



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
UFCG CAMPUS SOUSA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE BACHARELADO EM ADMINISTRAÇÃO

ELLEN LETÍCIA GONÇALVES ANDRADE

OS PROCESSOS DE ELABORAÇÃO E ACOMPANHAMENTO DO ORÇAMENTO:
um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços instalada no município de
Cajazeiras/PB

SOUSA - PB

2021

ELLEN LETÍCIA GONÇALVES ANDRADE

OS PROCESSOS DE ELABORAÇÃO E ACOMPANHAMENTO DO ORÇAMENTO:

Um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços instalada no município de
Cajazeiras/PB

Trabalho de Conclusão de Curso – Artigo Científico – apresentado como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Administração, Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, da Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) – *Campus* Sousa.

Orientador: Prof. Me. Flávio Lemenhe.

SOUSA – PB

2021



A447p Andrade, Ellen Leticia Gonçalves.

Os processos de elaboração e acompanhamento do orçamento: um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviço instalada no município de Cajazeiras - PB. / Ellen Leticia Gonçalves Andrade. – Sousa, 2021.

26p.

Artigo (Bacharelado em Administração) - Universidade Federal de Campina Grande; Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, 2021.

Orientador: Prof. Me. Flávio Lemenhe.

1. Gestão empresarial. 2. Elaboração do orçamento. 3. Orçamento – empresarial e contínuo. 4. Orçamento privado. 5. Instrumento estratégico. I. Lemenhe, Flávio. II. Título.

CDU: 658(043.1)

Elaboração da Ficha Catalográfica:

Marly Felix da Silva
Bibliotecária-Documentalista
CRB-15/855



Universidade Federal
de Campina Grande



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE - UFCG
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS - CCJS
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - UACC
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO
COMISSÃO DO TRABALHO DE CURSO

ATA DE DEFESA DO TRABALHO DE CONCLUSÃO

As **14:00** horas do dia **19/outubro/2021**, compareceu a aluna **Ellen Letícia Gonçalves Andrade** para defesa pública do Trabalho de Conclusão em forma de **Artigo** intitulado **OS PROCESSOS DE ELABORAÇÃO E ACOMPANHAMENTO DO ORÇAMENTO: um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços instalada no município de Cajazeiras/PB** – requisito obrigatório para a obtenção do título de bacharel em Administração. Constituíram a banca examinadora os/as professores/as **Flávio Lemenhe** (orientador/a), **José Lucas da Silva Siqueira** (avaliador/a) e **Marconi Araújo Rodrigues** (avaliador/a). Após a exposição oral, o/a candidato/a foi arguido/a pelos componentes da banca que, após reunião em caráter reservado, decidiram **aprovar** a produção acadêmica. Para constar, lavramos a presente ata assinada por membros da Comissão de TC, do Curso de Administração da UACC/CCJS/UFCG.

Sousa-PB, **19/outubro/2021**.

Flávio Lemenhe
Mat. SIAPE 1612419

Membro da Comissão de TC do Curso de
Administração (UACC/CCJS/UFCG)

Luma Michelly Soares Rodrigues Macri
Mat. SIAPE 1995059

Membro da Comissão de TC do Curso de
Administração (UACC/CCJS/UFCG)

OS PROCESSOS DE ELABORAÇÃO E ACOMPANHAMENTO DO ORÇAMENTO: um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços instalada no município de Cajazeiras/PB

Ellen Letícia Gonçalves Andrade¹

Resumo: O orçamento é apontado como uma peça de grande relevância para a gestão empresarial, pois permite que os gestores possam planejar e controlar todos os processos da empresa de uma forma mais eficiente. Além disso, é considerado um projeto de ações de caráter financeiro ou não, que oferece um esboço das direções a serem seguidas para o alcance dos objetivos. A presente pesquisa objetiva caracterizar os processos de elaboração e de acompanhamento do orçamento adotados por uma empresa prestadora de serviços, instalada no município de Cajazeiras/PB. Foi realizado um estudo de caso, sendo os dados coletados por meio de entrevista (gravada em áudio e transcrita), com o profissional responsável pelos processos de elaboração e de acompanhamento do orçamento. Além da entrevista, relatórios orçamentários produzidos pela empresa também foram utilizados. Os principais resultados desse estudo demonstraram que o processo de elaboração é realizado por 5 pessoas, é feito em um sistema informatizado chamado Fortes e o tipo de orçamento elaborado é uma junção do Orçamento empresarial e o Orçamento contínuo. E o acompanhamento do orçamento é feito por duas pessoas, com intuito de analisar se o realizado saiu conforme o projetado. A pesquisa também revela que a adoção do orçamento potencializou o desempenho da empresa.

Palavras-chave: Orçamento privado. Elaboração do Orçamento. Acompanhamento do Orçamento. Empresa Prestadora de Serviços.

1 INTRODUÇÃO

Diante das transformações constantes ocorridas no mundo econômico, as empresas encontram-se cada vez mais induzidas a se aperfeiçoarem. Um mercado mais aberto e dinâmico influenciou na geração de um ambiente demasiadamente competitivo. Em consequência disso, as organizações sentiram-se compelidas a buscarem novas estratégias de gestão com o propósito de ampliar a sua competitividade, produtividade, sustentabilidade e principalmente, a sua lucratividade (ABREU, 2012). Dessa forma, é imprescindível a adoção de uma ferramenta que simule o desempenho da empresa e promova o gerenciamento eficaz das suas práticas para que assim ela consiga superar a concorrência.

Como ferramenta estratégica e diferenciada, as empresas têm considerado a prática da elaboração do orçamento como um dos pilares da gestão empresarial (CODESSO; THAMIREs, 2016). O orçamento é um instrumento que permite aos gestores empresariais planejar e controlar as atividades necessárias para alcançar os objetivos da empresa. Visto

¹ Graduanda em Administração, pela Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, Paraíba, Brasil. *E-mail:* eleticia977@gmail.com

que, o orçamento é um sistema que reúne todos os dados financeiros, como as receitas e as despesas, a fim de fornecer uma projeção de um determinado período de tempo e assim facilitar a decisão das ações mais adequadas que podem ser realizadas dentro da empresa e que tragam resultados satisfatórios (CARNEIRO; MATIAS, 2011).

O orçamento pode ser definido como um projeto de ações de caráter financeiro ou não, a serem desenvolvidas em um determinado momento, geralmente, em torno de um ano, para o alcance dos objetivos estabelecidos pela alta administração da empresa. É um plano detalhado contendo informações dos processos operacionais de cada departamento que constitui a organização, ou seja, agrupa em um só local as informações gerais, facilitando o processo de análise. Esse plano é utilizado como um guia para orientar os responsáveis por cada departamento a obter os resultados esperados. O orçamento pode ser representado por diversas formas, porém a sua representação mais frequente é feita em termos financeiros, provendo as bases para avaliar o desempenho da empresa (LUNKES, 2008).

Utilizar o orçamento como um instrumento estratégico que fornece metas claras e muito bem delineadas traz inúmeros benefícios para a organização, tais como: definir antecipadamente os objetivos a serem alcançados em um prazo determinado; delegar as responsabilidades do gestor de cada departamento; permitir uma melhor exploração dos recursos, ajustando-as às atividades mais relevantes; possibilitar a integração de todos os departamentos em busca do objetivo geral; identificar quais as áreas que apresentam ineficiência e que precisam ser corrigidas; conduzir os gestores a pensar adiante, à medida que suas responsabilidades são determinadas no planejamento; facilitar a averiguação do desempenho da empresa, fazendo uma comparação dos resultados alcançados com os esperados de acordo com o orçamento; e, como o benefício mais significativo, o orçamento permite que a empresa melhore constantemente os seus rendimentos (PADOVEZE, 2018; HOJI; SILVA, 2010).

O orçamento é considerado uma peça fundamental para a gestão de uma empresa, ao passo que serve como esboço das prioridades e direções a serem seguidas pela corporação em um determinado período (KIEKOW; GRAEBIN; MOTTA, 2015). O orçamento é tido como um instrumento que oferece assistência às etapas de planejamento, execução e controle no processo de administração, pois é uma ferramenta que fornece os elementos necessários a uma gestão eficiente (CODESSO; THAMIRES, 2016). É devido às contribuições que o orçamento pode oferecer a uma gestão empresarial, que ele vem sendo utilizado como ferramenta estratégica na maioria das empresas de grande porte (CARNEIRO; MATIAS, 2011).

Diante do exposto, considera-se que o orçamento é um instrumento essencial na gestão de uma empresa, principalmente, quando se trata da gestão financeira. Portanto, para que ele seja um instrumento eficaz é preciso que sua elaboração e acompanhamento sejam feitos de forma correta (CARNEIRO; MATIAS, 2011).

Nesse sentido, esse estudo tem como questão problema: **Como se caracterizam os processos de elaboração e de acompanhamento do orçamento adotados por uma empresa prestadora de serviços, instalada no município de Cajazeiras/PB?**

A presente pesquisa objetiva caracterizar os processos de elaboração e de acompanhamento do orçamento adotados por uma empresa prestadora de serviços, instalada no município de Cajazeiras/PB. Como objetivos específicos, tem-se: a) descrever os processos de elaboração e acompanhamento do orçamento; b) verificar os benefícios e as limitações associados aos processos de elaboração e acompanhamento do orçamento; c) descrever o desempenho da empresa antes e após a adoção da prática orçamentária e; d) descrever a avaliação do processo de transição (do período de não adoção para o período de adoção da prática orçamentária).

A escolha da empresa deu-se por três razões principais: a pandemia da COVID-19 poderia dificultar o acesso da pesquisadora a diferentes empresas; a pesquisadora ter conhecimento de que a empresa adota a prática do orçamento em sua gestão e; o fato de a pesquisadora ter acesso à empresa, o que facilitou a coleta de dados, principalmente, em tempos de pandemia.

O orçamento é considerado como uma das ferramentas mais antigas utilizada na Administração. É tido como um meio que gera grandes contribuições no processo de gestão da empresa e que ajuda ao administrador no alcance dos objetivos pré-estabelecidos, isso considerando a sua aplicação de forma apropriada. Além disso, o orçamento possibilita a preparação da gestão estratégica e pode funcionar como uma ferramenta estratégica, ao passo que insere no processo gerencial novas estratégias, como por exemplo: inovação, capital intelectual, produtividade e gestão do conhecimento e informação. Dessa forma, aplicar o orçamento como ferramenta dentro da empresa é um meio de garantir a sua sobrevivência no mercado que está cada vez mais competitivo (BATISTA, 2006).

Para Correia Neto (2011) o orçamento promove vantagens ao gerenciamento empresarial, tais como: uma maior compreensão sobre a dinâmica operacional da organização; previsão de oportunidades e problemas que influenciem nos rendimentos da empresa; possibilita uma comunicação apropriada dos resultados; e permite a análise dos objetivos alcançados.

A prática do orçamento como ferramenta é mais comum entre empresas brasileiras de grande e médio porte, sendo crescente a tendência de seu uso (LENZ; FEIL, 2016). No entanto, encontram-se poucos estudos que comprovam sua prática em empresas de médio e grande porte do setor de prestação de serviços. Diante de uma pesquisa realizada no portal Spell sobre orçamento obteve-se uma quantidade de 187 trabalhos relacionados à área, porém dentre essa quantidade, apenas cerca de 17% abordam a utilização do orçamento em empresas do setor de serviços. E ainda, na busca realizada no portal Google Acadêmico, a cada dez estudos acadêmicos apenas um está relacionado à prática do orçamento no setor de prestação de serviços. Diante disso, identifica-se a escassez de publicações de pesquisas realizadas no setor de serviços.

Logo, a justificativa para a realização dessa pesquisa é buscar contribuir em relação à compreensão da relevância da utilização do orçamento para a gestão de uma empresa e ajudar no crescimento da quantidade de estudos relacionados a essa área, como também colaborar com a produção científica regional.

2 DISCUSSÃO TEÓRICA

2.1 CONCEITO DE ORÇAMENTO

De acordo com o dicionário Aurélio (2008), a palavra orçamento possui significados como: 1. Ato ou efeito de orçar; 2. cálculo da receita e dos gastos. Já segundo um dicionário online, a palavra orçamento dispõe das seguintes definições: 1. Agrupamento das receitas e despesas de uma única pessoa, de um grupo de pessoa, de uma família ou de uma empresa; 2. Quantidade de recursos financeiros que se tem; 3. Custo estimado de algo (PRIBERAM DICIONÁRIO, 2021). Ao parar para fazer uma análise da definição mais utilizada no âmbito empresarial, tem-se que o orçamento na perspectiva empresarial é mais usado no sentido de apresentar os cálculos das receitas e gastos da empresa (CARNEIRO; MATIAS, 2011).

Conforme Lunkes (2008, p. 28), o orçamento é definido como: “um plano dos processos operacionais para um determinado período. Ele é uma forma representativa dos objetivos econômico-financeiros a serem atingidos pela organização”.

Define-se orçamento como uma junção de informações, processos operacionais e procedimentos administrativos da empresa. O orçamento é elaborado por um único departamento, o qual agrupa em um só ambiente as informações dos outros departamentos, geralmente, o departamento financeiro que fica responsável por essa função. O processo orçamentário é um elemento fundamental na tomada de decisão da empresa e o seu sucesso como ferramenta estratégica está na integração, sinergia, nos objetivos, nas políticas e nos planos que deverão ser aplicados pelos membros da organização. O orçamento também contribui bastante na gestão, pois retrata as prioridades e a direção a ser seguida pela organização (KIEKOW; GRAEBIM; MOTTA, 2013).

O orçamento é considerado um excelente método que objetiva controlar todos os processos operacionais no âmbito empresarial. Orçar é um procedimento que tem como fundamento principal reunir inúmeros objetivos empresariais, estabelecendo e coordenando-os para todas as áreas dentro da empresa, de forma a induzir essas áreas a trabalharem conjuntamente, a fim de promover melhores resultados. O orçamento é um meio de representar de maneira formal e quantitativa o planejamento da alta administração da empresa, pode expor as ações e políticas da empresa por meio de relatórios. Além disso, ele permite esboçar as estratégias a serem praticadas pela empresa no curto prazo (HOJI; SILVA, 2010).

Com o papel de evidenciar quantitativamente os planos de ação da organização, o orçamento pode refletir as orientações, os objetivos e as políticas a serem empregues na empresa em um determinado período. Também pode servir como um instrumento de controle administrativo, estabelecendo metas e permitindo o controle das operações para que os resultados sejam de acordo com os esperados, levando a empresa a níveis altos de planejamentos eficazes. O orçamento também tem o poder de facilitar a comunicação entre gestores e os outros funcionários, ao passo que reúne e analisa as informações dessas duas dimensões. É capaz de coordenar as atividades da empresa e, ao mesmo tempo, identificar e buscar correções para as falhas dessa coordenação. O orçamento pode ser geral, de forma a englobar todos os departamentos e o seus processos. Além disso, pode assegurar uma boa estrutura para a realização dos processos e permitir que os funcionários tenham pensamentos visionários, trabalhando sempre com o planejamento antecipado (FELTRIN; BUESA, 2013).

O orçamento é um instrumento capaz de unir todas as atividades empresariais em um só planejamento, sendo classificado como um procedimento controle tradicional. É considerado também, como um plano gerencial, ao categorizar receitas, despesas e custos, promovendo um melhor acompanhamento financeiro. Além de plano gerencial, o orçamento também pode ser estabelecido como uma ferramenta de controle gerencial, uma vez que após a definição das metas, todo o processo até o alcance dos objetivos é analisado e acompanhando, para evitar a ocorrência de erros, ou pelo menos, preparar-se para os corrigir (FERREIRA; DIEHL, 2012)

2.2 ORÇAMENTO COMO INSTRUMENTO DE PLANEJAMENTO E CONTROLE

O planejamento é definido como uma forma de projetar as ações a serem realizadas de uma atividade ou de um serviço, é através dele que são definidos os objetivos e metas da organização, como também quais os meios e recursos serão necessários para alcançá-los. Planejar é a primeira função administrativa, ou seja, é uma das atividades básicas realizadas pelo administrador e essencial para a administração de uma empresa. Ainda, o planejamento é um guia que orienta as ações no intuito de alcançar os propósitos estabelecidos, é necessário que ele seja desempenhado de forma eficiente para os resultados serem de acordo com o planejado. A implementação do planejamento na gestão de uma empresa é uma prática

essencial para a sua sobrevivência em meio a um ambiente altamente competitivo, pois permite a organização uma preparação para lidar com as incertezas existentes no âmbito empresarial (KIEKOW; GRAEBIM; MOTTA, 2013)

Pode-se também conceituar o planejamento como o processo de decidir antecipadamente o que fazer e como fazer, bem como um meio de definir as ações com menores riscos para ter a segurança de alcançar os objetivos com êxito. O planejamento está sempre presente na gestão empresarial, pois as empresas não podem trabalhar com a improvisação, por se tratar de uma situação que pode trazer consequências aos processos administrativos. Além disso, para a realização de qualquer atividade a organização necessita de planejamento para saber quais as direções seguir, ou então, não saberá como prosseguir. Dessa forma, o planejamento é um componente fundamental na trajetória organizacional, podendo garantir meios eficientes para o alcance do sucesso (ZAMBONI, 2010).

Diante disso, pode-se observar que existe uma correlação entre o planejamento e o orçamento, ao passo que o orçamento é elaborado com base em informações presentes no processo de planejamento. É nesse sentido que alguns autores defendem a ideia de que o orçamento é um instrumento do planejamento, pois o orçamento pode fazer uma projeção dos rendimentos esperados, sendo assim, por intermédio dele, é realizado um planejamento econômico-financeiro (CARNEIRO; MATIAS, 2011).

Em relação à função administrativa controle, esta pode ser conceituada como um conjunto de técnicas utilizado para manter algum processo em conformidade com o planejado até o alcance do objetivo final. Ter o controle como componente nos processos organizacionais é imprescindível para manter um bom funcionamento empresarial, seja ele muito ou pouco formalizado. O controle assegura que as ações sejam realizadas de acordo com o que foi estruturado no planejamento, contribuindo, dessa forma, com a melhoria da gestão empresarial e mantendo a empresa em uma posição competitiva considerável em relação aos seus concorrentes (FELISBINO, 2003).

Dessa forma, o orçamento é considerado um excelente instrumento de controle por propiciar uma análise comparativa dos resultados efetivos com os resultados esperados (ZAMBONI, 2010). Por meio da análise do orçamento, podem ser elaborados relatórios dos processos realizados em cada departamento que constitui a empresa, esses relatórios permitirão que os gestores observem se tudo ocorreu conforme foi planejado, caso não tenha ocorrido, permite que eles avaliem onde se encontram as disfunções e busquem as correções necessárias, sendo dessa forma que o orçamento é usado eficazmente como uma ferramenta de controle (CASTANHEIRA, 2008).

2.3 VANTAGENS E DESVANTAGENS DO ORÇAMENTO

O orçamento é destacado como um excelente aliado no desenvolvimento das organizações por permitir que a empresa percorra em uma mesma direção na busca dos seus objetivos. O orçamento apresenta como vantagens a capacidade de estabelecer metas bem definidas a serem cumpridas e o benefício de deliberar a cada departamento as suas responsabilidades, pode também ser usado como suporte para a realização da avaliação de desempenho e do controle operacional. Ademais, pode permitir uma melhor gestão empresarial, contendo flexibilidade administrativa e planos como base (LIMA, 2014).

Desse modo, o orçamento permite que as empresas utilizem eficientemente os seus recursos, adequando o seu uso às atividades mais relevantes, para assim atingir os objetivos almejados. A implantação do orçamento demanda a definição clara e determinada dos propósitos e princípios para a entidade, como também solicita que sejam expressas por termos numéricos as ações para o alcance de bons rendimentos. O plano orçamentário é tido como

um instrumento de planejamento e controle, no qual os gestores tem a possibilidade de constatar as mudanças, adequar-se a elas ou, caso identifique erros, realizar ações corretivas. Por meio do orçamento é possível ter uma visão mais ampla do que acontece em cada setor de uma forma resumida, facilitando o processo de gestão da alta administração. Por conseguinte, o emprego do orçamento nos procedimentos empresariais permite um melhor gerenciamento, menor vulnerabilidade aos acontecimentos indesejáveis e eleva as perspectivas de progresso das corporações (AMORIM, 2009).

Sanvicente e Santos (2008) ressaltam que o orçamento apresenta várias vantagens para a empresa, dentre elas, citam-se: leva à prática de análise dos diversos fatores envolvidos na gestão da empresa, antes da tomada de decisão; aumenta o grau de participação de diversos setores da empresa em ações que demandam atuação conjunta; estimula o estabelecimento de prazos e a atribuição de responsabilidades; possibilita a delegação de poderes e responsabilidades; possibilita o acompanhamento dos objetivos estabelecidos pela empresa; melhora a gestão dos recursos disponíveis.

Assim, como apresenta vantagens, o sistema orçamentário também contém desvantagens que necessitam ser avaliadas. O orçamento possui um processo de elaboração demorado e com alguns custos, podendo causar despesas a mais do que o esperado para a empresa. Alguns empresários consideram o orçamento tradicionalmente utilizado ultrapassado, sendo uma perda de tempo na realização dos processos (DE MATOS; CARRARO; 2018). Além disso, a má utilização do orçamento pode não promover as melhorias esperadas para o desenvolvimento da organização, se o plano orçamentário não for utilizado para viabilizar a comunicação e a coordenação entre os setores da empresa, estará sendo inútil ao processo de gestão e poderá causar prejuízos (LENZ; FEIL, 2016).

Welsch (1983) apresenta quatro limitações associadas ao que o autor denomina programa de planejamento e controle de resultados: i) o plano de resultados é baseado em estimativas (as estimativas devem ser as mais precisas possíveis); ii) o planejamento e controle de resultados deve ser adaptáveis às circunstâncias (deve haver ampla dinamicidade; deve haver uma educação orçamentária contínua); iii) a execução do plano não é automática (deve haver a participação de todos os níveis da empresa) e; iv) o plano de resultados não deve ser 'confundido' com a Administração da empresa, não deve substituir a Administração da empresa (trata-se de um instrumento que visa auxiliar a gestão da empresa).

2.4 PROCESSO DE ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO

A implantação do orçamento como ferramenta na empresa demanda a existência de condições favoráveis à sua prática. É fundamental que a organização disponha de um sistema de informação adequado, com os dados necessários e corretos, assim como ter uma estrutura organizacional ideal, na qual cada departamento tenha bem definido as suas responsabilidades e possua uma boa comunicação com os demais departamentos. O orçamento é constituído por informações coletadas em cada setor, dessa forma, há o envolvimento geral da corporação e para que o processo seja bem efetuado é necessária a cooperação de todas as partes. Porém, vale ressaltar que as exigências irão depender do tipo e da dimensão da utilização do plano orçamentário da empresa (LUNKES, 2008).

A alta administração analisa o plano orçamentário constituído por informações de todos os processos e departamentos da corporação, esse orçamento é considerado como o geral. O orçamento geral apresenta duas dimensões composta por orçamentos específicos, as quais são: orçamento operacional e orçamento financeiro. O orçamento operacional se refere às atividades operacionais e é integrado por: orçamento de vendas, orçamento de produção,

orçamento de estoques e orçamento de despesas. O orçamento financeiro, que diz respeito aos aspectos financeiros ocasionados pelos processos operacionais, é formado por: orçamento de investimento, orçamento de caixa e orçamento de balanço patrimonial (BATISTA, 2006).

Segundo Correia Neto (2011), é necessário que a elaboração do orçamento seja realizada por meio de etapas determinadas de forma adequada, conseqüentemente, ele sugere as seguintes etapas:

- Planejamento do Processo Orçamentário: onde são determinadas todas as ações referentes ao orçamento, permitindo um padrão de execução. Principais atividades desenvolvidas nessa fase são: estabelecimento de horizonte temporal; de plano de contas orçamentário; dos centros de responsabilidade; definição dos prazos de realização de cada atividade e seus responsáveis; adequação dos processos; definição do sistema informatizado e dos meios de comunicação.
- Estabelecimento de Premissas: orienta as estimativas e possibilita aos responsáveis uma base única e uniforme de projeções, evitando uma grande divergência entre o orçado e o realizado.
- Coleta de Dados: é o momento no qual há a coleta dos dados projetados por cada centro de responsabilidade.
- Consolidação de Dados: a equipe responsável pelo orçamento engloba e analisa os dados coletados, procurando identificar divergências nos valores e adequá-los de acordo com as exigências da empresa.
- Execução Orçamentária: após a aprovação das contas orçamentárias de cada departamento, pode-se prosseguir para a execução das atividades que geram o orçamento para o período determinado.
- Revisão Orçamentária: devido à existência de fatores que influenciem na alteração das informações que compõem o orçamento, é importante que o orçamento não seja realizado de forma rígida e possa permitir mudanças. Dessa maneira, surge a necessidade da realização de revisões orçamentárias periodicamente, a fim de manter essa ferramenta sempre de acordo com as novas circunstâncias e dentro dos limites de atuação.

Para Padoveze (2008), a responsabilidade do processo orçamentário é da controladoria, pois o orçamento é constituído com base em informações geridas pela contabilidade geral ou contabilidade societária. Porém, é normal que algumas empresas ainda considerem a elaboração orçamentária como responsabilidade do setor de finanças, apesar de ele já possuir outras funções. Diante disso, mesmo considerando o planejamento orçamentário como função da controladoria, é relevante que a empresa crie especificamente um comitê orçamentário que se responsabilize pelas orientações referentes ao orçamento. Nesse caso, o comitê orçamentário será formado pela direção geral da empresa e pelo *controller*, o responsável pelos dados contábeis da empresa.

2.5 TIPOS DE ORÇAMENTOS

Assim como qualquer outro sistema, o orçamento passou por algumas alterações ao longo dos anos. Sabe-se que o mundo vive em constantes mudanças tecnológicas, logo, é necessário que no âmbito empresarial, os processos realizados sejam regularmente adequados às novas realidades. Nessa perspectiva, o orçamento passou por seis etapas evolutivas: orçamento empresarial, orçamento contínuo, orçamento base zero, orçamento flexível, orçamento por atividades e *beyond budgeting* (LUNKES, 2008). Cada organização possui

suas particularidades e o seu modelo de gestão específico, dessa forma, antes da implementação do plano orçamentário é indispensável que a empresa analise qual o método orçamentário mais apropriado para o seu modo de gerenciamento (QUADROS, 2017). Vale ressaltar que, apesar da evolução, nenhum dos tipos de orçamento se tornou inutilizável.

2.5.1 Orçamento Empresarial

O orçamento empresarial é o primeiro processo orçamentário que surgiu, ou seja, é o orçamento original. Nesse método, o orçamento é elaborado uma única vez, ao final do ano. Sendo assim, ao final do ano são feitas as projeções para os 12 meses do ano seguinte e no exercício do ano projetado é feito apenas o controle mensal, comparando o orçado com o realizado, não havendo alteração no que foi orçado. Uma das principais características desse tipo de orçamento é que a organização só realizará o planejamento uma vez ao ano (CARNEIRO; MATIAS, 2011).

Ao reunir informações das diversas operações da empresa, o orçamento empresarial possibilita o desenvolvimento de planos e do planejamento das práticas empresariais, sendo uma ótima ferramenta para a tomada de decisão. O orçamento empresarial é constituído por valores adquiridos no período presente e permite a estimativa para o período futuro (PAMPOLINI JÚNIOR, 2012).

2.5.2 Orçamento Contínuo

A principal característica do orçamento contínuo é um prazo que se move continuamente, mantendo sempre um período fixo, geralmente de 12 meses. No processo orçamentário contínuo sempre ao final de um período atual, um mês, por exemplo, é acrescentado um novo mês no futuro. Dessa forma, no orçamento contínuo os processos são analisados e reprojatados mensalmente, de modo que haja o abandono do mês concluído e adição dos dados de um mês futuro equivalente. Para alguns autores, o período de um ano é curto demais para que sejam estimadas as operações com exatidão, mas, também, um ano é muito longo para se ter uma visão ampla do futuro. As vantagens do orçamento contínuo são: a sua facilidade para a implantação; projeção de períodos menores, por menor tempo e de forma contínua; e é considerado um orçamento preciso e detalhado (LUNKES, 2008).

2.5.3 Orçamento Base Zero

Diferentemente dos outros tipos de orçamento, o orçamento base zero não utiliza os dados do ano anterior como base para um novo orçamento, ele é projetado sempre como se fosse a primeira vez, sem se basear em relatórios de períodos anteriores, sendo considerado uma maneira de não manter os erros do passado. Ele é classificado como um orçamento mais rígido e que necessita uma justificativa dos processos para que as decisões sejam tomadas. Para uma empresa implementar esse tipo de orçamento, ela precisa estar bem madura no mercado, tendo como instrumentos relatórios bem informatizados e processos bem estruturados (FRANGIOTTI, 2011).

2.5.4 Orçamento Flexível

Conforme Carneiro e Matias (2011, p. 83), para a elaboração do orçamento flexível é necessário que haja a distinção entre os gastos fixos e variáveis, pois o orçamento flexível enfatiza a variação dos gastos da empresa.

O orçamento flexível proporciona a análise de um conjunto maior de variações de aspectos financeiros, como também, ajusta-se às alterações nos níveis de atividades, de receitas e a medidas de custos. Além disso, permite à empresa situar volumes de produção ou venda em uma faixa de nível de atividades. A elaboração do orçamento flexível requer dos responsáveis certa capacidade para lidar com padrões de comportamentos de custos. Dessa forma, o objetivo do orçamento flexível é construir planos orçamentários de acordo com os níveis de volume existentes, mostrando a presença da variação de despesas e custos de acordo com a quantidade de fabricação e de vendas (LUNKES, 2008).

2.5.5 Orçamento por Atividades

O orçamento por atividade é definido como a representação quantitativa das atividades dentro de uma empresa, à medida que esse processo permite a determinação da capacidade necessária dos recursos financeiros e não financeiros para a produção almejada pela organização. Esse tipo de orçamento enfatiza os custos previstos das atividades para a fabricação de bens e serviços, buscando analisar a alocação dos recursos por atividade para saber se elas estão contribuindo para a maximização das oportunidades para o seu produto e cliente. O orçamento por atividade é um meio de identificar os processos desenvolvidos, determinando seus custos e como está o seu desempenho. Em resumo, o orçamento por atividade promove informações indispensáveis para adquirir, fornecer e manter apenas o necessário para a realização das atividades na empresa (LUNKES, 2003).

2.5.6 *Beyond Budgeting*

O termo *Beyond Budgeting*, com a seguinte tradução na língua portuguesa “além do orçamento”, pode ser considerado um novo modelo de gestão e não apenas uma evolução dos tipos do orçamento. *Beyond Budgeting* é definido como uma forma de gestão descentralizada, que pode ser implementado sem a utilização de projeções de receitas e gastos. É um processo que requer da empresa uma maior confiança entre os seus funcionários, dando prioridade à relação entre os executivos seniores e a gerência da organização. O *Beyond Budgeting* é composto pelos seguintes elementos: metas, planejamento de curto prazo, recursos, controle e motivação e recompensas (CARNEIRO; MATIAS, 2011).

2.6 DESCRIÇÃO DOS ESTUDOS CORRELATOS

Alguns estudos realizados sobre a prática orçamentária em empresas do setor industrial e comercial evidenciam a sua importância como instrumento de auxílio à gestão empresarial.

Codesso e Thamires (2016) realizaram um estudo sobre a prática do orçamento em uma empresa que atua no ramo de distribuição de produtos alimentícios. O objetivo principal da pesquisa foi: evidenciar as práticas de execução, planejamento e controle do orçamento dentro da empresa. Os procedimentos metodológicos utilizados tiveram uma abordagem qualitativa, o objetivo foi descritivo e teve como estratégia o levantamento, tendo como técnica de coleta de dados a aplicação de um questionário. O estudo apresentou como os

resultados mais relevantes da análise da empresa os seguintes pontos: a prática da utilização de um manual e comitê de orçamento para a sua elaboração; o método de elaboração do orçamento ser de forma participativa; a empresa usa o tipo de orçamento contínuo; realiza o orçamento para um horizonte de tempo de cinco anos e; o orçamento é considerado o principal indicador de desempenho da corporação.

Magro (2013) fez uma pesquisa baseada nas práticas do orçamento nas indústrias do oeste de Santa Catarina. O estudo teve como objetivo principal identificar as práticas de orçamento em indústrias de médio porte do oeste de Santa Catarina. Como procedimentos metodológicos, o estudo apresentou: objetivos caracterizados como descritivos; a pesquisa foi de levantamento ou *survey*; e a abordagem do problema foi de cunho quantitativo. A população da pesquisa apresenta 81 das indústrias de médio porte localizadas no oeste de Santa Catarina. Como principal resultado, o estudo apontou que o orçamento é bastante aplicado pelas empresas do oeste de Santa Catarina como suporte para o planejamento e como mecanismo de controle.

3 MATERIAIS E MÉTODOS

A presente pesquisa é classificada como descritiva, estudo de caso e qualitativa. É descritiva tendo em vista caracterizar os processos de elaboração e de acompanhamento do orçamento adotados por uma empresa prestadora de serviços, instalada no município de Cajazeiras/PB. Gil (2008) ressalta que as pesquisas descritivas têm como principal finalidade a descrição das características de certa população, fenômeno ou a determinação de relações entre variáveis.

É um estudo de caso, por se utilizar de diferentes fontes de dados para descrever os processos de elaboração e de acompanhamento do orçamento, bem como para verificar os benefícios e as limitações associados aos processos de elaboração e acompanhamento do orçamento. Além da entrevista realizada com o profissional responsável pelo orçamento da empresa, foram consultados relatórios orçamentários produzidos pela organização. Segundo Gil (2008), o estudo de caso possibilita um estudo profundo e exaustivo do objeto, permitindo o seu conhecimento amplo e detalhado. Para Freitas e Jabbour (2011), o estudo de caso é considerado a história de acontecimentos passados ou atuais, podendo ser elaborado a partir de diversas fontes, como por exemplo: observações diretas, entrevistas e pesquisas em arquivos.

É qualitativa, tendo em vista a análise dos dados coletados ser feita com base na análise das falas do profissional entrevistado, fundamentando os conteúdos destas falas com o disponível nos relatórios orçamentários produzidos pela empresa e, com o disponível na literatura que trata do tema orçamento privado (orçamento empresarial). Trechos das falas do entrevistado foram utilizados. Na pesquisa qualitativa existe uma interação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, o qual não pode ser representado em números, para a interpretação dos fenômenos não se utiliza métodos e técnicas estatísticas. Essa abordagem permite ao pesquisador um contato direto com o ambiente e o objeto de estudo e as questões são estudadas no ambiente no qual elas se encontram (PRODANOV; DE FREITAS, 2013).

A coleta de dados foi feita por meio da realização de entrevista com a pessoa responsável por conduzir os processos de elaboração e acompanhamento do orçamento, na empresa pesquisada. Foram utilizados relatórios orçamentários produzidos pela organização, relacionados ao orçamento. O *software* (Sistema Fortes) que a empresa utiliza como ferramenta para a prática de elaboração e acompanhamento do orçamento também foi utilizado.

O roteiro para a entrevista é composto por três partes, a saber: Perfil do entrevistado (Parte I); Perfil da organização (Parte II) e; Práticas relacionadas ao orçamento (Parte III). A elaboração das perguntas foi feita com base nos livros didáticos que tratam do tema orçamento privado e, com base na experiência da pesquisadora na área.

A Parte I é composta por perguntas abertas relativas à idade, à escolaridade, ao cargo, ao tempo de atuação no cargo e, ao tempo de atuação na empresa. A Parte II é composta por três perguntas abertas sobre o setor de atuação da empresa, o tempo de atuação da empresa no mercado e, o número de funcionários da empresa.

A Parte III está estruturada em oito perguntas abertas, algumas contendo subitens. As perguntas tratam dos tópicos: 1) processo de elaboração do orçamento; 2) processo de acompanhamento do orçamento; 3) benefícios/vantagens associados à elaboração do orçamento; 4) limitações/dificuldades associadas à elaboração do orçamento; 5) benefícios/vantagens associados ao acompanhamento do orçamento; 6) limitações/dificuldades associadas ao acompanhamento do orçamento; 7) avaliação do desempenho da empresa antes a após a adoção da prática orçamentária e; 8) avaliação do processo de transição (período de não adoção para o período de adoção da prática orçamentária). Os questionamentos relacionados a Parte III são apresentados a seguir (Figura 1).

Figura 1 – Parte III do roteiro de entrevista (práticas relacionadas ao orçamento)

<p>1. Como se dá o processo de elaboração do orçamento, na empresa?</p> <p>a. Pessoas responsáveis pela elaboração (cargos);</p> <p>b. Papel de cada pessoa na elaboração;</p> <p>c. Período do ano em que a elaboração é feita;</p> <p>d. Sistemas de informação utilizados (softwares);</p> <p>e. Partes que compõem o orçamento (orçamento de vendas, de custos, das despesas; ...);</p> <p>f. Métodos utilizados para a auxiliar na elaboração do orçamento (para a projeção de vendas, por exemplo; para a determinação dos custos; para a determinação das despesas; ...). Exemplo: como a empresa projeta vendas: usa um modelo de regressão, baseia-se no conhecimento/percepção dos sócios/gestores/vendedores;</p> <p>g. Período de tempo do orçamento (semestral, anual, ...).</p>
<p>2. Como é feito o processo de acompanhamento do orçamento, na empresa?</p> <p>a. Pessoas responsáveis pelo acompanhamento (cargos);</p> <p>b. Papel de cada pessoa no acompanhamento;</p> <p>c. Periodicidade de realização do acompanhamento (após o término do mês orçado; após o término do ano orçado);</p> <p>d. Sistemas de informação utilizados (softwares);</p> <p>e. Ações tomadas diante dos resultados do acompanhamento (modificações no acompanhamento; “memória” para elaboração do próximo orçamento). Por exemplo, houve uma redução de 30% no ‘realizado’, em relação ao ‘previsto’, que ações a empresa toma?</p>
<p>3. Quais os benefícios/vantagens, na percepção do Senhor, a elaboração do orçamento gera para a empresa?</p>
<p>4. Quais as limitações/dificuldades, na percepção do Senhor, relacionadas à elaboração do orçamento?</p>
<p>5. Quais os benefícios/vantagens, na percepção do Senhor, relacionados ao acompanhamento do orçamento?</p>
<p>6. Quais as limitações/dificuldades, na percepção do Senhor, relacionadas ao acompanhamento do orçamento?</p>
<p>7. A empresa atua no mercado desde o ano _____. E utiliza o Orçamento como meio para a gestão desde o ano _____.</p> <p>a. Como o Senhor avalia o processo de gestão da empresa, avalia o desempenho da empresa, antes da adoção do orçamento e após a adoção do orçamento?</p> <p>b. Quais principais variáveis consideradas nessa avaliação?</p>
<p>8. O Senhor pode comentar como se deu esse processo de transição entre não adotar o orçamento e passar a adotar o orçamento:</p> <p>a. Decisão por passar a adotar o orçamento;</p> <p>b. Dificuldades encontradas nos anos iniciais à adoção;</p> <p>c. Motivações para continuar o processo, mesmo diante das dificuldades encontradas.</p>

Fonte: Elaborada pela autora, 2021.

A entrevista com o profissional responsável por conduzir os processos de elaboração e de acompanhamento do orçamento foi realizada em julho de 2021, utilizando-se o roteiro de entrevista. Houve a gravação em áudio e a transcrição em arquivo do *software Word*, ambas ações realizadas pela pesquisadora. Posteriormente, a entrevista transcrita foi lida. Para a análise das falas transcritas, foi feita descrição dos conteúdos, buscando-se fundamentar os resultados com o disponível na literatura sobre o tema orçamento privado. Trechos das falas foram utilizados para ilustrar os resultados. Os conteúdos dos relatórios orçamentários também foram utilizados para melhor fundamentar a análise.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A análise dos resultados segue a estrutura do roteiro de entrevista: i) perfil do entrevistado e caracterização da empresa; ii) práticas relacionadas ao orçamento, adotadas pela empresa. Os dados coletados, por meio da entrevista, são complementados com documentos organizacionais (orçamentos elaborados, relatórios, ...).

O entrevistado (Sr. E) exerce o cargo de Assistente Administrativo-Financeiro, atuando (neste cargo e na empresa) há oito anos. Tem 27 anos, é graduado em Administração, com pós-graduação na área financeira (finanças e matemática), em docência no ensino superior e, na área de estratégia (planejamento estratégico). Esta última, em andamento.

Atuando há 20 anos no mercado, no setor de Serviços, a empresa pesquisada conta com 256 empregados. É, portanto, classificada como grande empresa, conforme a classificação Sebrae para o porte das empresas com base no número de empregados. Ela presta serviços de engenharia civil e elétrica para uma grande empresa da Paraíba. E o seu organograma está estruturado da seguinte forma: i) nível superior do organograma (direção geral); ii) nível intermediário do organograma (setor financeiro, setor pessoal, setor de frota, setor almoxarifado, setor de compras e coordenação técnica) e; iii) nível inferior/operacional do organograma (equipes de manutenção, poda, corte, perdas, plantão e construção).

No que se refere às práticas relacionadas ao orçamento, adotadas pela empresa, foram coletados dados sobre: 1) o processo de elaboração do orçamento; 2) o processo de acompanhamento do orçamento elaborado; 3) os benefícios/vantagens associados à elaboração do orçamento; 4) as limitações/dificuldades associadas à elaboração do orçamento; 5) os benefícios/vantagens associados ao acompanhamento do orçamento; 6) as limitações/dificuldades associadas ao acompanhamento do orçamento; 7) a percepção do entrevistado sobre o desempenho da empresa antes e após a adoção do orçamento; 8) a percepção do entrevistado sobre o processo de transição da gestão da empresa, quando da decisão pela adoção do orçamento.

4.1 ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO

A pessoa responsável pela elaboração do orçamento é o entrevistado (E), como destacado em sua fala:

A pessoa responsável pela elaboração sou eu. Eu faço a elaboração do orçamento, crio todo o plano orçamentário, como vai ser feito e após a criação eu passo para o Diretor Financeiro para a gente fazer as delimitações do orçamento. Mas quem cria realmente o projeto orçamentário sou eu. (E).

No entanto, embora a fala do entrevistado indique que ele é o responsável principal pelo processo de elaboração do orçamento, indica também que outras pessoas da empresa possuem alguma participação, estão envolvidas no processo. Por exemplo, o Diretor Financeiro (Sr. A), também Diretor Geral e supervisor do entrevistado, (...) *faz a aprovação*

das metas orçamentárias (E), estabelecidas pelo entrevistado. Além destes dois (Auxiliar Administrativo-Financeiro e Diretor Geral/Financeiro), participam: o encarregado do Setor de Compras (Sr. R); o encarregado do Setor de Frota (veículos) (Sr. Mt) e; o Gerente Técnico (Sr. Mr).

A fala do entrevistado reforça que ele é o principal responsável pela elaboração do orçamento, contando com a participação de outras pessoas da empresa:

Mas existem mais pessoas envolvidas dentro do orçamento. Porque eu faço as projeções com as bases de informações que eu tenho e, quando a gente vai para o confronto, a gente envolve mais pessoas. (...). Então, os envolvidos no processo orçamentário são basicamente cinco pessoas específicas. Eu, que sou responsável pela criação, o (...) [Sr. A – Diretor Geral/Financeiro], responsável pela aprovação e, a gente puxa os encarregados que vão interferir diretamente no resultado do orçamento para compor as demandas e os limites de despesas de cada setor específico [Sr. R; Sr. Mt; Sr. Mr]. (E).

Para Carneiro e Matias (2011), o departamento financeiro é o responsável por gerir os recursos financeiros de uma empresa, sendo assim, o principal responsável por implantar e controlar o orçamento. Em grandes empresas o departamento financeiro, sob a gerência do Diretor Financeiro, pode ser subdividido em controladoria e tesouraria, sob a responsabilidade do controller e do gerente financeiro, respectivamente. O orçamento é designado como uma função da controladoria, sendo atribuição dela a implementação e o gerenciamento do orçamento. No entanto, a controladoria não deve fazer o processo sozinha, é necessário a participação de todos os departamentos que possuem informações indispensáveis para a elaboração do orçamento.

Não são todos os departamentos da empresa que participam da elaboração do orçamento. Como visto na fala do entrevistado, estão presente na elaboração do orçamento quatro setores da empresa (setor financeiro, setor de compras, setor de frota e coordenação técnica), pertencentes ao nível intermediário do organograma da empresa. E a direção da empresa, que está acima de todos os demais setores, no organograma.

O processo para a elaboração do orçamento, para determinado ano X, é feito no ano X-1 (ano anterior), nos meses de outubro a dezembro. Em outubro e novembro é feita a elaboração e, no mês de dezembro, é feito o aperfeiçoamento das metas e a aprovação do orçamento. O orçamento é elaborado para o período de 1 (um) ano (orçamento anual), conforme mencionado por E.

Na fala do entrevistado, o processo de elaboração do orçamento segue os passos: *Eu faço todas as estimativas só que elas não são postas definitivamente até a aprovação da Diretoria [Geral/Financeira]. A gente senta, eu sento junto com o (...) [Sr. A – Diretor Financeiro], daí ele chama o pessoal envolvido, seja por uma reunião presencial ou uma videoconferência, aí a gente faz as análises (...). Então, a gente faz as comparações baseado nas projeções de recebimento e, até 30 de dezembro, a gente tem que estar com o orçamento do ano seguinte todo estabelecido. (E).*

Na descrição do entrevistado, sobre a reunião, percebe-se que o orçamento elaborado é posto em discussão, visando o aperfeiçoamento dos valores orçados.

De acordo com Padoveze (2018), as etapas para a elaboração do orçamento são basicamente as seguintes:

- Estabelecer a missão e os objetivos da empresa, considerando os fatores do ambiente externo e interno;
- Fazer as projeções do futuro de acordo com os fatores ambientais e definir o fator limitante;
- Elaborar o orçamento em conformidade com o fator limitante;

- Elaborar os outros orçamentos de acordo com o fator limitante e com o objetivo da empresa;
- Agrupar todos os orçamentos para criar o orçamento-mestre;
- Revisar o orçamento-mestre considerando os objetivos empresariais;
- Comparar os resultados reais com os resultados previstos, registrando as variações;
- Fazer correções para eliminar as variações ou modificar o orçamento geral e os que o compõem para se adequar as variações.

Para a elaboração do orçamento, a empresa utiliza o Sistema Fortes, que possui funções relacionadas ao orçamento, como destaca o entrevistado:

A gente trabalha com o Fortes que é um Sistema que a gente utiliza em todos os setores da empresa, tanto no departamento financeiro, pessoal, almoxarifado e frota. Ele também tem a versão que contempla a parte orçamentária. Então, a gente desenvolve todo o orçamento da (...) [empresa pesquisada] dentro do Fortes. Ele está totalmente integrado com contas a pagar e [com contas] a receber. Então, ele é um Sistema que atua dinamicamente e atualizado dentro de todas as demandas, tanto das projeções quanto o que foi realizado ou, quanto que será realizado. (E).

O sistema Fortes possui uma modalidade para cada tipo de setor. O setor financeiro utiliza o Fortes Financeiro, suas principais funcionalidades são: emissão de notas fiscais eletrônicas, integração com o banco, controle efetivo do fluxo de caixa, controle de cobrança e o planejamento orçamentário. É na funcionalidade planejamento orçamentário onde são feitas as projeções do orçamento anual para cada peça orçamentária da empresa pesquisada. Vale ressaltar, que anterior a inserção dos dados no sistema, são realizados relatórios compostos pelos dados de cada setor e contendo as mesmas peças orçamentárias que o planejamento orçamentário no sistema.

Com relação às partes que compõem o orçamento, o entrevistado deu ênfase ao processo de elaboração do orçamento, sem listar as peças orçamentárias que o compõem (orçamento de vendas, orçamentos dos custos e das despesas, orçamento de caixa, por exemplo). Foi feita descrição do processo de elaboração do orçamento, constando: elaboração (1ª fase); aperfeiçoamento (2ª fase); confronto (3ª fase) e; finalização (4ª fase).

No que se refere à elaboração (1ª fase), já foi mencionado anteriormente que esta fase fica sob responsabilidade principal do entrevistado (Auxiliar Administrativo-Financeiro da empresa pesquisada). Com relação ao aperfeiçoamento (2ª fase), é feita análise dos dados constantes na elaboração do orçamento. É feito um comparativo com os orçamentos elaborados em anos anteriores (previsto/realizado), ainda sob responsabilidade do entrevistado. Já com relação ao confronto (3ª fase), é solicitada a opinião das pessoas envolvidas no orçamento, sendo apresentados dados do orçamento em elaboração, bem como dados de orçamentos elaborados em anos anteriores, indicando diferenças no orçamento previsto e no orçamento realizado. Por fim, a fase final (4ª fase), consiste em deixar o orçamento pronto para ser executado (E).

O entrevistado destaca: (...) *embora o nosso orçamento seja anual, a gente trabalha com ele mensalmente. Todo mês a gente tem uma reunião para definir os pontos e fazer a análise do mês que aconteceu o orçamento e, preparar os ajustes para os meses seguintes.* (E). Fala que sinaliza a classificação do orçamento utilizado pela empresa pesquisada como Orçamento Contínuo.

O entrevistado, ao descrever o processo de elaboração do orçamento, sinaliza que o orçamento praticado na empresa pesquisada é o Orçamento Contínuo. No entanto, menciona em sua fala o Orçamento Base Zero. Nas palavras do entrevistado:

Outro fato interessante é que o primeiro orçamento que a gente colocou para rodar foi o Orçamento Base Zero, tudo começou com o Orçamento Base Zero porque a gente não sabia como lidar com o orçamento em si, então a gente considerou nossas peças orçamentárias todas zeradas. No ano seguinte, a gente viu que não era interessante a gente trabalha sempre com o Orçamento Base Zero, seria interessante a gente adotar um Orçamento Contínuo, que a gente pudesse fazer uma análise do que aconteceu e, em cima dessa análise, fazer uma projeção futura. (E).

O Orçamento Base Zero não considera nenhum dado anterior, uma das suas características principais é o rompimento definitivo com o passado. Esse tipo de orçamento busca se desfazer de ineficiências que poderiam ser perpetuadas em outros sistemas de orçamento. Entretanto, o Orçamento Base Zero é tido como mais burocrático e necessita de um controle maior, além de precisar de mais tempo para ser elaborado e de mais recursos em relação aos outros tipos de orçamento (HOJI; SILVA, 2010).

Já o Orçamento Contínuo possui essa nomenclatura por se tratar de um planejamento realizado todo mês e não apenas em um determinado período do ano. As projeções do Orçamento Contínuo são criadas para os 12 meses do ano assim como o Orçamento Empresarial, porém, diferentemente do Empresarial, no Contínuo quando o mês atual é concluído, acrescenta na projeção futura outro mês. No tipo de orçamento contínuo é necessário que em todos os meses sejam realizadas algumas análises e adaptações das projeções de acordo com o que está acontecendo nos processos atuais (CARNEIRO; MATIAS, 2011). Devido a isso, na empresa pesquisada o entrevistado classifica o Orçamento em Contínuo, pois em todo mês é feito o acompanhamento do processo orçamentário para que possa ser identificado alguma divergência ou realizar alguma alteração necessária.

Analisando as características citadas pelo entrevistado do orçamento elaborado na empresa, pode-se perceber que esse orçamento também possui algumas propriedades típicas do Orçamento Empresarial. Então, é válido dizer que o orçamento praticado na empresa é uma junção de dois tipos de orçamento (Orçamento Empresarial e Contínuo). Segundo Carneiro e Matias (2011), no Orçamento Empresarial é feito a projeção para os 12 meses em uma única vez ao ano e no exercício do ano projetado não se pode fazer alteração nas projeções feitas. E já no Orçamento Contínuo é permitido que se faça as alterações de acordo com o necessário. Dessa forma, a empresa pesquisada fez uma adaptação das características de dois tipos em um único orçamento.

Ao ser questionado sobre os métodos utilizados para auxiliar na elaboração do orçamento (tais como modelo de regressão, percepção dos gestores etc, para as projeções/estimativas de vendas, custos), o entrevistado destacou que o caso específico da empresa pesquisada (que presta serviço para uma única empresa-cliente) é diferente de um 'orçamento tradicional'.

O entrevistado explica que, por ser uma empresa de prestação de serviços (que presta serviço para uma única empresa-cliente), o orçamento é elaborado com base nas projeções/estimativas de serviços de cada departamento/setor da empresa pesquisada (manutenção, construção, poda etc), que representam diferentes formas de serviço. A prestação de cada forma de serviço desses departamentos/setores da empresa pesquisada é estimada com base nas demandas de serviços indicadas pela empresa-cliente.

Nas palavras do entrevistado,

(...) é em cima dessas demandas de serviços que a gente baseia o nosso plano orçamentário de despesas, por que a gente também não pode orçar mais despesas do que a projeção de receita daquele departamento, se a gente recebe da (...) [única empresa-cliente] a informação de que haverá um declínio na produção das equipes de manutenção, então obviamente a gente tem que ter um declínio nas despesas daquele determinado setor de

serviços, então não é um orçamento tradicional que as empresas fazem para elencar os seus produtos ou para fomentar as vendas, não é nada disso. O nosso orçamento é mais voltado para a despesas pois a nossa receita já é bem mais controlada, como a gente presta serviço e só tem um único cliente, a gente já tem bem definido o que ela espera da gente e o quanto a gente pode alcançar anualmente de serviços com ela. (E).

O entrevistado assim diferencia a elaboração de um orçamento em uma empresa industrial da elaboração de um orçamento em uma empresa prestadora de serviços:

(...) porque o nosso orçamento não é unicamente direcionado às receitas, claro que as receitas também são importantes, só que a gente precisa, como uma empresa prestadora de serviço, ter um controle 50 vezes mais rigoroso do que uma empresa de produto, com nossas despesas. Porque se a gente não tiver um controle muito rigoroso das nossas despesas a nossa margem de lucro acaba diminuindo, então, acho que a peça fundamental dentro do orçamento da gente [empresa prestadora de serviços com uma única empresa-cliente] é controlar as despesas. É aí onde a gente encontra margem para aumentar o nosso fluxo de lucro e ter uma atividade mais rentável. (E).

Os autores Hoji e Silva (2010) em suas pesquisas mostram um caso prático de elaboração de orçamento de uma empresa industrial, nele pode-se verificar que o orçamento elaborado para uma indústria é constituído por várias peças orçamentárias, as quais são: orçamento de vendas, orçamento de produção, orçamento de compras, de faturamento, de impostos, orçamento de despesas, orçamento de investimentos e de financiamentos. O enfoque principal do orçamento de uma indústria está no controle da produção e das vendas. Já a empresa pesquisada (prestadora de serviços para uma única empresa-cliente) possui um orçamento composto por apenas três peças orçamentárias, que são: orçamento de receitas, orçamentos de despesas e o de investimentos. E o seu enfoque principal, como já sinalizou o entrevistado, está no controle das despesas.

4.2 ACOMPANHAMENTO DO ORÇAMENTO

O acompanhamento do orçamento na empresa pesquisada é feito mensalmente, como destacado na fala do entrevistado:

O acompanhamento mensal é apenas um aspecto que a gente utiliza para controlar toda a projeção anual que a gente fez. A gente sabe que em um orçamento de um ano pode acontecer muita coisa que a gente não havia planejado para os meses seguintes, muita coisa pode até sair das margens orçamentárias. Então, além de realizar o orçamento anual, a gente faz o acompanhamento mensal em conciliação com o fechamento financeiro. Dessa forma, todo mês ao término do exercício financeiro de cada mês anterior, a gente faz o fechamento do exercício financeiro, faz o fechamento do exercício contábil junto a contabilidade e faz o fechamento do orçamento mensal. (E)

Para realizar o acompanhamento, os envolvidos são o Diretor Geral/Financeiro (Sr. A) e o entrevistado (Sr. E), como o mesmo destaca na entrevista:

As pessoas envolvidas nesse processo de acompanhamento são: eu, como o responsável pelo orçamento da empresa e o meu diretor. Então, todo mês seguinte a gente senta e discute o que aconteceu, o que foi realizado no orçamento do mês anterior e o que tem que ser feito no orçamento do mês seguinte. (E)

O entrevistado salienta que a empresa possui uma listagem definida de despesas, as quais são comuns em todas as empresas. Essas despesas possuem valores pré-estabelecidos de quanto pode ser gasto com cada uma. Dessa forma, ao término de cada mês é analisado como se comportou cada item que compõe as despesas da empresa. Ao fazer esse acompanhamento, caso seja identificado que alguma despesa excedeu o limite estipulado e, que o realizado não

esteve em conformidade com o orçamento, o Sr. E (Auxiliar Administrativo-Financeiro, e o Sr. A (Diretor Geral/Financeiro) solicitam a presença do responsável pelo setor que apresentou a divergência, para que este possa dar justificativas que esclareçam o porquê do acontecido. O procedimento de solicitar a presença do responsável pelo setor, para esclarecimento de eventuais divergências, também pode ocorrer caso o valor realizado tenha sido muito abaixo do valor orçado: ao identificar esta ocorrência, O Sr. E e o Sr. A procuram entender quais motivos ocasionaram a diminuição de certa despesa.

Conforme da Silva Carpes (2008), a análise feita durante o processo de acompanhamento é necessária para avaliar o desempenho da empresa, pois é possível verificar se os valores orçados e os valores realizados estão em conformidade, mantendo a empresa dentro dos limites previstos. Caso apresente alguma variação anormal, é feito um estudo aprofundado para explicar a ocorrência desse fato. Portanto, o acompanhamento orçamentário tem o intuito de averiguar as variações pertinentes para constatar as suas causas e as áreas responsáveis.

Outro aspecto relacionado ao acompanhamento do orçamento que ocorre na empresa pesquisada é o remanejamento de recursos entre as contas que compõem o orçamento elaborado pela empresa. Caso uma despesa apresente o valor deficitário e uma outra apresente o valor superavitário, há uma realocação dos recursos para que ao final do mês não exista uma grande disparidade entre o que foi projetado e o que foi realizado.

Para o acompanhamento do orçamento ser realizado da melhor forma possível e facilitar o processo de identificação das distorções existentes, a empresa realiza relatórios mensais. O entrevistado relata que:

Esse relatório [mensal] é contemplado pela junção de vários relatórios setoriais, cada setor mensalmente tem a obrigação de passar para o setor de auditoria, o qual também está sob minha responsabilidade, o relatório de acompanhamento do seu setor. (...) ao término de cada mês a gente junta todos os relatórios dentro de um relatório geral e faz uma análise prévia. Pega essa análise do relatório e compara com o orçamento, o que fica muito mais fácil porque no relatório geral já tem os valores resumidos de cada setor. Então, a gente compara com as análises orçamentárias e ver nela as distorções. Para isso, a gente utiliza planilhas de excel como auxílio para fazer o acompanhamento. (E).

De acordo com da Silva Carpes (2008) após a realização das primeiras etapas do orçamento (elaboração, análise, aprovação e divulgação) é fundamental que seja incluída mais uma etapa, a de acompanhamento orçamentário. Essa etapa é o melhor meio de controlar o plano estratégico da organização no que se refere a sistema orçamentário. Para que isso seja executado de forma eficaz, a empresa deve basear-se em relatórios de desempenho elaborados pela empresa que possam indicar que o realizado está sendo desenvolvido satisfatoriamente.

4.3 VANTAGENS E DESVANTAGENS DA ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO

Para o entrevistado a elaboração do orçamento traz alguns benefícios/vantagens para a empresa pesquisada. Pode-se identificá-los na sua seguinte fala:

Eu posso elencar a questão do controle geral da empresa em relação a tudo que acontece nela (...). O orçamento traz para o gestor tudo que está acontecendo em cada setor de uma forma visualmente apresentável, porque as vezes o gestor tem uma visão de um setor achando que está acontecendo as coisas que ele planejou de uma forma, porém o que está sendo realizado é outra. O orçamento traz uma análise e uma comparação entre as peças orçamentárias, ele não analisa uma coisa separadamente, ele pode comparar um setor com o outro. Outra vantagem que eu vejo é que o orçamento contempla subdivisões, eu posso controlar no meu orçamento só uma peça, digamos que eu tenho 200 itens que eu estou

controlando, mas não quero ver os 200 itens de uma vez, eu quero analisar um a um, então eu tenho como fazer isso. (E).

O autor Amorim (2009) destaca em suas pesquisas que uma das vantagens do orçamento é que ele permite que a direção da empresa tenha uma visão mais abrangente de tudo o que acontece em cada setor. E essa é uma das vantagens também identificada pelo entrevistado quanto ao uso do orçamento na empresa entrevistada. Para Lunkes (2008), o orçamento promove várias vantagens para a empresa, algumas delas são: permite uma visão estruturada dos processos; amplia o controle das atividades empresariais e auxilia no alcance de metas.

Na perspectiva do entrevistado, identificam-se como limitações/dificuldades para a elaboração do orçamento: o aumento de cobranças por parte da Direção da empresa com os responsáveis pelos setores, bem como a ausência de troca de informações entre setores. Na entrevista ele afirma:

A cobrança dos gestores aumenta e a pessoa que está sendo cobrada acaba vendo isso como uma desvantagem, falando que o pessoal está fazendo o orçamento só para aumentar a cobrança, só para ficar implicando com as pessoas dos setores e isso gera muito desgaste. (...). Outra dificuldade que vejo é na troca de informações entre os setores, o orçamento é uma peça integrada e precisa que toda empresa esteja ramificada e trocando informações cotidianamente. (E).

As desvantagens identificadas pelo entrevistado podem ser consideradas específicas da empresa pesquisada, pois não estão muito presentes na teoria. De acordo com Lunkes (2008), pode-se citar como desvantagens da elaboração do orçamento: a demora para sua elaboração e execução; falta de flexibilização do processo orçamentário; e ações e reações indesejadas.

4.4 VANTAGENS E DESVANTAGENS DO ACOMPANHAMENTO ORÇAMENTÁRIO

Referente aos benefícios/vantagens relacionados ao acompanhamento do orçamento, o entrevistado ressalta que:

A vantagem do acompanhamento é que você todo dia é lembrado, o orçamento te lembra de fazer as cobranças. O orçamento é integrado com o sistema financeiro, todo dia tem variação. Se em um determinado dia eu pago mais contas, então vou aumentar meus valores realizados dentro do orçamento naquele dia. (...) o gestor vai estar todo dia acompanhando a análise evolutiva das suas despesas e podendo controlá-las em tempo real com esse acompanhamento. (E).

Apenas uma limitação/dificuldade, relacionada ao acompanhamento do orçamento, foi identificada na empresa pesquisada. O entrevistado destaca:

A desvantagem é porque isso [o acompanhamento do orçamento] é um processo muito dinâmico, então em uma empresa de grande porte como a nossa, acaba sendo impossível para a gente analisar todas as peças orçamentárias, acompanhar todas as despesas e analisar todas as evoluções. (E).

4.5 PERCEPÇÃO DO DESEMPENHO ANTES E APÓS A ADOÇÃO DO ORÇAMENTO

A empresa pesquisada atua no mercado desde o ano 2001 e utiliza o orçamento como meio para a gestão desde o ano 2016. Os anos de 2016 e de 2017 são considerados pelo entrevistado como anos de ‘testes’ para a implementação do orçamento. A partir do ano de 2018 é que o entrevistado considera que a empresa efetivamente implementou a adoção dos planos e das metas orçamentárias como itens fundamentais para a gestão da empresa.

O entrevistado relata que a gestão da empresa tem evoluído bastante nos últimos anos e o uso do orçamento contribuiu, consideravelmente, para que isso viesse a acontecer. A empresa pesquisada passa todos os anos por uma avaliação geral dos seus processos e o orçamento era uma ferramenta muito cobrada nessas avaliações. Dessa forma, a implementação do orçamento foi necessária para que essa lacuna nas avaliações gerais pudesse ser preenchida e também para que a empresa pudesse ter um planejamento e controle melhor das suas atividades. O entrevistado acrescenta que:

(...) a experiência dos gestores no mercado foi muito facilitadora para que a gente pudesse implementar esse orçamento e colher todos os resultados positivos ao longo desses poucos cinco anos que a gente trabalha com o orçamento propriamente dito, pois a empresa já trabalhava com meios de planejamento e controle, porém era de uma forma mais conservadora. Não existe uma empresa que não se planeja e o planejamento é a base de qualquer tipo de orçamento, então isso foi crucial para que a gente adotasse um orçamento ao longo desse tempo. (E).

O entrevistado revela que no período em que a empresa estava começando a trabalhar com o orçamento, ele não resultou o esperado nas tomadas de decisões. Mas, quando a empresa pesquisada começou a considerar um item essencial e indispensável para a gestão, logo foram realizadas algumas melhorias e o orçamento conseguiu trazer resultados bastantes positivos e excelência para o desempenho da empresa. Foi observado que nos últimos três anos a empresa mudou seu direcionamento em relação a estratégia com a implementação do orçamento, os gestores agora sentem-se muito mais seguros para tomar uma decisão do que antes.

A adoção do orçamento na empresa pesquisada foi uma ótima decisão para melhorar a gestão. Conforme Lunkes (2008), o orçamento permite o desenvolvimento dos planos, mensura em qual medida os objetivos estão sendo alcançados e averigua a economia e eficiência dos gestores.

A receita da empresa pesquisada depende da quantidade e de quais os serviços realizados para a empresa contratante, portanto é uma receita já estabelecida e não possui outros fatores que possam interferir na sua variação. Nesse caso, o orçamento não interfere em sua variação. No entanto, no que se refere às despesas, o uso do orçamento resultou em melhorias para o controle das despesas. Com o melhor gerenciamento das despesas a empresa conseguiu reduzir seus gastos e, conseqüentemente, aumentar seus rendimentos. Na fala do entrevistado:

A redução da despesa gera mais lucro, porque gastando menos eu consigo ter mais saldo positivo e assim eu consigo aumentar a minha margem de lucratividade. Então, a gente pode falar sim, que o orçamento influenciou na margem de lucro da empresa, mas não foi utilizando-o para potencializar suas receitas, a gente tentou controlar os nossos gastos, pois tendo um controle mais rigoroso desses gastos, a gente pode ter uma redução deles e isso vai gerar um aumento das nossas receitas. (E).

Ao analisar os relatórios elaborados pela empresa foi possível verificar o quanto o orçamento influenciou de forma positiva nos resultados. Pois, o orçamento contribuiu no aumento do lucro da empresa à medida que possibilitou o controle eficaz das despesas.

4.6 PROCESSO DE TRANSIÇÃO APÓS A DECISÃO DE ADOTAR O ORÇAMENTO

Sobre a decisão por passar a adotar o orçamento como ferramenta estratégica na empresa pesquisada, o entrevistado destaca que:

(...) a decisão de adotar um orçamento surgiu da necessidade de ter um controle mais rigoroso das atividades e, também, devido a cobrança por parte da empresa para qual a gente presta serviços. (E).

O entrevistado aponta que no início a dificuldade para trabalhar com o orçamento foi muito grande. Como era um período de aprendizado, a empresa estava aprendendo a lidar com as demandas e a gestão ainda apresentava uma resistência em marcar um momento para debater sobre as informações necessárias para a elaboração do orçamento e para seu acompanhamento.

O entrevistado explica que o orçamento é um instrumento que dá muito trabalho e quando ainda não se domina há algumas etapas complicadas que são muito desmotivantes. Foi necessário muita dedicação e tempo para realizar o orçamento, principalmente, por não dominar a sua execução. A motivação para continuar com essa prática foi que o orçamento oferecia para a gestão um controle mais rigoroso das atividades administrativas que antes não tinha, além de também dar a possibilidade de analisar e comparar a realização dos processos.

O entrevistado enfatiza que:

(...) o planejamento orçamentário além de ser uma ferramenta estratégica, ele também é uma ferramenta de segurança, porque ele dá ao gestor um feedback das suas atividades financeiras, ele comprova que aquilo que foi apresentado pelos relatórios financeiros são fatos verídicos. (E).

Para o entrevistado, o orçamento permite a empresa verificar se o realizado saiu conforme o que foi planejado, caso não saia, devido a prática de realizar e acompanhar o orçamento é possível identificar qualquer divergência e compreender o motivo de ter acontecido.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O orçamento tem sido considerado um instrumento de grande contribuição para a gestão empresarial, sendo imprescindível a sua utilização na maioria das empresas. É uma ferramenta estratégica que facilita a tomada de decisão e possibilita a empresa ter um melhor planejamento e controle dos seus processos para que assim seja possível o alcance dos objetivos e ótimos resultados financeiros. Nesse contexto, esse estudo teve como objetivo caracterizar os processos de elaboração e de acompanhamento do orçamento adotados por uma empresa prestadora de serviços, instalada no município de Cajazeiras/PB.

Nos resultados, em relação ao processo de elaboração do orçamento, constatou-se que a elaboração é realizada pelo Assistente Administrativo-Financeiro, responsável pelo setor financeiro, com a participação de outras pessoas da empresa, dentre elas o Diretor Geral/Financeiro. O tipo de orçamento elaborado pela empresa é a junção de dois tipos de orçamento, o Orçamento Empresarial e o Orçamento contínuo, pois as projeções são feitas para os 12 meses apenas uma vez no ano, porém, mensalmente são realizadas análises e se caso precise, é feita alterações nas projeções.

No que se refere ao acompanhamento do orçamento, observou-se que o acompanhamento é realizado mensalmente e as pessoas que fazem são o responsável pelo setor financeiro e o Diretor Geral/Financeiro. O processo de acompanhamento tem o objetivo de analisar se o realizado saiu conforme o que foi projetado, e se houver divergências é necessário a apresentação de justificativas.

Após a adoção do orçamento, a empresa prestadora de serviços percebeu uma considerável evolução na gestão dos seus processos. Portanto, o orçamento passou a ser considerado como uma ferramenta fundamental e que potencializou o desempenho da empresa.

Logo, como limitação desse trabalho, tem-se que devido à pandemia de COVID-19, o objeto de pesquisa limitou-se a uma única empresa, pois não seria possível ter acesso a outras empresas. Para estudos futuros, propõe-se pesquisar em outras empresas da região que adotem a prática orçamentária. Além disso, seria interessante aumentar o número de funcionários a responderem a pesquisa, como também utilizar outros instrumentos de coleta de dados, tais como o *Focus group*. E ainda, sugere-se a elaboração de casos para ensino que se adequem a realidade da região.

REFERÊNCIAS

ABREU, T. A. A. **Os desafios da modernidade empresarial e a busca pela promoção do desenvolvimento econômico territorial**. Revista de desenvolvimento econômico e territorial. 1. ed. SEBRAE, Out. 2012. Disponível em: [https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/b5fadae2d67ee77cd3c4c95b74ec54ef/\\$File/4802.pdf](https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/b5fadae2d67ee77cd3c4c95b74ec54ef/$File/4802.pdf). Acesso em: 28. mar. 2021.

AMORIM, Dassaev K. Análise do orçamento empresarial da Empresa Transportes Dalçóquio Ltda. **Administração Financeira**, 2009.

AURELIO, **Mini Dicionário**, 2ª Edição revista e ampliada, Ed. Nova Fronteira, 2008.

BATISTA, José Glayson Nogueira. **Uma contribuição à implantação do orçamento empresarial em um sistema integrado de gestão**. 2006.

BELEI, R. A.; Gimenez-Paschoal, S. R.; Nascimento, E. N.; & Matsumono, P. H. V. R. O uso de entrevista, observação e vídeo gravação em pesquisa qualitativa. **Cadernos de educação**, n. 30, 2008.

CARNEIRO, Murilo.; MATIAS, Alberto B. **Orçamento empresarial: teoria, prática e novas técnicas**. São Paulo: Atlas, 2011.

CASTANHEIRA, Dariane Reis Fraga. **O uso do orçamento empresarial como ferramenta de apoio à tomada de decisão e ao controle gerencial em indústrias farmacêuticas de médio porte**. 2008. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

CODESSO, Mauricio Mello.; THAMIREZ, Thatiane. Práticas de orçamento em uma empresa de distribuição alimentícia. **Revista da UNIFEFE**, v. 1, n. 17, p. 33-50, 2016.

DA SILVA CARPES, Antonio Maria et al. Orçamento empresarial: uma investigação sobre as formas de acompanhamento orçamentário utilizadas pelas companhias catarinenses. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2008.

DE MATOS, Jenifer Brito.; CARRARO, Wendy Beatriz Witt Haddad. Vantagens e Desvantagens do Processo de Planejamento Orçamentário na Perspectiva dos Gestores de uma Cooperativa Médica. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2018.

FELISBINO, Samuel Carlos. Orçamento como ferramenta de controle para micro e pequenas empresas. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 141, p. 30-37, 2003.

FELTRIN, Débora.; BUESA, Natasha Young. Orçamento empresarial. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios**, v. 4, n. 1, 2013.

FERREIRA, Fernanda Baldasso.; DIEHL, Carlos Alberto. Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 54, 2012.

FRANGIOTTI, Anderson Tadeu. **Elaboração do orçamento empresarial com base na geração de valor**. 2011. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

FREITAS, Wesley RS.; JABBOUR, Charbel JC. Utilizando estudo de caso (s) como estratégia de pesquisa qualitativa: boas práticas e sugestões. **Revista Estudo & Debate**, v. 18, n. 2, 2011.

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

HOJI, M.; SILVA, H.A.; **Planejamento e controle financeiro: fundamentos e casos práticos de orçamento empresarial**. São Paulo: Atlas, 2010.

JÚNIOR, Homero Pampolini. **Orçamento Empresarial**. Orçamento Empresarial. 2018.

KIEKOW, Andrea Simoni.; GRAEBIN, Rosani Elisabete.; MOTTA, Marta Elisete Ventura. Orçamento Empresarial como ferramenta de planejamento: um estudo de caso em uma concessionária do setor de implementos rodoviários. In: **XV Mostra de Iniciação Científica, Pós-graduação, Pesquisa e Extensão**. 2015.

LENZ, Eduardo.; FEIL, Alexandre André. A análise da utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão industrial. **Revista Gestão e Desenvolvimento**, v. 13, n. 2, p. 112-127, 2016.

LIMA, Andréia de. **Processo orçamentário como ferramenta de tomada de decisão**. 2014. Monografia (Especialização em Gestão Financeira e Controladoria) - Universidade do Oeste de Santa Catarina, Videira, 2014. Disponível em: <<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2015/02/Monografia-Andreia-de-Lima.pdf>> Acesso em 25 abr. 2021.

LUNKES, Rogério João. **Contribuição à melhoria do processo orçamentário empresarial. 2003. 214f.** 2003. Tese de Doutorado. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção), UFSC, Florianópolis.

LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. 2 ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.
MAGRO, Cristian Báu Dal. et al. Práticas do Orçamento nas Indústrias do Oeste de Santa Catarina. **Pensar Contábil**, v. 15, n. 57, 2014.

NETO, Jocildo Figueiredo Correia. **Planejamento e controle orçamentário: manual de orçamento empresarial**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

ORÇAMENTO. In: **PRIBERAM, Dicionário**. Priberam Informática, 2021. Disponível em: <<https://dicionario.priberam.org/orcamento>> Acesso em: 22 de abr. de 2021.

PADOVEZE, C. L.; TARANTO, F. C. **Orçamento empresarial: novos conceitos e técnicas.** São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Orçamento empresarial.** 2 ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2018.

PRODANOV, Cleber Cristiano.; DE FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico.** - 2ª Edição. Editora Feevale, 2013.

QUADROS, Ana Paula de. **Orçamento como instrumento da gestão empresarial: um estudo de caso de uma entidade do Sistema" S".** 2017.

SANVICENTE, Antonio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle.** 2 ed. 18º reimpressão. São Paulo: Atlas, 2008.

SEBRAE. **Anuário do trabalho na micro e pequena empresa: 2013. 6. ed. / Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas;** Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos [responsável pela elaboração da pesquisa, dos textos, tabelas, gráficos e mapas]. SEBRAE (Org) – Brasília, DF; DIEESE, 2013.

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

ZAMBONI, Leonardo Borges. **O orçamento como instrumento de planejamento e controle nas organizações brasileiras.** 2010.