UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MARIELE DOBZYNSKI

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO BASE ZERO EM UMA ADMINISTRADORA DE OBRAS DE MÉDIO PORTE

CURITIBA

2017

MARIELE DOBZYNSKI

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO BASE ZERO EM UMA ADMINISTRADORA DE OBRAS DE MÉDIO PORTE

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Profª Drª Ana Paula Mussi Cherobin

CURITIBA

2017

TERMO DE APROVAÇÃO

MARIELE DOBZYNSKI

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO BASE ZERO EM UMA ADMINISTRADORA DE OBRAS DE MÉDIO PORE

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção de título de Especialista em Contabilidade e Finanças no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças, Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Orientadora: Profª Drª Ana Paula Mussi Cherobin
Departamento de Ciências Sociais Aplicadas, UFPR

Profª:

Profª:

Curitiba, 26 de junho de 2018.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente à Deus, que permitiu que tudo isso acontecesse e que em todos os momentos é o maior mestre que alguém pode ter.

Agradeço minha orientadora Drª Ana Paula Mussi Cherobin, pelo empenho e dedicação na orientação desse trabalho.

Agradeço minha família pelo apoio e compreensão durante a execução dessa monografia e principalmente ao meu namorado Luiz Fernando, por entender minha ausência e pelo apoio incondicional.

Agradeço ainda minha amiga de todas as horas, Anelize pela ajuda, pelas palavras incentivadoras e por não me fazer desistir nunca.

“Os homens embarcam nos trens, mas já não sabem mais o que procuram.”

(O Pequeno Príncipe)

RESUMO

O mercado cada vez mais competitivo e a busca por melhorar o desempenho financeiro da empresa, exige a utilização de ferramentas de gestão. Ferramentas essas que são importantes na tomada de decisão, bem como para avaliar se o que foi traçado como meta está sendo atingido. Sendo assim, o presente trabalho é uma proposta de implantação do Orçamento Base Zero em uma construtora e administradora de obras de médio porte, localizada na cidade de Ponta Grossa/PR, que até o momento não possui nenhuma ferramenta de gestão financeira. De acordo com a literatura a essência do Orçamento Base Zero está em romper com o passado, fazendo com que cada área da empresa detalhe todos os gastos previstos e orce individualmente partindo do zero, evitando assim desperdícios. A partir dos dados obtidos com o estudo, foi possível verificar que a implantação do Orçamento Base Zero é um processo lento e que exige bastante dedicação de toda a equipe envolvida, mas que traz resultados satisfatórios para a empresa uma vez que elimina gastos desnecessários para a empresa.

Palavras-chave: Orçamento. Orçamento Base Zero. Construtora.

ABSTRACT

The increasingly competitive market and the seek for improving the company's financial performance requires the use of management tools. These tools are of extremely importance in decision making, as well as assessing whether what has been set as a goal is being achieved. Therefore, the present work is a proposal to implement the Zero Base Budget in a medium-sized construction and management company, located in the city of Ponta Grossa/PR, which until now has no financial management tool. According to the literature, the essence of the Zero Base Budget is to break with the past, causing each area of the company to detail all the expenses planned and individually budget starting from scratch, thus avoiding waste. Based on the data obtained from the study, it was possible to verify that the implementation of the Zero Base Budget is a slow process and requires a lot of dedication from all the involved team, but that brings satisfactory results to the company since it eliminates unnecessary expenses.

Keywords: Budget. Zero Base Budget. Construction company.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - OS SEIS OBJETIVOS PRINCIPAIS DO ORÇAMENTO.....16

FIGURA 2 - DO ORÇAMENTO EMPRESARIAL AO ORÇAMENTO PERPÉTUO.....17

FIGURA 3 - ORGANOGRAMA EMPRESA CONSTRÓI CERTO.....26

FIGURA 4 - MISSÃO, OBJETIVOS E METAS EMPRESA CONSTRÓI CERTO.....27

FIGURA 5 - PACOTES DE DECISÃO.....28

FIGURA 6 - ORGANOGRAMA EMPRESA CONSTRÓI CERTO.....29

FIGURA 7 - EQUIPE ORÇAMENTO BASE ZERO.....29

FIGURA 8 - MATRIZ DE RESPONSABILIDADE.....30

FIGURA 9 - PACOTE DE DESENVOLVIMENTO ORGANIZACIONAL.....31

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - PRIORIZAÇÃO DOS PACOTES DE DESCISÃO.....32

TABELA 2 - PREVISÃO DE RECEITAS PARA 2018.....33

TABELA 3 - PACOTES DE ATIVIDADES.....34

TABELA 4 - DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE....34
2018

TABELA 5 - COMPARATIVO SEM ORÇAMENTO 2017 X COM OBZ 2018..38

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO 11
1.1 OBJETIVOS 12
1.2 JUSTIFICATIVA 12
1.3 METODOLOGIA 13
2. REFERENCIAL TEORICO 15
2.1 ORÇAMENTO 15
2.2 ORÇAMENTO BASE ZERO 18
2.2.1 ETAPAS DE APLICAÇÃO DO ORÇAMENTO BASE ZERO 20
3. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO 24
4. CONCLUSÃO 42
REFERÊNCIAS 44

1. INTRODUÇÃO

A ampla concorrência, o mercado cada vez mais exigente e dinâmico, faz as organizações buscarem melhor desempenho e otimização de seus resultados. Diante disso, a empresa precisa estar munida de informações confiáveis para orientar na melhor decisão a ser tomada, reforçando o uso de ferramentas de gestão e de controle.

Dentre as ferramentas de gestão está o orçamento empresarial, que para Brookson (2001), é um plano de atividades futuras, para um período que está por vir, normalmente de um ano, pode assumir diversas formas, reflete os departamentos e o conjunto da empresa em termos financeiros, fornecendo as bases para se aferir o desempenho da organização.

O orçamento é um método assertivo de controle, relacionado a despesas e receitas. Mas o fato é, que existem vários tipos de orçamento, cada um com um enfoque específico quanto à sua aplicabilidade.

Entre os tipos de orçamentos destaca-se o orçamento base zero, também conhecido como OBZ que segundo Costa, Moritz e Machado (2007), exige que a empresa deixe de lado todos os dados históricos das despesas e receitas, para fazer análise de toda e qualquer despesa futura, assim como da receita referente ao exercício em questão. Isso possibilita a elaboração de uma nova justificativa para a necessidade real. Desta forma, procura-se diminuir a probabilidade de se perpetuarem os erros constatados anteriormente.

Esse trabalho visa demonstrar essa técnica do OBZ, que a empresa pode utilizar como ferramenta de trabalho para a elaboração e implantação do orçamento. O orçamento irá demonstrar uma projeção de desembolsos e receitas que a empresa irá ter em determinado período.

Atualmente a empresa objeto de estudo, não utiliza nenhuma ferramenta de gestão e acaba tomando decisões sem suporte algum. Está nos planos da empresa implantar o orçamento base zero. A luz dessas configurações a questão de pesquisa investigativa que se pretende responder é a seguinte: Como se faz para implantar o Orçamento Base Zero em uma empresa administradora de obras, de porte médio?

1.1 OBJETIVOS

Objetivo Geral

O principal objetivo do estudo é elaborar uma proposta de orçamento base zero para o ano de 2018, em uma administradora de obras de médio porte.

Objetivos Específicos

a) Identificar grupos de receita;
b) Identificar grupos de despesas;
c) Estabelecer níveis de “aprofundamento das informações”;
d) Elaborar uma proposta de orçamento para o ano de 2018.

1.2 JUSTIFICATIVA

Pela falta de dados confiáveis e ferramentas de gestão, a empresa trabalha e toma decisões sem auxilio de relatórios e dados. Causando assim, vários problemas financeiros, onde por falta de planejamento, muitas vezes ela não consegue arcar com suas obrigações nas datas de vencimento.

Diante do exposto, observou-se a necessidade de melhor controle financeiro e optou-se pela implantação do orçamento. Algumas características podem ser relacionadas antes de iniciar os trabalhos, de forma a facilitar o acesso às informações:

a) A implantação do orçamento irá trazer benefícios para a empresa, motivando os colaboradores a cumprir suas metas e melhorando seu desempenho financeiro.
b) A empresa tem grande número de itens de despesas. Alguns não são mais utilizados, mas permanecem no Plano de Contas, por falta de revisão.

c) Os gestores acreditam na implantação do orçamento base zero, porque vai exigir a revisão e analise da real necessidade de cada despesa, sem levar em consideração dados históricos.

1.3 METODOLOGIA

A presente monografia foi desenvolvida, com o intuito de aprimorar o conhecimento da autora e de certa forma também contribuir para a ampliação do conhecimento científico. Monografia é um trabalho acadêmico que objetiva a reflexão sobre um tema ou problema específico e que resulta de um procedimento de investigação sistemática (BEUREN, 2003).

O método adotado para elaboração desse trabalho é a pesquisa bibliográfica, descritiva exploratória. Para melhor compreensão do assunto abordado, será realizado o levantamento de literatura em livros, artigos e trabalhos científicos.

A pesquisa bibliográfica procura, segundo Cervo e Bervian (1983, p.55) "explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos". Essa pesquisa pode ser realizada em conjunto com a pesquisa descritiva ou independente dela. Constitui, segundo os autores, o primeiro passo de qualquer pesquisa científica.

A pesquisa descritiva, segundo Barros e Lehfeld (1986), é aquela pelo qual o pesquisador observa, registra, analisa e faz uma correlação entre os fatos ou fatos ou fenômenos.

Cervo e Bervian (1983) completam que, a pesquisa descritiva, pode assumir diversas formas como: estudos exploratórios, estudos descritivos, pesquisa de opinião, pesquisa de motivação, estudo de caso e pesquisa documental. A ênfase neste trabalho será o estudo exploratório eu, segundo os autores, é o passo inicial no processo de pesquisa. Nesta forma de pesquisa não há elaboração de hipóteses a serem testadas no trabalho, restringe-se somente à definição de objetivos e busca de maiores informações sobre o assunto de estudo. O estudo exploratório é recomendável quando há pouco conhecimento sobre o pensamento a ser estudado.

Em resumo, pode-se dizer que a presente pesquisa trata-se de uma pesquisa descritiva, pelo fato de ser uma pesquisa documental que faz um levantamento e interpreta as obras teóricas já existentes e uma pesquisa de campo que coleta dados sobre o objeto de estudo, que nesse caso é a empresa Constrói Certo Ltda. Essa pesquisa também se enquadra na modalidade bibliográfica, pois procura através de teorias publicadas explicar o problema em questão e como pesquisa exploratória descritiva, pois nesse trabalho acontece somente a definição de objetivos, sem a elaboração de hipóteses, buscando assim maiores informações sobre o tema.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Esse capítulo inicialmente discorre sobre os conceitos do orçamento, em seguida sobre o orçamento base zero e as formas de implantação.

2.1 Orçamento;

A palavra orçamento deve-se aos antigos romanos que coletavam impostos e também foi utilizada para as bolsas de tesouraria e os funcionários que a usavam. Na França o termo era conhecido como bougue ou bogutte e vem do latim, entre 1400 e 1450 o termo bouguett tornou-se parte do vocabulário inglês. A história do orçamento empresarial teve sua origem na administração pública e foi utilizado como instrumento de planejamento e controle das operações empresariais na Du Pont nos Estados Unidos em 1919 sendo que entre os anos de 1950 e 1960 ele ganha relevância com uso pelas grandes empresas (MORALES, 2010).

A necessidade de orçar é extremamente antiga, como exemplo, temos a necessidade do homem em estocar comida para sobreviver durante o inverno, para tanto, ele necessitava em fazer uma previsão do quanto precisaria para passar por esse período. Desenvolvendo assim as primeiras praticas orçamentária. Ainda há vestígios de práticas orçamentárias formais, mais antigas que até mesmo a origem do dinheiro, segundo Lunkes (2009).

De acordo com Brookson (2001, p. 6), o orçamento é:

> (...) uma declaração de planos financeiros para o período que está por vir, normalmente de um ano. Em geral, imagina-se que ele deve incluir somente as entradas e as saídas de dinheiro (contas de lucros e perdas, ou de resultados), que representam respectivamente as receitas esperadas e as despesas autorizadas.

Já para Nascimento e Reginato (2013, p. 160), definem o orçamento como sendo:

> (...) a parcela mais detalhada do plano de negócios da empresa iniciado a partir da realização do planejamento estratégico, quando são reavaliadas a missão e a visão da empresa e estabelecidos os seus objetivos. As características que envolvem esse processo são

> decorrentes do modelo de gestão da empresa. Considerando-se esse fator, não apenas o processo de planejamento como um todo pode ser diferente entre as empresas, mas também o próprio formato de orçamento é afetado pelo mencionado modelo. Entretanto, essa influência pode ser uma decorrência não apenas do modelo de gestão, mas também das próprias características do negócio.

Os autores Sanvicente e Santos (1987), acreditam que, o orçamento direciona e auxilia na funcionalidade dos planejamentos, o acompanhamento agrega o controle e permite a comparação da empresa do que foi planejado com o que de fato foi realizado.

Brookson (2001) ainda, completa que o orçamento é essencial para o bom planejamento e controle da empresa, ajudando a coordenar as ações dos líderes de diferentes áreas, estabelecendo um compromisso com os objetivos da organização e cita como principais objetivos do orçamento: o planejamento, a coordenação, a comunicação, a motivação, o controle e a avaliação. São descritos conforme FIGURA 1:

FIGURA 1: OS SEIS OBJETIVOS PRINCIPAIS DO ORÇAMENTO

OBJETIVOS	DESCRIÇÃO
PLANEJAMENTO	Auxiliar a programar atividades de um modo lógico e sistemático, que corresponda à estratégia de longo prazo da empresa.
COORDENAÇÃO	Ajudar a coordenar as atividades das diversas partes da organização e garantir a consistência dessas ações.
COMUNICAÇÃO	Informar mais facilmente os objetivos, oportunidades e planos da empresa aos diversos gerentes de equipes.
MOTIVAÇÃO	Fornecer estímulo aos diversos gerentes para que atinjam metas pessoais e da empresa.
CONTROLE	Controlar as atividades da empresa por comparação com os planos originais, fazendo ajustes onde necessário.
AVALIAÇÃO	Fornecer bases para a avaliação de cada gerente, tendo em vista suas metas pessoais e as de seu

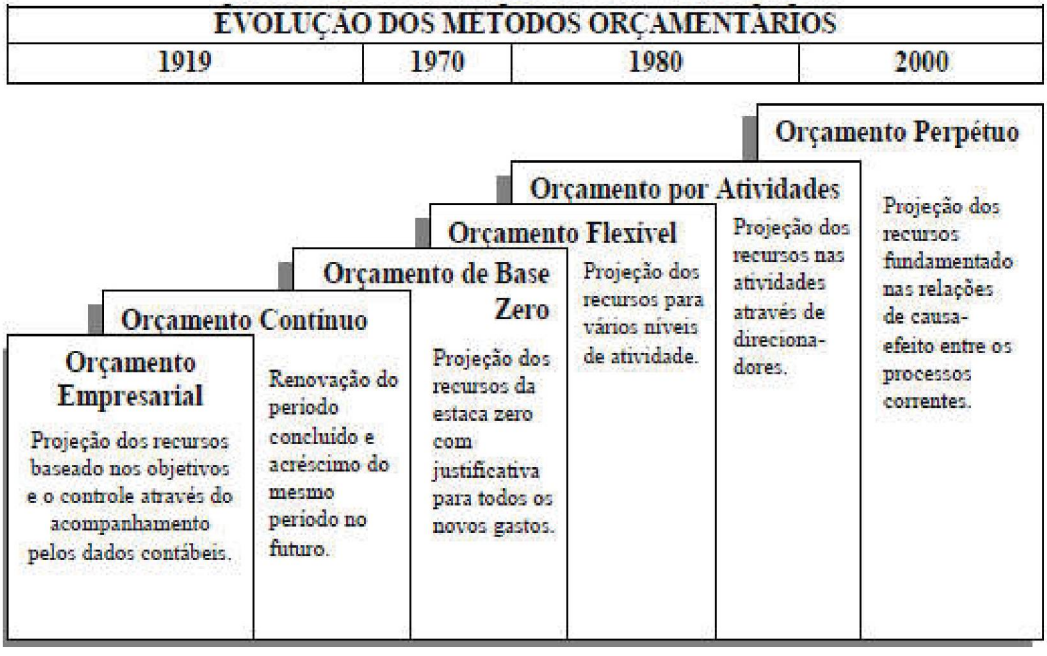
	departamento.

FONTE: BROOKSON (2001).

Dessa forma, Horngren (1981) define o orçamento como uma expressão quantitativa formal dos planos da administração, sendo assim, um resumo dos objetivos traçados por toda a organização, quantificando metas para vendas, produção, lucro líquido e posição de caixa e para qualquer outro objetivo traçado pela administração.

De acordo com Lunkes (2003), o orçamento possui vários métodos, sendo eles: o orçamento periódico ou empresarial, o orçamento contínuo, o orçamento base zero, o orçamento flexível, o orçamento por atividade e o orçamento perpétuo. Segue figura mostrando a evolução dos métodos orçamentários (FIGURA 2):

FIGURA 2: DO ORÇAMENTO EMPRESARIAL AO ORÇAMENTO PERPÉTUO



FONTE: LUNKES (2003).

2.2 Orçamento Base Zero;

O Orçamento Base Zero ou OBZ, teve sua primeira utilização por volta de 1970, na divisão de Assessoria e Pesquisa da Texas Instruments, onde Peter A. Pyhrr realizou, a publicação desse tema na Harvard Business Review. No ano de 1973, o autor auxiliou no processo de implementação dessa técnica no Estado da Geórgia (LUNKES, 2003).

Segundo Kreuzberg, Beck e Lavarda (2016), o Orçamento Base Zero leva em consideração as principais atividades da empresa, visando alcançar o melhor desempenho de acordo com o grau de importância atribuído para cada atividade. Ainda, realiza mudanças incrementais e necessita de toda uma revisão, bem como de uma justificativa para as alterações de cada programa.

Para Padoveze (2000, p. 384), "a essência do orçamento base zero está em romper com o passado, sendo assim, o orçamento não pode levar em consideração dados históricos, dados esses que podem conter ineficiências, deixando assim que os erros se perpetuem".

Para Lunkes (2003, p. 92),

> No OBZ o ano anterior não é usado como ponto de partida para elaboração do atual. Esse orçamento requer que todas as atividades estejam justificadas e priorizadas antes de serem tomadas as decisões relativas a quantia de recursos a serem alocados a cada departamento ou atividade. [...] O orçamento base zero projeta todas as peças como se estivessem sendo compiladas pela primeira vez.

De acordo com Carvalho (2002) e Lunkes (2003), as principais características e objetivos do OBZ são: analisar o custo-benefício de todos os projetos, processos e atividades, partindo de uma base zero; focalizar objetivos e metas das unidades de negócio cujos recursos são consequência do caminho ou direção planejada; assegurar a correta alocação de recursos com base no foco do negócio e nos fatores-chave do negócio; aprovar o nível de gastos após a elaboração com base em critérios previamente definidos; desenvolver forma participativa, com intensa comunicação entre as áreas; e fornecer subsídios decisórios inteligentes para a gestão.

Talvez por estes motivos alguns autores defendem a utilização do OBZ

apenas em algumas contas; como é o caso de ATKINSON et al (2000, p. 495):

> De acordo com o orçamento base zero, os planejadores alocam os recursos escassos da empresa para as propostas de gastos que, segundo eles, atingiram melhor as metas da empresa. Embora aparentemente lógica, a abordagem base zero para planejar as despesas discricionárias é controversa. Essa abordagem foi usada, principalmente, para avaliar a maioria das despesas governamentais, mas, em empresas com fins lucrativos, ela só foi aplicada nas despesas discricionárias, como pesquisa e desenvolvimento, publicidade e treinamento de pessoal.[...] o OBZ poderia ser efetivo quando combinado com abordagens de reengenharia,[...] como um instrumento que forneça uma linha básica de custos para produtos ou processos novos.

Segundo Padoveze (2000, p. 384), "o OBZ está intimamente ligado ao custo padrão ideal". O autor enfatiza, que este custo padrão ideal, representa o custo de um produto/serviço que aconteça sem qualquer desperdício e ociosidade, em condições ideais de produção ou realização, com os melhores equipamentos e os melhores recursos humanos.

Padoveze (2008, p. 506), a proposta do orçamento base zero está em:

> (...) rediscutir toda a empresa, toda vez que se elabora o orçamento. Está em questionar cada gasto, cada estrutura, buscando verificar a real necessidade dele. Nessa linha de pensamento, cada atividade da empresa será rediscutida, não em função de valores maiores ou menores, mas na razão ou não de sua existência. Concluída a definição da existência da atividade, será feito um estudo, partindo do zero, de quanto deveria ser gasto para sua estruturação e manutenção daquela atividade, e, quais seriam suas metas e objetivos.

Lunkes (2009), completa que, o OBZ propõe reexaminar todas as atividades e prioridades da empresa bem como os recursos financeiros a partir da "estaca zero". Sendo assim, os gestores devem apresentar justificativas para apropriação dos recursos, analisando sempre seu custo/benefício. Fazendo ainda as seguintes perguntas: o que gastar? Quanto gastar? Como gastar? Onde gastar? Por que gastar?

Ainda Lunkes (2011), descreve que o OBZ, deve seguir sete etapas: 1ª Definição de estratégias, objetivos e metas das unidades; 2ª Identificação dos pacotes de decisão; 3ª Definição da matriz de responsabilidade; 4ª

Elaboração das PBZs, NBZs e VBZs; 5ª Priorização dos pacotes de decisão; 6ª Aplicação dos recursos e 7ª Acompanhamento do OBZ.

2.2.1 Etapas de aplicação do Orçamento Base Zero;

Conforme já mencionado, para aplicação do OBZ, deve-se seguir sete etapas. Segue detalhamento dessas etapas:

1º ETAPA: Definição de estratégias, objetivos e metas das unidades;

Para Lunkes (2009), a definição de estratégias, objetivos e metas das unidades, são o ponto de partida para as metas orçamentárias, as quais devem ser informadas e compreendidas pelas demais áreas funcionais da empresa. Somente assim podem ser tomadas ações, para atingir os objetivos estabelecidos.

2ª ETAPA: Identificação dos pacotes de decisão;

Para Padoveze e Taranto (2009), um pacote de decisão constitui a descrição detalhada de determinada atividade e de seus custos correspondentes, assim, permite sua comparação com outras atividades e orienta a gerência quanto à sua ordem de prioridade.

Pyhrr (1981, p. 24), define o pacote base zero ou também pacote de decisão, como:

> (...) um documento que identifica e descreve uma atividade especifica, de modo a que administração possa (1) avalia-la e prioriza-la em relação a outras atividades que concorrem para a obtenção de recursos limitados e (2) decidir aprova-la ou rejeita-la. (...) um pacote de decisão identifica uma atividade, uma função ou uma operação em separado de modo definitivo para a avaliação e comparação, pela administração, com outras atividades.

Para tanto, os pacotes de decisão são criados para auxiliar a administração a realizar as alocações de acordo com as origens destas despesas, procurando estruturá-las de uma forma que represente as

justificativas de sua existência. Essa estrutura é elaborada de maneira que crie unidades menores que fazem parte da composição das despesas. Essas unidades são denominadas de variável base zero (VBZ).

3ª ETAPA: Definição da matriz de responsabilidade:

De acordo com Lunkes (2011), a matriz de responsabilidade irá definir quem será o responsável por cada pacote de decisão e cada conta, sendo que, cada um desses responsáveis responderá pela aprovação e pelo controle dos gastos ocorridos, diferente do gestor do OBZ que responde pelo orçamento global e deve gerenciá-lo.

As responsabilidades dos donos das unidades devem ser demonstradas na matriz de responsabilidade do OBZ, de tal forma que apresentem também, toda estrutura do orçamento, identificando o responsável por cada PBZs (Pacotes Base Zero), VBZs (Variável Base Zero) e NBZs (Núcleo Base Zero). (SANTOS, 2013, p. 42).

4ª ETAPA: Elaboração das Pacote Base Zero (PBZs), Núcleo Base Zero (NBZs) e Variável Base Zero (VBZs);

Para Pyhrr (1981 apud LUNKES, 2011), apresenta a definição de que o pacote de base zero (PBZ) é um documento que identifica e descreve uma atividade específica de modo que o gestor possa primeiro avaliar e priorizar, atividades para obtenção de recursos imediatos e segundo decida aprovar ou rejeitar. Através dos pacotes de base zero, os gestores obterão seus recursos, ou seja, esses pacotes passarão por análises e podem ser aprovados ou não. Segundo Lunkes (2011) cada pacote de decisão é um objetivo estratégico e representam diferentes atividades ou recurso. Os PBZs precisam ser bem elaborados, pois nele serão alocado contas menores, ou seja, NBZs e VBZs,

O núcleo de base zero (NBZ) por sua vez, segundo Lunkes (2011) é a junção de várias VBZ por apresentarem natureza de gasto semelhante e, também para facilitar o controle pelo responsável. NBZs, é o conjunto de

várias contas ou gastos menores, que quando agrupadas formarão um núcleo de base zero.

E por fim, mas não menos importante, a Variável de Base Zero – VBZs de acordo com Lunkes (2011) define como a menor unidade de acumulação de gastos, como a conta contábil que registra o consumo de recursos. As VBZs representam gastos menores que estarão alocadas dentro de um pacote de base zero, assim como na contabilidade elas são subgrupos de um pacote.

5º ETAPA: Priorização dos pacotes de decisão;

Segundo Pyhrr (1981), essa etapa envolve: avaliação e o escalonamento dos pacotes por ordem de importância, mediante a análise da relação custo/beneficio ou avaliação subjetiva.

Para, Santos et al. (2008), a priorização dos pacotes de decisão é uma etapa crítica do OBZ, pois vai delinear o futuro da organização. Os objetivos estratégicos servirão como base, para definir a priorização dos pacotes, portanto, os gestores devem classifica-los em ordem decrescente de benefícios para a empresa.

De acordo com Lunkes (2009), a ideia central é identificar e eliminar os gatos, cujo valor excede os benefícios totais. Os incrementos nesses pacotes somente devem ser aprovados, quando o dono do pacote demonstrar os benefícios e os resultados que esse aumento trará para a empresa. Descrevendo os objetivos, recursos materiais e humanos necessários à realização do incremento.

6ª ETAPA: Aplicação dos recursos;

Para Lunkes (2009), a autorização dos recursos deve ser responsabilidade do dono da VBZ, assim, controlando a necessidade de materiais, sua compra e autorizando o pagamento. Como exemplo, o gestor de pacotes de fretes pode receber a nota fiscal de cobrança da

transportadora, realizar a conferencia dos dados físicos e valores e estando corretos irá enviar para o departamento financeiro realizar o pagamento.

7ª ETAPA: Acompanhamento do OBZ;

Segundo Lunkes (2009), para um bom acompanhamento do OBZ, é de extrema importância a realização de reuniões mensais com o gestor do OBZ. Essas reuniões devem ser realizadas para avaliar e controlar o orçamento, sendo assim, é importante que as datas sejam cuidadosamente agendadas, levando em conta o fechamento do mês por exemplo.

Ainda para Lunkes (2009) e Santos et al. (2008) completa que, um calendário anual de reuniões e acompanhamento é importante para verificar o orçado x realizado. Caso as metas projetadas não estejam sendo atingidas, o responsável pelo pacote deverá justificar o desvio, bem como promover programas de melhoria continua.

Os autores ainda completam que as reuniões devem incluir:

- Atualização de arquivos de fechamento e sua disponibilização aos responsáveis de pacotes, para análise do custo do mês, bem como para correção dos possíveis erros em lançamentos;
- Definição de tendências, do três meses subsequentes ao mês atual, com justificativa das VBZs com gastos além da meta;
- Plano de ação para recuperação dos gastos além das metas;
- Reunião de acompanhamento, apresentação do controle;
- Envio de planilha atualizada da composição do real x meta;
- Elaboração da provisão de despesas para o fechamento do mês, com os responsáveis dos pacotes;

3. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO BASE ZERO

No intuito de preservar a identidade da empresa, trataremos dela como empresa "Constrói Certo Ltda". A empresa Constrói Certo, objeto de estudo, é uma administradora de obras de médio porte, localizada na cidade de Ponta Grossa, Paraná. Sendo fundada em 1993, é uma empresa familiar.

Com um grande leque de atuação a empresa executa obras próprias, prédios e conjuntos residências, bem como obras nas diversas áreas de atividades, industrial, comercial, bancária, hospitalar, educacional e residencial.

Tem como política de qualidade: "Satisfazer as necessidades dos nossos clientes, através de projetos e execução de obras com qualidade reconhecida pelo mercado, respeitar o meio ambiente, atender a legislação vigente e melhorar continuamente a eficácia do nosso sistema de gestão."

A empresa inicialmente desenvolvia como principal atividade a construção de edifícios residenciais, onde toda a obra era custeada com recursos próprios e a receita era a venda das unidades. Porém, com o decorrer dos anos e sua vasta experiência no mercado, viu-se uma grande oportunidade na construção em sistema de condomínio ou também conhecido como sistema a preço de custo.

O sistema de condomínio é regido pela Lei 4.591 de 16 de dezembro de 1964, onde estabelece que, a obra é realizada a preço de custo, sendo custeada pelos próprios adquirentes, através de um fluxo de desembolso programado pela administradora e compatível ao desenvolvimento das diversas etapas da obra, assim o condômino vai custeando a obra e quando a obra é finalizada o condômino já estará com o imóvel quitado. Nesse sistema a obra só será iniciada quando estiver com 50% ou mais de unidades adquiridas. (BRASIL. Constituição Federal, 1964).

Os adquirentes que nesse sistema são chamados de condôminos são os proprietários da obra e não a construtora. Em primeiro momento a obra

abre um CNPJ de Associação um fim específico, sua construção e após construído o CNPJ é encerrado. Todos os desembolsos da obra serão de responsabilidade desse CNPJ, os custos da obra como: concreto, ferro, energia, material de escritório utilizado na obra, mão de obra, serviços terceirizados, enfim todos os gastos necessários, até a entrega das chaves aos proprietários, são financiados com recursos dos condôminos. Contudo, a construtora não financia a obra com recursos próprios, não ocorrendo desembolso para construção da obra por parte da empresa.

Para que esse sistema funcione, os adquirentes precisam de alguém que realize a construção e administração da obra. Nesse momento entra a empresa "Constrói Certo", onde irá realizar a construção e execução da obra e também a administração da Associação, que contempla a contratação de pessoas para ajudar na venda das unidades pendentes, realizar a cobrança, programar a obra de acordo com as entradas de caixa, realizar o pagamento dos funcionários e fornecedores. A empresa administradora da obra, no entanto não tem como receita a venda de unidades, como uma construtora de fato, a sua receita será a taxa cobrada pela administração, no caso da empresa objeto de estudo, a taxa é de 8% do custo total da obra.

Como a obra de um prédio demora em torno de cinco anos para ser executada, a empresa faz a cobrança da taxa de administração mensalmente, após o fechamento do balancete mensal e apresentação aos condôminos, é calculado 8% do total de custos incorridos no mês, dessa forma, a Constrói Certo emite uma nota de prestação de serviços: administração de obras para cada obra que ela administra.

Para melhor entendimento a empresa possui como receita: a taxa de administração (8% do total de custos incorridos no mês), e como despesas: gastos com pessoal do escritório, onde possui o quadro de funcionários que realizam a cobrança, o pagamento dos fornecedores, jurídico, contabilidade, engenheiros que acompanham as obras, compras, comercial e pós-obra. Para executar essas atividades a empresa é composta pelo seguinte quadro de colaboradores demonstrado no organograma a seguir (FIGURA 3):

FIGURA 3: ORGANOGRAMA EMPRESA CONSTRÓI CERTO

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

Deixando um pouco de lado as obras, e focando na situação financeira da empresa como administradora de obras, a qual no ano de 2017 passou por grandes dificuldades financeiras e falta de caixa para honrar com suas despesas, fechou o exercício com prejuízo e precisou captar dinheiro no sistema financeiro com altas taxas de juros, descapitalizando ainda mais a organização. Essa dificuldade e descontrole de caixa são consequências de falta de organização e de ferramentas gerencias, visto que a empresa não elaborou um orçamento para o ano em questão.

Diante das dificuldades enfrentadas, surge a necessidade de um melhor planejamento e organização financeira. Onde acredita-se que, a implantação do Orçamento Base Zero, vem como um grande aliado na reestruturação da empresa, melhorando seu desempenho financeiro e consequentemente tornando a empresa mais competitiva.

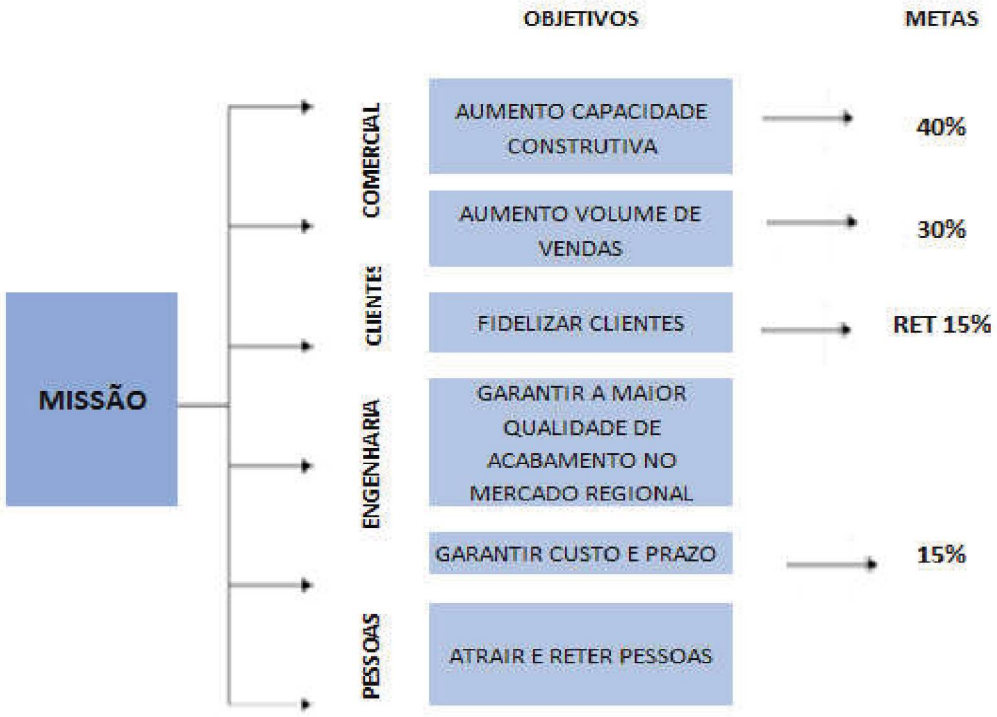
Como já citado anteriormente, o objetivo do estudo é esboçar uma proposta de aplicação do orçamento base zero para o ano de 2018. Para tanto, deve-se seguir algumas etapas e premissas, conforme descrito a seguir:

1º ETAPA: Definição de estratégias, objetivos e metas das unidades;

O estabelecimento de metas e objetivos da empresa Constrói Certo, é realizado pelos proprietários/diretores, por meio de estudo de mercado, estudo esse que abrange o perfil da cidade, dos concorrentes, o que os clientes esperam da empresa e também uma analise interna das necessidades e perspectivas da empresa para o ano de 2018 e também para os próximos períodos.

Os objetivos traçados foram: Aumento da capacidade construtiva, aumento no volume de vendas, fidelizar clientes, garantir a maior qualidade de acabamento do mercado regional, garantir custo e prazo e atrair e reter pessoas, para que esses objetivos sejam alcançados foi definido algumas metas, conforme figura explicativa (FIGURA 4):

FIGURA 4: MISSÃO, OBJETIVOS E METAS EMPRESA CONSTRÓI CERTO



FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

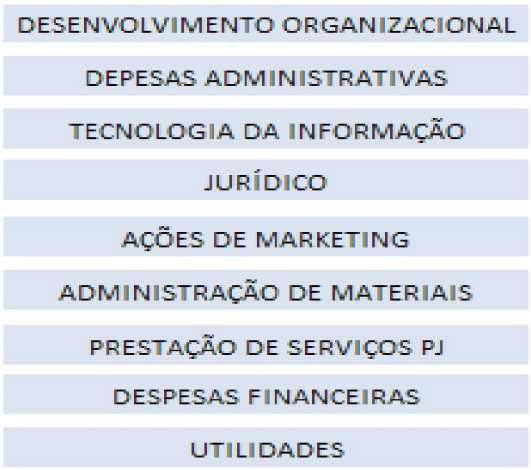
Após objetivos e metas traçados, iniciou-se então o processo de elaboração do orçamento para a empresa Constrói Certo Ltda.

2ª ETAPA: Identificação dos pacotes de decisão;

Como já mencionado, os pacotes de decisão são elaborados, a partir de análises, sobre todos os gastos existentes na organização. Determinando e descrevendo, cada atividade e agrupando de acordo com sua origem e semelhanças entre si.

Para a Constrói Certo, foram identificadas as atividades e assim elaborados nove pacotes de decisão. Cada pacote representa um conjunto de custos específicos, de acordo com as origens dessas despesas, são eles (FIGURA 5):

FIGURA 5: PACOTES DE DECISÃO



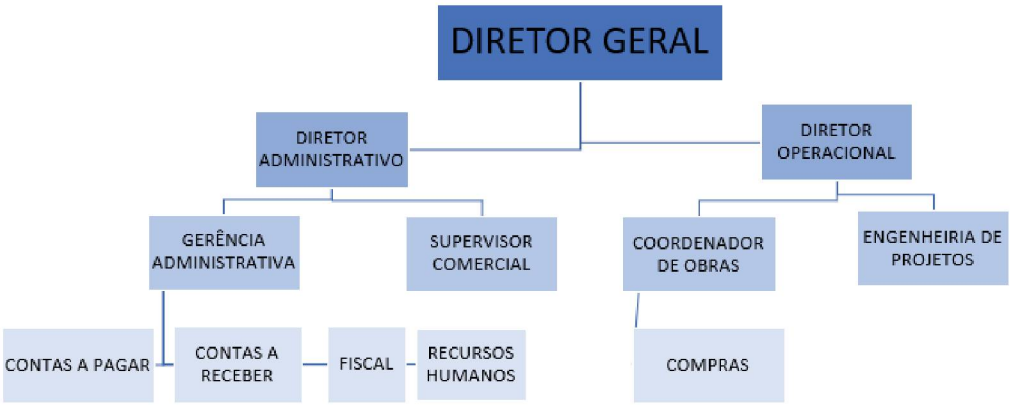
FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

Cada pacote apresentado será de responsabilidade de um colaborador da empresa denominado dono de pacote, que deverá justificar, executar e se responsabilizar pelos resultados, o dono de cada pacote é escolhido pelo gestor do OBZ. Responsabilidade que será definida na matriz de responsabilidade, próxima etapa do orçamento base zero.

3ª ETAPA: Definição da matriz de responsabilidade;

Para definir uma matriz de responsabilidade para a Constrói Certo, foi analisada a estrutura da empresa e principalmente a equipe que a compõem, buscando sempre, a pessoa mais adequada para cada responsabilidade. O organograma da empresa conforme já foi apresentado é composto da seguinte maneira (FIGURA 6):

FIGURA 6: ORGANOGRAMA EMPRESA CONSTRÓI CERTO



FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

Conforme organograma a equipe selecionada para compor o OBZ, é demonstrada na figura abaixo (FIGURA 7):

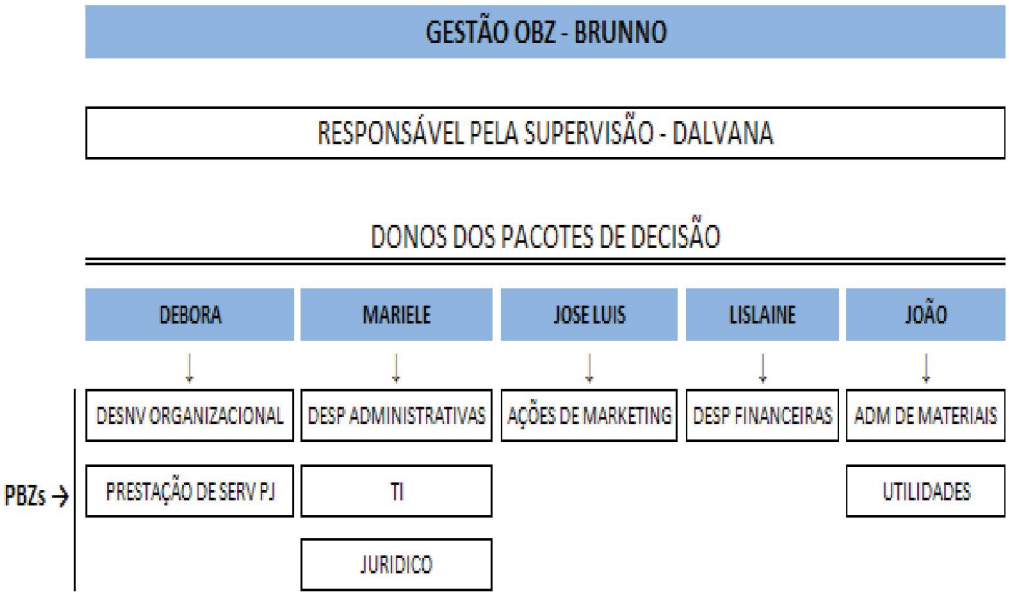
FIGURA 7: EQUIPE ORÇAMENTO BASE ZERO

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

Sendo que o responsável pela gestão do OBZ é o diretor da empresa, e o responsável pela supervisão e auxilio nos pacotes é a gerência administrativa, os pacotes foram divididos de acordo com a área de trabalho de cada responsável, a partir das pessoas selecionas foram distribuídos os pacotes de decisão, levando sempre em consideração o setor de trabalho do colaborador, pois cada pacote precisa estar enquadrado em sua área, assim o dono do pacote tem o total domínio dos gastos necessários para que consiga com eficácia realizar a atividade designada na empresa.

Levando em consideração todos os pontos acima apresentados a definição da matriz de responsabilidade da empresa é composta da seguinte maneira (FIGURA 8):

FIGURA 8: MATRIZ DE RESPONSABILIDADE



FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

4ª ETAPA: Elaboração das PBZs, VBZs e NBZs;

Após elaborado o mapa da matriz de responsabilidade, cada responsável pelo seu pacote, realizou o levantamento de todos os desembolsos necessários para que a empresa execute de forma eficiente sua atividade. Desembolsos esses que, foi analisado claramente sua necessidade, bem como correu a justificativa do por que dele existir, sempre,

alinhado com o objetivo estratégico já definido.

Como a empresa não seguia nenhum orçamento específico e também para a equipe não ter tantas dificuldades para alimentar as informações do orçamento, foram utilizadas as mesmas contas do plano de contas contábil para as VBZs. Uma vez que estas são bem detalhadas e perfeitamente separadas por centro de custos.

A figura 9, demonstra o pacote de desenvolvimento organizacional, com as variáveis base zero e seus núcleos base zero:

FIGURA 9: PACOTE DE DESENVOLVIMENTO ORGANIZACIONAL

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

5º ETAPA: Priorização dos pacotes de decisão;

Nessa etapa foi realizado a avaliação e o escalonamento dos pacotes por ordem de importância, mediante a análise da relação custo/beneficio ou avaliação subjetiva. São selecionados os pacotes de decisão que representam maior impacto no orçamento, sendo assim, esses pacotes devem ser analisados mais detalhadamente.

Na empresa existem dois pacotes que somados representam praticamente 90% do orçamento total, são os pacotes de despesas administrativas e despesas financeiras.

O pacote de despesas administrativas é o pacote que possuem a maior quantidade de itens, por isso se justifica o pacote representar praticamente 72% do orçamento. E o pacote de despesas financeiras é o pacote que contém os empréstimos realizados no final do de 2017, com valores elevados. Segue abaixo tabela 1, para melhor compreensão:

TABELA 1: PRIORIZAÇÃO DOS PACOTES DE DESCISÃO

PRIORIZAÇÃO DOS PACOTES DE DESCISÃO			
	R$	**4.326.475**	**89,82%**
DEPESAS ADMINISTRATIVAS	R$	3.455.740	71,74%
DESPESAS FINANCEIRAS	R$	870.735	18,08%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

6ª ETAPA: Aplicação dos recursos;

Nessa etapa ocorreu o levantado dos valores que são necessários para que a empresa consiga manter suas atividades conforme planejado.

Em primeiro momento foi realizado a previsão de entradas de caixa para o ano de 2018, as receitas foram separadas em: receitas de serviços decorrentes a estimativa de taxas de administração por obra, que no ano de 2018 a Constrói Certo administra cinco obras, todas sendo edifícios residenciais, em venda de estoque que é uma venda de unidade própria, foi realizada a venda no final de 2017 e acordo para recebimento em 2018 e por fim entradas de receita de locação de alguns imóveis da construtora, conforme tabela a seguir (TABELA 2):

TABELA 2: PREVISÃO DE RECEITAS PARA 2018

PREVISÃO DE RECEITAS PARA 2018		
TOTAL DE ENTRADAS	**R$**	**5.370.000**
Receitas Serviços	R$	3.180.000
Taxa de administração	R$	3.180.000
Obra 1	R$	630.000
Obra 2	R$	750.000
Obra 3	R$	300.000
Obra 4	R$	450.000
Obra 5	R$	1.050.000
Venda estoque	R$	1.950.000
Obra 5	R$	1.950.000
Aluguel	R$	240.000
Aluguel - Imóvel 1	R$	30.000
Aluguel - Imóvel 2	R$	48.000
Aluguel - Imóvel 3	R$	162.000

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

Após previsão de receitas definidas foi realizado o levantamento de despesas para o ano de 2018. Esse levantamento ocorreu primeiramente com os donos dos pacotes, onde cada responsável realizou um levantamento de todos os gastos necessários para que empresa consiga manter suas atividades sem qualquer prejuízo na sua operação. Após o levantamento de dados finalizado, os donos de cada pacote em reunião com o diretor da empresa e o responsável pela supervisão dos pacotes dão a última analisada bem como realizam a aprovação do orçamento.

A composição do OBZ para o ano de 2018 fechou em R$ 4.817.135,00 de gastos necessários para executar suas atividades no ano de 2018, em resumo tem-se o total de despesas para cada pacote conforme demonstrado na tabela a seguir (TABELA 3):

TABELA 3: PACOTES DE ATIVIDADES

CÓDIGO	PACOTES DE ATIVIDADES	CUSTO ANUAL	
1	CONSTRÓI CERTO 2018	R$	4.817.135
01.01	DESENVOLVIMENTO ORGANIZACIONAL	R$	18.850
01.02	DEPESAS ADMINISTRATIVAS	R$	3.455.740
01.03	TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO	R$	77.200
01.04	JURÍDICO	R$	81.000
01.05	AÇÕES DE MARKETING	R$	147.688
01.06	ADMINISTRAÇÃO DE MATERIAIS	R$	4.161
01.07	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ	R$	92.160
01.08	DESPESAS FINANCEIRAS	R$	870.735
01.09	UTILIDADES	R$	69.600

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

Para melhor detalhamento de cada pacote bem como demonstração de suas VBZs e seus NBZs, segue composição de desembolsos de cada pacote anteriormente apresentado, são eles: Desenvolvimento organizacional, despesas administrativas, tecnologia da informação, jurídico, ações de marketing, administração de materiais, prestação de serviços PJ, despesas financeiras e utilidades (TABELA 4):

TABELA 4: DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
DESENVOLVIMENTO ORGANIZACIONAL			**R$**	**18.850**
	CONGRESSO E SEMINÁRIOS		**R$**	**9.400**
		CURSOS	R$	3.000
		PALESTRAS	R$	800
		POS GRADUAÇÃO	R$	4.800
		TREINAMENTOS	R$	800
	RECRUTAMENTO E SELEÇÃO		**R$**	**1.000**
		AGÊNCIA	R$	1.000
	PATROCÍNIO		**R$**	**1.250**
		OPERÁRIO	R$	800
		ACIPG	R$	450
	EVENTOS E FESTIVIDADES		**R$**	**7.200**
		ANIVERSÁRIOS	R$	1.200
		CONFRATERNIAZAÇÃO DE FINAL DE ANO	R$	2.600
		ANIVERSÁRIO CONSTRUTORA	R$	3.400

DESPESAS PACOTE DESPESAS ADMINISTRATIVAS PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
DESPESAS ADMINISTRATIVAS			R$	3.455.740
	MATERIAL GRÁFICO		R$	1.200
		CÓPIAS E PLOTAGENS	R$	1.200
	COPA E COZINHA		R$	4.500
		COPA E COZINHA	R$	4.500
	BENS DE VALOR RELEVANTE		R$	5.650
		TV PARA RECEPÇÃO	R$	1.850
		TV PARA SALA DE REUNIÃO 1	R$	1.850
		TELEFONE SEM FIO SALA REUNIÃO 1	R$	250
		CAFETEIRA SALA DE REUNIÃO 1	R$	300
		FRIGOBAR SALA DIRETORIA	R$	1.100
		CAFETEIRA COZINHA	R$	300
	MATERIAL DE ESCRITÓRIO		R$	12.380
		MATERIAL DE ESCRITÓRIO	R$	12.380
	ENTREGAS		R$	5.995
		MOTOBOY	R$	2.440
		CORREIOS	R$	3.555
	MANUTENÇÃO VEÍCULOS		R$	5.700
		REVISÃO	R$	2.100
		TROCA DE PEÇAS	R$	1.500
		TROCA DE PNEUS	R$	2.100
	SEGUROS		R$	21.460
		SEGUROS	R$	21.460
	IPVA E LINCENCIAMENTOS		R$	2.655
		IPVA	R$	1.745
		LICENCIAMENTO	R$	910
	TRIBUTOS E TAXAS		R$	32.260
		ALVARA	R$	1.250
		IPTU DIVERSOS	R$	17.420
		CONDOMINIO DIVERSOS	R$	13.590
	ASSOCIAÇÕES DE CLASSE		R$	3.818
		CREA	R$	852
		SINDUSCON PR	R$	2.966
	PESSOAL		R$	2.861.165
		SALÁRIOS	R$	1.341.557
		RESCIÇÕES	R$	214.416
		INDENIZAÇÕES TRABALHISTAS	R$	18.000
		VALE ALIMENTAÇÃO	R$	258.634
		VALE TRANSPORTE	R$	64.103
		ENCARGOS SOCIAIS DE PREVIDENCIA	R$	320.240
		ENCARGOS SOCIAIS DE FUNDO DE GARANTIA	R$	112.320
		ENCARGOS SOCIAIS DE IRRF	R$	73.222
		PROVISÃO DE 13 SALÁRIO	R$	304.283
		PROVISÃO DE FÉRIAS	R$	40.592
		PROVISÃO ENCARGOS 13 SALÁRIO	R$	97.838
		EXAME ADMISSIONAIS, ASO, PPRA	R$	12.000
		CONTRIBUIÇÃO SINDICAL	R$	3.960
	IMPOSTOS S/ RECEITA		R$	498.957
		IRPJ	R$	83.400
		CSLL	R$	57.996
		PIS	R$	34.986
		COFINS	R$	161.475
		ISS	R$	161.100

DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO			R$	77.200
	MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE INF		R$	1.000
		GERAL	R$	1.000
	COMPRAS DE EQUIPAMENTOS DE INF		R$	1.200
		IMPESSORA	R$	1.200
	SERVIÇOS DE CONSULTORIA EM TI		R$	30.000
		HL TECNOLOGIA	R$	30.000
	AQUISIÇÃO E MENSALIDADE DE SOFTWARE		R$	45.000
		TOTVS	R$	41.850
		HIBOX	R$	150
		ANTIVIRUS	R$	3.000

DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
JURÍDICO			R$	81.000
	HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS		R$	78.000
		JURÍDICO LTDA	R$	48.000
		TRABALHISTAS E CIVEIS	R$	30.000
	CARTÓRIOS E PROCESSOS		R$	3.000
		CARTÓRIOS	R$	1.800
		CERTIDÕES	R$	1.200

DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
AÇÕES DE MARKETING			R$	147.688
	AÇÕES DE MARKETING		R$	129.688
		OUTDOORS	R$	4.400
		AGÊNCIA DE PUBLICIDADE	R$	30.000
		PLATAFORMA DE VENDA	R$	1.500
		REDES SOCIAIS	R$	1.200
		TV	R$	20.000
		TAPUME	R$	2.000
		CADERNO DE VENDAS	R$	30.000
		MAQUETE	R$	35.000
		REVISTAS	R$	4.588
		JORNAIS	R$	1.000
	EVENTOS ESPECIAIS E EXPOSIÇÕES		R$	18.000
		EXPOIMOVEIS	R$	8.000
		ESPAÇO NOVO	R$	10.000

DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
ADMINISTRAÇÃO DE MATERIAIS			R$	4.161
	MATERIAIS DE HIGIENE E LIMPEZA		R$	4.161
		MATERIAIS DE HIGIENE E LIMPEZA	R$	4.161

DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS			R$	92.160
	CONSULTORIA		**R$**	**40.000**
		CONSULTOR FINANCEIRO	R$	18.000
		CONSULTOR ABC	R$	9.000
		TOTVS - SOLVS	R$	13.000
	AUDITORIA		**R$**	**18.200**
		ITAC	R$	7.700
		SENAI	R$	10.500
	LIMPEZA		**R$**	**22.200**
		ALTERNATIVA SERVIÇOS	R$	22.200
	OUTROS SERVIÇOS PJ		**R$**	**11.760**
		CONTABILIDADE	R$	11.760

DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
DESPESAS FINANCEIRAS			R$	870.735
	TAXAS		**R$**	**21.724**
		CEF	R$	10.000
		SICREDI	R$	11.724
	FINAME		**R$**	**355.232**
		GRUA 1	R$	250.000
		GRUA 2	R$	105.232
	EMPRÉSTIMO		**R$**	**493.779**
		CAIXA	R$	331.776
		SICREDI	R$	162.003

DESPESAS POR PACOTE BASE ZERO PARA O ANO DE 2018

PBZs	VBZs	NBZs	CUSTO ANUAL	
UTILIDADES			R$	69.600
	ÁGUA E ESGOTO		**R$**	**1.200**
		SANEPAR CASA FUNCINÁRIOS	R$	1.200
	COMBUSTIVEIS		**R$**	**28.800**
		POSTO BV	R$	28.800
	ENERGIA ELÉTRICA		**R$**	**19.200**
		COPEL ESCRITÓRIO	R$	18.000
		COPEL CASA FUNCIONÁRIOS	R$	1.200
	DADOS E VOZ		**R$**	**20.400**
		CLARO	R$	14.400
		NET - FONE	R$	6.000

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

O dono de cada pacote deve ser responsável por autorizar, controlar e gerenciar todo o desembolso realizado sob sua responsabilidade. Bem como

realizar o acompanhamento do previsto x realizado e explicar quando ocorrer alguma variação mensal e também dar sequencia no plano de ação quando necessário.

7ª ETAPA: Acompanhamento do OBZ;

O acompanhamento do OBZ é extremamente importante, uma vez que é analisado se a empresa está seguindo o orçamento de fato, bem como se os donos dos pacotes estão comprometidos com a responsabilidade que lhes foi concedida. Caso o real extrapole o orçado, o responsável pelo pacote terá que justificar o ocorrido e elaborar um plano de ação para evitar novos desvios no orçamento.

Na empresa objeto de estudo, foi proposto que o acompanhamento do orçamento se dará por meio de reuniões mensais, definidas para todo dia dez. Reunião que estarão presentes os donos dos pacotes, a gerência administrativa e o diretor responsável pelo OBZ.

Para melhor entendimento desse acompanhamento, no primeiro trimestre de 2018, a maioria dos pacotes se comportou dentro ou abaixo do orçado. Conforme tabela é possível verificar na coluna variação, que apenas os pacotes de: Tecnologia da informação, ações de marketing, administração e materiais e utilidades que extrapolaram do orçado. Segue abaixo tabela mostrando a variação do realizado x orçado no primeiro trimestre (TABELA 5):

TABELA 5: ACOMPANHAMENTO DO ORÇAMENTO NO 1º TRIMESTRE DE 2018

ACOMPANHAMENTO DO ORÇAMENTO NO 1º TRIMESTRE DE 2018

PACOTES DE ATIVIDADES	REALIZADO	ORÇADO	VAR. R$	VAR. %
CONSTROI CERTO 2018	R$ 1.069.426	R$ 1.204.279	R$ 134.853	-11,20%
DESENV ORGANIZACIONAL	R$ 3.500	R$ 4.713	R$ 1.213	-25,73%
DEPESAS ADMINISTRATIVAS	R$ 755.660	R$ 863.935	R$ 108.275	-12,53%
TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO	R$ 23.000	R$ 19.300	R$ (3.700)	19,17%
JURÍDICO	R$ 10.000	R$ 20.250	R$ 10.250	-50,62%
AÇÕES DE MARKETING	R$ 43.130	R$ 36.917	R$ (6.213)	16,83%
ADMINISTRAÇÃO DE MATERIAIS	R$ 1.056	R$ 1.040	R$ (16)	1,51%
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ	R$ 22.900	R$ 23.040	R$ 140	-0,61%
DESPESAS FINANCEIRAS	R$ 190.400	R$ 217.684	R$ 27.284	-12,53%
UTILIDADES	R$ 19.780	R$ 17.400	R$ (2.380)	13,68%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

Os pacotes que não se comportaram como o orçado foram justificados por cada responsável. O responsável pelo pacote Ações de Marketing, qual teve a maior variação no primeiro trimestre, justificou que o gasto está programado no orçamento, porém quando foi realizar a negociação com o fornecedor para a campanha de lançamento de um novo empreendimento, o fornecedor deu um bom desconto para pagamento à vista, dessa forma o valor desembolsado no primeiro trimestre extrapolou do previsto, porém no segundo trimestre já será compensado essa diferença.

Além das reuniões mensais definidas o acompanhamento também pode ser realizado, diariamente pelo sistema de gestão, sistema em que permite gerar relatórios a qualquer momento e acompanhar em tempo real se os desembolsos estão dentro do programado.

E assim se dá a proposta de implantação do OBZ em uma construtora de médio porte. É um processo burocrático, o qual demanda bastante tempo e dedicação de todos os envolvidos. Porém, de extrema importância para um bom desenvolvimento financeiro também motivou e demonstrou grande comprometimento de toda a equipe.

ANALISE DA IMPLANTAÇÃO DO OBZ

A implantação do Orçamento Base Zero é um processo que envolve uma quantidade significativa de pessoas e exige muito mais cuidado por parte dos gestores em definir bem a equipe do OBZ, equipe que irá ser responsável pelo levantamento dos gastos e consequentemente a composição do orçamento. Também é responsável pelo acompanhamento, essa responsabilidade está atrelada a um maior comprometimento dos colaborados com a empresa, o que é extremamente importante para o bom desenvolvimento da organização.

Outro ponto importante é que o OBZ não leva em consideração os dados históricos, o que é bom, pois assim não permite que gastos que não são mais necessários permaneçam, eliminando assim erros históricos.

Muitas vezes realizar um orçamento comum é fazer uma média histórica, englobando vários gastos que um dia foram eficazes e necessários

para o andamento da empresa, porém hoje já não possuem a mesma eficácia. O orçamento base zero está em avaliar e ver qual a real necessidade de cada gasto, fazendo sempre o questionamento se o gasto realmente é necessário e se o mesmo está alinhado com os objetivos traçados.

Para melhor entendimento da importância de seguir um orçamento, e verificar os resultados que a implantação do OBZ pode trazer para a organização, foi realizado um levantamento de todos os gastos da empresa no primeiro trimestre de 2017, para poder realizar um comparativo foi agrupado as despesas de acordo com os pacotes que elas se enquadravam e as despesas que foram eliminadas foram incluídas no pacote que tinha maior semelhança com o desembolso, conforme tabela comparativa abaixo (TABELA 5):

TABELA 5: COMPARATIVO SEM ORÇAMENTO 2017 X COM OBZ 2018

COMPARATIVO SEM ORÇAMENTO 2017 X COM OBZ 2018

PACOTES DE ATIVIDADES	2017	2018	VAR. R$	VAR. %
CONSTROI CERTO	R$ 1.245.747	R$ 1.069.426	R$ 176.321	16,49%
DESENV ORGANIZACIONAL	R$ 5.350	R$ 3.500	R$ 1.850	52,86%
DEPESAS ADMINISTRATIVAS	R$ 850.870	R$ 755.660	R$ 95.210	12,60%
TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO	R$ 26.955	R$ 23.000	R$ 3.955	17,20%
JURÍDICO	R$ 27.690	R$ 10.000	R$ 17.690	176,90%
AÇÕES DE MARKETING	R$ 52.135	R$ 43.130	R$ 9.005	20,88%
ADMINISTRAÇÃO DE MATERIAIS	R$ 2.907	R$ 1.056	R$ 1.851	175,28%
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ	R$ 31.080	R$ 22.900	R$ 8.180	35,72%
DESPESAS FINANCEIRAS	R$ 222.970	R$ 190.400	R$ 32.570	17,11%
UTILIDADES	R$ 25.790	R$ 19.780	R$ 6.010	30,38%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR.

Pode-se perceber que já no primeiro trimestre a empresa apresentou uma variação de 16%, o que representa uma economia de R$ 176.321,00 reais para a organização. O pacote que obteve a maior economia foi o pacote de despesas administrativas, representando uma economia de R$ 95.210,00.

Apenas no primeiro trimestre a empresa já obteve um resultado bastante satisfatório. Ressaltando a importância da implantação de um sistema de gestão que seja eficiente, em que toda a equipe esteja comprometida e em busca de melhorias continuas. O que de fato é uma das

propostas da OBZ, contar com os colaboradores que estejam diretamente ligados a cada processo, pois são eles que melhor conhecem a respeito do processo.

Outra proposta do OBZ bastante relevante é a justificativa para cada custo proposto, evitando que se perpetuem dados históricos e não eficazes, mas ao mesmo tempo sem base histórica se torna mais difícil e lento realizar o levantamento dos custos e em cada exercício um novo desafio se impõe, podendo se tornar com o passar dos anos um processo bastante desgastante para toda a equipe envolvida.

Outro ponto a ser observado em relação à elaboração do orçamento base zero é que temos um processo lento, que exige dedicação da equipe, pois é ela a principal responsável pela sua composição, dessa forma, se a equipe não esta comprometida com a empresa o OBZ não trará os resultados esperados.

CONCLUSÃO

Diante da falta de informação e da necessidade financeira em que a empresa Constrói Certo vivencia, notou-se uma grande oportunidade em implantar uma de ferramenta de gestão que pudesse reduzir custos e também manter seus colaboradores comprometidos com os resultados da organização.

Dentre as ferramentas de gestão, está o orçamento, o qual foi o tema desse estudo, e para que as atividades fossem iniciadas, utilizou-se, primeiramente, um levantamento bibliográfico, verificando conceitos, importância, tipos e métodos de implantação de orçamento.

Destaca-se que, neste trabalho entre os tipos de orçamento, o foco dado foi, para o Orçamento Base Zero, expondo sua essência, conceito e etapas de implantação.

Após o aprofundamento bibliográfico, sugeriu-se a proposta de implantação do OBZ para a empresa cuja atividade principal é a administração de obras.

Observou-se que, com a proposta de implantação do OBZ, a empresa apenas em três meses já obteria resultados satisfatórios, como: redução de 16% dos custos, o que representa R$ 176.321,00, poupados, valor esse que pode ser investido em melhorias para a empresa ou até mesmo ser uma reserva de caixa.

Outro ponto importante é a revisão dos gastos, a partir do OBZ foi identificado vários gastos que eram recorrentes, porém já não tinham mais a real necessidade de sua existência, assim eliminando saídas de caixa desnecessária.

É valido ressaltar que para a utilização do orçamento base zero, é importante que a empresa tenha uma estrutura organizacional que consiga atender as exigências dessa ferramenta. Bem como um sistema de gestão que permita armazenar as informações adequadamente para que frequentemente possa realizar a geração de relatórios.

Outro ponto a ser ressaltado nessa análise, é que a base do OBZ está em definir matriz de responsabilidades, atrelando o comprometimento da

equipe envolvida, assim, se a empresa não possui colaboradores comprometidos com seus resultados, dificilmente o orçamento base zero terá eficácia.

Pode-se concluir que o OBZ vai além de uma ferramenta para reduzir custos e garantir economias, é ferramenta de gestão empresarial que visa romper com o passado, eliminando erros históricos. Também gera uma interação com a equipe, onde ela faz o levantamento dos custos necessários para o seu departamento, pois o colaborador melhor do que ninguém tem o conhecimento das atividades que originaram as despesas, assim garantindo informações mais confiáveis para a elaboração de objetivos e metas.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, Anthony A. [et. al]. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000

BARROS, Aidil Jesus Paes de; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Um guia para inicialização científica.** São Paulo: McGraw-Hill, 1986.

BEUREN, I. M. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BROOKSON, Stephen. **Como elaborar orçamento;** (tradução Luís Reyes Gil e Tiago Trajan). - 2. Ed. - São Paulo: Publifolha, 2001.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários.** São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

COSTA, A. M.; DE MORITZ, G. O.; MACHADO, F. M. V. M. **Contribuições do Orçamento Base Zero (OBZ) no Planejamento e Controle de Resultados em Organizações Empresariais**. Revista Contemporânea de Contabilidade, 2007. Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=76240806>. Acesso em: 15 de novembro de 2017.

HORNGREN, Charles T. **Introdução à contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: Ed. PH B, 1981.

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

LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. São Paulo: Atlas, 2009.

LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. São Paulo: Atlas, 2011.

MORALES, Pedro. P. **A importância do orçamento para as empresas.** Disponível em: <http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/a-importancia-do-orcamento-para-as-empresas/46536/>. Acesso em: 10 de fevereiro de 2018.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciene (organizadores). **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2008.

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

PHYRR, Peter A. **Orçamento base zero: um instrumento administrativo prático para avaliação das despesas/Peter A. Pyhrr; tradução de José Ricardo Brandão Azevedo.** Rio de Janeiro: Interciência; São Paulo: Ed. da Universidade de São Paulo, 1981.

KREUZBERG, F.; BECK, F.; LAVARDA, C. E. F. **Orçamento Base Zero: um Estudo de Caso sob a Perspectiva da Teoria Institucional**. Contabilidade Vista & Revista, v. 27, n. 3, p. 32-60, 2016.

SANVICENTE, Antonio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle**. São Paulo: Atlas, 1987.

SANTOS, H. A. **O processo de estruturação de um sistema orçamentário empresarial, sob a ótica da metodologia de base zero para uma indústria química de pequeno porte.** 2013. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Criciúma. Disponível em: Acesso em 11 ago. 2014.