



# CONTROLADORIA E ORÇAMENTO EMPRESARIAL

*A trilha para a consciência  
do triunfo qualificador*

Wagner Luiz Marques

# **Controladoria e Orçamento Empresarial**

## **A Trilha para a Consciência do Triunfo Qualificador**



**editora  
VIENA**

1ª Edição  
Bauru/SP  
Editora Viena  
2024

# **SUMÁRIO**

<b>LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS .....</b>	<b>15</b>
<b>1. CONCEITO DE CONTROLADORIA .....</b>	<b>19</b>
1.1. Processo de Controle .....	21
1.2. Programa de Ação .....	22
1.3. Avaliação de Desempenho .....	24
1.4. Controladoria e Contabilidade Gerencial.....	24
1.4.1. Análise Vertical .....	24
1.4.2. Análise Horizontal .....	25
1.4.2.1. Prática Sobre o Controle de Planejamento a Nível de Análise Vertical .....	25
1.4.2.2. Desenvolvimento da Demonstração do Resultado do Exercício por meio da Análise Vertical.....	25
1.4.2.3. Desenvolvimento da Demonstração do Resultado do Exercício por meio da Análise Horizontal: .....	27
1.5. Centro de Responsabilidade.....	28
1.6. Controle no Sistema de Centro de Responsabilidade .....	29
1.6.1. Prática Sobre o Controle do Centro de Responsabilidade.....	29
1.7. Fluxo do Controle Através do Centro de Responsabilidade.....	30
1.8. Centro de Despesa.....	31
1.9. Controle no Sistema de Centro de Despesa.....	31
1.10. Centro de Lucro .....	32
1.11. Fluxo do Controle para Atingir o Centro de Investimento .....	32
1.12. Negociação .....	33
1.13. Evolução das Empresas com a Implantação da Controladoria .....	33
1.14. Controladoria Como Enfoque para Planejamento e Orçamento .....	34
1.15. Conceito de Controladoria para Planejamento e Orçamento .....	34
1.16. Organização Como Sistema .....	35
1.16.1. Planejamento.....	35
1.16.2. Controladoria e o Processo de Gestão Organizacional.....	35
1.16.3. Processo de Controle .....	36
1.16.4. A Controladoria e o Orçamento Organizacional .....	37
1.17. Processo de Planejamento e Controle Orçamentário .....	38
1.18. Planejamento do Volume de Produção.....	44
1.19. Gestão de Estoque .....	44
1.20. Justificativa Para o Controle de Estoque.....	45
1.21. Custo de Estocagem.....	45
1.22. Tipos de Estoques.....	45
1.23. Classificação ABC do Estoque .....	46
1.24. Método de Controle de Estoque ABC .....	46
1.24.1. Projeção de Custo .....	50
1.24.2. Projeção de Despesas .....	50
1.25. Formação do Preço de Venda à Vista e a Prazo (a) .....	51
1.25.1. Fórmulas Tradicionais .....	51
1.25.2. Formação do Preço Projeto por Referência: .....	52
1.26. Formação do Preço de Venda à Vista e a Prazo (b) .....	53
1.26.1. Fórmulas Tradicionais: .....	53
1.26.2. Formação do Preço Projeto por Referência: .....	54

<b>2.</b>	<b>DEMANDA.....</b>	<b>63</b>
2.1.	Previsões de Demanda .....	66
2.2.	Média Móvel .....	66
2.3.	Média Móvel Ponderada .....	67
2.4.	Média Sazonal .....	70
2.5.	Custo De Estocagem.....	72
2.6.	Lote Econômico de Pedido – LEP .....	72
2.7.	Lote Econômico de Fabricação – LEF .....	81
<b>3.</b>	<b>PLANEJAMENTO E ESTRATÉGIA .....</b>	<b>91</b>
3.1.	A Importância do Planejamento .....	94
3.2.	Análise dos Fatores Externos da Empresa .....	95
3.3.	Análise dos Fatores Internos da Empresa .....	97
3.4.	Tipos de Planejamentos .....	100
3.4.1.	Planejamento Estratégico .....	100
3.4.2.	Planejamento Tático .....	101
3.4.3.	Planejamento Operacional.....	102
3.4.4.	Estrutura de Planejamento .....	103
3.4.5.	Processo de Planejamento .....	103
3.5.	Estratégia.....	104
3.5.1.	Estratégia e Planejamento do Produto.....	104
3.5.2.	Desenvolvimento da Gestão Estratégica .....	105
3.5.3.	Funções da Gestão Estratégica .....	106
3.5.4.	Postura Estratégica da Empresa.....	107
3.6.	Alguns Aspectos da Vantagem Competitiva .....	107
3.7.	Alguns Aspectos do Risco .....	107
3.8.	Importância da Estratégia .....	108
3.8.1.	Estratégia de Sobrevivência .....	108
3.8.2.	Estratégia de Crescimento.....	108
3.8.3.	Estratégia de Inovação.....	108
3.8.4.	Estratégia de Expansão.....	109
3.8.5.	Estratégia de Desenvolvimento .....	109
3.8.6.	Escolha da Estratégia .....	109
3.8.7.	Avaliação do Ambiente .....	110
3.8.8.	Finalização e Divulgação .....	110
3.8.9.	Estratégias Financeiras .....	110
3.8.10.	Estratégias de Marketing.....	110
3.8.11.	Gerenciamento Estratégico .....	111
3.9.	Projeto .....	111
3.10.	Plano de Ação .....	111
<b>4.</b>	<b>BALANCED SCORECARD (BSC) .....</b>	<b>157</b>
4.1.	Era da Inspeção Produtiva para Mudança pelo Sistema Balanced Scorecard .....	160
4.2.	Era do Controle Estatístico na Produção para Mudança pelo Sistema <i>Balanced Scorecard</i> .....	160
4.3.	Era da Garantia da Qualidade (Padronização dos Produtos) para Mudança pelo Sistema <i>Balanced Scorecard</i> .....	160
4.4.	Era da Gestão Estratégica de Negócios para Mudança pelo Sistema de <i>Balanced Scorecard</i> .....	161
4.5.	Gestão Estratégica para Conhecer o Sistema de <i>Balanced Scorecard</i> .....	162

4.6.	Administração Estratégica para Conhecer o Sistema de <i>Balanced Scorecard</i> .....	163
4.7.	Administração Estratégica com BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	163
4.8.	Formulação Estratégica no Sistema BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	164
4.9.	Falhas na Execução das Estratégias Avaliadas pelo Sistema BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	164
4.10.	Informação e Pessoas no Sistema BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	165
4.11.	Parceiros da Empresa no Sistema BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	165
4.12.	Necessidade de Outro Tipo de Medição no Sistema BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	165
4.13.	Metodologia de Trabalho no Sistema BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	166
4.14.	Relação de Equilíbrio na Organização - BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	166
4.15.	Equilíbrio das Perspectivas - BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	167
4.16.	Relação Causa Efeito - BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	168
4.17.	Mapeamento Das Atividades - BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	169
4.18.	Importância Vital dos Indicadores - BSC - <i>Balanced Scorecard</i> .....	170
<b>5.</b>	<b>EFICIÊNCIA DE PRODUTIVIDADE.....</b>	<b>175</b>
5.1.	Interpretação de Tempos e Movimentos.....	181
5.2.	Formação dos Custos e Interpretação de Análise de Custos .....	183
5.3.	Análise da Margem de Contribuição .....	185
5.3.1.	Análise da Margem de Contribuição Compactada .....	186
5.4.	Análise do Ponto de Equilíbrio .....	186
5.5.	Análise da Margem de Segurança.....	188
<b>REFERÊNCIAS .....</b>		<b>217</b>
<b>GLOSSÁRIO .....</b>		<b>221</b>



# LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

<i>AB</i>	<i>Análise de Balanço.</i>
<i>AC</i>	<i>Ativo Circulante.</i>
<i>Anc</i>	<i>Ativo não Circulante.</i>
<i>APC</i>	<i>Auditória e Perícia contábil.</i>
<i>ART</i>	<i>Artigo.</i>
<i>BP</i>	<i>Balanço Patrimonial.</i>
<i>BSC</i>	<i>Balanced Scorecard.</i>
<i>BV</i>	<i>Balancete de Verificação.</i>
<i>C</i>	<i>Crédito.</i>
<i>CAD</i>	<i>Consulta ao Cadastro.</i>
<i>CAT</i>	<i>Certidão de Acervo Técnico.</i>
<i>CCL</i>	<i>Capital Circulante Líquido.</i>
<i>CEF</i>	<i>Caixa Econômica Federal.</i>
<i>CEST</i>	<i>Código Especificador da Substituição Tributária.</i>
<i>CFC</i>	<i>Conselho Federal de Contabilidade.</i>
<i>CFOP</i>	<i>Código Fiscal de Operações e Prestações.</i>
<i>CFu</i>	<i>Custos Fixos Unitários.</i>
<i>CHS</i>	<i>Conversão de Sinais.</i>
<i>CIF</i>	<i>Cost, Insurance and Freight - Custo, Seguro e Frete.</i>
<i>CLT</i>	<i>Consolidação das Leis do Trabalho.</i>
<i>CMV</i>	<i>Custos das Mercadorias Vendidas.</i>
<i>CNPJ</i>	<i>Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica.</i>
<i>COFINS</i>	<i>Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.</i>
<i>CPC</i>	<i>Comitê de Pronunciamentos Contábeis.</i>
<i>CPP</i>	<i>Contribuição Patronal Previdenciária.</i>
<i>CPV</i>	<i>Custo dos Produtos Vendidos.</i>
<i>CSLL</i>	<i>Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.</i>
<i>CSP</i>	<i>Contribuição Sindical Patronal.</i>
<i>CSSL</i>	<i>Contribuição Social Sobre o Lucro.</i>
<i>CT-e</i>	<i>Conhecimento de Transporte Eletrônico.</i>
<i>CTN</i>	<i>Código Tributário Nacional.</i>
<i>CVu</i>	<i>Custos Variáveis unitários.</i>
<i>D</i>	<i>Débito.</i>
<i>D/C</i>	<i>Débito e Crédito.</i>
<i>DARF</i>	<i>Documento de Arrecadação de Receitas Federais.</i>
<i>DC</i>	<i>Demonstrações contábeis.</i>
<i>DF</i>	<i>Distrito Federal.</i>
<i>DFC</i>	<i>Demonstrações do Fluxo de Caixa.</i>
<i>DIFAL</i>	<i>Diferencial de Alíquota.</i>
<i>DMPL</i>	<i>Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.</i>
<i>DOAR</i>	<i>Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.</i>
<i>DP</i>	<i>Dinâmica Patrimonial.</i>
<i>DRE</i>	<i>Demonstração do Resultado do Exercício.</i>
<i>DSR</i>	<i>Descanso Semanal Remunerado.</i>

DVA	<i>Demonstração dos Valores Adicionais.</i>
EC	<i>Escrituração Contábil.</i>
EIRELI	<i>Empresa Individual de Responsabilidade Limitada.</i>
EP	<i>Equivalência Patrimonial.</i>
EP	<i>Estática Patrimonial.</i>
EPP	<i>Empresa de Pequeno Porte.</i>
Fator R	<i>Folha de Salário x Receita Bruta.</i>
FC	<i>Fluxo de Caixa.</i>
FCP	<i>Fundo de Combate à Pobreza.</i>
FGTS	<i>Fundo de Garantia por Tempo de Serviço.</i>
FIFO	<i>First In, First Out - Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair.</i>
FOB	<i>Free On Board - Livre a Bordo</i>
FPV	<i>Formação do Preço de Venda.</i>
FS	<i>Folha de Salários.</i>
FV	<i>Valor Futuro.</i>
GFIP	<i>Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.</i>
HE	<i>Horas Extras.</i>
I	<i>Taxas Financeiras.</i>
ICMS	<i>Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.</i>
IE	<i>Inventário de Estoques.</i>
IN	<i>Instrução Normativa.</i>
INSS	<i>Instituto Nacional do Seguro Social.</i>
IOF	<i>Imposto sobre Operações Financeiras.</i>
IP	<i>Inventário Patrimonial.</i>
IPI	<i>Imposto sobre Produtos Industrializados.</i>
IPTU	<i>Imposto Predial e Territorial Urbano.</i>
IR	<i>Imposto de Renda.</i>
IRF	<i>Imposto de Renda Financeiro.</i>
IRPJ	<i>Imposto de Renda Pessoa Jurídica.</i>
IRRF	<i>Imposto de Renda Retido na Fonte.</i>
ISS	<i>Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.</i>
ISSQN	<i>Impostos Sobre Serviço de Qualquer Natureza.</i>
LA	<i>Lucro Arbitrado.</i>
LUR	<i>Livro de Apuração do Lucro Real.</i>
LB	<i>Lucro Bruto.</i>
LIFO	<i>Last In First Out - Último a Entrar, Primeiro a Sair.</i>
LL	<i>Lucro Líquido.</i>
LOB	<i>Lucro Operacional Bruto.</i>
LP	<i>Longo Prazo.</i>
LP	<i>Lucro Presumido.</i>
LR	<i>Lucro Real.</i>
MDFe	<i>Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônicos.</i>
ME	<i>Microempresa.</i>
MEI	<i>Microempreendedor Individual.</i>
MEP	<i>Método da Equivalência Patrimonial.</i>
MG	<i>Minas Gerais.</i>

<i>ML</i>	<i>Margem de Lucro.</i>
<i>MVA</i>	<i>Margem de Valor Agregado.</i>
<i>n</i>	<i>Período de prazo para pagamento.</i>
<i>NBCT</i>	<i>Normas Brasileiras de Contabilidade.</i>
<i>NBM</i>	<i>Nomenclatura Brasileira de Mercadoria.</i>
<i>NCM</i>	<i>Nomenclatura Comum do Mercosul.</i>
<i>NE</i>	<i>Notas Explicativas.</i>
<i>NF</i>	<i>Nota Fiscal.</i>
<i>NFC-e</i>	<i>Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica.</i>
<i>NF-e</i>	<i>Nota Fiscal de Produto Eletrônica.</i>
<i>NFS-e</i>	<i>Nota Fiscal de Serviço Eletrônica.</i>
<i>ON</i>	<i>Ações Ordinárias.</i>
<i>P</i>	<i>Preço.</i>
<i>PA</i>	<i>Período de Apuração.</i>
<i>PC</i>	<i>Passivo Circulante.</i>
<i>PC</i>	<i>Plano de Contas.</i>
<i>PD</i>	<i>Parcela a Deduzir.</i>
<i>PDCA</i>	<i>Processo, Desempenho, Controle e Administração.</i>
<i>PEPS</i>	<i>Primeiro que Entra Primeiro que Sai.</i>
<i>PIS</i>	<i>Programa de Integração Social.</i>
<i>PL</i>	<i>Patrimônio Líquido.</i>
<i>PMT</i>	<i>Número de Parcelas.</i>
<i>PN</i>	<i>Ações Preferenciais.</i>
<i>PnC</i>	<i>Passivo não Circulante.</i>
<i>POB</i>	<i>Prejuízo Operacional Bruto.</i>
<i>PV</i>	<i>Capital Inicial.</i>
<i>PVP</i>	<i>Preço de Venda a Prazo.</i>
<i>PVV</i>	<i>Preço de Venda à Vista.</i>
<i>RB</i>	<i>Receita Bruta.</i>
<i>RBA</i>	<i>Receita Bruta Acumulada no Ano Calendário Anterior.</i>
<i>Rbt12</i>	<i>Receita Bruta Acumulada nos doze meses anteriores.</i>
<i>RC</i>	<i>Regime de Caixa.</i>
<i>RC</i>	<i>Regime de Competência.</i>
<i>RCM</i>	<i>Resultado com Mercadorias.</i>
<i>RE</i>	<i>Resultado do Exercício.</i>
<i>RELP</i>	<i>Realizável e Exigível a Longo Prazo.</i>
<i>REM</i>	<i>Receita de exportação de mercadorias.</i>
<i>RES</i>	<i>Receita de exportação de serviços.</i>
<i>RIR</i>	<i>Regulamento do Imposto de Renda.</i>
<i>RLu</i>	<i>Resultado do Lucro unitário.</i>
<i>ROB</i>	<i>Resultado Operacional Bruto.</i>
<i>S/A</i>	<i>Sociedade Anônima.</i>
<i>SC</i>	<i>Santa Catarina.</i>
<i>SH</i>	<i>Sistema Harmonizado.</i>
<i>SN</i>	<i>Simples Nacional.</i>
<i>SRF</i>	<i>Secretaria da Receita Federal.</i>
<i>ST</i>	<i>Substituição Tributária.</i>

<i>TST</i>	<i>Tribunal Superior do Trabalho.</i>
<i>TI</i>	<i>Tecnologia de Informação.</i>
<i>UENs</i>	<i>Unidades Estratégicas de Negócios.</i>
<i>UEPS</i>	<i>Último que Entra Primeiro que Sai.</i>
<i>UF</i>	<i>Unidade Federativa.</i>
<i>Unipessoal</i>	<i>Relativo a uma só pessoa.</i>
<i>VF</i>	<i>Valor Fixo.</i>
<i>VL</i>	<i>Venda Líquida.</i>

C A P Í T U L O

---

1

# CONCEITO DE CONTROLADORIA

---

PROCESSO DE CONTROLE



PROGRAMA DE AÇÃO



AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO



CONTROLADORIA E CONTABILIDADE GERENCIAL



CENTRO DE RESPONSABILIDADE



CONTROLE NO SISTEMA DE CENTRO DE RESPONSABILIDADE



FLUXO DO CONTROLE ATRAVÉS DO CENTRO DE  
RESPONSABILIDADE



CENTRO DE DESPESA



CONTROLE NO SISTEMA DE CENTRO DE DESPESA



CENTRO DE LUCRO



FLUXO DO CONTROLE PARA ATINGIR O CENTRO DE  
INVESTIMENTO



NEGOCIAÇÃO



## **Evolução das empresas com a implantação da Controladoria**

**Controladoria como enfoque para planejamento e  
orçamento**

**Conceito de Controladoria para planejamento e  
orçamento**

**Organização como sistema**

**Processo de Planejamento e Controle Orçamentário**

**Planejamento do volume de produção**

**Gestão de estoque**

**Justificativa para o controle de estoque**

**Custo de estocagem**

**Tipos de estoques**

**Classificação ABC do estoque**

**Método de controle de estoque ABC**

**Formação do preço de venda à vista e a prazo (A)**

**Formação do preço de venda à vista e a prazo (B)**



# CONCEITO DE CONTROLADORIA

1

CAPÍTULO

A controladoria tem por finalidade especificar e corrigir falhas ou erros, e, consequentemente, planejar, organizar, dirigir, controlar e prevenir as medidas de ações a serem realizadas na organização empresarial. Em decorrência das possíveis falhas ou erros, a controladoria tem como função prevenir, apontar e evitar os erros futuros. É um setor que objetiva controlar as funções administrativas, corrigir o desempenho das ações, assegurar os objetivos e munir empresas de conhecimento e clareza essenciais para o mais adequado exercício de tomada de decisões.

## 1.1. PROCESSO DE CONTROLE

Para que se possa estabelecer um padrão e desenvolver adequadamente a controladoria, primeiramente deve-se:

- » Fixar um estudo de desempenho futuro obedecendo ações profissionais que exerçam padrões de qualidade, quantidade, tempo e custo.
- » Realizar avaliação de desempenho, com a qual se pode mensurar o que está sendo feito na controladoria.
- » Comparar o padrão estabelecido com a avaliação de desempenho. Esta etapa consiste em comparar o que está sendo feito e o número de erros que possibilitou diminuir a ação administrativa.
- » Ação corretiva, ou seja, objetiva identificar quanto, quando e onde a ser corrigido.

Portanto as etapas do processo de controle, a serem executadas adequadamente pela administração da empresa na identificação e na análise das informações necessárias para a tomada de decisão são:

- » Exercer padrões nas atividades a serem executadas, ou seja, utilizar-se de relatórios que proporcionem informações necessárias para análise dos dados.
- » Avaliação de desempenho.
- » Comparações entre padrões e avaliações.
- » Ação corretiva, se necessário.

## 1.2. PROGRAMA DE AÇÃO

Para que possa executar o Processo de Controle, é necessário que se desenvolva um programa de ação:

- » Análise de Custos.
- » Implantação do Sistema de Qualidade.
- » Estabelecimento de tempo e quantidade a ser processado.

Para desenvolver a controladoria, utilizamos o programa de ação PDCA:

<b>P</b>	Processo
<b>D</b>	Desempenho
<b>C</b>	Controle
<b>A</b>	Administração

### **Prática sobre o controle de planejamento a nível de análise horizontal:**

Uma empresa planeja as metas de vendas de dois meses. No mês de janeiro, a empresa propôs à sua equipe comercial a meta de R\$ 100.000,00 em vendas. No mês de fevereiro, a empresa propôs à sua equipe comercial a meta de R\$ 120.000,00 em vendas. Segundo informações apresentadas pelo departamento comercial, identificou-se que as vendas oficiais foram:

Mês	Oficial
Janeiro	132.500,00
Fevereiro	85.220,00

A administração quer saber se houve vantagens ou desvantagens nas vendas oficiais em relação às metas planejadas.

### **Resolução:**

Com os dados relatados pelo departamento comercial, constatou-se que, oficialmente, a empresa vendeu R\$ 132.500,00. O total de vendas foi 32,50% acima da meta, fato identificado por meio de análise horizontal. O valor de R\$ 100.000,00 é utilizado como base na análise horizontal, pois é por meio deste valor que se saberá se houve aumento ou diminuição das vendas oficiais em relação à meta colocada, representando a metodologia de cálculo de R\$ 132.500,00 dividido por R\$ 100.000,00, menos 1, resultado que, multiplicado por 100, representa o percentual de aumento ou diminuição no comparativo da análise horizontal, ( $R\$ 132.500,00/R\$ 100.000,00 = 1,3250 - 1 = 0,3250 \times 100 = 32,50\%$ ).

Com essa informação, identificou-se que as vendas oficiais foram maiores do que as vendas planejadas em 32,50% para o mês de janeiro.

No mês de fevereiro, as vendas oficiais representaram R\$ 85.220,00. O total em vendas foi 28,98% abaixo da meta, fato identificado por meio de análise horizontal. O valor de R\$ 120.000,00 é utilizando como a base na análise horizontal, pois é por meio deste valor que se saberá se houve aumento ou diminuição das vendas oficiais em relação à meta colocada, representando a metodologia de cálculo de R\$ 85.220,00 dividido por R\$ 120.000,00, menos 1, resultado que, multiplicado por 100, representa o percentual de aumento ou diminuição no comparativo da análise horizontal ( $R\$ 85.220,00/R\$ 120.000,00 = 0,7102 - 1 = -0,2898 \times 100 = -28,98\%$ ). Essa informação identificou que as vendas oficiais foram menores do que as vendas planejadas em -28,98% para o mês de fevereiro.

#### **Resumo das informações identificadas por meio da planilha**

Mês	Vendas Oficiais	Metas de Vendas	Análise Horizontal
Janeiro	132.500,00	100.000,00	32,50%
Fevereiro	85.220,00	120.000,00	-28,98%
			3,52%

Para encontrar os valores apresentados na análise horizontal se utilizando de uma calculadora HP12C, procede-se assim:

- » Pega-se o valor a ser avaliado no mês de janeiro, R\$ 100.000,00, enter, aplica-se o valor base a ser comparado R\$ 132.500,00,  $\text{DELTA}\% = 32,50\%$ .
- » Pega-se o valor a ser avaliado no mês de fevereiro, R\$ 120.000,00, enter, aplica-se o valor base a ser comparado, R\$ 85.220,00,  $\text{DELTA}\% = -28,98\%$ .

Com os dados calculados a nível de análise horizontal, a administração constatou que houve vantagem nas vendas oficiais em relação às vendas projetadas no bimestre inicial do ano, pois as vendas oficiais em relação às metas se apresentaram com 3,53% de aumento. Com os cálculos, identificou-se que em janeiro vendeu-se 32,50% a mais em relação ao projetado. No mês de fevereiro, as vendas oficiais ficaram abaixo do projetado em 28,98%. A soma do percentual de janeiro com fevereiro demonstra um aumento de vendas oficiais em relação à projetada em 3,53%, conforme apresentado na planilha.

### **1.3. AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO**

A avaliação do desempenho no processo de PDCA (Processo, Desempenho, Controle e Administração) da controladoria implica na realização constante de ações que sigam o caminho adequado das interpretações, das análises e do desempenho administrativo da organização.

Para que possa existir adequado controle e busca de informações, as devidas ações a serem executadas pela administração da empresa são:

- » Planejamento.
- » Reunião com setores.
- » Enumeração dos problemas.
- » Reunião com as lideranças.
- » Comparação e análise das informações padrão (oficial) com a planejada.
- » Ação corretiva (se houve distorção no planejamento no ocorrido oficialmente).

### **1.4. CONTROLADORIA E CONTABILIDADE GERENCIAL**

A contabilidade gerencial desenvolve ações de parceria com o sistema da controladoria, e tem como objetivo compilar e disponibilizar informações acertadas, seguras e norteadoras para a tomada de decisões importantes, por meio de dados e de análises sobre relatórios contábeis gerados. O sistema de controle deve ser projetado de maneira que a organização busque:

- » Lucratividade.
- » Redução nos gastos.
- » Diminuição nas perdas.
- » Análise de custos.
- » Aumento do capital.
- » Tranquilidade no fluxo de caixa.
- » Política comercial.
- » Administração organizada.

#### **1.4.1. ANÁLISE VERTICAL**

Na interpretação possibilitada pela Análise Vertical, é analisada a equivalência do resultado de uma operação contábil na prática em relação à sua base. Utilizando a demonstração do resultado do exercício, pega-se como base a receita bruta, que sempre será denominador, enquanto os demais gastos serão no numerador. Esse resultado apresentará o percentual dos gastos no exercício em relação ao faturamento, demonstrando também quanto a empresa gasta em relação ao faturamento bruto realizado no período.

## 1.4.2. ANÁLISE HORIZONTAL

Com a Análise Horizontal, se interpreta o aumento ou a diminuição de um período para com outro período. A base será sempre o período mais antigo. Por exemplo, utilizando como base a demonstração do resultado do exercício de 2020 e o exercício de 2021, o numerador sempre será o valor do período mais recente. O resultado será subtraído por 1 e multiplicado por 100. Para o cálculo na HP12C, o período mais antigo vem primeiro, depois o período mais recente. Em seguida, se aciona a tecla “Delta %”.

### 1.4.2.1. PRÁTICA SOBRE O CONTROLE DE PLANEJAMENTO A NÍVEL DE ANÁLISE VERTICAL

No exercício da contabilidade junto à controladoria, estabeleceu-se que no ano seguinte a empresa crescerá 10% de ganhos reais sobre o faturamento, e haverá o repasse de 6% da inflação do ano. Os gastos preveem um repasse somente da inflação.

#### Demonstração do Resultado do Exercício

Discriminação	Oficial
RECEITA	955.323,70
Deduções das Receitas	55.408,77
Tributos	55.408,77
Receita Líquida	899.914,93
CMV – Custo das Mercadorias Vendidas	315.256,82
Lucro Bruto	584.658,11
DESPESAS	563.640,99
Administrativas	267.490,64
Financeiras	57.319,42
Pessoal	238.830,93
RESULTADO DO EXERCÍCIO	21.017,12

A administração deseja providenciar o planejamento para o exercício seguinte, de acordo com as normas previstas em reuniões, que demonstre aumento do resultado do exercício.

### 1.4.2.2. DESENVOLVIMENTO DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO POR MEIO DA ANÁLISE VERTICAL

Sobre o faturamento, aplicam-se primeiramente os 6% de inflação. Em seguida, somam-se os 10% de ganho de capital pretendido pela administração da empresa, o que forma um juro composto.

<b>Discriminação</b>	<b>Oficial</b>	<b>Análise Vertical</b>	<b>Planejado</b>
RECEITA	955.323,70	100,00%	1.113.907,43
Deduções das Receitas	55.408,77	5,80%	64.606,63
Tributos	55.408,77	5,80%	64.606,63
Receita Líquida	899.914,93	94,20%	1.049.300,81
CMV – Custo das Mercadorias Vendidas	315.256,82	33,00%	367.589,45
Lucro Bruto	584.658,11	61,20%	681.711,36
DESPESAS	563.640,99	59,00%	597.459,45
Administrativas	267.490,64	28,00%	283.540,08
Financeiras	57.319,42	6,00%	60.758,59
Pessoal	238.830,93	25,00%	253.160,79
<b>RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>	<b>21.017,12</b>	<b>2,20%</b>	<b>84.251,91</b>
<b>MARGEM DE LUCRO</b>	<b>2,20%</b>		<b>7,56%</b>

### **Memória de Cálculo:**

Para calcular a análise vertical, utiliza-se como base a receita bruta (valor este que será o denominador). Pega-se cada gasto e coloca-se no numerador. Apurado este cálculo, multiplica-se 100. O resultado refere-se ao quanto cada um dos gastos representa em relação à receita bruta do exercício. Exemplo: (Valor do tributo R\$ 55.408,77 / R\$ 955.323,70 = 0,0580 × 100 = 5,80%). O resultado diz que, verticalmente, os tributos nesse exercício representam 5,80% em relação ao faturamento bruto da empresa.

Para atualização inflacionária e ganho real, utiliza-se primeiramente o valor original a ser corrigido, multiplicando-o pela inflação, mais o resultado corrigido pela inflação multiplicado pelo ganho real pretendido pela empresa.

Exemplo: (R\$ 955.323,70 × 6% + R\$ 1.012.643,12 × 10%+ = R\$ 1.113.907,43). O resultado aponta à administração da empresa que, utilizando uma inflação de 6% ao ano somada a um ganho real de 10% (o crescimento almejado pela administração), o resultado final do ano será um faturamento bruto equivalente a R\$ 1.113.907,43.

### **Prática sobre o controle de planejamento a nível de análise horizontal:**

No exercício da contabilidade junto à Controladoria, identificou-se que, nos anos de 2020 e 2021, a empresa obteve a demonstração de resultado apresentada a seguir. A administração da empresa quer saber quanto que foi a elevação ou o declínio dos resultados nestes dois períodos:

### Demonstração do Resultado do Exercício

<b>Discriminação</b>	<b>Ano 2020</b>	<b>Ano 2021</b>
RECEITA	955.323,70	1.113.907,43
Deduções das Receitas	55.408,77	64.606,63
Tributos	55.408,77	64.606,63
Receita Líquida	899.914,93	1.049.300,81
CMV – Custo das Mercadorias Vendidas	315.256,82	367.589,45
Lucro Bruto	584.658,11	681.711,36
DESPESAS	563.640,99	597.459,45
Administrativas	267.490,64	283.540,08
Financeiras	57.319,42	60.758,59
Pessoal	238.830,93	253.160,79
<b>RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>	<b>21.017,12</b>	<b>84.251,91</b>

#### 1.4.2.3. DESENVOLVIMENTO DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO POR MEIO DA ANÁLISE HORIZONTAL

### Demonstração do Resultado do Exercício

<b>Discriminação</b>	<b>Ano 2020</b>	<b>Ano 2021</b>	<b>Análise Horizontal</b>
RECEITA	955.323,70	1.113.907,43	16,60%
Deduções das Receitas	55.408,77	64.606,63	16,60%
Tributos	55.408,77	64.606,63	16,60%
Receita Líquida	899.914,93	1.049.300,81	16,60%
CMV – Custo das Mercadorias Vendidas	315.256,82	367.589,45	16,60%
Lucro Bruto	584.658,11	681.711,36	16,60%
DESPESAS	563.640,99	597.459,45	6,00%
Administrativas	267.490,64	283.540,08	6,00%
Financeiras	57.319,42	60.758,59	6,00%
Pessoal	238.830,93	253.160,79	6,00%
<b>RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>	<b>21.017,12</b>	<b>84.251,91</b>	<b>300,87%</b>

#### **Memória de Cálculo:**

Para calcular a Análise Horizontal, utiliza-se como base a demonstração do resultado do exercício de 2020 e, como numerador, o resultado do exercício de 2021 (o numerador sempre será o valor do período mais recente). O resultado será subtraído por 1 e multiplicado por 100.

Exemplo:

(Valor da receita de 2021: R\$ 1.113.907,43 / Valor da receita de 2020: R\$ 955.323,70 = 1,1660 - 1 = 0,1660 × 100 = 16,60%).

Para o cálculo na HP12C, o período mais antigo vem primeiro, depois o período mais recente, e se aciona a tecla “Delta %”.

Exemplo:

(Valor da receita de 2020: R\$ 955.323,70 “enter” Valor da receita de 2021: R\$ 1.113.907,43 “Delta %” = 16,60%). Esse resultado demonstra que, horizontalmente, a receita do exercício de 2021 em relação à 2020 apresenta um aumento de resultado de um período para com o outro em 16,60%.

Na contabilidade gerencial da organização, as análises Vertical e Horizontal refletem significativamente os resultados que a organização necessita para a tomada de decisões precisas no seu planejamento e para a avaliação/planejamento de como realizar o controle dos crescimentos contábil, econômico e financeiro.

## 1.5. CENTRO DE RESPONSABILIDADE

É necessário a qualquer empresa que seja implantado o organismo que possibilite analisar a aplicação de recursos, proporcionando controle na produção, nas vendas, e possibilitando medir a necessidade de quantidades a serem transformadas em relação à quantidade a ser vendida. Este centro de controle possibilita subsídios para que a administração analise o preço adequado de venda, o índice de rotação do estoque, o percentual do custo comparado à receita, a política de aquisição da matéria-prima, a análise dos fornecedores, a análise de crédito do cliente, a comparação do faturamento e do custo de um período para com outro, até a receita bruta da demonstração do resultado do exercício.

Os objetivos do sistema da produção são:

- » Atender a demanda do mercado.
- » Buscar o menor consumo de materiais.
- » Desenvolver o melhor recurso para implantação do sistema produtivo em uma organização.

O Sistema de Produção apresenta quatro funções básicas. Para que se atinjam os objetivos, necessariamente o gestor de produção deve conhecer *produção, financeiro, marketing e recursos humanos*.

- » **Produção:** o gerente deve conhecer a produção dos bens ou serviços, bem como conhecer a matéria-prima, as pessoas, as máquinas e equipamentos envolvidos na produção.

- » **Financeiro:** o gerente deve ter disponível orçamento designado para produção, para que possa executar adequadamente o plano de produção.
- » **Marketing:** o gerente deve entender da função do mercado, o seu desenvolvimento, entender da formação do preço, conhecer o cliente e saber sobre o que é pós-venda.
- » **Recursos Humanos:** o gestor é responsável por avaliar a contratação de sua equipe, estabelecer treinamentos, apresentar a forma necessária como quer a execução do trabalho e, com isso, identificar o essencial de cada um de seus colaboradores, sabendo de suas execuções de atividades.

## 1.6. CONTROLE NO SISTEMA DE CENTRO DE RESPONSABILIDADE

Este controle possibilita analisar o desempenho dos resultados, avaliando toda a evolução do sistema produtivo, verificando por meio da movimentação contábil o custo produtivo existente na demonstração do resultado do exercício.

### Análise dos resultados

D.R.E
Receita
(-) deduções s/vendas
Tributos
Devolução
Desconto
(=) Receita líquida
(-) C M V
(=) lucro bruto

### 1.6.1. PRÁTICA SOBRE O CONTROLE DO CENTRO DE RESPONSABILIDADE

No exercício do primeiro semestre de 2022, a empresa alcançou as vendas:

Discriminação	Quantidade
Produto “A”	2.500 unidades
Produto “B”	1.200 unidades
Produto “C”	900 unidades

Há a previsão de que no segundo semestre de 2022 haverá uma retração de 10% na economia. Quanto isso incidirá nos custos de produção dos produtos?

Se houver retração, haverá diminuição na produção.

### **Memória de cálculo:**

O Produto “A”, no primeiro semestre de 2022, absorveu uma demanda de 2.500 unidades. Havendo a retração de 10%, o cálculo será:  $2.500 \times 10\% = 250$  unidades a menos a serem produzidas, totalizando a produção, no segundo semestre, de:  $2.500 - 250 = 2.250$  unidades.

O Produto “B”, no primeiro semestre de 2022, absorveu uma demanda de 1.200 unidades. Havendo a retração de 10%, o cálculo será:  $1.200 \times 10\% = 120$  unidades a menos a serem produzidas, totalizando a produção, no segundo semestre, de:  $1.200 - 120 = 1.080$  unidades.

O Produto “C”, no primeiro semestre de 2022, absorveu uma demanda de 900 unidades. Havendo a retração de 10%, o cálculo será:  $900 \times 10\% = 90$  unidades a menos a serem produzidas, totalizando a produção, no segundo semestre, de:  $900 - 90 = 810$  unidades.

### **Planejamento de Produção segundo informações para o segundo semestre de 2022**

Discriminação	Quantidade
Produto “A”	2.250 unidades
Produto “B”	1.080 unidades
Produto “C”	810 unidades

## **1.7. FLUXO DO CONTROLE ATRAVÉS DO CENTRO DE RESPONSABILIDADE**

O fluxo do controle por meio do centro de responsabilidade possibilita interpretar os caminhos adequados para que se atinjam os resultados necessários para o bom andamento organizacional das empresas.

- » Controla o sistema produtivo.
- » Desenvolve a política de compras da empresa.
- » Controla e avalia os recursos financeiros – Fluxo de Caixa da empresa.
- » Analisa o mercado econômico por meio do Marketing.
- » Avalia a demanda, processando as ações produtivas com menor gasto e maior ganho.
- » Possui um sistema de Recursos Humanos com qualidade, responsabilidade, ética e comprometimento com a empresa.
- » Gera o objetivo central da empresa e o atingimento da rentabilidade.