

# ORÇAMENTO EMPRESARIAL POR PROJETOS ALINHADO AO PLANO ESTRATÉGICO DE UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS

Fernanda Pereira Duarte<sup>1</sup>, Adriano José Azeredo<sup>2</sup>

**Resumo:** Em tempos de competição acirrada, as empresas têm buscado diferenciar-se e obter melhores resultados utilizando ferramentas de gestão como planejamento estratégico. Tendo-o como pano de fundo, a elaboração do orçamento empresarial torna-se necessária para alinhar o planejamento e execução das atividades com os objetivos e metas projetadas. Neste contexto, o artigo analisa como alinhar o orçamento empresarial por projetos ao plano estratégico de uma empresa prestadora de serviços com cerca de 220 mil clientes ativos. A pesquisa qualitativa e exploratória realizada detectou que os processos de elaboração e acompanhamento da execução do plano orçamentário e do plano estratégico ocorriam de forma praticamente isolada. A partir do cenário verificado, o estudo sugere um fluxo de trabalho voltado às interações necessárias entre os processos de orçamento e planejamento estratégico e a integração destes com a análise de produtos visando o alcance dos resultados almejados pela organização.

**Palavras-chave:** Orçamento empresarial. Planejamento estratégico. Orçamento por projetos. Controles internos.

## 1 INTRODUÇÃO

O planejamento estratégico visa a antecipar o futuro da empresa prevendo possíveis oportunidades e adversidades e como tais eventos devem ser tratados. Sob a mesma perspectiva está o orçamento empresarial com o objetivo de aumentar a previsibilidade dos resultados e ajustar ações no sentido de melhorá-los.

Em empresas prestadoras de serviços, a elaboração do plano estratégico e do plano orçamentário pode ser realizada por projetos, se apresentando como uma alternativa para o gerenciamento do alcance dos resultados quando pessoas de diferentes unidades de negócio da organização são envolvidas. Ambos os planos necessitam de uma construção sincronizada para que seja possível atingir os objetivos e metas traçados pela empresa e evidenciar os resultados operacionais e estratégicos futuros.

O presente estudo buscou identificar como alinhar o orçamento empresarial ao plano estratégico de uma empresa prestadora de serviços, localizada na região do Vale do Taquari, RS, com mais de 220 mil clientes ativos. Para tanto, selecionou-se o planejamento estratégico do triênio 2011 a 2013 e o orçamento empresarial do ano de 2011.

Foram verificadas as necessidades de informação e o fluxograma das etapas de elaboração, controle e execução do plano orçamentário e do plano estratégico. Também foram identificados os controles internos e os indicadores estratégicos existentes, além de outros controles, indicadores e ferramentas sugeridos pela literatura.

---

1 Bacharela do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIVATES.

2 Mestre em Ciências Contábeis pela UNISINOS. Professor da Univates.

Dadas as diversas vantagens obtidas pela empresa, como, por exemplo, a identificação de pontos críticos sob o aspecto da viabilidade econômica e financeira, considera-se relevante o alinhamento do orçamento empresarial ao planejamento estratégico.

## 2 REVISÃO TEÓRICA

O estudo norteia-se nos temas planejamento estratégico, orçamento empresarial e no processo de integração destas ferramentas.

### 2.1 Planejamento estratégico

O planejamento é a chave da gestão empresarial para pequenas, médias e grandes corporações (LEITE et al. 2008) e pode ser entendido como um processo dinâmico e contínuo, mesmo que contenha prazos previstos. Dele resultam planos de natureza estática, em que consta o que a empresa pretende realizar num determinado período de tempo (FISCHMANN; ALMEIDA, 1990).

Inerente ao planejamento está a estratégia, definida por Montgomery e Porter (1998) como a busca deliberada de um plano de ação para desenvolver e ajustar a vantagem competitiva de uma empresa – um processo interativo que começa com o reconhecimento de quem é e do que possui no momento de análise.

Vantagem competitiva, por sua vez, é tida como o resultado da capacidade da empresa de realizar com eficiência as atividades necessárias para obter custos menores que os dos concorrentes ou de as organizar de forma própria, capaz de gerar um valor diferenciado para seus clientes (VASCONCELOS; CYRINO, 2000).

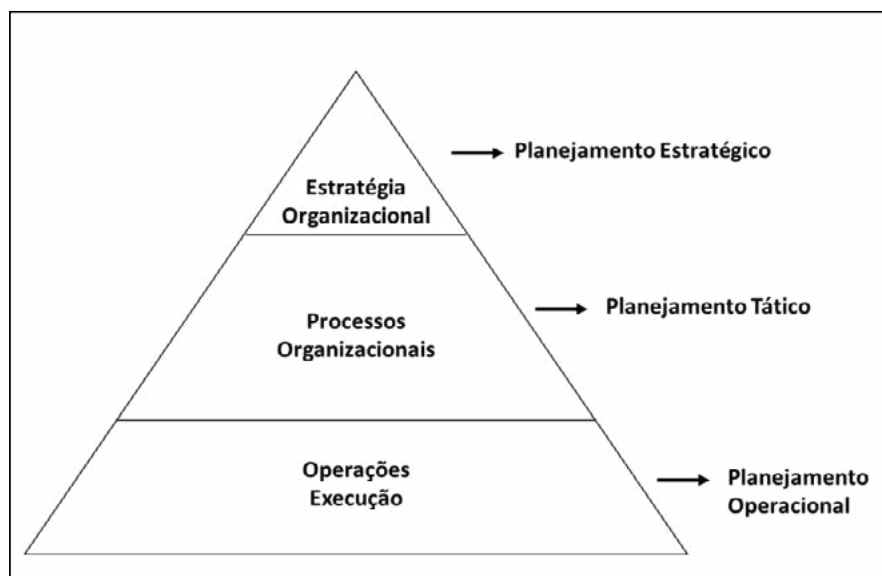
Da integração do planejamento com a estratégia surge o planejamento estratégico, definido por Fischmann e Almeida (1990, p. 25) como:

[...] uma técnica administrativa que, através da análise do ambiente de uma organização, cria a consciência das suas oportunidades e ameaças dos seus pontos fortes e fracos para o cumprimento da sua missão e, através desta consciência, estabelece o propósito de direção que a organização deverá seguir para aproveitar as oportunidades e evitar riscos.

Corroboram Leite et al. (2008) argumentando a necessidade de que esse planejamento seja formal, descrevendo as diretrizes, as estratégias, as metas, os objetivos e as ações que garantam a continuidade das empresas e a maximização da riqueza destas e de seus proprietários.

De acordo com Oliveira (2010), para cada nível hierárquico da organização, há um tipo de planejamento correspondente (FIGURA 1), e conhecer a finalidade de cada um e estabelecer cuidadosamente as interações entre eles são fatores importantíssimos para o sucesso das estratégias de qualquer organização.

Figura 1 - Os tipos de planejamento



Fonte: Adaptado de Oliveira (2010).

O planejamento estratégico é o processo administrativo que proporciona sustentação metodológica para se estabelecer a melhor direção a ser seguida pela empresa; é, normalmente, de responsabilidade dos níveis mais altos da empresa. Considera as condições externas e internas à empresa e sua evolução esperada.

O planejamento tático tem por objetivo otimizar determinada área de resultado e não a empresa como um todo. Trabalha com decomposição dos objetivos, estratégias e políticas estabelecidos no planejamento estratégico. É desenvolvido pelos níveis organizacionais intermediários e tem como principal finalidade a utilização eficiente dos recursos disponíveis para a consecução de objetivos previamente fixados.

Já o planejamento operacional pode ser considerado como a formalização das metodologias de desenvolvimento e implantação estabelecidas. Deve conter detalhes como: recursos necessários, procedimentos básicos a serem adotados, resultados finais esperados, prazos estabelecidos e os responsáveis pela execução.

Derivado do planejamento, o orçamento empresarial se apresenta como ferramenta de apoio e controle para o alcance das metas traçadas pela organização.

## 2.2 Orçamento empresarial

O orçamento empresarial é um instrumento utilizado para elaborar o planejamento e o controle financeiro das atividades operacionais e de capital da empresa auxiliando os dirigentes na tomada de decisão. É a técnica que toma por base informações e dados de experiências passadas, porém deverá constituir-se também em ferramenta de orientação no processo de tomada de decisão da empresa para o futuro (ZDANOWICZ, 2001). Nesse sentido, contempla formalmente as metas e os objetivos, servindo como meio para comunicar de onde e para onde a empresa se direciona (LEITE et al., 2008).

Para Tung (1975), o orçamento empresarial ultrapassa a fase de controle e comparação entre o orçado e o realizado, com a finalidade de sondar as possibilidades do futuro, e busca estabelecer metas e objetivos a serem atingidos por todos os envolvidos.

A elaboração de um orçamento (FIGURA 2) engloba a etapa de planejamento por meio da definição de parâmetros a serem alcançados, a execução que direciona as ações e o controle como forma de comparação entre as duas etapas anteriores, de forma integrada e contínua. A partir da análise comparativa na etapa de controle, alterações na etapa de planejamento podem ser necessárias e servir novamente como orientação para a fase da execução (WELSCH, 1973).

Figura 2 - Funções exercidas pelo orçamento empresarial



Fonte: Adaptado de Lunkes (2003).

Complementando, Lunkes (2003, p. 27) define que “o orçamento é a etapa do processo do planejamento estratégico em que se estima e determina a melhor relação entre resultados e despesas para atender às necessidades, características e objetivos da empresa no período esperado”. Em outras palavras, o orçamento permite visualizar as formas de maximização dos lucros do empreendimento ante os cenários futuros estabelecidos.

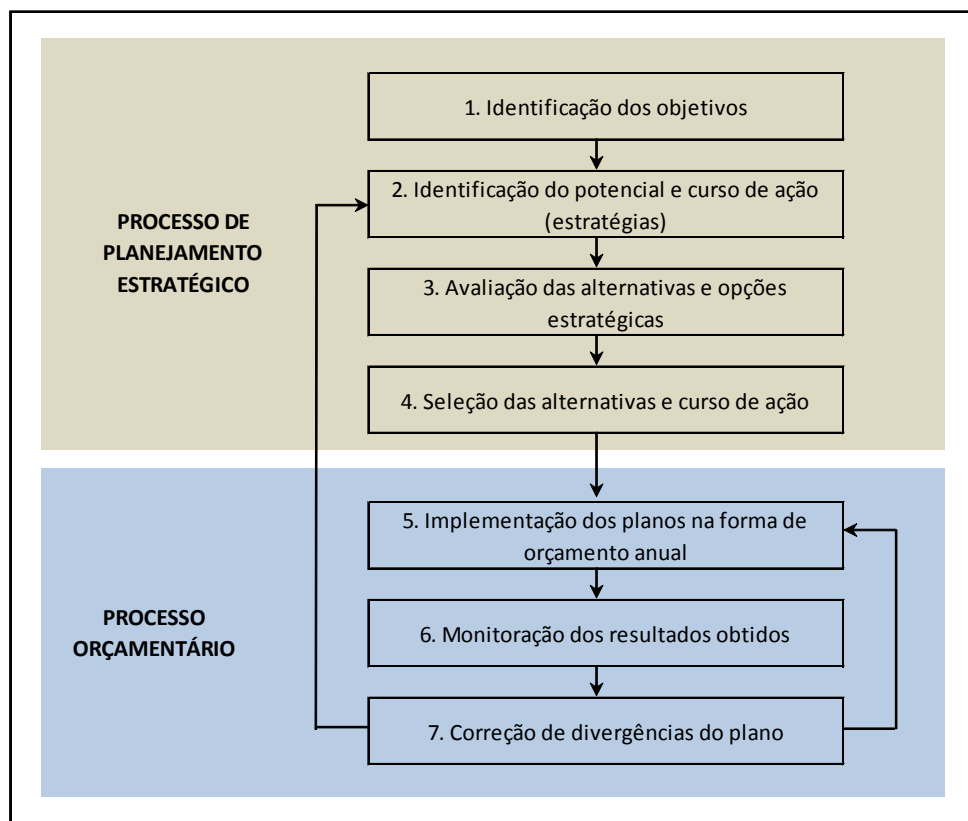
### 2.3 Do planejamento estratégico ao orçamento

Conhecendo a importância do planejamento estratégico e do orçamento empresarial é possível entender também que são duas ferramentas que, alinhadas, podem potencializar seus resultados. O tratamento adequado dos pontos fortes e fracos da empresa e das oportunidades e ameaças ambientais proporciona uma fotografia geral da empresa e seu ambiente, permitindo aos gestores estabelecer onde a empresa deverá chegar e como essa posição será alcançada (OLIVEIRA, 2010). “Naturalmente, toda esta análise deve ser efetuada respeitando as grandes orientações

estratégicas delineadas pela visão e pelos valores da empresa” (OLIVEIRA, 2010, p. 101, grifo do autor).

Das informações do planejamento estratégico surgem os planos de ação. Nesta etapa, cada área reflete sobre o seu papel no futuro da empresa, materializando-o em objetivos e ações que pretende desenvolver no sentido de alcançá-los. O componente final do plano de ação é o orçamento (TAVARES, 2000). A Figura 3 demonstra a integração dos processos.

Figura 3 - Processo de planejamento estratégico e orçamentário



Fonte: Adaptado de Drury (1996) apud Lunkes (2003, p. 28).

Ressalva-se que o orçamento empresarial não deve ser compreendido como um instrumento limitador e controlador de gastos, mas como direcionador da atenção dos gestores para as operações e finanças da empresa, antecipando os problemas, sinalizando metas e objetivos que necessitem de revisão e contribuindo para a tomada de decisões com vistas ao cumprimento das estratégias das empresas (LEITE et al. 2008).

Dessa forma, verifica-se a importância do alinhamento do planejamento estratégico com o orçamento empresarial. “O alinhamento de todas as áreas da organização é importante para a ampliação das vantagens competitivas das empresas” (GALAS; PONTE, 2006, p. 38).

Para Luftman, Papp e Brier (1999), o alinhamento está focado nas atividades executadas pelos gestores para atingir as metas de toda a organização. Complementam Galas e Ponte (2006) descrevendo a necessidade do alinhamento para a integração funcional entre os ambientes externo e interno das empresas como um processo contínuo.

## 2.4 Gerenciamento do planejamento estratégico e orçamentário por projetos

Na maioria das organizações, o processo de manter as operações normais para atender aos objetivos corporativos é a responsabilidade básica da gerência funcional, incluindo as atividades ligadas à melhora da eficácia por meio do aprimoramento contínuo. Ou seja, buscam maneiras de executar melhor o trabalho (YOUNG, 2008), como o gerenciamento do planejamento estratégico e orçamentário por projetos.

Ainda conforme Young (2008), um projeto é um esforço temporário para alcançar alguns objetivos específicos em um momento definido, uma coleção de atividades interligadas executadas de maneira organizada, com um ponto de partida e um ponto de conclusão claramente definidos.

O projeto oferece à organização uma maneira alternativa de alcançar os resultados quando o trabalho a ser feito provavelmente ultrapassa as fronteiras funcionais. Ele envolve pessoas de diferentes partes ou divisões de uma organização, até mesmo locais distintos dentro do mesmo país ou em países variados (YOUNG, 2008, p. 10).

Dessa forma, os gestores de projeto devem preparar os planos de ação necessários à execução do planejamento estratégico, ou seja, converter ideias em realidade. Caso a gestão de projetos não seja adotada, a responsabilidade pela implantação recairá sobre um ou mais gestores de linha, que acabam gerindo o projeto de maneira parcial, porque têm outras responsabilidades funcionais. Dessa forma a implantação do planejamento estratégico ficará comprometida (HSM MANAGEMENT, 2012).

## 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Esta pesquisa analisa o processo de elaboração dos planos estratégico e orçamentário de uma empresa prestadora de serviços, identificando as suas necessidades de alinhamento em vistas do alcance das metas traçadas pela organização. Dessa forma, e com base nos critérios descritos por Malhotra (2001), Gil (1999), Beuren (2003) e Sampieri et al. (2006), a pesquisa se identifica como aplicada por gerar conhecimentos de aplicação prática.

Quanto à abordagem, classifica-se como qualitativa pela análise de documentos, informações atuais e históricas da empresa e das respostas de entrevistas não estruturadas com os gestores de cada projeto selecionado na amostra. Quanto aos procedimentos, caracteriza-se como documental e quanto aos objetivos, como exploratória pela ausência de aprofundamento do caso, por ser o primeiro trabalho desta tipologia na empresa.

A amostra, selecionada de forma intencional, compõe-se de cinco projetos (QUADRO 1) previstos no plano estratégico da organização para o triênio 2011-2013, os quais representam 63% do total de desembolsos orçados para o ano de 2011.

Quadro 1 – Amostra selecionada

Projeto/Objetivos	% do orçamento	Etapas
1) Investir em infraestrutura física	28%	- Projeto, gerenciamento e construção de novas instalações - Aquisição de móveis, utensílios e outros equipamentos - Readequações e adaptações de salas para portadores de necessidades especiais
2) Implantar projeto de atendimento	16%	- Aquisição de equipamentos - Levantamento de dados dos clientes - Aquisição de licenças de <i>software</i>
3) Automatizar os processos integrados ao sistema de gestão	12%	- Aquisição de licenças de <i>software</i> - Contratação e treinamento de colaboradores - Contratação de consultoria
4) Reestruturar o processo de gestão financeira com foco na sustentabilidade	5%	- Contratação de consultoria - Aquisição de licenças de <i>software</i> - Treinamento de colaboradores
5) Atualizar o sistema de gestão	2%	- Contratação e capacitação de colaboradores - Contratação de consultoria - Contratação de empresa para o diagnóstico

Os dados e informações necessários para o estudo do alinhamento do orçamento ao plano estratégico foram coletados por meio de documentos e de entrevista não estruturada com os envolvidos no processo atual e responsáveis pelas demais áreas da empresa, tendo cinco perguntas básicas:

- I. As etapas do projeto estão ocorrendo dentro dos prazos projetados? Em caso negativo, quais são as etapas em atraso e quais motivos causaram o atraso?
- II. Como responsável pelo projeto você possui algum controle dos valores desembolsados além dos registrados na Contabilidade da empresa?
- III. Que informações você julga serem importantes para melhor condução dos projetos estratégicos?
- IV. Desde o início do projeto até agora houve alguma mudança de cenário que possa alterar as projeções de custo do projeto e/ou de seus resultados esperados?

Para o tratamento dos dados foram verificadas as necessidades de informação e elaborados fluxogramas das etapas de elaboração, controle e execução do plano orçamentário e do plano estratégico utilizando o *software* Bizagi Process Modeler, versão 2.3.0.5. Também foram identificados os controles internos e os indicadores estratégicos existentes e os sugeridos pela literatura. Depois de analisados, os dados foram utilizados para a elaboração de fluxogramas dos processos integrados e sugestão de aprimoramento dos controles existentes.

Devido ao tamanho da empresa estudada, ressalva-se que as informações geradas pela pesquisa podem ter como fator de limitação dados não contemplados na análise pela dificuldade de acesso ou de recursos humanos especializados para apurá-los.

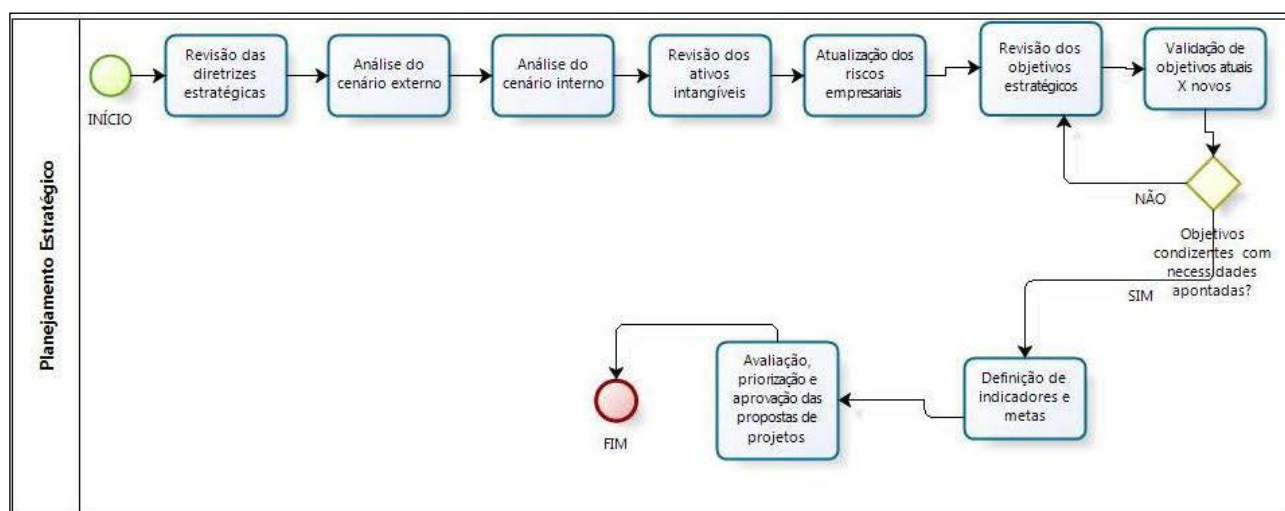
#### 4 ANÁLISE DOS DADOS

O processo de planejamento estratégico na organização estudada inicia com a revisão das diretrizes estratégicas: Missão, Visão, Valores, Política da Qualidade e Política de Responsabilidade

Socioambiental. Depois ocorre a etapa de análise dos cenários interno e externo e a revisão dos ativos intangíveis previamente identificados e dos riscos empresariais.

Com base nas conclusões e necessidades apontadas nas etapas anteriores ocorre a revisão dos objetivos estratégicos e são definidos os indicadores que irão monitorar o alcance daqueles. Com os indicadores definidos são-lhes traçadas metas com base em históricos e referenciais comparativos. Os objetivos estratégicos geram propostas de projetos que serão avaliadas, priorizadas e aprovadas com base nos critérios previamente definidos pela empresa por meio de um comitê de gerenciamento de projetos. A síntese do processo está demonstrada na Figura 4.

Figura 4 - Processo de planejamento estratégico realizado na empresa

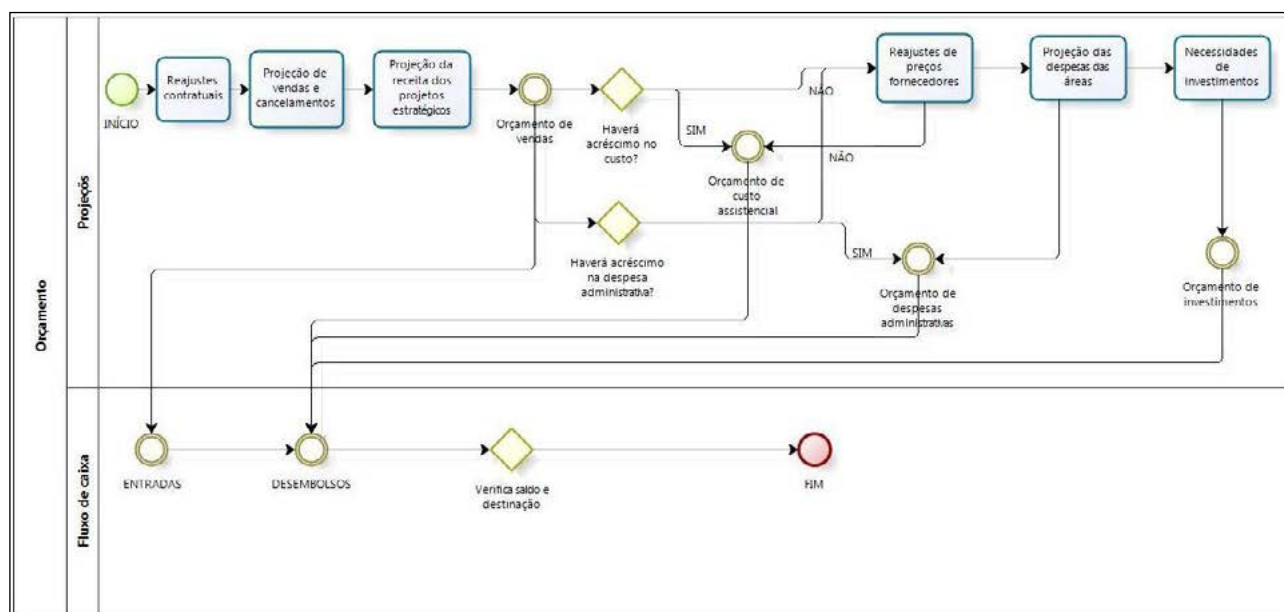


O atual processo de elaboração do orçamento anual (FIGURA 5) considera projeções para o próximo exercício, iniciando com o fechamento dos dados contábeis do exercício anterior, que servirão de base para as projeções do próximo exercício. As projeções orçamentárias iniciam com a definição das metas de comercialização e cancelamento de produtos, além da projeção dos ingressos decorrentes do rendimento das aplicações bancárias que, devido ao ramo de atuação da empresa, representam valor significativo.

Após a conclusão das projeções da receita, passa-se então para as projeções dos custos, das despesas e investimentos, utilizando informações repassadas pelas diversas áreas envolvidas. Ao final, verifica-se o resultado projetado e a sobra ou falta de recursos será base para definição da remuneração dos sócios no período.



Figura 5 - Processo de elaboração do orçamento realizado na empresa



Mapeados os processos de elaboração do orçamento e do planejamento estratégico na organização, foram realizadas entrevistas com os gestores de cada projeto, tendo por finalidade identificar pontos necessários ao seu alinhamento. A partir dos resultados obtidos (QUADRO 2), foi possível identificar vários itens a serem melhorados ou implementados visando à melhoria do desempenho da organização em análise.

Quadro 2 - Análise de conteúdo das entrevistas realizadas

Projeto	Prazo	Motivos	Tipo de controle	Informações necessárias	Mudança de cenário
1	NÃO	Falta/ atraso em definições	Planejado X Realizado	*Definição de valores para investimentos *Controle dos valores desembolsados *Acessíveis aos responsáveis	*Mudanças influenciaram alterações de custo/investimento *Mudanças influenciaram alterações de benefícios esperados
2	SIM	-	Realizado	*Controle dos valores orçados e desembolsados *Acessíveis aos responsáveis	*Mudanças influenciaram alterações de benefícios esperados
3	NÃO	Recurso de TI	NÃO	*Controle dos valores orçados e desembolsados	*Mudanças influenciaram alterações de custo/investimento.
4	SIM	-	Planejado X Realizado	*Controle completo dos valores desembolsados *Acessíveis aos responsáveis	*Mudanças influenciaram alterações de custo/investimento. *Mudanças influenciaram em alterações de benefícios esperados.
5	NÃO	Recurso de TI	Planejado X Realizado	*Informações de custo unitário de recursos que hoje são controlados em grandes contas	*Mudanças de escopo do projeto não foram aceitas para não provocarem atrasos.

**Observações:** 1) Na questão do prazo, analisaram-se somente as etapas de 2011 e, quando havia algum atraso de qualquer etapa, classificou-se como "não". 2) No item mudança de cenários focou-se no fato de ter havido ou não mudanças que interferissem no projeto. Não se levaram em consideração os motivos, causas das mudanças.

Quando questionados sobre o andamento das etapas dos projetos, três gestores responderam que as etapas não ocorreram conforme o projetado. Atualmente o orçamento da empresa é elaborado no início do ano, conforme Figura 5, e não possui uma revisão sistemática de suas projeções a partir de informações repassadas pelos responsáveis de projetos. Esse cenário permite inferir que é de suma importância que o plano orçamentário anual seja periodicamente revisado com base no andamento dos projetos em execução. A periodicidade sugerida para revisão é quadrimestral e deverá considerar a revisão dos valores em si e também o momento previsto para a efetivação desta.

Com relação aos três projetos que não tiveram suas etapas realizadas dentro dos prazos projetados, questionou-se sobre os motivos que causaram o atraso. A resposta de um gestor foi de que houve atraso por falta de definições importantes para o andamento do projeto, porém entende-se que tal situação não está contida no escopo deste trabalho. Dois gestores responderam que os atrasos tiveram relação com a falta de recursos da área de Tecnologia da Informação (TI) para execução de etapas de implementação ou melhorias em sistemas informatizados. Nesse caso, fica clara a necessidade do envolvimento de pessoas da área de TI nas etapas iniciais de definição das ações e prazos exequíveis.

A terceira pergunta feita foi sobre a criação de algum controle acerca dos valores referentes a cada um dos projetos especificamente. Apenas um dos entrevistados respondeu que não mantém nenhum tipo de controle e outro disse que apenas controla os valores efetivamente desembolsados. Em relação ao confronto dos valores projetados e realizados, três entrevistados responderam que criaram controles próprios, um deles inclusive avalia se os desembolsos se efetivaram no momento em que deveriam ocorrer conforme suas projeções. Essa constatação evidencia que os gestores dos projetos já possuem a cultura de trabalhar com orçamento e controle.

Foi identificada a falta de ferramentas corporativas adequadas à disponibilização e análise das informações sobre o comportamento dos projetos em andamento. Ressalva-se que, para suprir essa necessidade, é necessário entender o tipo de informação necessária, a forma de acesso desejada e o momento adequado para o responsável pelo projeto tomar conhecimento de tais informações.

Os entrevistados também foram questionados sobre quais informações julgam necessárias para melhor gerenciarem seus projetos. As respostas apontam para a importância de o processo orçamentário definir qual o valor disponível para investimentos em projetos no período em análise. O entendimento é de que o processo orçamentário deve apurar a situação projetada da empresa com base nas projeções de receitas, custos e despesas operacionais do período para subsidiar a diretoria na definição do quanto está disposta a consumir do resultado projetado e/ou de suas reservas para investir nos projetos estratégicos e operacionais.

Analisando a sugestão trazida pelo responsável de um projeto de que gostaria de ter informações acerca do custo unitário de recursos que hoje são controlados em grandes contas, entende-se que é necessária, primeiramente, a análise sobre a natureza desses custos pela questão temporária do projeto. Por exemplo, é correto considerar como custo de um projeto específico a licença para acesso a determinado sistema de um estagiário que fora contratado por tempo determinado, condicionado ao final do projeto. Porém, não parece razoável que se faça o mesmo no caso de um funcionário efetivo que irá trabalhar por certo tempo no projeto, mas que permanecerá à disposição da empresa após o encerramento deste. Quando se trata de custos e despesas indiretos ou parciais, pode ser mais justa a sua alocação como custo do portfólio de projetos atuais da empresa, sem sobrecarregar nenhum de forma individual.

Ultrapassada a etapa de decisão quanto a considerar ou não o custo como específico de um projeto ou pertencente a todo o portfólio, resta definir como o responsável pelo projeto poderá ter a seu dispor a informação desses custos que, atualmente, são controlados em grandes contas. Após é necessário definir qual o melhor meio de disponibilizar as informações e quem será o responsável

pela sua apuração e atualização. Sugere-se que seja a mesma pessoa ou grupo responsável pela elaboração do orçamento, já que a acuracidade dos valores projetados é um dos principais objetivos do processo orçamentário.

Dois dos entrevistados expressam a expectativa de obterem informações acerca dos valores desembolsados referentes a seus projetos. Para que essa informação possa ser obtida, é preciso, primeiramente, que haja controle no momento do pagamento de cada despesa ou investimento sobre a sua origem. Sugere-se que o controle para chegar aos gastos com projetos seja focado nas pessoas autorizadas a aprovar alguma despesa: gestores, gerentes e diretoria, por serem os mais indicados para enquadrá-la como custo de alguma área em específico, de algum projeto ou, ainda, de todo o portfólio de projetos.

A partir da classificação feita pela pessoa que autorizou a despesa, deve ser verificada qual a melhor forma de controlar a informação para que possa ser recuperada no momento e forma necessários. A forma de controle dependerá do sistema informatizado utilizado, porém é bem provável que se faça necessária a criação de centros de custos ou contas contábeis específicas para cada projeto em andamento, ou pelo menos para aqueles que se pretende acompanhar com maior exatidão.

Nas entrevistas realizadas, dois entrevistados citam a importância de serem conhecidos os valores desembolsados, de forma comparativa aos valores orçados inicialmente. Sendo assim, sugere-se que, após a concatenação das informações sobre os valores desembolsados em cada projeto, estas sejam comparadas aos valores orçados. Tal comparativo, já é utilizado de forma espontânea pelos responsáveis de alguns projetos, mas deveria ser uma informação oficial da organização, sobre a qual o responsável pelos projetos fosse cobrado em caso de distorções significativas. Além dos itens já comentados sobre o tipo ou natureza das informações requisitadas pelos responsáveis por projetos, verificou-se que três deles enfatizam a importância de terem fácil acesso a elas. Para suprir essa necessidade deverá ser estudada a possibilidade de disponibilizar acesso ao sistema de controle orçamentário aos responsáveis pelos projetos.

A última questão levantada na entrevista foi quanto às mudanças de cenário, que poderiam ser intrínsecas ao projeto ou em quaisquer fatores externos ao projeto, porém que afetassem seus valores de custo, investimento ou benefícios orçados. Resumidamente, pode-se dizer que quatro dos cinco projetos tiveram alguma alteração em suas projeções devido a mudanças ocorridas durante o andamento dos projetos e que deveriam ser consideradas pelo plano orçamentário. Um contexto de mudanças frequentes deixa clara a necessidade de revisões periódicas no orçamento empresarial, de forma a adequar o mais próximo possível da realidade os valores nele constantes.

Apenas um projeto não sofreu alterações em seus valores orçados de custo, investimento e benefício, o que ocorreu porque o responsável não admitiu alterações no escopo do projeto para abrigar outra linha de produtos além daquela inicialmente definida para ser alvo da automação. Cabe, nesse caso, uma análise mais ampla dos reflexos de uma decisão como essa. Se, por um lado, ela parece acertada, pois prima pelo cumprimento dos prazos, por outro ela pode ter deixado de analisar de forma mais ampla a questão "custo X benefício" do projeto. Para tomar a decisão de ampliar ou não a escopo do projeto, é necessária a análise de todos os fatores envolvidos pelo Comitê Gestor de Projetos.

## 5 SUGESTÕES PARA O ALINHAMENTO DOS PROCESSOS

O processo de análise de produtos consiste em uma avaliação específica do resultado e da viabilidade de cada produto da organização. Na empresa estudada o processo de análise de produtos não é interligado com os processos de orçamento e de planejamento estratégico, tampouco há relações sistematizadas ente esses dois últimos. A exceção fica por conta dos valores orçados

para consecução dos objetivos estratégicos que são considerados de forma global no orçamento. A Figura 6 sugere a integração dos três processos.

Figura 6 - Demonstração simplificada dos processos



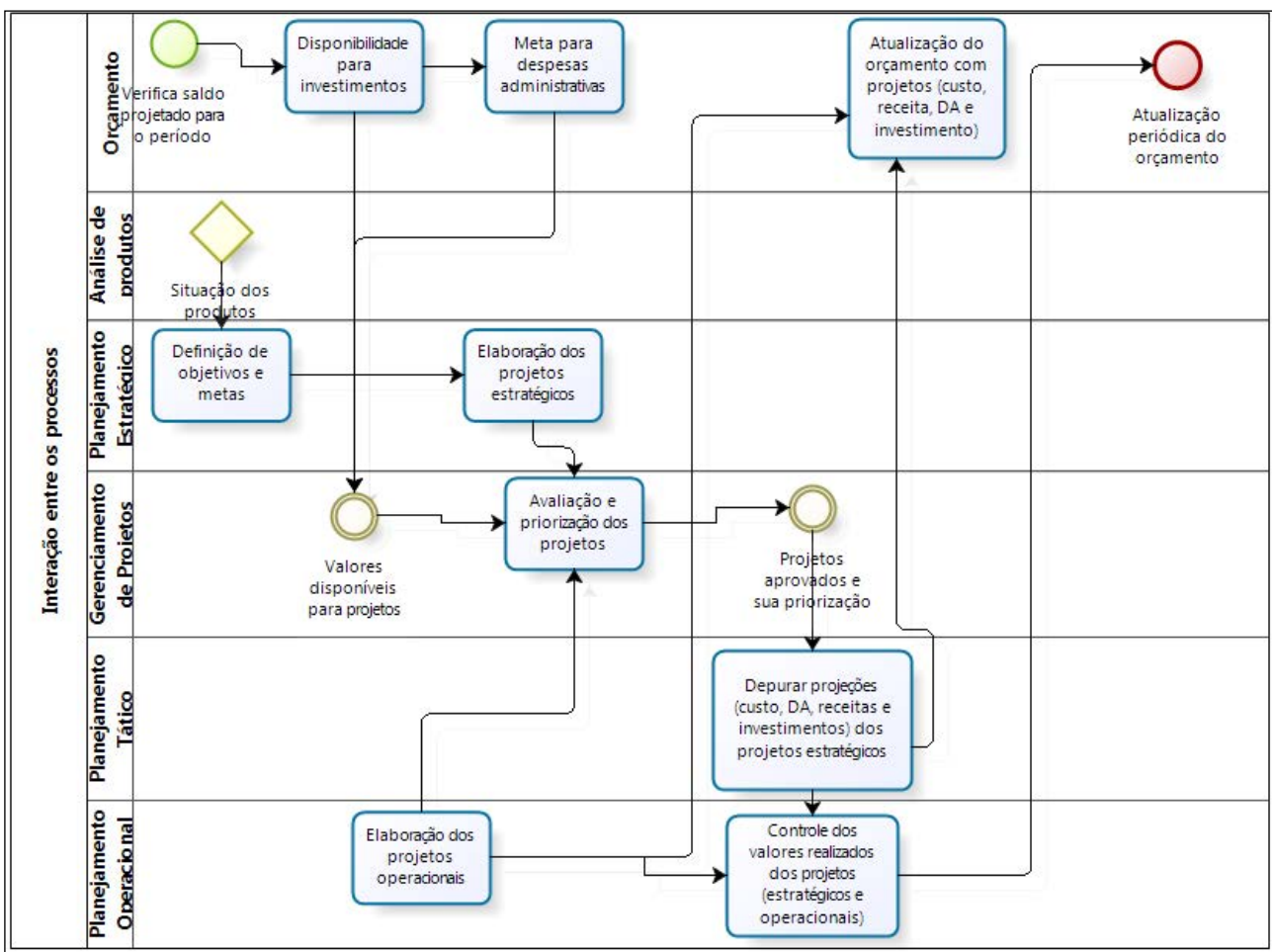
Além da integração do planejamento estratégico com o processo orçamentário e de análise de produtos, sugerem-se, para o alinhamento dos planos estratégico e orçamentário, os seguintes itens:

- a) o planejamento estratégico deve considerar as conclusões resultantes da análise dos resultados dos produtos da organização em sua etapa de definição dos objetivos estratégicos e metas;
- b) a aprovação e priorização dos projetos estratégicos pelo Comitê de Gerenciamento de Projetos devem considerar as informações referentes aos benefícios deles com relação à rentabilidade dos produtos da organização, conforme apurado no processo de análise de produtos;
- c) o planejamento tático deve fornecer informações em tempo hábil e suficientemente detalhadas de forma que o processo de orçamentação possa considerar tanto os desembolsos necessários à execução dos projetos estratégicos quanto os benefícios que eles trarão à empresa. Esses benefícios podem ser relacionados ao aumento da receita ou redução de custos/despesas;
- d) o processo de orçamento, por sua vez, precisa informar ao planejamento estratégico qual a capacidade de investimentos e despesas para o período. Essa informação servirá de base para a priorização dos projetos de forma condizente com a situação financeira projetada da empresa;
- e) o processo de planejamento estratégico deve enviar as propostas de projetos ao Comitê de Gerenciamento de Projetos para que avalie a viabilidade dos projetos sugeridos e somente permita que prossigam aqueles aprovados. O Comitê de Gerenciamento de Projetos também definirá a prioridade de execução dos projetos aprovados. A partir das informações de quais projetos foram aprovados e sua respectiva priorização, o orçamento fará novas projeções considerando, agora, todo o cenário previsto para o exercício;
- f) as informações fornecidas pelo planejamento operacional devem possibilitar não só as projeções citadas no item anterior, mas também o seu efetivo controle após a execução ou realização de cada etapa dos projetos em questão;

- g) conforme as previsões de acréscimo ou redução de receitas e de custos dos projetos forem sendo alteradas, ajustes serão necessários no orçamento da empresa. Tais ajustes deverão ocorrer nas revisões periódicas quadrimestrais, conforme sugerido;
- h) o mercado de sistemas dispõe de ferramentas específicas para controle orçamentário. Entre elas estão as ferramentas de *planning*, que são focadas nos profissionais da área financeira e facilitam a estruturação do orçamento, controles posteriores e informações gerenciais para a tomada de decisões. Uma ferramenta desse tipo pode atribuir maior confiabilidade às informações requeridas pelos gestores orçamentários, permite descentralizar o orçamento com segurança e visualizar de diversas formas os valores reais e os orçados;
- i) a disponibilização de informações acerca dos valores orçados e efetivamente gastos nos projetos pode ser muito benéfica para o engajamento dos responsáveis pelos projetos em cumprir os compromissos assumidos. Porém, não dispensa a verificação periódica das distorções ocorridas que deve ser conduzida pelo grupo responsável pelo orçamento da empresa. Tal acompanhamento é relevante para dar credibilidade ao processo orçamentário e alavancar mudanças de rota necessárias, mas que poderiam passar despercebidas.

Com as alterações propostas os processos organizacionais tendem a funcionar sincronizados, conforme demonstrado na Figura 7.

Figura 7 - Interação entre os diversos processos relacionados



A interação entre os diversos processos relacionados contribui para a melhoria dos processos, do gerenciamento do portfólio de projetos e da organização como um todo. Dessa forma, entende-se o fluxo demonstrado na Figura 7 como o mais indicado a ser implantado na organização.

## 6 CONCLUSÃO

O presente trabalho se propôs a estudar o modelo de funcionamento dos processos de orçamento e planejamento estratégico de uma empresa do ramo de serviços e sugerir melhorias visando à maior fluência entre esses processos.

As entrevistas realizadas e as informações coletadas em documentos da empresa revelaram que os processos planejamento estratégico e orçamentário ocorriam de forma praticamente isolada um do outro, com algumas interações não sistematizadas, demonstrando desconexão entre as orientações estratégicas da organização e seu componente final (OLIVEIRA, 2010; TAVARES, 2000). Além disso, verificaram-se a falta de controles internos e a de registros contábeis que demonstrassem a efetivação das projeções realizadas no processo orçamentário, podendo futuramente comprometer a credibilidade deste.

Nos processos decorrentes do planejamento estratégico, encontrou-se também a falta de controles nos níveis tático e operacional de forma a retroalimentar o processo gerencial da estratégia sobre a sua eficácia, podendo, conforme previsto pela HSM Management (2012), comprometer a sua implantação.

A partir dessas informações, elaborou-se um fluxo de controles internos que permite acompanhar o alinhamento do planejamento com o orçamento e indicar ferramentas que contenham informações úteis para a tomada de decisão baseada nos resultados obtidos. O fluxo foi desenvolvido no sentido de sugerir melhorias pontuais envolvendo ambos os processos, de planejamento estratégico e orçamento, além de demonstrar pontos em que se torna indispensável a interação deles com o processo de análise de produtos e gerenciamento por projetos.

Sendo assim, cabe aos responsáveis por esses processos avaliar as sugestões elencadas, adequar possíveis pontos de melhoria a alguma situação não identificada no estudo e implantar os fluxos de trabalho visando ao alcance de resultados cada vez melhores para a organização.

Conclui-se, corroborando com Galas e Ponte (2006), que a sintonia e a complementaridade dos processos, obtidas pelo alinhamento entre o orçamento empresarial e o planejamento estratégico, tendem a ampliar as vantagens competitivas e o nível de gestão da empresa que assim o fizer.

## REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

ESTRATÉGIA vista como projeto. **HSMManagement**, n. 90, p. 18-20, jan./fev. 2012. Disponível em: <<http://hsmmanagement.com.br>>. Acesso em: 15 abr. 2012.

FISCHMANN, Adalberto A. Fischmann; ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro de. **Planejamento estratégico na prática**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

GALAS, Eduardo Santos; PONTE, Vera Maria Rodrigues. O Balanced Scorecard e o alinhamento estratégico da tecnologia da informação: um estudo de casos múltiplos. **R. Cont. Fin. USP**, São Paulo, n. 40, p. 37-51, jan./abr. 2006.

LEITE, Rita Mara Leite et al. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **R. Cont. Fin. USP**, São Paulo, v. 19, n. 47, p. 56-72, maio/ago. 2008.

LUFTMAN, Jerry N.; PAPP, Raymond; BRIER, Tom. Enablers and inhibitors of business-IT alignment. **Communications of AIS**, Volume 1, Article 11, March 1999. Disponível em: <<http://teaching.fec.anu.edu.au/BUSN7040/Articles/luftman%20et%20al%201999%20bus-IT%20alignment.pdf>>. Acesso em: 18 dez. 2012.

LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de Marketing: Uma orientação aplicada**. 3. ed. Porto Alegre: Bookmann, 2001.

MONTGOMERY, Cynthia A.; PORTER, Michael E. **Estratégia: a busca da vantagem competitiva**. 5. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SANVICENTE, Antônio Zoratto. **Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TAVARES, Mauro Calixta. **Gestão Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2000.

TUNG, Nguyen H. **Orçamento Empresarial no Brasil**. 4. ed. São Paulo: Universidade Empresa Ltda., 1975.

VASCONCELOS, Flávio C.; CYRINO, Álvaro B. Vantagem competitiva: os modelos teóricos atuais e a convergência entre estratégia e teoria organizacional. **RAE - Revista de Administração de Empresas**, v. 40 . n. 4 . p. 20-37 out./dez. 2000.

WELSCH, Glenn A. **Orçamento empresarial: planejamento e controle do lucro**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1973.

YOUNG, Trevor L. **Manual de gerenciamento de projetos: um guia completo de políticas e procedimentos práticos**. São Paulo: Clio Editora, 2008.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Planejamento Financeiro e Orçamento**. 4. ed. Porto Alegre: Sagra, 2001.