

## Planejamento Orçamentário Empresarial em Indústrias do Setor de Cerâmicas

Andressa Layssa Ferreira<sup>a\*</sup>, Emerson Araújo Bertino<sup>a</sup>, Dayse Rezende Soares<sup>a</sup>, Taciana Carvalho Silva<sup>a</sup>, Carlos Eduardo de Oliveira<sup>a</sup>

<sup>a</sup>Universidade Federal de Uberlândia – UFU, Uberlândia, MG, Brasil

\*e-mail: [andressalferreira@hotmail.com](mailto:andressalferreira@hotmail.com)

### Resumo

Este estudo teve como objetivo verificar a realização do planejamento orçamentário em indústrias do ramo de cerâmicas. O estudo foi realizado nas indústrias situadas no município de Ituiutaba/MG, cadastradas na Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG). Utilizou-se como instrumento de coleta de dados o questionário, respondido pelos gestores das empresas pesquisadas. Os principais resultados apontam que o planejamento orçamentário é realizado pelas indústrias pesquisadas; utilizam de forma incipiente os instrumentos de mensuração quantitativa que contribuem para a elaboração do planejamento orçamentário; auxilia na conquista de vantagem competitiva em relação aos concorrentes; proporcionam melhoramentos no processo de tomada de decisões; possuem periodicidade inferiores a um ano; utilizam a média de dos últimos períodos para a previsão de vendas, despesas com pessoal e despesas fixas e baixo nível de aceitação de variação entre o orçado e o realizado. Observou-se também que o orçamento é considerado um instrumento relevante para a execução do planejamento e para a realização do controle pelas empresas pesquisadas.

**Palavras-chave:** planejamento empresarial, orçamento empresarial, indústria de cerâmicas.

## 1. Introdução

As organizações empresariais passam ultimamente por diversas mudanças, provocadas principalmente pela inovação, evolução da tecnologia e da concorrência, nas mais diferentes áreas. Com a expansão dos negócios globalizados, essas organizações tendem a ser cada vez mais criteriosas na definição de suas metas e objetivos. Mostra-se relevante a realização do planejamento, a execução, que deve ser realizada de acordo com o planejamento, e o controle, para a verificação das variações ocorridas entre o planejado e o realizado, para qualquer tipo e tamanho de empresa.

Uma das utilidades do planejamento reside na sua capacidade de “obrigar” os gestores refletir sobre os objetivos e fixar as metas empresariais, determinando suas preferências, levando à aplicação das percepções e perspectivas de atuação (SCHNORRENBARGER *et al.*, 2013). O planejamento e o controle de resultados implicam elementos de realismo, flexibilidade e atenção permanente às funções de planejamento e controle da administração. Esta definição identifica a administração como o principal fator do êxito da empresa no longo prazo (WELSCH, 2010). Por outro lado, Klann *et al.* (2012) lembram que, mesmo com as tentativas de antecipar resultados, dificuldades e circunstâncias inesperadas podem acontecer.

No processo de seleção das decisões financeiras, a empresa deve delinear seu objetivo a perseguir, de maneira que essas decisões sejam tomadas segundo critério mais racional. (ASSAF NETO; LIMA, 2009, p. 16).

Um instrumento que busca refletir de forma quantitativa o planejamento é o orçamento. Oliveira (2008, p. 54) define que o orçamento “é um instrumento de mensuração que engloba todos os componentes quantificáveis da empresa, exigindo a participação de todos os colaboradores, tornando-se peça fundamental para a tomada de decisão nos níveis estratégico, tático e operacional”.

Diante da relevância do planejamento orçamentário empresarial, elaborou-se a seguinte questão: as indústrias do setor ceramista realizam o planejamento orçamentário empresarial? Com isso, o objetivo do estudo é verificar como é realizado o planejamento orçamentário nas indústrias do ramo ceramista situadas no município de Ituiutaba/MG.

Este estudo justifica-se pela relevância do tema, visto que um dos maiores motivos do fechamento de empresas, segundo o SEBRAE, é a falta do planejamento e do controle. Outro aspecto que justifica a pesquisa é a importância das indústrias do setor de cerâmicas para o município, tanto nos aspectos sociais, principalmente com a geração de empregos, como também na arrecadação de impostos.

O presente artigo está estruturado em cinco seções, sendo a primeira constituída desta introdução. A segunda seção apresenta a plataforma analítica acerca de alguns aspectos do planejamento e do orçamento empresarial. A terceira seção aborda a metodologia utilizada no estudo. A quarta seção apresenta os resultados do estudo e, por fim, a quinta seção apresenta as considerações finais.

## 2. Plataforma Analítica: Alguns Aspectos Acerca do Planejamento, Controle e do Orçamento Empresarial

Para a obtenção de resultados esperados, o planejamento se faz necessário. Segundo Welsch (2010), o planejamento está correlacionado com o êxito da empresa, pois a mesma deve estabelecer objetivos de curto e longo prazo, e para isso deve desenvolver estratégias para o alcance dessas metas. Marion e Ribeiro (2011), afirma que para o alcance das metas é fundamental um sistema de planejamento e controle dentro da organização, ou seja, avaliar as atividades desempenhadas dentro da empresa. Após a definição dos objetivos empresariais pelos investidores e da definição das metas para se alcançarem os objetivos por parte da alta diretoria da empresa, o próximo passo é a elaboração do planejamento de como as metas serão atingidas (CASTANHEIRA, 2008).

Para Jones, Boas e Ribeiro (2008) o objetivo dos proprietários da empresa é o aumento de riqueza. É de responsabilidade dos gestores a elaboração de um planejamento e acompanhamento orçamentário, através de um rigoroso controle de execução para que consigam alcançar o objetivo planejado, o apontamento de ações corretivas e a continuidade da empresa.

O planejamento e controle baseia-se, de acordo Welsch (2010), em planejar e controlar o futuro, manipular as variáveis internas, e a qualidade das decisões na elaboração do planejamento, determina o sucesso da empresa. Ainda segundo Welsch (2010), para a eficácia do planejamento, a empresa deverá aumentar o controle, para verificar se todas as ações necessárias para o cumprimento das metas estabelecidas no planejamento estão sendo executadas.

Santos e Bazoli (2009, p.104) apresentam algumas vantagens da elaboração do planejamento, como “impulsionar o planejamento e implantar a estratégia planejada; proporcionar base para avaliação de desempenho e motivar os funcionários e administradores”. Algumas das vantagens apresentadas por Welsch (2010), em termos de qualidade no planejamento, como a coordenação de atividades, que consiste em gerenciar recursos para realizar as metas estabelecidas, e adiciona que o sistema de planejamento traz transparência de informações entre as áreas, acarreta maior entendimento mútuo aos gestores, definição de responsabilidades, e destaque para eficiência (pois toda a empresa será avaliada), força a autoanálise que irá ajudar a conhecer as carências da empresa e os benefícios mais relevantes do planejamento, que permitirão avaliar desempenho do comprometimento com o planejamento.

O planejamento orçamentário esta relacionado com o planejamento estratégico, segundo Santos e Bazoli (2009). Ambos devem estar em combinação, pois elabora-se o planejamento orçamentário conforme as estratégias estabelecidas pela organização. O planejamento estratégico, conforme mencionado por Fischmann e Almeida (1991) é uma técnica utilizada para analisar toda a organização, com a intenção de verificar as oportunidades e os riscos obtidos na concretização dos objetivos estabelecidos, ou seja, o cumprimento da missão da empresa.

Para Leite *et al.* (2008) o orçamento empresarial não deve ser entendido como instrumento limitador e

controlador de gastos, mas como forma de focalizar a atenção nas operações e finanças da empresa, antecipando os problemas, sinalizando metas e objetivos que necessitem de cuidado por parte dos gestores, contribuindo para a tomada de decisões com vistas ao atendimento da missão e do cumprimento das estratégias das empresas.

No planejamento orçamentário existem vários subgrupos, que, de acordo com Marion e Ribeiro (2011, p. 197), podem ser operacionais ou financeiros, como a previsão do fluxo de receitas e despesas, do fluxo de caixa, das receitas de vendas, o planejamento das aplicações da produção, entre outros. O Quadro 1 apresenta algumas características de alguns dos principais suborçamentos.

Com o planejamento das metas almeçadas, de acordo com Frezatti (2007, p.18) “o controle é fundamental para o entendimento do grau de desempenho atingido e quanto próximo o resultado almejado se situou em relação ao planejado”. Segundo Padoveze (2010), controle pode ser entendido como busca pela concretização dos objetivos, revisão de planejamento, crescimento dos resultados, contribuição aos gestores para as tomadas de decisões. A seção a seguir apresenta alguns estudos anteriores relacionados ao tema deste estudo.

### 2.1. Estudos anteriores

Na literatura existem outros trabalhos relacionados com o planejamento orçamentário de empresas. O estudo de Leite *et al.* (2008) teve como objetivo demonstrar qual a participação do tema “orçamento” em sentido amplo, no total de teses e dissertações produzidas no período de 1995 a 2006, no Brasil. Os resultados revelam que o tema “orçamento” é muito pouco investigado entre a produção científica mais expressivas em instituições de ensino superior. A baixa produção sobre o conteúdo pode estar relacionado à estrutura acadêmica que não necessariamente contemplam linhas de pesquisa em orçamento.

O estudo de Oliveira (2008) que teve como objetivo investigar como as indústrias, que estão no Distrito Industrial I da cidade de Bauru, utilizam o orçamento como instrumento quantitativo de mensuração para o planejamento e tomada de decisão. Dentre os resultados podemos destacar que 57% elaboram periodicamente o orçamento; as empresas que não utilizam o orçamento empresarial alegam não ter pessoas disponíveis para elaborá-lo; metade das empresas julga suas informações, para elaboração do planejamento orçamentário, entre péssimas e regulares.

Leite (2008) realizou o estudo do orçamento empresarial em indústrias do Estado do Paraná, com o objetivo de identificar as práticas de elaboração do orçamento utilizadas pelas organizações, justificando esta pesquisa pela carência de estudos relacionados ao orçamento. Os resultados foram que as empresas da amostra, seguem as orientações da literatura sobre a elaboração do orçamento empresarial.

A pesquisa feita por Schnorrenberger *et al.* (2013) que teve como objetivo identificar a utilidade percebida, pelos gestores, do planejamento orçamentário em empresas do setor de comércio varejista de materiais de construção e de transporte urbano que obteve como resultado que cada empresa molda seu processo de concepção, desenvolvimento e gestão do planejamento orçamentário de acordo com as necessidades, expectativas e demandas.

**Quadro 1.** Alguns dos principais suborçamentos de uma organização empresarial.

<b>Principais suborçamentos</b>	<b>Características</b>
Orçamentos de Receitas	É um dos mais importantes dentro do processo de orçamento, de acordo com Santos e Bazoli (2009), a organização deve projetar a quantidade de produtos que irá comercializar, analisar os preços que serão fixados nos produtos, as formas de recebimento, realizar um estudo sobre a carga tributária incidente nas vendas. Para a elaboração desse orçamento, Schubert (2005), comenta que deve ser levado em consideração os fatores extrínsecos, que pode ser compreendido como os oferecidos pelo mercado, ou seja, a demanda, concorrentes, políticas de governo, entre outros. Schubert (2005) comenta que também deve ser levado em consideração os fatores intrínsecos, ou seja, os fatores dentro da empresa, como capacidade produtiva, situação financeira.
Orçamentos de Produção	De acordo com Welsch (2010), devem ser tomadas algumas decisões antes da preparação do orçamento de Produção, como verificar as necessidades de produtos a serem produzidos, a capacidade de produção, estabelecer políticas necessárias para adequar essa capacidade, determinar o escalonamento da produção, entre outras. Welsch (2010), ainda comenta que deve existir um equilíbrio na elaboração do Planejamento de Orçamento de Produção, com o orçamento de vendas, e o de estoques, e este orçamento afeta decisões relacionadas a recursos financeiros, de pessoal, e referentes a custos.
Orçamentos de Insumos	Segundo Schubert (2005), esse orçamento é realizado sobre todos os insumos utilizados na linha de produção, como matérias primas, embalagens, produtos secundários, ou seja, participam direta e indiretamente do processo de fabricação dos produtos. Santos e Bazoli (2009) traz como uma importância desse orçamento, o controle de insumos, com um estoque de segurança, com melhores datas para compras evitando que a linha de produção pare por falta de matérias primas.
Orçamento de mão de obra	Segundo Lunkes (2007), a responsabilidade para elaborar o orçamento de mão de obra, deve ser delegada ao gerente responsável pela produção, de acordo com Lunkes (2007, p. 48) “são determinadas as horas necessárias para atender à fabricação estimada. Onde existem diferentes níveis de complexidade de mão de obra”. Santos e Bazoli (2009), comenta sobre o orçamento de mão de obra, visto ser viável analisar necessidades de mão de obra, ou seja, identificar a quantidade de funcionários necessários na produção, através da projeção da quantidade de produtos a ser fabricados.
Orçamento de despesas	O planejamento orçamentário de despesas, pode ser considerado de acordo com Welsch (2010) como uma projeção das saídas de caixas, e para sua eficácia ter um controle permanente dos custos. Sendo este não com o objetivo de reduzir despesas, e sim trabalhar os melhor a utilização de recursos disponíveis limitados. A essência desse planejamento é a relação entre as despesas e os benefícios ou seja os resultados decorrentes desses gastos, esses benefícios podem ser entendidos como objetivos do programa de planejamento, conforme mencionados por Welsch (2010).
Orçamento de compras	De acordo com Schubert (2005), o orçamento de compras pode ser compreendido como todas as saídas de caixa, com a contrapartida de aquisição de bens e serviços, sua elaboração deve demonstrar as quantidades de itens a serem compradas e seus valores unitários, o acompanhamento de valores e datas das duplicatas a serem pagas. O controle de compras, segundo Marion e Ribeiro (2011) tem como objetivos, acompanhar com rigor os recebimentos das mercadorias e manter relações com os fornecedores.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Lavarda e Almeida (2013) buscaram analisar se existe influencia no processo orçamentário com assimetria informacional, esse estudo se justificou que as pesquisas relacionadas ao tema orçamento não são conclusivos e são bastante escassos sobre este tema. Analisando os gestores dessa multinacional através de entrevista, o estudo obteve os seguintes resultados que a empresa tinha participação de todos os gestores da elaboração de orçamento, mas essa participação não reduzia a assimetria informacional, ou seja, o gestor subordinado possuía mais informações, conhecimentos no seu setor de atuação em relação ao

seu superior, ou seja, participação orçamentária não se relaciona com assimetria informacional.

### **3. Procedimentos Metodológicos**

A presente pesquisa quanto aos objetivos, de acordo com Gil (2010), pode ser classificada como descritiva, pois serão observados e analisados como a empresa elabora o planejamento orçamentário, e identificando suas características. Quanto aos procedimentos, a pesquisa é classificada segundo os conceitos de Beuren (2006) como Bibliográfica, pois serão utilizados materiais

já publicados para identificação de como elaborar o planejamento orçamentário, e como documental, porque serão considerados na pesquisa materiais de fontes primárias, como modelos de planejamento orçamentário. Realizou-se inicialmente um levantamento acerca do tema, concentrado principalmente em livros e artigos científicos, com a finalidade de se construir a plataforma teórica e identificar estudos relacionados ao tema deste estudo.

A abordagem do presente estudo, é o método qualitativo, pois ainda de acordo com Beuren (2006), a abordagem qualitativa se caracteriza por não utilizar métodos estatístico para o tratamento dos dados coletados, neste estudo a abordagem qualitativa se justifica pois serão analisados os procedimentos e as características da elaboração do planejamento orçamentário.

O objeto do estudo foram as indústrias do ramo de cerâmicas situadas no município de Ituiutaba/MG. Os dados das indústrias existentes no município foram obtidos na Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG). No cadastro da FIEMG foram identificadas seis indústrias do ramo ceramista situadas no município.

Para a coleta de dados nas empresas, foi escolhido o questionário, que foi encaminhado para todas as indústrias delimitadas para o estudo. O questionário foi entregue para o responsável pela empresa, seu administrador e ou contador. Os contatos foram realizados por meio de visita presencial nas empresas para entrega dos questionários. O questionário utilizado foi baseado no estudo realizado por Oliveira (2008).

As questões estão dispostas em grupos, da seguinte forma:

- Grupo 1: apresentou questões acerca das características gerais da empresa, detalhes de sua atividade principal, tipo de sociedade, quantidade de funcionários, faturamento, abrangência de mercado e se a contabilidade é realizada internamente ou por escritório terceirizado;
- Grupo 2: apresentou questões acerca dos instrumentos de mensuração quantitativa e de gestão utilizados (se o considera como principal, se utiliza, se faz uso limitado, se já ouviu falar ou se não é utilizado); também foram apresentadas algumas afirmações acerca do orçamento (foi solicitado que o respondente assinalasse entre as seguintes alternativas: concordo plenamente, concordo

bastante, não concordo nem discordo, discordo bastante e discordo plenamente);

- Grupo 3: refere-se a questões acerca da elaboração do orçamento pela empresa.

Do universo do estudo, composto por seis empresas, quatro delas responderam o questionário. Identificou-se que dessas quatro empresas, três são pertencentes a um único grupo, que possui sua administração realizada de forma centralizada. Optou-se então por realizar a comparação entre duas empresas, considerando-se as três administradas pelo grupo como uma empresa, comparando-a com a outra empresa que respondeu ao questionário. As empresas serão chamadas, por questões de confidencialidade, de “empresa A” e “empresa B”. Os dados obtidos estão apresentados na próxima seção de forma descritiva.

#### 4. Resultados da Pesquisa

O Grupo 1 do questionário apresenta os resultados acerca das características gerais da empresa. Em relação à atividade principal, as duas empresas pesquisadas afirmaram que fabricam artefatos de cerâmica e barro cozido para uso na construção civil. Também apontaram que possuem sociedade limitada e capital fechado, que possuem até 50 funcionários, que têm abrangência nacional no mercado.

A contabilidade da “empresa A” é realizada por terceiros (escritório de contabilidade) e da “empresa B” é efetuada internamente. Em relação ao faturamento, ambas possuem o faturamento mensal na faixa entre R\$100.000,00 e R\$500.000,00.

O Grupo 2 do questionário solicitou informações acerca dos instrumentos de mensuração quantitativa e de gestão. Foi solicitado ao respondente o apontamento, para cada instrumento apresentado, entre os seguintes: principal, utilizado, uso limitado, não é utilizado, já ouvi falar e não conheço. O Quadro 2 apresenta os resultados desta questão.

Destaca-se que a “empresa A” concorda plenamente que os instrumentos de mensuração quantitativa e gestão necessitam de apoio de profissionais especializados para terem sucesso e a “empresa B” concorda bastante com essa premissa.

Foram inseridas várias afirmações para que as empresas marcassem concordo plenamente, concordo bastante, não concordo nem discordo, discordo bastante e discordo plenamente, como segue:

**Quadro 2.** Instrumentos de mensuração.

Instrumentos de mensuração	Empresa A	Empresa B
Análise de balanço	Uso limitado	Principal
Balanced Scorecard	Não é utilizado	Não conheço
Gestão dos custos	Utilizado	Principal
Gestão do fluxo de caixa	Principal	Principal
Logística e transporte	Uso limitado	Não é utilizado
Planejamento e controle de Produção	Utilizado	Utilizado
Pesquisas de mercado	Uso limitado	Utilizado
Planejamento estratégico	Uso Limitado	Utilizado
Ponto de equilíbrio	Uso limitado	Não respondeu
Sistema de informação integrada	Já ouvi falar	Não respondeu

Fonte: Dados da pesquisa.

- Os instrumentos de mensuração quantitativa e de gestão não cumprem plenamente o que prometem: a “empresa A” respondeu que discorda plenamente e a “empresa B” que não concorda nem discorda;
- Os instrumentos de mensuração quantitativa e de gestão utilizados pela empresa, em sua maioria, foram bem sucedidos: ambas responderam que concordam plenamente;
- A contabilidade fornece a base de informações necessárias para a tomada de decisões na empresa: a “empresa A” concorda plenamente já a “empresa B” não respondeu essa afirmação;
- O sistema computacional adotado pela empresa integra os instrumentos de mensuração quantitativa e de gestão: a “empresa A”, não concorda nem discorda a “empresa B” concorda plenamente.

O Grupo 3 do questionário refere-se a elaboração do orçamento, A primeira questão leva em consideração os motivos pelo quais a empresa utiliza o orçamento. Foram dadas quatro opções de resposta: motivo principal, motivo relevante, motivo secundário, motivo não relevante. O Quadro 3 apresenta os resultados acerca dos motivos. Pode-se verificar que há discordância em apenas dois itens.

O Quadro 4 retrata algumas questões/motivos relacionados aos responsáveis pela elaboração do

**Quadro 3.** Motivos para a elaboração do orçamento.

Questões/Motivos	Empresa A	Empresa B
Adquirir mais conhecimento sobre o assunto	Motivo principal	Motivo não relevante
Auxiliar na conquista de vantagem competitiva em relação aos concorrentes	Motivo relevante	Motivo relevante
Precisávamos mensurar quantitativamente os resultados, pois “estávamos perdidos”	Motivo secundário	Motivo secundário
Meus concorrentes utilizam o orçamento	Motivo não relevante	Motivo não relevante
Proporcionar melhoramentos no processo de tomada de decisões	Motivo relevante	Motivo Principal

Fonte: Dados da pesquisa.

**Quadro 4.** Aspectos da elaboração do orçamento.

Questões/motivo	Empresa A	Empresa B
Responsável pela elaboração do orçamento na empresa	Contador	Diretores/gerentes
Periodicidade do orçamento empresarial	Para o próximo trimestre	Para o próximo semestre
O orçamento empresarial é mensurado quantitativamente	Definido com base nos resultados do período anterior	Definido com base na percepção dos negócios
Método utilizado para a elaboração do orçamento de vendas	Média das vendas dos últimos períodos	Média das vendas dos últimos períodos
Método utilizado para a elaboração do orçamento de produção	Volume de vendas orçado	A empresa não elabora esse orçamento
Método utilizado para a elaboração do orçamento de compras	A empresa não elabora esse orçamento	Volume de produção prevista
Método utilizado para elaboração do orçamento de despesas com pessoal	Média dos últimos períodos	Média dos últimos períodos
Método utilizado para elaboração do orçamento de despesas fixas	Média dos últimos períodos	Média dos últimos períodos
Método utilizado para elaboração do orçamento de investimentos	A empresa não elabora esse orçamento	Aumento previsto nas vendas e produção
Método utilizado para elaboração do orçamento de resultados	Estimativas de vendas dos próximos períodos	Estimativas dos custos de produção e despesas fixas
Método utilizado para elaboração do orçamento de fluxo de caixa	Políticas de vendas e recebimentos orçados	Políticas de compras e pagamentos orçados
Método utilizado para elaboração do orçamento do Balanço patrimonial	Estimativas arbitradas para cada conta	Movimentação de valores de entrada e saída em cada conta ao longo do período
Como a empresa entende a utilidade do orçamento como instrumento de mensuração quantitativa de operações	Permite analisar a situação financeira com antecedência	Proporciona visualização de ideias gerais dos negócios transformando-as em números palpáveis
Nível de aceitação de variação do orçamento	De menos de 5% para mais ou para menos	De 5% a 10% para mais ou para menos

Fonte: Dados da pesquisa.

orçamento, como é definida a periodicidade da elaboração, se os orçamentos de venda, produção, compras, despesas, investimentos, fluxo de caixa, resultado, balanço patrimonial e variações aceitáveis no orçamento são elaborados e mensurados.

Quanto ao programa computacional utilizado por elas na elaboração, se permite a integração dos orçamentos dos diversos setores da empresa e análise de tais informações, ou seja, se o software da empresa permite a comunicação dos vários setores para a tomada de decisões necessárias para alcançar os objetivos, verificou-se que o programa computacional da “empresa A” não permite essa integração, já o da “empresa B” permite esse tipo de integração.

## 5. Considerações Finais

A presente pesquisa teve por objetivo verificar como é realizado o planejamento orçamentário nas indústrias do setor ceramista, voltado para a fabricação de artefatos de cerâmica, barro cozido para uso na construção civil.

Com a utilização de um questionário como instrumento de coleta de dados, para fazer a comparação entre as duas empresas, verificou-se que as duas empresas pesquisadas possuem alguns aspectos semelhantes, e outros que divergem, principalmente na etapa de elaboração do planejamento.

Verificou-se que o nível de conhecimento do responsável pela elaboração do planejamento orçamentário é satisfatório, porém, questões como conhecimento do *balanced scorecard*, ponto de equilíbrio e sistema de informação integrada foram as questões que mais geraram dúvidas, onde os entrevistados disseram que não utilizam, já ouviram falar e outro entrevistado nem respondeu, também é verificado que no questionário através do quadro de questões/motivo, a implantação do planejamento orçamentário lhes proporcionaram um melhoramento no processo de tomada de decisão e fica claro também que elas não se preocupam se os concorrentes elaboram ou não o orçamento.

A média da periodicidade com que ambas as empresas elaboram o planejamento orçamentário ficou em quatro meses e meio, os métodos utilizados para a elaboração dos orçamentos, principalmente os de: vendas, despesas com pessoal, despesas fixas, investimentos e fluxo de caixa são idênticos para as duas empresas.

Conclui-se que, em linhas gerais, alguns aspectos e instrumentos de mensuração quantitativa que contribuem para a elaboração do planejamento orçamentário, de acordo com a literatura, não são utilizados, ou possuem seu uso de forma incipiente. Constatou-se também que cada empresa molda seus processos de planejamento orçamentário de acordo com suas necessidades, expectativas e demandas.

Uma das limitações deste estudo está pautado na delimitação da pesquisa, que concentrou-se em duas indústrias do setor cerâmico, portanto, não se pode tirar conclusões para o setor com base nos resultados deste estudo. Orienta-se para estudos futuros a elaboração de um estudo mais amplo, considerando uma quantidade maior de empresas do mesmo ramo, como também de localidades geográficas diferentes.

## Referências

- ASSAF NETO, A.; LIMA, F. B. *Curso de Administração Financeira*. São Paulo: Atlas, 2009.
- BEUREN, I. M. (org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2006.
- CASTANHEIRA, D. R. F. *O uso do orçamento empresarial como ferramenta de apoio à tomada de decisão e ao controle gerencial em indústrias farmacêuticas de médio porte*. Dissertação (Mestrado em Administração) São Paulo, 2008.
- FISCHMANN, A.; ALMEIDA, M. I. R. *Planejamento estratégico na prática*. Atlas, 1991.
- FREZZATI, F. *Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial*. São Paulo: Atlas, 2007.
- GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- JONES, G. D. C.; BOAS, A. A. V.; RIBEIRO, K. C. S. Planejamento e controle orçamentário e seus efeitos no resultado econômico: um modelo de simulação em uma indústria. *XV Congresso Brasileiro de Custos*, 2008.
- KLANN, R. C.; KLANN, P. A.; POSTAI, K. R.; RIBEIRO, M. J. Relação entre o ciclo de vida organizacional e o planejamento em empresas metalúrgicas do município de Brusque-SC. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v.6. n.16, p. 119-142, 2012.
- LAVARDA, C. E. F.; ALMEIDA, D. M. Participação orçamentária e assimetria informacional: um estudo em uma empresa multinacional. *Brazilian Business Review - BBR*, v. 10, n. 2, p. 74-96, abr/jun, 2013.
- LEITE, R. M. *Orçamento empresarial: um estudo exploratório em indústrias no Estado do Paraná*. Dissertação (Mestrado em Contabilidade), UFPR, 2008.
- LEITE, M. R.; CHEROBIM, A. P. M. S.; SILVA, H. F. N.; BUFREM, L. S. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. *Revista Contabilidade e Finanças*, v.19. n. 47, maio/agosto, 2008.
- LUNKES, R. J. *Manual de Orçamento*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- MARION, J. C.; RIBEIRO, O. M. *Introdução à contabilidade gerencial*. São Paulo: Saraiva, 2011.
- OLIVEIRA, C. E. *Planejamento orçamentário empresarial de indústrias do Distrito Industrial I de Bauru*. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) Universidade Estadual Paulista (UNESP), 2008.
- PADOVEZE, C. L. *Planejamento Orçamentário*. 2. ed. Cengage Learning, 2010.
- SANTOS, J. L. D.; BAZOLI, T. N. *Administração e orçamento empresarial*. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.
- SCHNORRENBERGER, D.; MARTINS, V.; LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V. Utilidade percebida do planejamento orçamentário: estudo comparativo nas empresas do setor de comércio varejista de materiais de construção e de transporte coletivo. *Revista Administração em Diálogo - RAD*, v.15. n. 2, 2013.
- SEBRAE – *Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas*. Disponível em: <www.sebrae.com.br>. Acesso em: 09 jul. 2015.
- SCHUBERT, P. *Orçamento empresarial integrado: metodologia, elaboração, controle e acompanhamento*. 3º ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2005.
- WELSCH, G. A. *Orçamento empresarial*. São Paulo: Atlas, 2010.