

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE EDUCAÇÃO CONTINUADA
MBA EM GESTÃO EMPRESARIAL

VENDELINO KROETZ

ESTUDO DE CASO
SOBRE A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO DE ORÇAMENTO NA ASAV –
ASSOCIAÇÃO ANTÔNIO VIEIRA PARA MANTER-SE COMPETITIVO EM SUAS
ATIVIDADES FIM DE FORMA SUSTENTÁVEL

PORTO ALEGRE

2012

Vendelino Kroetz

SOBRE A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO DE ORÇAMENTO NA ASAV – ASSOCIAÇÃO
ANTÔNIO VIEIRA PARA MANTER-SE COMPETITIVO EM SUAS ATIVIDADES FIM
DE FORMA SUSTENTÁVEL

Trabalho de Conclusão de Curso de Especialização
apresentado como requisito parcial para a obtenção
do título de Especialista em Gestão Empresarial pelo
MBA em Gestão Empresarial, da Universidade do
Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS.

Orientador: Prof. Ms. Eder Miotto

Porto Alegre

2012

RESUMO

A ASAV como entidade filantrópica necessita uma gestão econômica financeira eficaz para cumprir sua missão e atividade fim de forma sustentável. O estudo realizado, de caráter descritivo, de natureza qualitativa, foi baseado na coleta de dados através de documentação escrita e da aplicação de entrevistas a gestores da ASAV. Dessa forma foi respondido o objetivo do trabalho que buscou analisar a importância da Gestão de Orçamento na ASAV – Associação AntônioVieira, para manter-se competitiva em suas atividades fim. Após análise dos dados, entende-se que o modelo de gestão da ASAV é plenamente viável para atender a demanda de necessidades para manter-se competitiva no mercado de forma sustentável. Por fim, sugere-se que seja implantada uma cultura de projetar os orçamentos por períodos maiores de um exercício, assim, como a Mantida Unisinos já vem exercendo seus planejamentos com projeções por períodos mais longos, as demais Mantidas também apresentam um orçamento projetado pelo menos para três exercícios seguintes, para fins de tomada de decisões.

Palavras-chave: ASAV – Associação AntônioVieira. Gestão de Orçamento. Planejamento Orçamentário.

ABSTRACT

ASAV as a philanthropic organization needs an effective economic and financial management to fulfill its mission and its core activity in a sustainable manner. The study, descriptive, qualitative was based on data collection through written documentation and implementation of interviews with managers ASAV. Thus was answered the purpose of the work, which was to examine the importance of Budget Management in ASAV - Associação Antônio Vieira, to remain competitive in their core activities. After data analysis, it is understood that the management model ASAV is completely feasible to meet the demand needs to stay competitive in a sustainable manner. Finally, it is suggested that a culture is deployed to project budgets for longer periods of one year, as well as the Sustained Unisinos which is already exercising their planning with projections for longer periods, the remaining Maintained also present a projected budget for at least for three subsequent years, for purposes of decision making.

Keywords: ASAV – Associação Antônio Vieira. Budget Management. Budget Planning.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABM – Activity Based Management

ASAV – Associação AntônioVieira

Custeio ABC – Activity Based Costing

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

ERP – Enterprise Resource Planning

TI – Tecnologia da Informação

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 SITUAÇÃO PROBLEMÁTICA E PERGUNTA DE PESQUISA.....	8
1.2 OBJETIVOS	10
1.2.1 Objetivo Geral	10
1.2.2 Objetivos Específicos.....	10
1.3 JUSTIFICATIVA OU RELEVÂNCIA.....	10
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	12
2.1 CONCEITO E DEFINIÇÃO DE ORÇAMENTO	12
2.2 VANTAGENS E LIMITAÇÕES DO ORÇAMENTO	14
2.2.1 Vantagens	14
2.2.2 Limitações	15
2.3 ORÇAMENTO E PLANEJAMENTO	16
2.4 TIPOS DE ORÇAMENTO	18
2.4.1 Orçamento de Tendências.....	19
2.4.2 Orçamento Contínuo.....	19
2.4.3 Orçamento Base Zero.....	20
2.4.4 Orçamento Flexível.....	21
2.4.5 Orçamento por Atividades.....	21
2.4.6 Orçamento Baseado em Valor.....	22
2.5 MODELOS DE GESTÃO DE ORÇAMENTO	23
3 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS	28
3.1 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	28
3.2 ESTUDO DE CASO	28
3.3 TÉCNICA DE COLETA DE DADOS.....	29
3.3.1 Coleta de Dados Documentais	29
3.3.2 Coleta de Dados Entrevistas	29
3.4 ANÁLISES DE DADOS.....	29
3.5 LIMITAÇÃO DO MÉTODO DE ESTUDO DE CASO.....	30
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS DO ESTUDO DE CASO.....	31
4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA ANALISADA	31
4.1.1 Modelo de Gestão	32

4.2 DESCRIÇÃO DO PROCESSO DE ORÇAMENTO DA ASAV	33
4.2.1 Peças Orçamentárias.....	34
4.2.2 Diretrizes e Premissas Orçamentárias da Mantenedora	35
4.2.3 Orçamento das Receitas ou Vendas.....	36
4.3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS	37
4.3.1 Análise dos Dados Documentais.....	37
4.3.2 Análise das Entrevistas	38
4.3.2.1 Opiniões e Sugestões de Melhorias sobre o Processo da Gestão Orçamentária	39
4.3.2.2 Relevância e Melhorias no Processo da Gestão Orçamentária.....	40
4.3.2.3 Opiniões e Melhorias sobre a Estrutura do Orçamento da ASAV	41
4.3.2.4 Como se Entende e Melhorias no Processo da Gestão Orçamentária da ASAV	42
4.3.2.5 Opiniões e Melhorias sobre o Modelo de Gestão Orçamentária da ASAV	43
4.3.2.6 A Gestão de Orçamento como Ferramenta Contribui com a Competitividade da ASAV	44
4.4 SUGESTÕES DE MELHORIAS	45
4.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
5 CONCLUSÃO.....	47
REFERÊNCIAS	49
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO.....	50

1 INTRODUÇÃO

O cenário econômico mundial vem impondo constantes mudanças na economia mundial, forçando os países a reverem continuamente suas políticas econômicas de desenvolvimento para se adequarem à nova realidade mundial. Esta constante mudança vem acompanhada com o acirramento da competitividade que exige maior eficiência na gestão de recursos humanos e financeiros, induzindo uma gestão empresarial mais eficiente na tomada de decisões, que permitem avaliações periódicas do seu desempenho.

Planejamento é a chave da gestão empresarial para pequenas ou grandes empresas, embora se saiba que nas pequenas empresas os planos não são formalizados. A formalização do planejamento é uma “ferramenta de controle gerencial interno”, que permite o monitoramento da realização dos objetivos da organização (MOREIRA NASCIMENTO; REGINATO, 2007). Neste sentido a gestão de orçamento empresarial é o instrumento que contempla formalmente as metas e objetivos de uma gestão empresarial planejada, funcionando como meio para comunicar de onde e para onde a empresa está caminhando, mostrando as tendências positivas ou negativas de suas metas e atividades fins.

A gestão de orçamento em uma empresa não deve ser entendida como instrumento limitador e controlador dos gastos, mas como uma ferramenta da gestão que define as intenções da empresa em rumos, metas e termos financeiros. O orçamento consiste, essencialmente, num plano de trabalho coordenado focando atenção especial nas operações e finanças da empresa, antecipando os problemas, sinalizando metas e objetivos que necessitem de cuidados por parte dos gestores, contribuindo para a tomada de decisões com vistas ao atendimento da missão e do cumprimento das estratégias das empresas.

A gestão de orçamento deve reunir diversos objetivos empresariais, na busca da expressão do plano de controle de resultados e ao mesmo tempo estar alinhado à visão estratégica da empresa. Antes de atribuir os números financeiros, a empresa deve estudar o ambiente onde atua e entender se a estrutura está adequada ao mercado, seja através dos produtos ou serviços requeridos pelo cliente, novas tecnologias, concorrentes, produtos substitutivos, parceiros, seja pelos processos internos e seus requerimentos para atingir a visão estratégica. O orçamento deve ser iniciado de forma única onde tudo o que se faça na empresa esteja focado na tradução do intento estratégico e privilegiar os valores que norteiam as ações da empresa para cumprir as metas e objetivos traçados.

Uma gestão de orçamento bem planejada possibilitam uma organização trabalhar de forma mais racional, lucrativa e com menos desperdício de gastos financeiros, maximizando o retorno sobre o capital investido.

O presente trabalho abordará a necessidade da gestão de orçamento como ferramenta para acompanhar o desempenho da empresa para manter-se competitiva no mercado e ao mesmo tempo sustentável, conforme sua atividade fim.

Neste contexto a gestão de orçamento torna-se um instrumento que possibilita o planejamento e o controle de suas atividades fins e financeiros, proporcionando ao mesmo tempo uma visão clara e objetiva de sua administração.

1.1 SITUAÇÃO PROBLEMÁTICA E PERGUNTA DE PESQUISA

A economia mundial apresenta mudanças constantes e nesse cenário as informações devem ser vistas como meios que contribuem nas tomadas de decisões em todas as áreas da organização. Neste contexto vão surgindo novas idéias, estratégias e técnicas que prometem melhorar a administração das empresas e conseqüentemente seu desempenho nos resultados. Entre as idéias aparecem novas técnicas de gestão de orçamento que podem ser fator fundamental para alavancar o desempenho nos resultados.

Inseridas em contextos de mercados altamente competitivos, as empresas tentam cada vez mais direcionar suas habilidades para o setor da concorrência, visando uma constante qualificação na sua gestão. Uma das habilidades cada vez mais presente para atingir suas metas com certeza é gestão de orçamento; quando bem executada é uma ferramenta que lhe permite medir melhor o seu desempenho e conseqüentemente um melhor controle nos gastos, proporcionando uma rentabilidade próxima ao desejado no seu planejamento.

Dentro desse contexto se enquadra a estratégia de gestão de orçamento, como uma ferramenta de diferenciação da Associação AntônioVieira - ASAV, para manter-se competitiva em suas atividades de forma sustentável.

Diante das exigências e obrigações legais, a ASAV – Associação AntônioVieira, entidade sem fins lucrativos e de caráter educacional e filantrópico, tem a obrigação de satisfazer um amplo leque de necessidades sociais em continua expansão, exigindo, pois, a necessidade de uma gestão de orçamento que permita o tratamento mais correto quanto à

distribuição de seus recursos e principalmente o controle da execução e avaliação dos resultados, não permitindo sacrificar as realizações e anseios da comunidade educacional.

Para a ASAV exercer as exigências e obrigações legais buscou adequar-se a uma melhor gestão de seu negócio. Dessa forma sentiu a necessidade de implantar gestão de orçamento como ferramenta para fazer uma gestão mais controlada e precisa para manter o seu negócio sustentável, mesmo tendo que cumprir as exigências e obrigações legais perante o governo. Atualmente, na ASAV, percebe-se que a gestão de orçamento como ferramenta implantada no RP Totvs, permite praticamente em tempo real medir o desempenho na sua gestão administrativa, metas e conseqüentemente o acompanhamento das obrigações legais como instituição filantrópica.

Uma gestão planejada e controlada permite à ASAV informações suficientes para cumprir sua finalidade fim. Uma vez que, hoje ela busca uma gestão mais racional, profissional e planejada, permitindo assim um controle planejado, se está de fato cumprindo sua atividade fim.

A gestão de planejamento tem respaldo legal para comprovar que a ASAV cumpre plenamente suas obrigações legais perante o governo. Após uma auditoria pública externa da Receita Federal e Previdência Social, em 2007 e 2008, a ASAV deparou-se com a necessidade de mudar seu planejamento, surgindo dessa forma com força uma gestão planejada e como ferramenta eficiente à gestão de orçamento, que lhe permitiu a partir de então acompanhar melhor seu desempenho e conseqüentemente o cumprimento das obrigações legais perante o governo de sua atividade fim para maior presteza e aceite.

A partir da contextualização surgiram dúvidas que necessitam de respostas convincentes quanto ao cumprimento atividade fim da ASAV, como empresa sem fins lucrativos de caráter educacional filantrópico.

Diante dessa problemática torna-se necessário traçar os objetivos a serem atingidos com esta pesquisa, que serão divididos em objetivo geral e específicos para melhor entendimento do caso em estudo. Neste contexto questiona-se: **qual é a importância da gestão de orçamento na ASAV para manter-se competitiva em suas atividades fins de forma sustentável?**

1.2 OBJETIVOS

A seguir, serão apresentados o objetivo geral e específicos do presente estudo de caso.

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar a importância da Gestão de Orçamento na ASAV – Associação AntônioVieira para manter-se competitiva em suas atividades fim de forma sustentável.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para atingir o objetivo principal desta pesquisa, torna-se necessário desmembrá-lo em objetivos secundários, dessa forma propõem-se os seguintes objetivos específicos:

- Identificar via referencial teórico sobre gestão de orçamento e sua importância no contexto em estudo;
- Analisar os principais conceitos que compõem o sistema gestão de orçamento e sua evolução;
- Descrever o processo da gestão de orçamento na ASAV;
- Buscar, através de uma pesquisa qualitativa com os gestores, atributos que qualificarão o estudo de caso;
- Apresentar os resultados obtidos e as sugestões de melhorias no processo gestão de orçamento da ASAV.

1.3 JUSTIFICATIVA OU RELEVÂNCIA

Como a ASAV – Associação AntônioVieira, entidade sem fins lucrativos e de caráter educacional e filantrópico, é necessário flexibilidade para adaptação e aperfeiçoamento, de acordo com as novas exigências e expectativas do mercado educacional. Em função disso,

necessita frequentemente antecipar-se às necessidades e desejos de seus clientes, identificando mudanças e hábitos sociais, levando a expectativa desses para seus serviços oferecidos.

Para cumprir seu mix de serviços oferecidos na educação, uma gestão de orçamento é fundamental para manter-se competente em preços e qualidade, diante dos concorrentes, para corresponder às expectativas de seus clientes nos serviços oferecidos.

O presente estudo de caso busca ampliar o número de informações que possibilitem responder ao objetivo proposto na pesquisa. Por isso a relevância do presente estudo de caso busca entender onde, quando, como e por que a ASAV – Associação AntônioVieira, necessita uma gestão de orçamento estratégico para tornar-se auto-sustentável e competente no mercado educacional, competindo lado a lado com seus principais concorrentes.

Desta forma a realização deste estudo de caso permitirá a obtenção de atributos concretos que poderão servir como subsídios nas futuras decisões de desempenho da ASAV a serem tomadas, além de auxiliar na formulação de novas políticas estratégicas para a ASAV.

A partir dos atributos gerados pela pesquisa e pelos pontos fortes e fracos encontrados na própria ASAV, será possível indicar sugestões de melhorias na gestão da ASAV.

Como pesquisador do projeto deste estudo de caso e trabalhando na ASAV, tendo em vista a acessibilidade às informações, a viabilidade torna-se possível para o desenvolvimento do projeto, uma vez que as informações são de fundamental relevância para o estudo do caso.

Para os acadêmicos e outras empresas do ramo, o presente estudo de caso pode ser relevante e também servir com fonte de pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O principal objetivo do capítulo da fundamentação teórica é trazer através das referências bibliográficas os principais conceitos de autores que estudaram o tema e que possam contribuir na qualificação do estudo de caso, para comparar a prática com a teoria. Dessa forma, apresentam-se os principais conceitos e definições sobre orçamento e características do orçamento empresarial, as vantagens e limitações do orçamento, definições sobre planejamento e controle, tipos de orçamento e modelos de gestão de orçamento.

2.1 CONCEITO E DEFINIÇÃO DE ORÇAMENTO

Segundo o dicionário Larousse Cultural (1999, p. 675), orçamento é “[...] previsão da receita e despesa de uma empresa” planejada por estimativas de entradas e despesas por um período ou exercício. De acordo com a Wikipédia (2009), a enciclopédia livre, “[...] orçamento é o plano estratégico de uma administração para determinado exercício, aplicado tanto ao setor governamental quanto ao privado”.

Conforme Padoveze (2004), orçamento pode ser entendido como “expressão monetária”, cujo objetivo é atingir um resultado final, anteriormente traçado por uma equipe de gestores responsáveis pela elaboração, com a participação de todos os setores envolvidos na empresa em uma determinada atividade.

Para a ciência da Administração, segundo Carneiro e Borges Matias (2011, p.1), “[...] a palavra orçamento é mais utilizada para designar o cálculo das receitas e gastos de uma organização, ou seja, com seu significado”. Quando ouvimos que uma organização está fazendo seu orçamento, logo definimos que está projetando suas receitas e gastos para o futuro, seja por um determinado tempo, fazendo uma previsão a partir de dados e por que não preços.

De acordo Lunkes (2009 apud CARNEIRO; BORGES MATIAS, 2011, p. 2), “[...] o orçamento empresarial pode ser definido como um plano dos processos operacionais para um determinado período”. Esta definição afirma que orçamento é uma forma representativa dos objetivos econômico-financeiros a serem atingidos pela organização, expressada pela formalização de projeções de suas receitas e gastos por um determinado período.

Segundo Frezatti (2009, p. 46), “[...] o orçamento é o plano financeiro para implementar a estratégia da empresa para um determinado exercício. É mais que uma simples estimativa, pois deve estar baseado no compromisso dos gestores em termos de metas a serem alcançadas”. Dessa forma deve conter prioridades por um determinado período e conseqüentemente proporcionar condições para uma avaliação do desempenho por seus gestores. Em termos gerais, é considerado como um dos pilares da gestão e uma ferramenta fundamental para atingir as metas e objetivos planejados pela empresa na montagem do orçamento. “Dessa maneira, ao planejar e acompanhar resultados, ele se constitui no instrumento que permite que o *accountability* (responsabilização) exista na organização, de maneira estruturada e, espera-se, negociada e justa” (FREZATTI, 2009, p. 46).

O orçamento de uma empresa deve ser elaborado levando-se em conta a seguinte sequência de etapas (FREZATTI, 2009):

- Lição de casa preparatória para o orçamento: princípios gerais de planejamento, diretrizes dos cenários, premissas e pré-planejamento:
- Plano de marketing;
- Plano de suprimentos, produção e estocagem;
- Plano de investimentos no ativo permanente;
- Plano de recursos humanos;
- Plano financeiro.

Conforme Frezatti (2009, p. 47), “[...] o orçamento surge como sequência à montagem do plano estratégico, permitindo focar e identificar, num horizonte menor, de um determinado exercício e suas ações mais importantes”. O orçamento existe para visar e programar as decisões do plano estratégico da empresa. Dessa forma, quando as decisões não forem tomadas no plano estratégico, e muitas vezes isso vai acontecer, algum impacto no gerenciamento dos elementos da empresa deve ocorrer. Neste sentido, uma vez tendo feito um adequado trabalho na montagem do plano estratégico, o orçamento tem muita chance de ser elaborado com coerência e consistência.

A partir dos conceitos podemos entender orçamento como uma ferramenta da gestão que define as intenções da empresa em termos financeiros, metas e objetivos traçados a serem alcançados. Consiste, essencialmente, num plano de trabalho coordenado e no controle desse plano.

O orçamento deve reunir um leque de objetivos empresariais, na busca da expressão do plano e controle de resultados. Também é entendido como um processo que estabelece e

coordena objetivos traçados em todas as áreas da empresa, de forma tal que todos se comprometam em equipe para atingir as metas traçadas, com resultados positivos.

A partir dos conceitos sobre orçamento, surge também a necessidade de trazer algumas definições e conceitos sobre a vantagem e limitações do orçamento, que serão apresentados no item a seguir.

2.2 VANTAGENS E LIMITAÇÕES DO ORÇAMENTO

Segundo o dicionário Larousse Cultural (1999, p. 903), vantagem significa “qualidade do que é superior ou do que se encontra à frente de algo ou alguém”, prima a excelência, lucro, interesse, proveito.

De acordo com o dicionário Larousse Cultural, limitação é a “restrição”, que pode ser vista como deficiência ou insuficiência, dessa forma nos deparamos com limites em nossas ações planejadas.

2.2.1 Vantagens

A utilização de um sistema orçamentário, entendido aqui como um plano abrangendo todo o conjunto das operações por um determinado período e uma empresa, através da formalização do desempenho dessas importantes funções administrativas gerais oferece inúmeras vantagens que decorrem diretamente dessa formalização. Dentre as mais significativas, podemos mencionar (SANVICENTE; SANTOS, 2011, p. 21):

- a) A existência e a utilização do sistema exige que sejam concretamente fixados objetivos e políticas para a empresa e suas unidades. Através da sistematização do processo de planejamento e controle, graças ao uso de orçamentos, isto introduz o hábito do exame prévio e cuidadoso de “todos” os fatores antes da tomada de decisões importantes, além de obrigar a administração da empresa a dedicar atenção adequada e oportuna aos efeitos eventualmente causados pelo surgimento de novas condições externas.
- 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, mesmo que não sejam os mais altos objetivos da empresa, mas sim na medida do alcance de sua autoridade.
- 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 da delegação de poderes e de autoridade 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 acompanhar em que termos está havendo progresso no sentido da consecução dos objetivos gerais e parciais da empresa.
 - f) Finalmente, a utilização de um orçamento para toda empresa tende a melhorar a utilização dos recursos a ela disponíveis, bem como ajustá-los nas atividades consideradas prioritárias, para que sejam alcançados os seus objetivos.

2.2.2 Limitações

Mas, apesar de todas as vantagens e contribuições que o uso de um sistema de planejamento e controle orçamentário pode proporcionar a uma empresa, a seus administradores e proprietários, bem como a funcionários, clientes e fornecedores, ele não é a resposta para todos os males, pois, para ser bem aplicado numa empresa, requer as atitudes apropriadas e o conhecimento da técnica envolvida na sua utilização.

Via de regra, a utilidade deste sistema esbarra com os seguintes obstáculos (SANVICENTE; SANTOS, 2011, p. 22):

- a) Os dados contidos nos orçamentos não passam de estimativas, estando assim sujeitos a erros maiores ou menores, segundo a sofisticação do processo da estimação e a própria incerteza inerente ao ramo de operações da empresa. Entretanto, se a finalidade é planejar, nada pode ser feito para eliminar inteiramente qualquer margem de erro. Afinal de contas, é melhor planejar com consciência do erro que possa estar sendo cometido do que simplesmente admitir o futuro como incerto e não fazer preparativos para enfrentá-lo.
- b) O custo do sistema. É claro que esta técnica não pode ser usada com a mesma intensidade e complexidade por empresas de todos os tamanhos, ou seja, nem todas as empresas contam com os recursos necessários para contratar pessoal especializado em supervisão de orçamentos e desviar tempo do pessoal da linha para planejar e elaborar orçamentos.
- c) Entretanto, os benefícios já foram mencionados e parecem claros. Tudo dependeria da comparação dos benefícios do planejamento e do controle formais a esses custos. Por outro lado, há variações de complexidade no sistema orçamentário empregado, o que leva a níveis distintos de custo: para fins de controle talvez não seja preciso conhecer os pedidos mensais recebidos por categoria de cliente e por produto, mas apenas o seu valor total, o que reduzirá em parte o custo do sistema (sendo a perda de

- informação inferior a essa economia); alternativamente, a empresa poderá elaborar apenas alguns orçamentos parciais mais relevantes, embora se recomenda o uso de um sistema orçamentário completo, porque há vantagens específicas no aspecto integração.
- d) O uso de um sistema natureza ajusta-se melhor a uma dada filosofia e a um certo estilo de administração (com participação) que talvez não sejam aceitáveis em algumas empresas. Na empresa com administração de caráter excessivamente autoritário, não recomenda-se o emprego desta técnica em suas ramificações de controle e responsabilidade. Planejar e controlar é sempre bom, em nossa opinião, mas, sem a correspondente delegação de autoridade e responsabilidade, o uso desta técnica acabará por transformar-se mais em um exercício dispendioso do que em uma forma de administrar mais racionalmente os recursos da empresa.

Tendo apresentado brevemente alguns conceitos e definições sobre vantagens e limitações do orçamento, apresentam-se a seguir definições e conceitos sobre orçamento e planejamento.

2.3 ORÇAMENTO E PLANEJAMENTO

Segundo o dicionário Larousse Cultural, planejamento significa “ação, provisão, traçar ou fazer plano”, que por sua vez pode caracterizar uma pormenorização de um plano de trabalho, de um conjunto de pessoas ou máquinas.

De acordo com Sanvicente e Santos (2011, p. 14), “[...] planejar é estabelecer com antecedência as ações a serem executadas, estimar os recursos a serem empregados e definir as correspondentes atribuições de responsabilidades em relação a um período futuro determinado”. É comum a sua administração fazer exame prévio de viabilidade, que deve trazer aspectos relevantes, como, a identificação da existência de oportunidades e restrições tanto no âmbito interno e externo da organização.

Dessa forma, uma avaliação interna e externa antecede a possibilidade de traçar objetivos bem definidos, inerentes ao ramo ou tipo de atividade no qual a empresa está inserida, o que torna a coleta de informações indispensável para uma avaliação adequada, para respaldar as decisões serem a tomadas. As informações devem permitir uma elaboração realista de planos e possíveis medidas corretivas com maior rapidez e não apenas relatórios de controle orçamentário.

Conforme Sanvicente e Santos (2011, p. 16), existem três níveis de planejamento:

- a) Planejamento estratégico, em que as decisões a serem tomadas dizem respeito principalmente a problemas externos da empresa, mais comumente as linhas de produtos e serviços e aos mercados atendidos. Um programa de diversificação de produtos ou mercados é sempre uma atividade de ordem estratégica, e como tal da maior importância para a empresa;
- b) Planejamento administrativo ou integrativo, no qual a preocupação volta-se para a melhor estruturação possível dos recursos (humanos, físicos e financeiros). Neste caso, um projeto de reformulação de sistemas de informações ou um projeto de reorganização de uma divisão ou departamento são exemplos de atividades que, programadas para dado período, estariam enquadradas nesta categoria;
- c) Planejamento operacional, ou aquele em que as atividades previstas buscam a utilização dos recursos da empresa da maneira mais eficiente possível em dado período.

A função dos três níveis de planejamento deve trazer atribuições importantes na elaboração do orçamento de uma empresa, para fins de acompanhamento da execução e a aplicação de medidas de controle. Dessa forma torna-se mais fácil o acompanhamento e controle das atividades sujeitas a correções.

Em um orçamento bem planejado não podemos esquecer os objetivos financeiros a serem alcançados. Numa visão mais sintetizada, um plano financeiro significa uma declaração do que a empresa deseja realizar no futuro. Para tanto o planejamento dá à empresa subsídios, para que não seja surpreendida e possa ter uma alternativa já prevista, caso tenha que tomar uma decisão.

Gitman (1997, p. 588) menciona:

O planejamento financeiro é um dos aspectos importantes para funcionamento e sustentação de uma empresa, pois fornece roteiros para dirigir, coordenar e controlar suas ações na consecução de seus objetivos. Dois aspectos-chave do planejamento financeiro são o planejamento de caixa e de lucros. O primeiro envolve o planejamento do orçamento de caixa da empresa; por sua vez, o planejamento de lucros é normalmente realizado por meio de demonstrativos financeiros projetados, os quais são úteis para fins de planejamento financeiro interno, como também comumente exigidos pelos credores atuais e futuros.

Um bom planejamento financeiro deve prever o que acontecerá caso o planejado não ocorra, frustrando as expectativas dos executivos e do mercado, ou se o mercado estiver aquecido o suficiente para dar o retorno esperado. Deste modo, o objetivo do planejamento financeiro é evitar surpresas e desenvolver planos alternativos.

Um planejamento financeiro ajuda no controle financeiro onde os planos passam por uma análise mais criteriosa. Este controle se dá através de troca de informações visando ao

cumprimento dos planos, como a inclusão de modificações necessárias devido a mudanças imprevistas que possam ocorrer ao longo da execução do plano financeiro.

Durante o processo de planejamento, os orçamentos são combinados e, em consequência os fluxos de caixa da empresa são consolidados no orçamento de caixa.

O plano financeiro deve explicar as ligações entre as propostas de investimento das várias atividades operacionais da empresa e as opções de financiamento a ela disponível. Em outras palavras, se a empresa estiver pensando em se expandir e realizar novos investimentos e projetos onde será obtido o financiamento para custeá-los, a incapacidade de perceber a ligação, por exemplo, entre o crescimento das vendas e as necessidades de produção poderá levar a um desastre financeiro.

Para Braga (1992), o planejamento financeiro compreende a programação avançada de todos os planos da administração financeira e a integração e coordenação desses planos com os planos operacionais de todas as áreas da empresa.

Desta forma, o planejamento financeiro é realizado e desenvolvido em duas etapas, a curto prazo e a longo prazo, acompanhando a execução do planejamento financeiro global, mediante as investigações das variações orçamentárias, onde as principais correspondem a previsão de vendas e orçamento de caixa.

Com relação ao planejamento financeiro, Gitman (1997, p. 588) discorre, “[...] o processo de planejamento financeiro se inicia com a projeção de planos financeiros a longo prazo, ou estratégicos, que por sua vez direcionam a formulação de planos e orçamentos operacionais a curto prazo”.

A partir dos conceitos e definições apresentados sobre orçamento e planejamento, surge também a necessidade de trazer algumas definições e características dos tipos de orçamento, que serão apresentados no item a seguir.

2.4 TIPOS DE ORÇAMENTO

Não existe uma única maneira de estruturar um orçamento e conseqüentemente, como fazer o processo de avaliação e controle. Dessa forma, apresentam-se a seguir, de forma resumida alguns conceitos que são importantes, que dão fundamento para o processo de execução do plano orçamentário.

2.4.1 Orçamento de Tendências

Uma prática orçamentária muito comum tem sido a de utilizar dados passados para projeções de situações futuras (LUNKES, 2009 apud CARNEIRO; BORGES MATIAS, 2011, p. 77). Tal prática vem dando bons resultados, pois, de modo geral, os eventos passados são decorrentes de estruturas organizacionais já existentes e, por conseguinte, há uma forte tendência de tais eventos se reproduzirem, considerando, contudo, a introdução dos novos elementos componentes do planejamento operacional da empresa.

Seria ingênuo imaginar uma simples reprodução em tendências dos eventos passados, como se fossem replicados no futuro. Na execução do orçamento de tendências sempre existirão eventos passados de conhecimento da empresa, que não se repetirão e que, portanto, não serão reproduzidos no orçamento. Da mesma forma, existirão futuros eventos que não terão um passado no qual basear novas estimativas, que deverão ser orçados de outra maneira.

2.4.2 Orçamento Contínuo

Segundo Carneiro e Borges Matias (2011, p. 78), o orçamento contínuo é método conhecido como processo de planejamento que é elaborado todo mês e não somente em um único momento do ano. Sua principal característica ocorre quando um período termina, outro é acrescentado ao final do ciclo. As projeções também são elaboradas para um período mais longo, ou seja, para 12 meses do ano seguinte, porém, quando o mês termina, outro é acrescentado no futuro.

De acordo Lunkes (2009 apud CARNEIRO; BORGES MATIAS, 2011, p. 79), “lembram que, no orçamento contínuo, as projeções são feitas mensalmente mediante o abandono progressivo do mês encerrado e a adição de dados para o mesmo mês do ano seguinte”. Quando utilizado o método também deve ser formalizado e divulgado, ao final de cada ano, o orçamento para os 12 meses seguintes. A única diferença dos demais métodos de orçamentos está nas projeções que foram elaboradas mês a mês, durante o ano. O método do orçamento contínuo é visto como um instrumento importante para motivar e comprometer os funcionários com as metas projetadas para o ano seguinte.

Conforme Carneiro e Borges Matias (2011, p. 79), “[...] as projeções feitas mensalmente visam deixar o processo orçamentário mais ágil, pois visa diluir a carga de trabalho concentrada em um único momento ao longo do ano”. Além disso, faz com que os gestores elaborem o processo de planejamento mensalmente, exigindo que estejam constantemente “ligados” às mudanças que podem estar ocorrendo no segmento de mercado onde atuam.

2.4.3 Orçamento Base Zero

Esta proposta conceitual de elaboração de orçamento apareceu em contraposição ao orçamento de tendências. A filosofia do orçamento base zero está em romper com o passado. Consiste essencialmente em dizer que o orçamento nunca deve partir da observação dos dados anteriores, pois eles podem conter ineficiência que o orçamento de tendências acaba por perpetuar (CARNEIRO; BORGES MATIAS, 2011, p. 79).

Para Carneiro e Borges Matias (2011, p. 80), “[...] a proposta do orçamento base zero está em rediscutir toda empresa sempre que se elabora o orçamento”. Está em questionar cada gasto, cada estrutura, buscando verificar sua real necessidade. Dessa forma rejeita a visão tradicional do orçamento e principalmente a idéia do orçamento com dados passados, sendo as projeções elaboradas como se fossem pela primeira vez. Podemos entender assim o orçamento base zero como precursor do conceito mais atual de reengenharia, ou seja, rediscutir a empresa a partir de seus processos e da existência necessária deles. Nessa linha de pensamento conclui-se que cada atividade da empresa será rediscutida, não em função de valores maiores ou menores, mas na razão ou não da sua existência.

Conforme Carneiro e Borges Matias (2011, p. 82), algumas vantagens justificam a utilização do orçamento base zero, como:

- Força os gestores a refletir sobre as operações e procurara oportunidades de melhoria;
- Chama atenção para os excessos e duplicidade entre as atividades ou departamentos;
- Concentra-se nas reais necessidades e não nas variações do ano anterior;
- Aumenta o envolvimento das pessoas e melhora sensivelmente a motivação e o interesse no trabalho.

2.4.4 Orçamento Flexível

Para solucionar o problema do orçamento estático surgiu o conceito de orçamento flexível. Neste caso, em vez de um único número determinado de volume de produção ou vendas, ou volume de atividades setorial, a empresa admite uma faixa de nível de atividades, em que tendencialmente se situarão tais volumes de produção e vendas.

Para Carneiro e Borges Matias (2011, p. 83), basicamente, o “[...] orçamento flexível é um conjunto de orçamentos que pode ser ajustado a qualquer nível de atividades”. A base para a elaboração do orçamento flexível é a perfeita distinção entre custos fixo e variáveis. Os custos variáveis seguirão o volume de atividade, enquanto os custos fixos terão tratamento tradicional. Os ajustes são explicados pela variação dos gastos variáveis, que podem sofrer alterações por fatores externos, ao longo da execução de um orçamento, principalmente quando se trata de um orçamento de longo prazo.

Outro enfoque do orçamento flexível é não assumir nenhuma faixa de quantidade ou nível de atividade esperado. Faz-se apenas o orçamento dos dados unitários, e as quantidades a serem assumidas serão as realmente acontecidas, à medida que ocorrem. Entendemos que, apesar de ser um conceito com alguma aplicação, foge ao fundamento do orçamento, que é prever o que vai acontecer. Esse conceito dificulta, em muito, a continuidade do processo orçamentário, que são as projeções dos demonstrativos contábeis, “Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), que é uma das etapas mais importantes do processo orçamentário” (CARNEIRO; BORGES MATIAS, 2011, p. 85).

2.4.5 Orçamento por Atividades

Conforme Carneiro e Borges Matias (2011, p. 85), os defensores dos conceitos de Gestão Estratégica de Custos, que tem como ferramentas básicas o Custeio ABC – *Activity Based Costing*, e o ABM – *Activity Based Management*, podem elaborar seus orçamentos flexíveis considerando como quantidades ou nível de atividades os dados quantitativos gerados pelos direcionadores de custos. Os direcionadores de custos seriam então considerados, para fins de orçamento, como os dados variáveis, podendo-se, então, elaborar

orçamentos para cada atividade, mesmo que tradicionalmente de gastos indiretos, com o conceito de orçamento flexível por atividade.

Para Carneiro e Borges Matias (2011, p. 86), “[...] a adoção do orçamento por atividade, por ser um modelo profundamente de gestão, exige uma alteração significativa no sistema de informações gerenciais”. Neste caso é fundamental utilizar práticas eficientes de gestão que facilitam a implantação do orçamento por atividades direcionadas a projeções dos recursos nas atividades por meio de direcionadores de custos.

2.4.6 Orçamento Baseado em Valor

Diante da necessidade de se elaborar um processo orçamentário tendo como princípio a geração de valor para a organização, procura-se definir critérios e parâmetros para que as organizações possam elaborar seus processos orçamentários tendo como principal foco a geração de valor. A administração financeira sempre deve levar em conta o objetivo principal como critérios para avaliação das decisões sobre os investimentos e financiamentos, tanto para as decisões que planeja para o futuro quanto para aquelas que foram tomadas no passado. Um investimento deve ser levado adiante e uma decisão de financiamento deve ser aceita se contribuir para a geração de um valor para a organização.

Para Carneiro e Borges Matias (2011, p. 87), “[...] o valor pressupõe ações que visam às oportunidades de geração de valor”. Essas ações podem ir desde um processo de reestruturação de sistemas produtivos e aquisição de tecnologia, passando por fusões e aquisições e chegando até a venda ou encerramento de um negócio.

É importante ter critérios claros nas ações estratégicas que criam o valor, tendo sempre presente quais as variáveis e qual a importância relativa de cada uma dessas variáveis. O conhecimento sobre as variáveis pode influenciar impactos na criação de um valor, e conseqüentemente no sucesso da estratégia adotada pela organização.

Em uma visão a longo prazo, deve-se ficar atento às estratégias de maximização do retorno no curto prazo, pois, normalmente, são provenientes de reduções de investimentos necessários para o desenvolvimento de longo prazo. Tais estratégias podem comprometer o desenvolvimento futuro da organização, pois reduzem suas chances de gerar valor de forma contínuo e crescente (CARNEIRO; BORGES MATIAS, 2011, p. 87).

É muito comum nas organizações que utilizam estratégias a longo prazo, utilizarem metodologias de avaliações periódicas. Para que uma organização elabore um orçamento baseado em valor, deve ficar atenta a vários conceitos e considerações que possam ser úteis, conforme Carneiro e Borges Matias (2011, p. 88):

- Definir suas metas de receitas e gastos levando em conta os direcionadores de valor que adotar, os quais poderão variar de acordo o segmento de atividades onde atue;
- Ficar atenta às estratégias de maximização do retorno no curto prazo, pois, normalmente, são provenientes de reduções de investimentos necessários para o desenvolvimento de longo prazo;
- Elaborar o processo de controle por meio das metodologias que são utilizadas para se avaliarem empresas: contábil/patrimonial, Fluxo de Caixa Descontado e ou avaliação relativa.

Apresentadas as principais características e definições dos tipos de orçamento, apresentam-se para finalizar a conceituação bibliográfica, os modelos de gestão de orçamento.

2.5 MODELOS DE GESTÃO DE ORÇAMENTO

Nas últimas décadas, as organizações passaram a focar-se mais concretamente em modelos de gestão, como motivação para sua sobrevivência e competitividade no mercado para cumprir sua missão, ou seja, atender com qualidade a prestação de serviços de interesse da sociedade e dos consumidores.

Ao mesmo tempo, focando a realidade empresarial, constata-se que as organizações públicas e privadas adotaram modelos de gestão aplicados às novas práticas gerenciais para garantir a sua sobrevivência num mercado cada vez mais globalizado e competitivo.

Neste contexto, a gestão de orçamento surgiu com força dentro das novas práticas de gestão empresarial, provocando mudanças significativas de uma gestão conjunta de prática gerencial.

Todo modelo de gestão, se origina das crenças e valores dos proprietários e principais executivos das empresas. Tais crenças e valores nascem e se mantêm de acordo com as percepções do mundo em geral e do mercado em particular que possuem e também a partir de seus desejos individuais (MOREIRA NASCIMENTO; REGINATO, 2007).

O modelo de gestão facilita a ação organizacional, para o alcance dos objetivos da organização. Dessa forma, o “[...] modelo de gestão pode maximizar o impacto positivo e amenizar o impacto negativo das ações e comportamentos das pessoas e suas decisões” (MOREIRA NASCIMENTO; REGINATO, 2007, p. 31).

O modelo de gestão, por sua vez, pode fazer a diferença nos resultados finais das empresas e influenciar no processo de gestão, bem como a forma como o processo de gestão está alicerçado. O objetivo final da organização sempre deve estar direcionado para o cumprimento da missão e o alcance do lucro.

De acordo Moreira Nascimento e Reginato, (2007, p. 41):

[...] os modelos devem estar voltados para a simplificação de um sistema complexo, projetados para determinar uma política de comportamento de um sistema, diante das variáveis existentes no ambiente, bem como para prever e avaliar as consequências da aplicação de tal política, acompanhar a evolução de planejamentos e simular e estimar eventuais situações de oportunidades e riscos.

De acordo Robbins (1978 apud MOREIRA NASCIMENTO; REGINATO, 2007, p. 41), os modelos de gestão apresentados no quadro abaixo podem ser classificados em estáticos e dinâmicos, determinísticos e probabilísticos, físicos e matemáticos, e normativos e descritivos.

Quadro 1 Classificação de modelos

Estáticos	Pressupõem a estabilidade	Dinâmicos	Formulados para lidar com mudanças
Determinísticos	Todas as variáveis são exatas ou têm quantidades determináveis	Probabilísticos	Levam em consideração a incerteza das condições
Físicos	Representação física e material	Matemáticos	Incluem variáveis às representações das condições
Normativos	Afirmam aquilo que deveria ser, ou seja, determinam ações que produzem uma solução ótima	Descritivos	Descrevem aquilo que é, ou seja, descrevem a atividade que representam

Fonte: Robbins (1978 apud MOREIRA NASCIMENTO; REGINATO, 2007, p. 41)

Entende-se, do ponto de vista de uma empresa, que, dadas suas características e as do ambiente onde ela se insere, os modelos de gestão dinâmicos e probabilísticos se adaptam melhor à realidade empresarial em virtude das mudanças constantes e ao nível de incerteza que permeiam o ambiente onde a empresa opera.

Quanto aos modelos físicos e matemáticos devem conter variáveis suficientes que proporcionem consistência às estruturas físicas definidas para a empresa conduzir seus negócios.

Já os modelos normativos e descritivos exigem a compreensão da realidade organizacional. Compreender os aspectos das relações humanas no trabalho, tais como: as relações de poder, os desejos individuais, a motivação humana e a necessidade de interação dos membros participantes de uma organização podem fornecer subsídios importantes para uma melhor definição sobre modelos normativos e descritivos.

Portanto, entende-se que os modelos de gestão devem compreender normas e regras, porém com a devida atenção às realidades do comportamento humano no trabalho.

Conforme Moreira Nascimento e Reginato (2007, p. 42), “[...] as mudanças ambientais provocam mudanças no modelo de gestão, que, por sua vez, tende a conduzir a ação organizacional para o alcance dos objetivos da organização”. Dessa forma, entende-se que a gestão facilita a ação organizacional, através da definição da estrutura organizacional, do tratamento às pessoas e suas relações internas e das escolhas de tecnologias utilizadas pela empresa.

Ao se assumir que o modelo de gestão facilita a ação organizacional, está-se assumindo na verdade a concepção da ação, a forma como a ação se desenvolve que ela ocorre de acordo com a percepção, por parte dos proprietários, dos cenários políticos, sociais e econômicos que se apresentam (MOREIRA NASCIMENTO; REGINATO, 2007, p. 42).

Um modelo de gestão em nada muda o que uma empresa, por questões operacionais, deve fazer, ou seja, comprar, produzir, vender, contratar, demitir, entre outras coisas. Dessa forma, ele diz respeito à forma como os elementos interagem entre si e com o ambiente externo da empresa e como essa integração deve ocorrer para que o seu produto, a ação organizacional, contribua para o alcance dos objetivos empresariais.

O modelo de gestão, por ser um conjunto de princípios e normas, determina as seguintes características, com relação às pessoas que fazem parte da organização (MOREIRA NASCIMENTO; REGINATO, 2007, p. 45):

- Conduta, postura e atitudes;
- Moral e expectativas;
- Comprometimento com a organização; e
- Forma como a influência dos grupos informais resultantes da integração das pessoas atingirá os resultados da empresa.

O modelo de gestão determina as linhas de autoridade e responsabilidade que influenciam as relações entre as pessoas dentro da empresa. É por consequência desta determinação e desta influência que o poder se desenvolve e flui entre os integrantes da organização. Portanto, o modelo de gestão não determina quem terá ou não poder, mas isto influencia sobremaneira.

O modelo de gestão deve estabelecer a forma de comunicação e informação, para que todos os níveis possam compreender e comprometer-se com a consecução dos objetivos da empresa. Os gestores podem ter um planejamento, porém ele só será bem sucedido se as pessoas envolvidas conhecerem o plano. O modelo de gestão permite à área de controladoria promover interação entre as pessoas da organização, bem como delinear a forma como as informações trafegam interna e externamente.

O modelo de gestão também deve estabelecer os critérios de avaliação de desempenho, de acordo com os objetivos da organização. De acordo com os resultados, as pessoas devem ser avaliadas e os resultados poderão merecer recompensas ou punições, porém os critérios devem ser claros. Essas definições delimitam a atitude das pessoas em realizar as tarefas com os resultados que se esperam delas.

Conforme Moreira Nascimento e Reginato (2007, p. 47), “[...] a ação organizacional, para atingir os objetivos da organização, depende das características do modelo e de como estas estão definidas. O sucesso ou o insucesso da ação organizacional são determinantes em função”:

- Da conduta, postura e atitudes das pessoas;
- Do moral e das expectativas das pessoas;
- Do comportamento das pessoas com a organização;
- Da forma como a influência dos grupos informais resultantes da integração das pessoas atingirá os resultados da empresa;
- Da ação determinada de responsabilidade e autoridade e de como esta determinação desenvolve, influência e distribui o poder dentro da empresas;
- Do sistema de informação e do seu fluxo interno; e
- Dos critérios de avaliação de desempenho das áreas da organização e das pessoas.

Portanto, ao ser definido um modelo de gestão, a empresa estará influenciando fortemente essas características que orientam a ação organizacional, através da integração dos elementos da organização, vistos anteriormente.

O objetivo do modelo de gestão é fazer com que tudo aconteça dentro da organização de acordo com as crenças e valores dos proprietários e de seus principais executivos e que seja favorável para a empresa. Quando as características de um modelo de gestão atendem as necessidades da empresa, considerando seu ambiente competitivo, o modelo de gestão passa a ser considerado como um diferencial competitivo, já que está por trás de todas as ações organizacionais da empresa e em todas as fases do processo de gestão.

Apontadas essas premissas teóricas, apresenta-se na sequência o método e a descrição e apresentação do Estudo de Caso. Analisar a importância da Gestão de Orçamento na ASAV – Associação AntônioVieira para manter-se competitiva em suas atividades fim de forma sustentável.

3 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS

O objetivo do método é apresentar a metodologia do estudo de caso como estratégia de pesquisa e considerar aspectos relevantes para o desenho e a condução do mesmo.

3.1 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Yin (2001, p. 32) afirma que o “[...] estudo de caso é uma inquirição empírica que investiga um fenômeno dentro de um contexto da vida real, quando a fronteira entre o fenômeno e o contexto não é claramente evidente e onde múltiplas fontes de evidência são utilizadas”. Esta definição, apresentada como uma demarcação mais técnica, segundo o autor pode ajudar, a compreender e distinguir o método do estudo de caso de outras estratégias de pesquisa como o método histórico, a entrevista em profundidade, o método experimental ou *survey*.

Como estratégia de pesquisa, o estudo de caso é mais didático, especialmente para os pesquisadores, uma vez que ela dificilmente se sobrepõe ou manipula as informações. Ao mesmo tempo, o estudo de caso visibiliza os diferentes ângulos dentro de seu contexto, podendo servir de parâmetro para decisões estratégicas futuras. Em alguns casos, essa metodologia de estudo pode ser uma forma de relatar práticas de organizações ou recomendação de alternativas políticas relevantes a serem analisadas.

Com base a nestas justificativas, o presente estudo de caso procura conhecer a estratégia da gestão de orçamentos da ASAV – Associação AntônioVieira, para atingir uma gestão mais profissional e responsável, atingindo assim melhor seus objetivos propostos.

3.2 ESTUDO DE CASO

A pesquisa será realizada na Associação AntônioVieira, que tem como principal atividade a educação em todos os níveis em seus Colégios e Universidade. O setor da organização a ser pesquisado será o administrativo, através de seus Diretores, Coordenadores e Funcionários, que exercem atividades administrativas.

3.3 TÉCNICA DE COLETA DE DADOS

A técnica de coleta de dados será feita a partir de registros documentais e entrevistas estruturadas.

3.3.1 Coleta de Dados Documentais

Para atingir os objetivos da pesquisa, a coleta de dados documentais será feita a partir de dados registrados em atas, reuniões da diretoria e equipe administrativa, relatórios gerenciais, contabilidade e financeira a partir dos resultados e desempenhos apresentados nos últimos três anos.

3.3.2 Coleta de Dados Entrevistas

As entrevistas com perguntas fechadas semi-estruturadas serão feitas com gestores, que possam contribuir com as informações desejadas e úteis na pesquisa. Os gestores serão escolhidos pelo pesquisador por acessibilidade, tendo como requisito mínimo exercer e conhecer o sistema de gestão de orçamento da ASAV.

3.4 ANÁLISES DE DADOS

As informações serão transcritas, analisadas, descritas de forma qualitativa e comparadas com o referencial teórico. Para Yin (2001), esta organização e sistematização ajudarão a responder aos objetivos propostos no trabalho. Este estudo da arte do trabalho facilitará a manipulação dos dados e auxiliará posteriores análises.

3.5 LIMITAÇÃO DO MÉTODO DE ESTUDO DE CASO

Uma limitação para a aplicação do método pode ser a quantidade e a seleção adequada das informações, para não comprometer a credibilidade, interferindo no resultado final da pesquisa. Outra limitação pode ser a confidencialidade dos dados levantados, junto aos entrevistados, uma vez que a ASAV pode reservar-se o direito de limitar o acesso às informações ou não da mesma.

Por fim, a limitação do presente estudo de caso pode estar na restrição de algumas informações registradas pela própria ASAV, bibliográfico e a acessibilidade a pessoas relevantes que influenciariam diretamente no resultado final do estudo, uma vez que nem sempre as informações são disponibilizadas para terceiros, por se tratar de confidenciais para a organização, além da credibilidade, uma vez que possam facilmente ser manipuladas pelo informante.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS DO ESTUDO DE CASO

O capítulo tem como objetivo apresentar os resultados obtidos na pesquisa realizada com gestores da ASAV – Associação AntônioVieira. Inicialmente apresento a empresa analisada, bem como a descrição do processo de orçamento. No passo seguinte, a apresentação e análise dos dados coletados nas entrevistas, considerações e finalmente as sugestões de melhorias e conclusão do estudo de caso.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA ANALISADA

A apresentação da empresa analisada será feita a partir dos dados extraídos do Estatuto em vigor da ASAV – Associação AntônioVieira.

A Associação AntônioVieira, sob a abreviação de “ASAV”, fundada em 1899 e originalmente denominada Sociedade Literária Padre AntônioVieira, posteriormente denominada Sociedade AntônioVieira e finalmente Associação AntônioVieira, é uma associação civil de fins não lucrativos, filantrópicos, de natureza educativa, cultural, assistencial, beneficente, de ação social e cristã, inspirada e animada pelas diretrizes da Companhia de Jesus, registrada aos 4 (quarto) dias do mês de novembro de 1899, no Livro de Notas do Cartório das Pessoas Jurídicas da Comarca de São Leopoldo, RS, sob o numero 38m fls. 141 a 142 verso, inscrita no CNPJ 92.959.006/0001-09, com sede à Avenida Luiz Manoel Gonzaga, 700, Bairro Três Figueiras, CEP 90470-280, Porto Alegre / RS Brasil.

A ASAV tem por finalidades a promoção, a difusão e o desenvolvimento da educação infantil, fundamental, média, técnica, superior, de pós-graduação, da pesquisa científica, da cultura, da assistência social, bem como a difusão da fé e ética cristãs preconizadas pela Companhia de Jesus.

A educação em todos os níveis estará caracterizada por processos de inclusão sócio-educativa e de preparação para o exercício pleno da cidadania.

A assistência social será realizada de forma continuada, planejada, permanente e gratuita, dirigida ao público dessa política, em atividades de atendimento, assessoramento e defesa e garantia de direitos.

Para a consecução de suas atividades meio e fim, a ASAV poderá criar e desenvolver, no País, Obras Mantidas, bem como explorar economicamente, direta ou indiretamente, o seu patrimônio.

Para a consecução das atividades meio e fim, a ASAV poderá consorciar-se, firmar parcerias e sub-contratar atividades, bem como instituir e manter meios de comunicação de massa, como rádio, televisão e jornal.

A ASAV aplica suas receitas, rendas, rendimentos, doações e eventual resultado operacional integralmente no território nacional, na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

As fontes de recursos para a manutenção e ampliação das atividades fins e meios da ASAV são decorrentes do conjunto de seu patrimônio que é formado por:

- Donativos;
- Subvenções e auxílios advindos dos Poderes Públicos;
- Recitas provenientes de seu patrimônio, rendas e serviços;
- Conjunto de seus bens materiais e imateriais;
- Receitas provenientes da exploração econômica de seus bens materiais, benefícios decorrentes das isenções e imunidades legais e constitucionais.

É vedada, sob qualquer forma distribuição de lucros, bonificações e ou vantagens aos membros da Assembléia Geral, Diretoria e Conselho Fiscal.

Para entender melhor a composição, a ASAV é um conjunto de Obras e Mantidas, entre as principais destacam-se a Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS, em São Leopoldo / RS, Colégio Anchieta, Porto Alegre / RS, Colégio Catarinense, Florianópolis / SC e Colégio Medianeira, Curitiba / PR; além disso, o Instituto de Assistência e Educação São Pedro Canísio, Colégio Agrícola – Sede Capela, Itapiranga / SC e outras obras menores nos estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Paraná e Mato Grosso.

4.1.1 Modelo de Gestão

O modelo de gestão da ASAV é composto por uma assembléia geral, que reúne um colegiado de associados, que renovam a sua diretoria e conselho fiscal a cada três anos.

A Diretoria da ASAV é composta por cinco diretores, a saber: diretor presidente; diretor vice-presidente; diretor de educação; diretor de assistência social; e diretor de administração.

A gestão administrativa da mantenedora tem na superintendência administrativa a coordenação geral. As áreas que respondem à superintendência são: a coordenação de assistência social; coordenação de recursos humanos; coordenação de *Tecnologia da Informação* - TI; coordenação financeira; procuradoria; controladoria; assessoria de comunicação; e atendimento geral.

As unidades estão divididas em mantidas do ensino superior, mantidas do ensino básico (colégios), centros sociais e demais mantidas. A separação por tipo de negócio ou atividade, ajuda na administração do negócio e atividade, para evidenciar os patrimônios e os resultados das diversas atividades, podendo desta forma ser analisado o negócio individualmente em cada área de atuação.

4.2 DESCRIÇÃO DO PROCESSO DE ORÇAMENTO DA ASAV

Um dos instrumentos de planejamento mais importante é o orçamento. Segundo Lunkes (2009 apud CARNEIRO; BORGES, 2011, p.2), “[...] o orçamento empresarial pode ser definido como um plano dos processos operacionais para um determinado período”. Dessa forma entende-se que o orçamento é um processo de formalização de projeções que se tornam um instrumento que serve para prever o futuro de um projeto ou programa de ação mediante a expressão, em termos monetários, dos seus custos e dos recursos com que estes custos se hão de cobrir.

O desenvolvimento e elaboração do orçamento, bem como a implantação de uma cultura de planejamento, é algo bastante recente na organização. Neste sentido, o modelo de gestão da ASAV busca ações que vêm ao encontro de dar consistência no modelo de Governança Corporativa praticado e orientado pela mantenedora. Uma ferramenta que auxilia diretamente e dá suporte e consistência para o acompanhamento é o *Enterprise Resource Planning* - ERP, Sistema Totvs integrado em todas as mantidas e em todos os níveis da instituição.

Cumprido destacar, que a prática da gestão de orçamento como ferramenta de auxílio no processo de tomada de decisões não vinha tendo a devida relevância no sistema da

administração anterior, a qual a praticava de forma centralizada e sem a participação, a construção e gestão dos Diretores e principais Coordenadores da instituição.

Neste sentido, é importante que algumas orientações denominadas premissas sejam seguidas, visando à constante qualificação do processo. Para tanto, seguem as principais premissas que deverão ser observadas no processo de elaboração dos orçamentos.

O processo de orçamento da ASAV é único e as diretrizes e premissas globais às peças orçamentárias são requisitos obrigatórios a serem observados pela mantidas quando da elaboração do orçamento.

A partir dessas premissas, modelos e manuais, as mantidas devem planejar e elaborar seus orçamentos, estruturando para tal, caso necessário, uma equipe interna que coordene a elaboração do orçamento.

4.2.1 Peças Orçamentárias

As peças orçamentárias, cujos modelos se apresentam na sequência, são elaboradas com o auxílio de planilhas do Excel e têm por objetivo apoiar e facilitar a padronizar o processo de preenchimento dos dados orçamentários das mantidas, para posterior consolidação no RP e mantenedora.

Compõem a relação de peças orçamentárias os principais itens a serem observados:

- 1) Diretrizes e premissas orçamentárias da mantenedora;
- 2) Orçamento das receitas ou vendas;
- 3) Orçamento das despesas;
- 4) Orçamento das bolsas de estudos e gratuidades assistenciais;
- 5) Orçamento de investimentos;
- 6) Demonstração do resultado;
- 7) Demonstração dos fluxos de caixa;
- 8) Balanço patrimonial.

4.2.2 Diretrizes e Premissas Orçamentárias da Mantenedora

A primeira peça orçamentária a ser elaborada são as diretrizes e premissas orçamentárias da mantenedora para o período orçado.

Segue o modelo das principais diretrizes e premissas orçamentárias definidas para a elaboração dos orçamentos da ASAV:

a) Metas Globais:

- 1) Indispensável que haja equilíbrio orçamentário, ou seja, orçamentos não podem ser deficitários;
- 2) Desejável um superávit orçamentário;
- 3) Investimentos focados na atividade fim;
- 4) Clareza nos pressupostos de cada mantida;
- 5) Contribuições para a mantenedora.

b) Prazos para apresentação da proposta orçamentária à Diretoria da ASAV:

- 1) XX/XX/20XX – apresentação da proposta de orçamento das mantidas;
- 2) XX/XX/20XX – apresentação da proposta orçamentária consolidada na mantenedora.

c) Devem compor a peça orçamentária do período orçado:

- 1) Orçamento das receitas ou vendas;
- 2) Orçamento das despesas;
- 3) Orçamento das bolsas de estudos e das gratuidades assistenciais;
- 4) Orçamento de investimentos e financiamentos;
- 5) Demonstração do resultado do exercício projetado;
- 6) Demonstração dos fluxos de caixa projetado;
- 7) Balanço patrimonial projetado;
- 8) Consolidação das peças orçamentárias.

d) Premissas Orçamentárias:

- 1) Sustentabilidade financeira, garantindo que a atividade possa gerar recursos de caixa para atender os compromissos fixados;
- 2) Participação e aprovação por parte dos Gestores dos principais centros de custos;

- 3) Melhor gestão das receitas operacionais no que concerne a taxa de ocupação de todas as atividades da ASAV;
- 4) Política com foco na eficiência e gestão das despesas (negociação de contratos, compras e racionalização de recursos);
- 5) Investimentos equivalentes à taxa de depreciação estimada para o exercício planejado;

e) Premissas Econômicas:

- 1) Indicadores de Inflação;
- 2) Indicadores de Mercado local, regional, nacional e global;
- 3) Previsão de Dissídio do exercício planejado;
- 4) Correção das Mensalidades dos Colégios e Universidade.

4.2.3 Orçamento das Receitas ou Vendas

A ASAV, através de suas mantidas, atua em diferentes atividades, que neste tópico serão abordadas. As receitas do orçamento são compostas da seguinte forma:

- 1) Receitas de ensino:
 - a) Ensino infantil;
 - b) Ensino fundamental;
 - c) Ensino médio;
 - d) Ensino profissionalizante;
 - e) Cursos de graduação;
 - f) Cursos de pós-graduação – PPG;
 - g) Cursos de educação continuada.
- 2) Receitas extra-plano de estudos;
- 3) Receitas de convênios;
- 4) Receitas de subvenções e contribuições;
- 5) Receitas de contribuições de pessoas jurídicas;
- 6) Receita de aluguéis;

- 7) Receitas agropecuárias;
- 8) Receitas administrativas;
- 9) Receitas da taxa de contribuição para a mantenedora;
- 10) Receitas de serviço.

Para o orçamento do exercício planejado, projeta-se uma receita operacional, levando em consideração o aumento ou diminuição de todas as atividades da ASAV.

Cronograma: o planejamento do exercício seguinte acontece sempre nos meses de setembro e outubro, tendo como ponto de partida os resultados e demonstrações do exercício corrente, para que os ajustes necessários no orçamento possam ser feitos antes da aprovação dos Diretores da ASAV na segunda quinzena do mês de novembro.

O acompanhamento da execução orçamentário é trimestral, onde as mantidas apresentam os resultados obtidos aos Diretores da ASAV, para que possam avaliar o desempenho de cada mantida e propor melhorias e ajustes, caso seja necessário, para atingir melhor os resultados e cumprir a metas estabelecidas para o exercício em vigor.

4.3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

Tendo caracterizado brevemente a empresa, o modelo de gestão e a descrição do processo de orçamento da ASAV, peças orçamentários, diretrizes e premissa do orçamento, orçamento de receitas e vendas, será apresentada a seguir a análise dos dados coletados que são apresentados e descritos de forma qualitativa. Para Yin (2001), esta organização e sistematização ajudarão a responder aos objetivos propostos no trabalho.

4.3.1 Análise dos Dados Documentais

Para atingir os objetivos da pesquisa, num primeiro momento buscam-se alguns dados documentais a partir de dados registrados em atas, estatuto, reuniões da diretoria e equipe

administrativa, relatórios gerenciais, contabilidade e financeira a partir dos resultados e desempenhos apresentados nos últimos três anos.

Em primeiro lugar o estatuto define claramente a atividade fim da ASAV e seus regimentos internos que devem ser cumpridos pela mantenedora e mantidas. Sendo reconhecida como uma entidade filantrópica sem fins lucrativos, a ASAV busca cumprir plenamente perante o governo público, suas obrigações, aplicando vinte por cento (20%) de suas receitas de ensino efetivamente auferidas em filantropia direta na educação e assistência social. Nesta última década os meios eletrônicos exigiram uma série de mudanças; para se cumprirem plenamente suas obrigações legais perante o governo, a ASAV necessitou partir para novas formas de administrar suas atividades, desse modo reparou-se que era necessário um planejamento mais preciso voltado para a atividade fim da instituição. Surge, a partir disso, a necessidade de ter uma administração planejada em todos os níveis da ASAV, para se cumprirem as obrigações legais da atividade fim. Dentro dessa nova forma de administrar, implantou-se a gestão de orçamento que, por sua vez, permite em tempo real acompanhar todas as atividades da ASAV, bem como acompanhar se está cumprindo plenamente suas obrigações legais perante o governo.

As atas, por sua vez, legalizam documentalmente os regimentos do estatuto da ASAV, onde a assembléia delega poderes aos Diretores, que por sua vez respondem plenamente perante o poder público pelo bom desempenho da atividade fim da mesma. Da mesma forma, os Diretores e a equipe administrativa exerce o poder de decidir os rumos das atividades da mantenedora e mantidas para um bom governo e uma boa administração de todas as atividades exercidas pela ASAV, tanto na Universidade, Colégios e demais mantidas. Por fim, todos os relatórios gerenciais, contábeis e financeiros contribuem na tomada de decisões em todos os âmbitos para fins de uma melhor gestão da instituição.

4.3.2 Análise das Entrevistas

As entrevistas com perguntas fechadas semi-estruturadas foram realizadas entre vinte (20) de junho e três (3) de julho de dois mil e doze (2012), com gestores selecionados que atuam diretamente com a gestão de orçamentos essa forma contribuíram com informações concretas e práticas a partir do conhecimento pleno da gestão de orçamento da ASAV. Os

gestores foram escolhidos pelo pesquisador, tendo como requisito mínimo exercer e conhecer o sistema de gestão de orçamento da ASAV.

4.3.2.1 Opiniões e Sugestões de Melhorias sobre o Processo da Gestão Orçamentária

A partir das respostas obtidas da pergunta, qual a sua opinião sobre o processo da gestão orçamentária da ASAV, entende-se que é uma ferramenta que qualifica a gestão administrativa de forma mais profissional, legitimando o processo administrativo mais racional e eficiente nos planos estratégicos de cada mantida e da ASAV como um todo. Dessa forma possibilita acompanhar em tempo real o desempenho e os resultados obtidos nas obras e mantidas da ASAV. Ao mesmo tempo desafia a pensar maior, a médio e longo prazo, colocando a ASAV num horizonte competitivo, visando sempre mais o desafio de uma gestão de qualidade e de sustentabilidade.

Por outro lado, a gestão de orçamento possibilita avaliar melhor a sua eficiência e satisfação da instituição no âmbito de sua atividade fim, “maximizando o comportamento de suas atividades” (MOREIRA NASCIMENTO; REGINATO, 2007). Entende-se também que o processo teve um bom avanço desde a implantação e que ainda pode ter um processo de melhoria e qualificação para uma maior integração entre todas as obras e mantidas da ASAV, principalmente no que tange aspectos de relacionados a planejamento, estabelecendo diretrizes gerais comuns a todas as mantidas. Nota-se a partir dos resultados que há uma satisfação considerável quanto à evolução do processo de gestão e dos gestores que ainda estão em processo de aprendizagem, uma vez que, surgem constantemente novos desafios oriundos das atividades internas e externas. Por fim, a gestão de orçamento em rede possibilita a ASAV, ter uma gestão administrativa mais qualificada e sem dúvida cumprir sua atividade fim, além de cumprir suas obrigações legais em todos os âmbitos.

Quais sugestões de melhoria para o processo de gestão de orçamento da ASAV, alguns aspectos relevantes devem ser considerados como maior capacitação e envolvimento humano no processo de planejamento a curto e longo prazo que possibilite trabalhar o aspecto qualificação e motivação, objetivando a minimização de resistências às mudanças, qualificando assim os meios e recursos disponíveis, para maior integração da gestão da ASAV.

Entende-se também que há a necessidade de uma melhor integração entre as mantidas e a mantenedora, ou seja, reuniões com finalidade de planejar em conjunto, construindo dessa forma um manual com diretrizes e premissas gerais e um cronograma de execução comum, respeitando as particularidades de cada mantida. Também surge a necessidade de definir melhor os objetivos (foco) das atividades fim, em especial colégios e outras atividades da ASAV. Se o processo operacional do sistema está satisfazendo plenamente, o gerencial deixa a desejar quanto aos relatórios gerenciais, uma vez que nem todos os gestores têm a visão e conhecimento na área financeira, pelo fato de muitos gestores terem formação acadêmica pedagógica.

Por fim, propõe-se que os gestores conheçam plenamente a importância do controle orçamentário e, além disso, como utilizar as ferramentas do sistema ERP de forma correta e eficiente para atingir os resultados esperados.

4.3.2.2 Relevância e Melhorias no Processo da Gestão Orçamentária

A partir dos resultados sobre a relevância da gestão orçamentária da ASAV, todos entendem que a gestão orçamentária é relevante para a ASAV, porque permite que a mantida ou mantenedora busquem a sustentabilidade econômico-financeira, além de ser uma ferramenta fundamental de controle de gestão, além de agregar mais clareza e objetividade ao processo administrativo e, além disso, permite uma segurança em busca dos objetivos fins da ASAV. A gestão orçamentária bem executada compromete-se com os objetivos da instituição, além do comprometimento com a sustentabilidade e a sobrevivência da instituição, permitindo assim visualizar melhor prováveis oportunidades e/ou ameaças que possam surgir. Por sua vez, a gestão orçamentária é importante no processo decisório mais profissional e responsável, para futuras decisões da instituição.

Hoje se percebe que a cultura orçamentária como política e prática na gestão na ASAV é peça fundamental para a “saúde financeira”, gerando expectativas econômico/financeira a curto prazo, médio e longo prazos. Nesse sentido, o histórico e projeção ficam protegidos de variações e/ou mesmo das possíveis e eventuais crises que possam ocorrer. A relevância da gestão orçamentária se justifica como ferramenta de gestão corporativa em um trabalho de rede.

Como sugestão de melhoria para o processo de gestão de orçamento da ASAV entende-se que é fundamental melhorar a integração entre as mantidas na concepção e execução do orçamento, isso permite uma melhor prática de gestão, permitindo prever as mantidas da instituição com melhores gestões. A melhoria no processo permite também uma clareza melhor a partir da missão institucional em ter clareza na definição e na hora de eleger as ações prioritárias em suas áreas de atuação, educação e no campo social.

Uma sugestão de melhoria é criar uma cultura orçamentária participativa, onde os Diretores e gestores sejam os primeiros interessados em conhecer a ferramenta, sempre em vista de conhecer as ações e prioridades no alcance dos resultados administrativos e econômicos, com comprometimento de todo o quadro gerencial com o processo e os resultados obtidos na atividade fim da instituição da ASAV.

Em fim, as melhorias devem ser sentidas a cada exercício e conseqüentemente esclarecer a definição e mecanismos de sua execução, facilitando o entendimento dos relatórios dos gestores que às vezes não tem toda familiaridade com a parte financeira.

4.3.2.3 Opiniões e Melhorias sobre a Estrutura do Orçamento da ASAV

A estrutura do orçamento vem melhorando a cada ano, os processos vêm sendo melhorados e aplicados de acordo com as necessidades da instituição, e aos poucos está se tornando uma cultura participativa dos gestores. Em linhas gerais, a estrutura do orçamento da ASAV vem se adequando e requer uma evolução contínua, por ser complexa em termos de gestão. Com as melhorias contínuas, o processo de gestão passa a ser uma ferramenta que auxilia a instituição a ter melhor gestão, quebrando uns paradigmas, onde antes a informações eram restritas, hoje elas são compartilhadas e acessíveis aos gestores e Diretores da ASAV.

Por fim, entende-se que a ASAV deve aprofundar conceitos, para adequar-se às respostas que devem ser dadas aos quesitos legais, em sua atividade fim.

Como sugestões de melhorias, buscar investir em capacitação no uso do processo para os gestores, para que a ferramenta se torne um meio cada vez mais viável no cotidiano da gestão administrativa da ASAV. Com a capacitação dos gestores é possível buscar maior mobilização entre as unidades mantidas da ASAV, melhorando dessa forma consideravelmente a gestão da instituição.

Para melhorar o processo, é preciso investir em planejamento de ter estratégias claras, isso supõe um plano de contas adequadas, como por exemplo, a implantação de um sistema de orçamento comum para todas as obras mantidas da ASAV, além do processo de construção em conjunto. Significa também acompanhar de forma mais intensa as etapas de avaliação e controle, definição de políticas de responsabilidade e controle de metas através da frequência de revisão dos orçamentos. Essas ações possibilitam a visibilidade e transparência no uso dos recursos orçamentários.

4.3.2.4 Como se Entende e Melhorias no Processo da Gestão Orçamentária da ASAV

O processo de gestão orçamentária da ASAV é um conceito inovador de gestão do trabalho em Rede, onde se buscam informações para a tomada de decisões, que visam qualificar os resultados gerenciais e melhorias da operação e possíveis decisões estratégicas de novos investimentos.

A gestão se torna mais profissional e compartilhada, evitando que o administrador se torne um franco atirador. Cria-se assim uma cultura de co-responsabilidade administrativa entre gestores e Diretores, além de ser participativo em todos os níveis de departamentos da instituição, com participação ativa na sua elaboração e execução, integrando e comprometendo dessa forma todos os colaboradores.

Como sugestão de melhorias destaca-se o envolvimento de todos os colaboradores chaves no processo de preparação do orçamento e no processo de metas e de controles do mesmo. Ele deve ser participativo do começo ao fim, para maior integração entre as unidades das mantidas e entre mantidas e mantenedora.

Surge também a necessidade de capacitação continua dos conceitos e etapas do processo, visando construir uma cultura de orçamento, como uma ferramenta imperiosa para o sucesso organizacional.

Enfim, entende-se que é necessário ter metas e prioridades nas atividades das obras, para facilitar aos gestores no processo orçamentário atingirem melhor as metas desejadas pela instituição, nas suas atividades fins.

4.3.2.5 Opiniões e Melhorias sobre o Modelo de Gestão Orçamentária da ASAV

Para todos os entrevistados o modelo orçamentário é compatível com sistema administrativo e necessidade da ASAV, mesmo sendo uma empresa sem fins lucrativos em sua atividade fim, porque contempla o processo de apoio aos projetos pedagógicos da instituição e também com as atividades de assistência social. Ao mesmo tempo permite e possibilita que cada mantida da instituição crie sua estrutura, com mais ou menos centros de custos, bem como perfis de gestores com acesso para requisição, aprovação e acompanhamentos de seus projetos. O modelo permite a participação de todas as mantidas de forma integral em toda a rede de educação e de assistência social.

Para os entrevistados não existe uma única maneira de estruturar o orçamento e posteriormente como fazer o processo de avaliação e controle do mesmo, mas as modelagens dos orçamentos necessitam de alinhamento com as realidades de cada mantida, claro que respeitando suas particularidades, tornando-se assim um orçamento participativo. A particularidade de cada mantida sempre é um desafio, mesmo assim o modelo orçamentário está constituído com a compatibilidade e o compromisso de atender os objetivos da instituição e suas mantidas.

Para os entrevistados a compatibilidade do modelo orçamentário deve qualificar e dar sustentabilidade ao planejamento.

A qualidade do orçamento de seu modelo de gestão depende das definições e da filosofia institucional, e de sua estrutura, por isso deve cumprir e executar as determinações do controle orçamentário, apoiado na gestão e dos seus colaboradores operacionais, utilizando a ferramenta do sistema ERP com eficiência.

Como melhoria no modelo de gestão de orçamento, entende-se que o mesmo deve ser uma peça de gestão efetiva para buscar o objetivo maior da instituição, e ao mesmo deve trazer benefícios imediatos. O risco em alguns casos podem ser metas e objetivos pouco realistas ou talvez exagerados por parte de alguns gestores. Apesar se tratar de uma ferramenta de gestão implantado a pouco mais de três anos na instituição, os bons resultados vem sendo observados.

Na opinião dos pesquisados, o modelo de gestão pode avançar no sentido de buscar mais comprometimento de todos os operadores ou gestores locais com a mantenedora e mantidas, para que se alcancem resultados conforme planejados, mas com a qualidade desses dados, em relação aos objetivos da instituição. Torna-se também necessário que os processos

sejam refletidos em conjunto entre Diretores e gestores, para que, de comum acordo, deleguem a operação que permita melhor acompanhamento dos recursos disponibilizados e estejam ao mesmo tempo atentos aos processos de aprovação.

Enfim, segue como sugestão de melhoria uma avaliação periódica no processo do desempenho constante, para medir a eficácia no atingimento das atividades fins da instituição.

4.3.2.6 A Gestão de Orçamento como Ferramenta Contribui com a Competitividade da ASAV

A maioria dos entrevistados entende que a ferramenta contribui na competitividade e nos bons resultados da ASAV. Como instituição filantrópica, essa atitude competitiva da ASAV impulsiona os bons resultados e a boa prática de gestão, de forma sustentável e com possibilidades de novos investimentos.

O modelo gestão de orçamento às vezes é visto como modelo de austeridade, mas não é essa sua finalidade e sim na aplicação dos recursos com responsabilidade e de forma racional, sem comprometer a competitividade da instituição. Conforme Frezatti (2009, p. 47), “[...] o orçamento surge como sequência à montagem do plano estratégico, permitindo focar e identificar, num horizonte menor, de um determinado exercício e suas ações mais importantes”. Dessa forma, o modelo de gestão de orçamento vem ao encontro de uma melhor tomada de decisões no plano estratégico da instituição e não como modelo de austeridade.

Para ser sentido essa competitividade, é necessário um bom planejamento, que se torna uma ferramenta de gestão madura e responsável, inspirando confiança interna e externa da instituição.

A qualidade e a competitividade da gestão de orçamento dependem do foco dos rumos estratégicos da instituição. Não há finalidade ou benefício na utilização dessa ferramenta se a instituição não tiver condições de monitorar o seu cumprimento, mediante o comparativo do orçado *versus* o realizado, buscando justificativas para as variações e somando as discordâncias dos números apresentados.

4.4 SUGESTÕES DE MELHORIAS

Sugere-se que o processo de gestão de orçamento seja mais usado como meio em si, na busca de um novo modelo de gestão em vista da sustentabilidade social e econômica da ASAV, com responsabilidade para as gerações futuras.

Que o modelo de gestão vise fortalecer e consolidar as boas práticas e políticas de gestão, para um exercício de controle e avaliação do desempenho alcançado pelas operações, com vista a antecipar e apoiar o processo de tomada de decisões da ASAV.

Que o processo de gestão de orçamento seja de fato uma ferramenta que auxilie a tomada de decisões que visam à sobrevivência da instituição, para sua atividade fim de forma co-responsável.

Investir na formação dos gestores, para que possam dominar e entender melhor a complexidade da ferramenta gestão de orçamento, para um melhor uso em suas atividades administrativas em cada mantida ou mantenedora.

Maior apoio dos Diretores visando sempre uma gestão qualificada e responsável, para que a ASAV cumpra plenamente sua atividade fim.

Investir e fortalecer a cultura orçamentária, para que venha a fortalecer a missão e a atividade fim da ASAV.

Que os resultados sejam vistos como um desafio do comprometimento humano de forma consciente.

Como o modelo atual de gestão dos orçamentos é projetado apenas para o exercício seguinte, com base nos exercícios anteriores, com exceção da Mantida Unisinos, que já vem planejando suas projeções por períodos mais longos, sugere-se que todas as mantidas apresentem um orçamento projetado para pelo menos três exercícios seguintes, permitindo assim uma melhor tomada de decisões a médio e longo prazo.

4.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste capítulo foi apresentado o resultado do estudo de caso aplicado e sugeridas algumas sugestões de melhorias no modelo de Gestão de Orçamento da ASAV – Associação AntônioVieira, para manter-se competitiva em sua atividade fim.

Num primeiro momento foi apresentada a ASAV – Associação AntônioVieira, sua localização, identificação das principais atividades que desenvolve e como é estruturada em termos de modelo de gestão da mantenedora e das mantidas.

Num segundo momento são apresentados os principais processos da Gestão de Orçamento, como ferramenta de auxílio no processo de tomada de decisões, que vem ao encontro de dar consistência ao modelo de governança corporativa praticado e orientado pela mantenedora da ASAV.

Dentro desse processo da Gestão de Orçamento, são apresentadas as principais peças orçamentárias, diretrizes e premissas definidas para a elaboração dos orçamentos, além da origem das receitas e vendas.

Cumprida essa etapa, apresenta-se a descrição qualitativa dos principais resultados obtidos na pesquisa através do questionário aplicado a gestores que atuam diretamente com a gestão de orçamento na ASAV, mantenedora e mantidas.

E, por fim, as sugestões de melhoria para o modelo da Gestão de Orçamentos da ASAV, através das avaliações periódicas do orçado *versus* realizado, através de um conjunto de procedimentos de planilhas que servem de modelo para realizar o acompanhamento do planejamento orçamentário da ASAV.

5 CONCLUSÃO

O objetivo geral deste estudo de caso foi sobre a importância da Gestão de Orçamento na ASAV – Associação AntônioVieira para manter-se competitiva em sua atividade fim de forma sustentável. Dentro desse propósito estabelecido para este estudo de caso, o modelo de gestão de orçamento da ASAV contempla plenamente as necessidades e informações para uma gestão econômica financeira integrada entre mantenedora e mantidas.

Ao longo do estudo de caso, procurou-se responder aos objetivos específicos, através da fundamentação teórica sobre a gestão de orçamento e sua importância no contexto em estudo. Procurou-se dessa forma apresentar os principais conceitos e definições sobre gestão de orçamento, bem como vantagens e limitações dos orçamentos, orçamento e planejamento, tipos de orçamento e, por fim, modelos de gestão de orçamento.

O método usado na pesquisa foi qualitativo, através de entrevistas com gestores brevemente selecionados pelo pesquisador, tendo como requisito conhecer a gestão de orçamento da ASAV, para fins de conseguir o maior número de atributos que contribuíssem diretamente o tema estudado.

A caracterização da empresa foi feita a partir do seu estatuto como fonte para apresentar de forma resumida suas principais características, bem como sua atividade fim, para entender melhor o processo de gestão de orçamento em estudo. Como sendo uma instituição filantrópica educacional e de assistência social, a ASAV apresenta algumas particularidades em relação a empresas privadas, pois necessita investir 20% de seu faturamento em atividades filantrópicas em educação através de bolsas de estudo e gratuidade em assistência social para cumprir suas obrigações legais perante o governo.

No passo seguinte foram apresentados os principais resultados obtidos através da pesquisa qualitativa, obtidos com gestores da mantenedora e mantidas, previamente selecionados e conhecedores do processo de gestão do orçamento da ASAV – Associação AntônioVieira. Esses resultados comprovam que a gestão de orçamento hoje é considerada uma ferramenta indispensável e que corresponde plenamente às necessidades da instituição, para fins de melhor governo de suas atividades fins.

A partir dos resultados obtidos conclui-se que o modelo de gestão de orçamento da ASAV atende plenamente as necessidades propostas pela gestão administrativa da instituição, e permite maior integração entre mantenedora e mantidas. Esse modelo de gestão orçamentária fornece informações econômicas-financeiras suficientes para se fazer uma

gestão co-responsável e transparente, permitindo a tomada de decisões coordenadas entre mantenedora e mantidas.

A partir dos resultados do estudo de caso, conclui-se que o modelo de gestão de orçamento da ASAV mantém a instituição plenamente administrável de forma transparente e sustentável, o que lhe permite competir com seus principais concorrentes no mercado educacional.

Finalmente, a título de sugestão, pode-se dizer que este estudo de caso poderá ser inspirador de futuros estudos sobre a gestão de orçamento.

REFERÊNCIAS

ASAV. **Estatuto da Associação AntônioVieira – ASAV**. Versão atualizada e Aprovada Pela Assembléia da ASAV, Março de 2012, autoria Assembléia (sócios). Porto Alegre, 2012.

BRAGA, Roberto. **Fundamentos e Técnicas de Administração Financeira**. São Paulo: Atlas, 1992.

CARNEIRO, Murilo; BORGES MATIAS, Alberto. **Orçamento Empresarial: Teoria, Prática e Novas Técnicas**. São Paulo: Atlas, 2011.

FREZATTI, Fabio. **Orçamento Empresarial: Planejamento e Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2009.

GITMAN, Lawrence J.. **Princípios da Administração Financeira**. São Paulo: Harbra, 1997.

LAROUSSE CULTURAL. **Grande Dicionário da Língua Portuguesa**. São Paulo: Nova Cultura, 1999.

MOREIRA NASCIMENTO, Auster; REGINATO, Luciane. **Controladoria: Um Enfoque na Eficácia Organizacional**. São Paulo: Atlas, 2007.

PADOVEZE, Clovis Luiz. **Contabilidade gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo, Atlas, 2004.

SANVICENTE, Antonio ZORATTO; SANTOS, Celso COSTA. **Orçamento na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 2011.

WIKIPÉDIA. **Orçamento**. 2009. Disponível em:
<<http://pt.wikipedia.org/wiki/Or%C3%A7amento>>. Acesso em: 15 jun. 2012.

YIN, Robert K.. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. São Paulo: Bookmann, 2001.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

TCC – MBA Gestão Empresarial

Objetivo Geral: Qual é a importância da gestão de orçamento na ASAV para manter-se competitivo em suas atividades fins de forma sustentável?

Questionário (Estudo de Caso)

1. Qual a sua opinião sobre o processo de gestão de orçamentária da ASAV?
2. O que você sugere de melhorias para o processo de gestão de orçamento da ASAV?
3. Você percebe a relevância da gestão orçamentária? Justifique:
4. Que melhorias podem ser indicadas para essa gestão orçamentária?
5. Em relação à estrutura do orçamento da ASAV, qual a sua opinião?
6. Que melhorias podem ser indicadas para melhorar essa estrutura do orçamento?
7. Como você entende o orçamento da ASAV?
8. Que melhorias podem ser propostas para um melhor entendimento desse orçamento?
9. Em sua opinião, o modelo orçamentário utilizado na ASAV é compatível com a atividade fim?
10. Quais as suas sugestões sobre a forma de utilização desse modelo de gestão de orçamento?
11. Esta ferramenta contribui para o aumento da competitividade da ASAV?
12. Você gostaria de expressar mais alguma sugestão ou opinião?