p.119), o orçamento contínuo “são orçamentos gerais que vão sempre acrescentando mais um mês à frente e abandonando o mês que se encerra”. Além do mais, o autor acrescenta que “os orçamentos contínuos são úteis porque obrigam os administradores a pensar especificamente nos próximos doze meses, mantendo, com isso, um horizonte estável de planejamento”. Este sistema obriga que se faça de forma permanente a atualização do orçamento.

O orçamento base zero conforme, Padoveze (2010, p.521 e 522) traz que “a filosofia do orçamento base zero está em romper com o passado, consiste basicamente em dizer que o orçamento nunca deve partir da observação dos dados passados, pois eles podem conter ineficiências que o orçamento de tendência acaba por perpetuar”. Porém, ocorre que na prática este modelo se enquadra mais em empresas que está iniciando as atividades.

2.6 Processo de elaboração do orçamento

Na montagem da peça orçamentária, o passo inicial é a previsão dos elementos operacionais em termo de valor. Segundo Padoveze (2000, p.371) “a fase de previsão comporta todo o trabalho de cálculo propriamente dito, em que colocamos no papel aquilo que a empresa espera e prevê que aconteça para o próximo exercício”. Isto significa, nada mais do que estimar os valores que possivelmente acontecerão no futuro, levando em conta as variáveis de mercado e da empresa.

A segunda etapa envolve mais a administração e os executores do orçamento. Padoveze (2000, p.371) aduz que “os dados orçados são submetidos aos setores responsáveis e, após o retorno das peças orçamentárias e respectivas críticas, será feita os acertos das previsões iniciais”.

Por último, a terceira etapa, diz respeito ao controle, para Padoveze (2000, p.371) “é a última etapa, em que verificamos se os objetivos previstos foram atingidos, através da análise das variações, em que se analisará o desempenho das áreas de responsabilidades e eventuais

correções necessárias a serem feitas”. Pode-se afirmar que sem o controle não haveria a necessidade de se fazer orçamento, pois, é nesta etapa que o administrador vai monitorar as metas pretendidas pela empresa.

Sendo assim, o processo de elaboração do orçamento, de forma resumida, compreende a previsão, a execução e o controle.

2.7 Vantagens e limitações do sistema de orçamentos

A utilização de um sistema orçamentário, permite mensurar todas as atividades operacionais, bem como, estabelecer as metas propostas pela alta direção.

Para Horngren (1985, p.118), “a principal vantagem do orçamento é, provavelmente, que ele obriga os administradores pensarem à frente – a preverem as condições em transformação e se prepararem para elas”. O processo orçamentário torna o planejamento uma responsabilidade administrativa explícita.

Segundo, Sanvicente & Santos (2013, p.21 e 22) as vantagens mais significativas na utilização do orçamento destacadas são: “a) a existência e a utilização do sistema exige que sejam concretamente fixados objetivos e políticas para a empresa e suas unidades; b) por meio de uma integração de diversos orçamentos parciais num orçamento global (ou seja, para as operações de toda a empresa em dado período), este sistema de planejamento força todos os membros da administração a fazerem planos de acordo com os planos de outras unidades da empresa, aumentando o seu grau de participação na fixação de objetivos; c) obriga os administradores a quantificarem e datarem as atividades pelas quais serão responsáveis, em lugar de se limitarem a compromissos com metas ou alvos vagos e imprecisos; d) reduz o envolvimento dos altos administradores com as operações diárias, através de delegação de poderes e de autoridades que se refletem nos orçamentos das diferentes unidades operacionais; e) identifica os pontos de eficiência ou ineficiência no desempenho das unidades da empresa e permite acompanhamento em que termos está havendo progresso no sentido da consecução dos objetivos gerais e parciais da empresa; f) finalmente, a preparação de um orçamento para toda a empresa tende a melhorar a utilização dos recursos a ela disponíveis, bem como ajustá-los às atividades consideradas prioritárias, para que sejam alcançados os seus objetivos”.

Quanto a limitação na utilização de um sistema orçamentário, Sanvicente & Santos (2013, p.22 e 23) destacam os seguintes obstáculos: “a) os dados contidos nos orçamentos não passam de estimativas, estando assim sujeitos a erros maiores ou menores, segundo a sofisticação do processo de estimação, e a própria incerteza inerente ao ramo de operações da empresa; b) o custo do sistema; c) o uso de um sistema ajusta-se melhor a uma dada filosofia e a um certo estilo de administração”.

Sendo visto, assim que, a utilização de um sistema orçamentário pode, e muito, contribuir para que a empresa alcance seus objetivos, mesmo havendo limitações quanto a sua utilização.

2.8 Controle

A essência do orçamento está no controle, visto que é onde os administradores podem analisar o que foi planejado e o que realmente foi executado, medindo os objetivos e metas propostas.

Controlar, afirmam Sanvicente & Santos (2013, p.20) que “é, essencialmente, acompanhar a execução de atividades da maneira mais rápida possível, e comparar o desempenho efetivo com o planejado, isto é, o que tenha sido originalmente considerado desejável, satisfatório ou viável para a empresa e suas subunidades”. Ainda, os mesmos autores “a função de controle não se esgota no acompanhamento puro e simples, como também envolve a geração de informações para a tomada de decisões de avaliação e eventual correção do desempenho alcançado”. Todavia, não se pode esquecer o papel exercido pela contabilidade, onde fundamentalmente vai registrar os fatos e deles irá alimentar a análise do orçamento.

Os mesmos autores, referido logo acima, lembram que o controle oferece vantagens importantes para a empresa. Entre elas: “a) permite indicar necessidades de medidas corretivas, quanto o desempenho efetivo não é considerado satisfatório e o processo de execução pode ser redirecionado para melhor atender aos objetivos da empresa; b) proporciona informações para a avaliação do desempenho; c) aponta oportunidades de aproveitamento de economias ou aumentos de eficiências”.

Welsch (1983, p.383) reforça que “as atividades de planejamento devem ser complementadas por um adequado sistema de controle vinculado aos objetivos planejados”. Um controle deve-se basear em um sistema de relatórios de desempenho que indique continuamente se as operações reais estão sendo desenvolvidas em termos satisfatórios ou não, para assegurar o êxito da empresa.

Nesta etapa da execução orçamentária, conforme os autores, acima mencionados, são de fundamental importância, tendo em vista que com a geração de informações para a tomada de decisões, e uma avaliação sistemática, se pode encaminhar correção dos desvios para alcançar os objetivos planejados.

3 Metodologia

O presente trabalho tem cunho exploratório, onde para Diehl & Tatim (2004, p.53 e 54) “tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou construir hipóteses”. Os mesmos autores reforçam que “na maioria dos casos, envolve o levantamento bibliográfico, a realização de entrevistas com pessoas que possuem experiências prática com o problema pesquisado e a análise de exemplos que ‘estimulem a compreensão’”. Para este trabalho será dado ênfase a análise de exemplos.

No que tange ao procedimento técnico, tendo em vista que este trabalho se caracteriza como uma pesquisa bibliográfica, segundo Diehl & Tatim (2004, p.58) “é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituindo principalmente de livros e artigos científicos”. Reforçam os autores, que as principais fontes bibliográficas são livros de leitura corrente, livros de referências publicações, periódicos e impressos diversos.

4. Desenvolvimento prático

Neste capítulo serão apresentados exemplos e propostas para aplicação de técnicas de controle orçamentário, que visa corroborar no processo de gestão e tomada de decisão.

Para se fazer o controle orçamentário é necessário realizar a previsão para o período seguinte das receitas e despesas. Os valores projetados para o período seguinte levam em conta as variáveis de mercado, bem como, o histórico financeiro da empresa. O valor projetado será orçado ou previsto. Para melhor entendimento, será desenvolvido um exemplo.

4.1 Projeção das receitas e despesas

No exemplo, os valores constantes na base representam valores históricos de receitas e de despesas da empresa, que poderão ser calculados por meios estatísticos. Estes valores serão ajustados para o período seguinte considerando a taxa de correção, a qual, poderá levar em conta a inflação, questões de mercados, ajustes de preços, ou seja, as variáveis que farão com que os valores sejam ajustados. Os valores orçados estão dispostos no quadro abaixo:

RECEITAS	Correção	Base	Orçado
Vendas mercadorias	5%	5.000,00	5.250,00
Venda de serviços	6%	4.000,00	4.240,00
SOMA		9.000,00	9.490,00
DESPESAS	Correção	Base	Orçado
Despesas administrativas	8%	3.000,00	3.240,00
Despesas com vendas	6%	2.000,00	2.120,00
SOMA		5.000,00	5.360,00

Quadro 1. Projeção de receitas e despesas

Os valores orçados foram ajustados conforme as taxas de correção com a utilização dos valores bases constantes nos relatórios gerenciais da empresa. Esta correção será estabelecida mediante as condições do cenário futuro previamente estudado e discutidos nas unidades.

4.2 Valores realizados

Após encerrado as atividades operacionais do período que foi projetado, os valores devem ser coletados na contabilidade para posterior análise. Supondo no caso que os valores apresentados no encerramento do período sejam estes:

RECEITAS	Realizado
Vendas mercadorias	5.120,00
Venda de serviços	4.320,00
SOMA	9.440,00
DESPESAS	Realizado
Despesas administrativas	3.150,00
Despesas com vendas	2.240,00
SOMA	5.390,00

Quadro 2. Valores realizados de receitas e despesas

Pode-se constatar no quadro que os valores realizados são diferentes daqueles previstos no orçamento. Com esta diferença, o administrador deverá efetuar uma análise para identificar anomalias quanto a realização das atividades operacionais. Podendo, inclusive, realizar ações corretivas para alcançar a meta proposta no orçamento inicial, caso, ainda, esteja no meio do exercício projetado.

4.3 Análise pela diferença do orçamento com o realizado

Uma forma simples de analisar, seria calcular a diferença entre o realizado e o orçamento, onde seriam apontados os valores de forma negativa ou positiva.

RECEITAS	Orçado	Realizado	Diferença	%
Vendas mercadorias	5.250,00	5.120,00	(130,00)	-2%
Venda de serviços	4.240,00	4.320,00	80,00	2%
SOMA (a)	9.490,00	9.440,00	(50,00)	-1%
DESPESAS	Orçado	Realizado	Diferença	%
Despesas administrativas	3.240,00	3.150,00	(90,00)	-3%
Despesas com vendas	2.120,00	2.240,00	120,00	6%
SOMA (b)	5.360,00	5.390,00	30,00	1%
Resultado (a-b)	4.130,00	4.050,00	(80,00)	-2%

Quadro 3. Análise pela diferença do orçamento com o realizado

Com esta análise o administrador constata que algumas contas orçadas estavam menores e outras estavam maiores em relação ao realizado. Podendo, inclusive, analisar o percentual das diferenças entre o orçamento e o realizado. Dessa forma, a análise fica restrita aos valores negativos ou positivos.

4.4 Análise pelo saldo orçamentário

Neste trabalho será proposto uma forma de análise com a utilização do saldo orçamentário. Este modelo pode dar mais autonomia ao gestor do orçamento, onde sempre será o foco na meta alcançada, utilizando o conjunto de contas que compõe o resultado. Para isso, foi determinado regras de saldo orçamentário, conforme o quadro abaixo.

Receita	orçado	>	realizado	saldo devedor	D
Receita	orçado	<	realizado	saldo credor	C
Despesa	orçado	>	realizado	saldo credor	C
Despesa	orçado	<	realizado	saldo devedor	D

Quadro 4. Regra para análise orçamentária

Com estas regras pode-se concluir que:

saldo credor: orçamento superavitário
saldo devedor: orçamento deficitário
saldo "0": orçamento atingiu a meta

Quadro 5. Interpretação do saldo orçamentário

Voltando ao exemplo anterior, a análise pelo saldo orçamentário se apresentaria dessa forma:

RECEITAS	orçado		realizado		saldo orçamentário	D/C
Vendas mercadorias	5.250,00	C	5.120,00	C	(130,00)	D
Venda de serviços	4.240,00	C	4.320,00	C	80,00	C
SOMA (a)	9.490,00	C	9.440,00	C	(50,00)	D
DESPESAS	orçado		realizado		saldo orçamentário	D/C
Despesas administrativas	3.240,00	D	3.150,00	D	90,00	C
Despesas com vendas	2.120,00	D	2.240,00	D	(120,00)	D
SOMA (b)	5.360,00	D	5.390,00	D	(30,00)	D
Resultado (a-b)	4.130,00	C	4.050,00	C	(80,00)	D

Quadro 6. Apresentação do saldo orçamentário

Diante do resultado do exemplo apresentado constata-se que o saldo do resultado ficou devedor nas contas de receita e o mesmo nas contas de despesas, que juntas apresentaram um saldo orçamentário deficitário. Com a utilização deste modelo, o importante para o gestor será perseguir o resultado sendo “0” zero o/ou saldo credor com isso, a meta seria alcançada ou o orçamento seria superavitário.

Neste modelo de controle pode-se ter saldo credor nas contas de receitas e saldo devedor nas contas de despesas e vice-versa. Com essa metodologia o gestor se concentraria e mediará esforços para alcançar o saldo final do orçamento igual “0” zero ou credor. Com isso, no processo operacional o gestor poderia fazer compensação de saldos das contas e daria mais autonomia no processo administrativo.

Na utilização deste modelo, a alta direção poderá delegar poderes e autoridades, desde que o saldo orçamentário seja “0” zero ou credor. O processo de gestão do orçamento nas unidades seria mais autônoma e conseqüentemente traria mais comprometimento das partes envolvidas, além de que também delegaria a responsabilidade para alcançar as metas propostas no orçamento. Por exemplo, se gastar menos em uma rubrica poderia automaticamente utilizar esta sobra em outro gasto, porém, não poderia comprometer o saldo orçamentário.

5. Conclusão

O controle empresarial tem sido utilizado para melhorar o resultado operacional, onde o administrador toma medidas corretivas quando necessário para alcançar as metas propostas. O processo inicia com o planejamento das ações, num processo democrático as várias

unidades analisam e debatem as metas propostas para o próximo período. Após ser realizado as movimentações operacionais é feita a coleta dos dados que serão dispostas ao lado do que foi projetado, assim será possível realizar a análise dos resultados alcançados. Se o processo de análise ocorrer no meio do período o administrador pode implementar ações corretivas para alcançar as metas propostas. Sendo que a análise no final do período pode identificar os pontos fortes e os pontos fracos na confrontação do orçado com o realizado. Neste momento, o saldo orçamentário pode ser analisado para identificar se as diferenças estão de acordo com as projeções previamente estabelecidas.

O controle orçamentário, visto neste trabalho, apresenta o saldo orçamentário que mostra o desempenho operacional no conjunto das atividades de receitas e despesas. Conforme a regra proposta pode-se identificar onde se alcançou as metas propostas na elaboração do orçamento. Com este modelo de controle, o administrador da unidade tem mais autonomia na gestão do orçamento, podendo gastar mais ou menos dependendo do saldo orçamentário, contanto que o saldo fique igual a “0” zero ou saldo credor, assim, mostrando que o orçamento atingiu e/ou superou as metas propostas.

Além do mais, fica claro que o processo de elaboração e gestão de orçamento contempla uma das fases, que é o controle, no qual, administrador pode tomar decisões para alcançar ou melhorar o desempenho empresarial.

Este trabalho ficou limitado na análise das contas de receitas e despesas, servindo de base para elaboração de novas propostas, onde poderá ser contemplado as contas do ativo e passivo.

6. Referências bibliográficas

DIEHL, Astor Antônio e TATIM, Denise Carvalho. Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

HOJI, Masakazu. Administração Financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2014.

HORNGREN, Charles T. Introdução à contabilidade gerencial. 4ª ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1985.

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

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

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas. 34ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

SANVICENTE, Antônio Zoratto e SANTOS, Celso da Costa. Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle, 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

WELSCH, Glenn Albert. Orçamento empresarial. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1983.