

ORÇAMENTO PERPÉTUO: UM ESTUDO DE CASO DO PROJETO ICA EM MOGI MIRIM/SP – 2009¹

ALVES, Denise Helena Cruz

Faculdade Santa Lúcia

denisealves15@yahoo.com.br

OLIVEIRA, Márcia Hiromi Nomiyama de

Faculdade Santa Lúcia

hiromi_marcia@yahoo.com.br

GOMES, Mariangela Pigozzi

Faculdade Santa Lúcia

mariangela.pigozzi@gmail.com

OLIVEIRA JÚNIOR, Roberto

Faculdade Santa Lúcia

prof.ms.roberto@gmail.com

RESUMO

Nas entidades sem fins lucrativos, o orçamento perpétuo surge como sistema de planejamento que prevê custos e uso de recursos fundamentado nas relações de causa e efeito. O presente artigo tem como objetivo demonstrar a importância do orçamento perpétuo, apontando-o como um instrumento de condução e um meio eficiente das entidades sem fins lucrativos atingirem as metas orçamentárias. Por meio de estudo de caso aplicado em entidade de Mogi Mirim, especificamente no Projeto ICA - Instituição de Incentivo à Criança e ao Adolescente, é demonstrada a aplicação do orçamento perpétuo com informações fornecidas através de entrevista com o coor-

¹ Este artigo foi apresentado como trabalho de conclusão de curso de MBA em Gestão Empresarial, da Faculdade Santa Lúcia, área de Controladoria, em julho de 2009, e foi desenvolvido sob orientação de Prof. MSc. Roberto de Oliveira Júnior.

denador geral do Projeto ICA e visitas à entidade. Conclui-se que a aplicação do orçamento perpétuo permite a identificação das inter-relações entre a atividade da entidade e como essas relações influenciam no desempenho individual e no resultado global. Qualquer mudança nos eventos-chaves desencadeará alterações nas metas orçamentárias, adaptando-as à realidade. Tal premissa proporciona ao sistema orçamentário grande flexibilidade, desencadeando mudanças nas metas a qualquer momento, independentemente do ciclo orçamentário.

PALAVRAS-CHAVE: *orçamento; orçamento perpétuo; Projeto ICA.*

INTRODUÇÃO

O ambiente macroeconômico que envolve as empresas exige flexibilidade nos negócios, os quais possuem variáveis controláveis e não controláveis. Pode-se considerar que a missão e os objetivos econômicos estão diretamente relacionados com a sobrevivência das empresas no ambiente competitivo, onde os gestores deverão produzir informações relevantes sobre os resultados presentes e futuros.

No ambiente empresarial, Welsch (1983) afirma que planejar significa estabelecer sistematicamente os objetivos relevantes da empresa e formular estratégias e planos realistas para alcançar tais objetivos de curto e longo prazo. Horngren, Foster e Datar (2000) afirmam que os orçamentos são a expressão quantitativa de um plano de ação. Nesse contexto, o orçamento deve abranger a empresa como um todo, proporcionando diversas tomadas de decisões presentes sob a visão do futuro.

Com a evolução da gestão das organizações, foram surgindo diversas formas de orçamento visando atender às necessidades empresariais. Dentre eles o orçamento de base zero, o orçamento flexível, o orçamento contínuo e o orçamento perpétuo, o qual será objeto de estudo nesse artigo.

Fischer e Fischer (1994, p.19) relatam que as organizações do terceiro setor “[...] têm se diferenciado pela eficácia de sua atuação, substituindo o Estado e a iniciativa privada, na solução criativa e econômica de problemas sociais que pareciam insolúveis ou simplesmente se acumulariam até se constituírem em catástrofes, se não fosse sua presença”.

Diante da relevância econômica e social do terceiro setor, dos be-

nefícios trazidos pelo uso do orçamento para essas entidades, bem como da carência de estudos na área, o presente artigo tem por finalidade demonstrar o tipo de orçamento utilizado e abordar a aplicação dos conceitos do orçamento perpétuo, além de mostrar como é realizada a análise das causas e efeitos e a readaptação do orçamento na falta da receita prevista.

2. ORÇAMENTO

Segundo Lunkes (2003), a necessidade de orçar é tão antiga quanto a humanidade. Os homens das cavernas previam a necessidade de comida para os longos invernos, desenvolvendo práticas antigas de orçamento. Há vestígios de práticas orçamentárias formais que são até mais antigas que a origem do dinheiro.

No Brasil, o orçamento passou a ser foco de estudos a partir de 1949, mas nem mesmo na década seguinte ele foi muito utilizado pelas empresas. O orçamento só se tornou importante a partir de 1970, quando as empresas passaram a adotá-lo com mais frequência em suas atividades (ZDANOWICZ, 1984).

Brookson (2000) associa o orçamento a um plano de atividades futuras, que pode assumir diversas formas, mas normalmente reflete os departamentos e o conjunto da empresa em termos financeiros, fornecendo as bases para se aferir o desempenho da organização.

Para Horngren, Foster e Datar (2000, p.117) orçamento é:

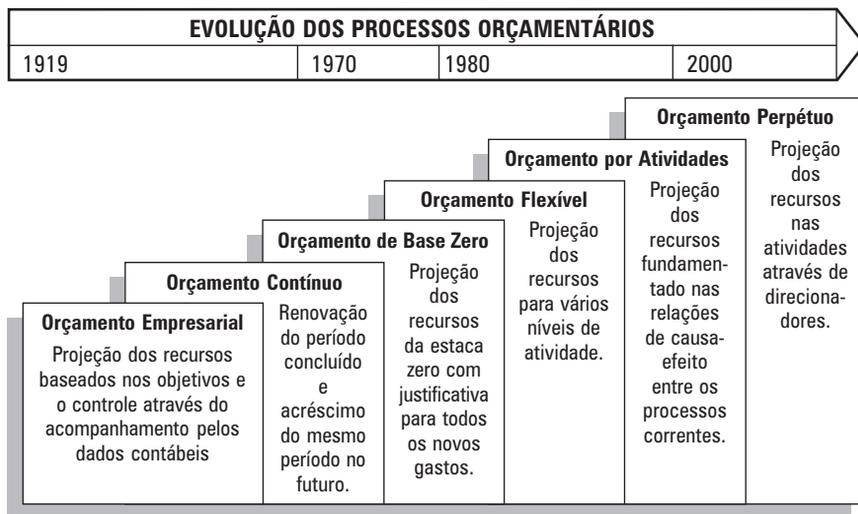
[...] uma expressão quantitativa formal de planos da administração. O orçamento geral resume os objetivos de todas as subunidades de uma organização – vendas, produção, distribuição e finanças. Quantifica metas para vendas, produção, lucro líquido e posição de caixa e para qualquer outro objetivo especificado pela administração. [...]

Na visão de Garrison e Noreen (2001), uma das principais vantagens do orçamento é obrigar os administradores a pensar sempre à frente do estado atual de sua gestão, prevendo as condições ambientais em transformação, e a preparar-se para enfrentá-las. O orçamento quantifica o volume de recursos necessário para alcançar os objetivos e metas estabelecidos no planejamento, bem como os resultados a serem alcançados, tanto em termos de lucro líquido como em termos de benefícios sociais para a comunidade na qual a empresa está inserida.

Welsch (1983, p.65) “destaca que o processo orçamentário exige

da empresa um sistema de informação, com dados contábeis, históricos adequados e apropriados”. Segundo Zdanowicz (1984, p.22) “a empresa para implementar o orçamento deve ter no mínimo estrutura organizacional definida, contabilidade aberta, informatizada e fixação de objetivos”.

Lunkes (2003) cita a descrição sintetizada da evolução dos processos orçamentários utilizados pelas empresas na **Figura 1**:



Fonte: Lunkes (2003, p.38)

Figura 1: Evolução dos processos orçamentários: do orçamento empresarial ao orçamento perpétuo

O orçamento foi adaptando-se e acompanhando as teorias de gestão, evoluindo do orçamento empresarial ao orçamento perpétuo. Verificou-se que o orçamento empresarial caracteriza-se por ser um plano projetado para atender a um nível de atividade do próximo período. Já o orçamento contínuo tem como ênfase a revisão contínua, removendo-se os dados do mês recém-concluído e acrescentando-se dados orçados para o mesmo mês do ano seguinte. No orçamento base zero os gestores estimam e justificam os valores orçados como se a empresa estivesse iniciando suas operações. O orçamento flexível é projetado para cobrir variadas atividades, portanto pode ser usado para estimar custos em qualquer nível de atividade. Por último, o orçamento por atividades usa a informação sobre os direcionadores no planejamento e no processo de avaliação e o orçamento

perpétuo prevê o uso dos recursos fundamentado na relação causa-efeito (LUNKES, 2003).

3. ORÇAMENTO PERPÉTUO

Segundo Horngren, Foster e Datar (2000), o orçamento perpétuo é um sistema de planejamento que prevê custos e uso de recursos fundamentado nas relações de causa e efeito entre os processos correntes, além de permitir clara identificação das inter-relações entre atividades da empresa e como essas relações influenciam no desempenho individual e no resultado global. Qualquer mudança nos eventos-chaves desencadeará alterações nas metas orçamentárias, adaptando-as à realidade. Tal premissa proporciona ao sistema orçamentário grande flexibilidade, desencadeando mudanças nas metas a qualquer momento, independentemente do ciclo orçamentário. A análise dos eventos por parte dos gestores e empregados permite melhor entendimento dos efeitos, e também permite encontrar a melhor maneira de controlar sua influência positiva ou negativa no resultado. Seus atributos-chaves são, entre outros: atualizar os planos quando ocorrem eventos-chaves, modelar relatórios de dados de numerosas fontes e usar dados atualizados para validar os processos (BRIMSON, 2000).

Para Lunkes (2003) sempre que um evento ocorre, existe um conjunto de efeitos, causas ou meios que podem te-lo influenciado. Por isso, é de extrema importância analisar separadamente as causas dos eventos, porque, de modo geral, o gestor tem tendência a confundi-los.

Segundo Brimson (2000), o orçamento perpétuo permite a clara identificação das inter-relações entre as atividades da empresa e como essas relações influenciam no desempenho individual e no resultado global.

Usa-se como exemplo a empresa XYZ, cujo produto principal é a produção de motores elétricos. A empresa elabora seu orçamento anual sempre nos meses de novembro e dezembro, e seu ciclo orçamentário corresponde ao ano-calendário. Em meados do mês de abril, o governo adotou medidas de economia e racionamento de energia elétrica, em função do aumento do consumo e da falta de investimentos na geração. **A Figura 2** demonstra como o evento-chave da crise de energia pode interferir no desempenho das metas orçamentárias, mostrando a oscilação através das colunas: metas, real e variação (LUNKES, 2003).

Apesar do rigoroso controle das ações, os resultados obtidos não corresponderam ao planejado. Os resultados negativos não são consequência do descumprimento das metas estabelecidas ou ineficiência operacional

		EVENTO-CHAVE Crise energética		
			↓	↓
		Metas	Real	Varição
Orçamento de Vendas	Receitas (venda de motores) – R\$	120.000	50.000	70.000
Orçamento de Fabricação	Prazo recebimento (dias)	25	30	5
Orçamento do Fluxo de Caixa	Estoque (unidades)	2.000	9.000	7.000
	Entradas – R\$	90.000	70.000	20.000
Demonstração do Resultado	Lucro Operacional – R\$	20.000	(8.000)	28.000

Fonte: Lunkes (2003, p.141)

Figura 2: Exemplo dos efeitos do evento-chave no resultado

dos gestores e empregados. Então, por que o resultado foi aquém do esperado?

A explicação para esse resultado vem de fora da empresa, ou seja, é um evento-chave externo: a crise energética. Tal evento deflagrou o cancelamento de investimento por parte das empresas e, conseqüentemente, o cancelamento dos pedidos da compra de novos motores da Empresa XYZ. Nesse caso, o processo orçamentário deve ser imediatamente suspenso e um novo planejamento deve ser feito, redirecionando os gastos e investimentos, procurando-se com isso novas oportunidades de mercado que possam substituir a curto e médio prazo a queda na venda de motores elétricos, como geradores, entre outros. Verifica-se que o processo orçamentário é reformulado buscando atender às novas necessidades, tais como: readaptação do processo de fabricação, compras, logística, custos, vendas, pesquisa e desenvolvimento, entre outras. As novas metas orçamentárias devem impulsionar e redirecionar a empresa na busca do equilíbrio e do crescimento (LUNKES, 2003).

No final do século XX surge uma nova forma de administrar o processo orçamentário, o chamado orçamento perpétuo. Esse novo método não pode ser confundido com o orçamento contínuo, também conhecido como *perpetual budgeting* (BROOKSON, 2000).

O orçamento perpétuo é um sistema de planejamento que prevê custos e uso de recursos fundamentados nas relações de causa e efeito entre os

processos correntes (BRIMSON, 2000). Seus principais atributos-chaves são: atualizar os planos quando ocorrem eventos-chaves, elaborar relatórios de dados de numerosas fontes e usar dados atualizados para validar os processos.

Para Lunkes (2003), o uso do orçamento perpétuo apresenta inúmeras vantagens, tais como: alterações e atualização do processo orçamentário quando da mudança do evento-chave; ajuda no entendimento do efeito propagador dos eventos-chaves e de como eles afetam as metas orçamentárias; maior aproveitamento das oportunidades; melhor gerenciamento do excesso ou da falta de capacidade; diminuição dos custos; aumento da produtividade; maior participação de gestores e empregados no processo; maior flexibilidade nas metas orçamentárias; aumento na participação do mercado e permanência no negócio.

Segundo Lunkes (2003, p.148):

[...] O orçamento perpétuo permite a identificação e a previsão dos recursos por meio da relação causa-efeito. Uma das grandes vantagens do método é a possibilidade de estimar recursos de acordo com os objetivos e as políticas da empresa. A gestão do processo possibilita aos gestores focalizar a atenção na definição de estratégias, redirecionando recursos quando a estratégia não está sendo consumada. [...]

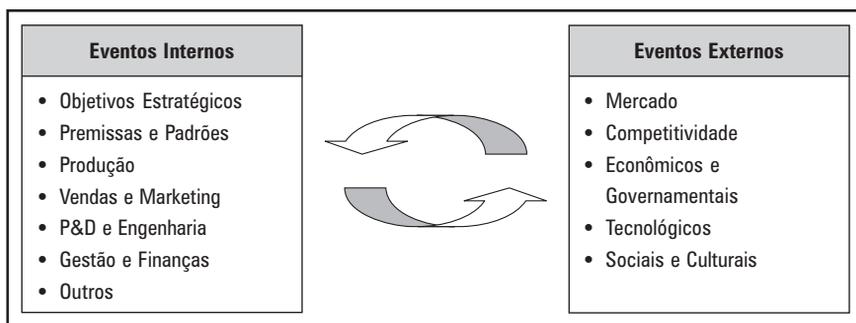
O orçamento perpétuo utiliza uma metodologia que propõe sua previsão baseada nas relações de causa e efeito entre os diversos processos, identificando as inter-relações entre as atividades da empresa e definindo como elas influenciam na expectativa de resultado final de suas operações (FERNANDES, 2005).

3.1 PREVISÃO DAS METAS NA RELAÇÃO CAUSA-EFEITO

Segundo Horngren, Foster e Datar (2000, p. 332), “adotando a relação causa-efeito, os gestores podem identificar a variável que causa o consumo de recursos”. Os gestores, por exemplo, podem empregar horas de teste como a variável, quanto a alocação dos custos e demais gastos do setor de teste de qualidade aos produtos. Para o pessoal operacional, a alocação de custos baseada no critério de causa e efeito é provavelmente mais digna de crédito.

A previsão dos gastos a serem alocados às peças orçamentárias é feita no orçamento perpétuo na sequência lógica dos acontecimentos dos eventos. O evento-chave dispara os demais eventos, definindo o montante

de trabalho ou o desempenho da atividade e, conseqüentemente, o montante de recursos a serem empregados. A **Figura 3** demonstra alguns dos eventos-chaves, os quais são divididos em eventos internos e externos e podem influenciar no desempenho das atividades (LUNKES, 2003).



Fonte: Lunkes (2003, p.143)

Figura 3: Eventos-chaves interno e externo

Para Lunkes (2003, p. 143), “qualquer mudança nos eventos-chaves desencadeará alterações nas metas orçamentárias, adaptando-as à nova realidade”. Tal premissa proporciona ao sistema orçamentário grande flexibilidade, desencadeando mudanças nas metas a qualquer momento, independentemente do ciclo orçamentário.

O orçamento perpétuo permite manter estável e melhorar um conjunto de causas que afetam vários itens da área a ser gerenciada de forma sistêmica e padronizada. A análise dos eventos por parte de gestores e empregados permite melhor entendimento dos efeitos, e também encontrar a melhor maneira de controlar sua influência positiva ou negativa no resultado (BRIMSON, 2000).

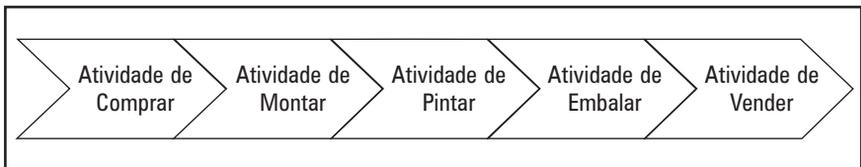
Para Lunkes (2003, p. 143):

[...] A aplicabilidade no planejamento operacional da relação causa-efeito é possível graças ao entendimento e compreensão da cadeia de valor. Essa compreensão permite que todos os membros integrantes do processo possam assumir suas próprias responsabilidades, criando base para o trabalho participativo. [...]

Para realizar planejamento de recursos necessários de forma mais precisa, é fundamental entender os processos internos e a cadeia de causa-efeito, conforme demonstrado na **Figura 4** (LUNKES, 2003).

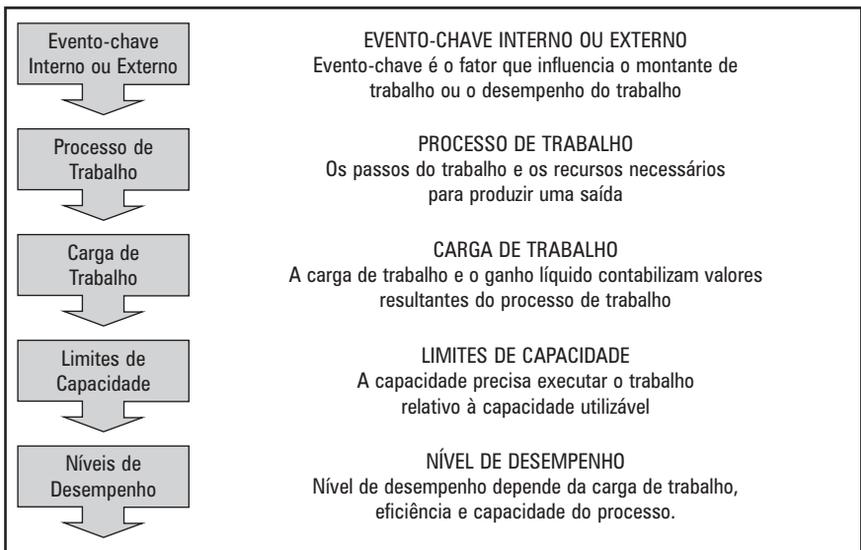
A **Figura 4** mostra que a atividade de comprar dispara o processo de produção do produto x. Essa atividade pode definir o custo das demais, como por exemplo, ao adquirir as peças do fornecedor XYZ, os responsáveis pela atividade analisaram somente o preço e ignoraram as especificações quanto à qualidade e o tempo de entrega. Tal atitude pode causar efeitos nas atividades de montar e pintar, como o não-atendimento dos pedidos por falta de peças e a elevação dos custos em função de paradas e retrabalho (LUNKES, 2003).

Para Brimson (2000), o importante é entender o efeito propagador dos eventos-chaves e como eles afetam as outras atividades. Lunkes (2003, p.144) demonstra, conforme está apresentado na **Figura 5**, como os even-



Fonte: Lunkes (2003, p.143)

Figura 4: Processo de produção do produto x



Fonte: Lunkes (2003, p.144)

Figura 5: Síntese do processo de causa-efeito.

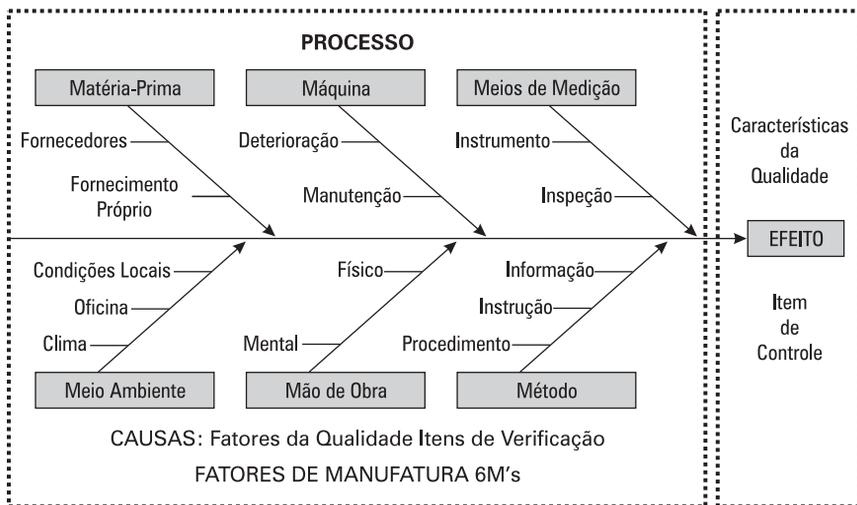
tos-chaves internos ou externos que são fatores que influenciam o montante de trabalho ou o desempenho, podem causar variações no processo, como a diminuição da capacidade produtiva.

3.2 ANÁLISE DA RELAÇÃO CAUSA-EFEITO

Para Garrison e Noreen (2001), a análise da relação de causa-efeito é feita por meio de um diagrama que permite a organização das informações, possibilitando a identificação das possíveis causas de um determinado problema. O diagrama permite, a partir dos grupos básicos de possíveis causas, desdobrarem tais causas até os níveis de detalhe adequados à solução do problema (BRIMSON, 2000)

Segundo Lunkes (2003), para analisar os eventos, é conveniente usar o diagrama de *Kaoru Ishikawa*, também conhecido como diagrama de causa-efeito ou espinha de peixe (este diagrama possui a mesma função descrita acima por Brimson (2000)). Isso pode ser verificado na **Figura 6**, na qual há identificação das características da qualidade descrevendo o processo 6M's: matéria-prima, máquina, meios de medição, meio ambiente, mão de obra, método e a relação causa-efeito.

Para Garrison e Noreen (2001), o método mais prático para elabo-



Fonte: Adaptada de Lunkes (2003, p.145)

Figura 6 - Diagrama de Ishikawa ou diagrama de causa-efeito.

rar o diagrama de causa e efeito é o seguinte:

- Estabelecer claramente o problema (efeito) a ser analisado;
- encontrar o maior número possível de causas que possam contribuir para gerar o efeito. É desejável que a montagem do diagrama seja feita por uma equipe de pessoas envolvidas com o problema, através de um *brain storming*, questionando o motivo pelo qual ocorreu;
- construir o diagrama de causa e efeito no formato da espinha de peixe, colocando o efeito ou problema no lado direito do gráfico e as causas à esquerda;
- para facilitar a análise, agrupar as causas em categorias conhecidas como os 6M's: método, mão de obra, matéria-prima, máquina, meios de medição e meio ambiente.

Segundo Lunkes (2003), a análise de causa-efeito da receita e dos recursos estimados não é um projeto de tempo predeterminado. Na realidade, representa um processo dinâmico de melhorias contínuas em operações mediante acompanhamento permanente.

4. METODOLOGIA

Para a aplicação dos conceitos apresentados, optou-se pela realização de um estudo de caso que foi composto por dois momentos: no primeiro deles foi realizada visita à entidade a fim de conhecer o projeto, e identificar o público-alvo que são as crianças carentes. Foi realizada a análise documental identificando como é elaborada a planilha de despesas, a prestação de contas e a elaboração do orçamento. No segundo momento, as informações foram coletadas através de entrevistas realizadas com perguntas abertas para os funcionários administrativos e para o coordenador do Projeto ICA - Gustavo Davoli. Foi explicado o funcionamento da entidade e disponibilizadas informações orçamentárias através dos controles internos que contêm dados reais, conforme demonstrados na **Figura 7** (planilha de prestação de contas trimestral), na **Figura 8** (planilha de despesas mensais / trimestrais – esclarecimentos), na **Figura 9** (planilha de despesas mensais) e na **Figura 10** (planilha de realizado x orçado utilizada como acompanhamento mensal).

4.1 ESTUDO DE CASO

A organização que é apresentada como estudo de caso neste trabalho será o Projeto ICA - Instituição de Incentivo à Criança e ao Adolescen-

te de Mogi Mirim, fundada em 1997, na cidade de Mogi Mirim, SP. O Projeto ICA é composto por núcleos que possuem atividades específicas como o projeto *Carpe Diem*, projeto Acorde o qual demonstramos as planilhas orçamentárias, projeto Quintal Cultural, projeto Ícaro.

Ao longo dos primeiros anos de trabalho do Projeto ICA, algumas atividades artísticas começaram a ser desenvolvidas e, gradativamente, foram sendo reconhecidas pelas crianças e jovens atendidos e pela comunidade. O Projeto ICA se apresenta como um espaço que valoriza o ser humano, que promove o autoconhecimento e possibilita escolhas mais conscientes, através das diversas atividades artísticas oferecidas. O objetivo das atividades desenvolvidas não é formar artistas, mas utilizar a arte como ferramenta de transformação humana. A capacidade de atendimento da instituição em 2009 era de 200 crianças e adolescentes.

A instituição utiliza-se do orçamento perpétuo para elaborar o orçamento anual, que é apresentado no projeto principal que vem sendo desenvolvido na organização, e que é o objeto de estudo dessa investigação: o projeto *Carpe Diem*.

4.2 OBJETIVOS DO PROJETO CARPE DIEM

O projeto *Carpe Diem* acolhe e educa 200 crianças e adolescentes com idade entre 10 e 18 anos, em situação de vulnerabilidade social do município de Mogi Mirim, propiciando atividades cotidianas de comunicação, lógica, literatura, circo, teatro, dança, música, educação social, espiritual e sexual. Promove a reconstrução e a valorização da identidade, fortalecendo a autoestima e a capacidade crítica.

Os objetivos gerais do projeto *Carpe Diem* são trabalhar o desenvolvimento integral das crianças e adolescentes por meio da interdisciplinaridade das atividades desenvolvidas, realizando um atendimento personalizado e com atividades que sejam próximas à realidade dos alunos. Tais atividades devem ser de fácil assimilação, utilizando materiais diferenciados e espaços alternativos, permitindo assim que o aluno revele suas possibilidades e as potencializem através da exploração e experimentação. Isso propicia a auto-descoberta de valores éticos e princípios de convivência e cidadania.

4.3 APRESENTAÇÃO DO ORÇAMENTO DA ENTIDADE

Segundo Davoli (2009 a), a partir do quarto trimestre de cada ano a coordenação geral, juntamente com os coordenadores de cada núcleo exis-

tente dentro do Projeto ICA, inicia a elaboração do orçamento para o ano subsequente. Os coordenadores dos núcleos realizam estudos, avaliam projetos existentes e também a criação de novos projetos para serem apresentados como captação de recursos e manutenção da entidade. Apresentam esses projetos a órgãos governamentais, empresas privadas, dentre outros. Cada coordenador, com o seu respectivo núcleo, elabora o orçamento contemplando a prestação de contas trimestral, os esclarecimentos e as despesas mensais. A **Figura 7** demonstra a planilha de prestação de contas trimestral utilizada pelo núcleo Acorde do Projeto ICA no ano de 2009.



Planilha de Prestação de Contas Trimestral

PROJETO:

GESTOR/RESPONSÁVEL:

Data: ____/____/____

Nº	DISCRIMINAÇÃO	ORÇAMENTO ORIGINAL	1º RELATÓRIO	2º RELATÓRIO	3º RELATÓRIO	4º RELATÓRIO	TOTAL	SALDO PROJETO
RECURSOS MATERIAIS								
1	Material Didático							
1.1.	- Livros paradidáticos		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.	- Livros didáticos		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Material de Papelaria		1.027,36	0,00	0,00	0,00	1.027,36	-1.027,36
3	Equipamentos							
3.1.	- Instrumentos musicais		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.2.	- Equipamentos circenses		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.3.	- Instrumentos informática		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.4.	- Equipamentos som e video		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Materia Prima / Material Permanente		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	Material de Consumo							
5.1.	- Uniformes		960,00	0,00	0,00	0,00	960,00	-960,00
5.2.	- Produtos de limpeza		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5.3.	- Descartáveis		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5.4.	- Combustível		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5.5.	- Farmácia		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5.6.	- Cosméticos e higiene pessoal		0,00	0,00	83,80	83,80	0,00	-960,00
5.7.	- Crachás		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5.8.	- Chaveiro		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5.9.	- Maquiagens		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5.10.	- Adereços		0,00	0,00	50,00	0,00	50,00	-50,00
5.11.	- Figurinos		0,00	0,00	1.124,00	0,00	1.124,00	-1.124,00
5.12.	- Suprimentos para informática		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Despesas com Manutenção							
6.1.	- Conservação de imóveis		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6.2.	- Conservação de equipamentos		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6.3.	- Conservação de instalações		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Recebido em 28-08-09 • Aceito em 02-04-10



Planilha de Prestação de Contas Trimestral

PROJETO:

GESTOR/RESPONSÁVEL:

Data: ____/____/____

Nº	DISCRIMINAÇÃO	ORÇAMENTO ORIGINAL	1º RELATÓRIO	2º RELATÓRIO	3º RELATÓRIO	4º RELATÓRIO	TOTAL	SALDO PROJETO
6.4.	- Reformas		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Sub-Total Recursos Materiais		-	1.987,36	-	1.257,80	83,80	3.161,36	(4.121,36)
RECURSOS HUMANOS								
7	Coordenação do Projeto		3.225,66	3.225,66	3.342,84	4.525,30	14.319,46	-14.319,46
8	Equipe Técnica							
8.1.	- Profissionais Liberais		2.390,00	2.790,00	2.570,00	2.800,00	10.550,00	-10.550,00
8.2.	- Educadores		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8.3.	- Monitores		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8.4.	- Assistentes/Pessoal de apoio		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8.5.	- Artistas/grupos		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	Encargos Sociais/Benefícios							
9.1.	- INSS		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9.2.	- FGTS		258,05	258,05	367,71	725,07	1.608,89	-1.608,89
9.3.	- Rescisões		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9.4.	- Pis/Pasep		32,26	32,26	33,43	45,25	143,19	-143,19
9.5.	- Vale Transporte		108,24	108,24	108,24	108,24	432,96	-432,96
9.6.	- Vale alimentação		180,00	180,00	180,00	180,00	720,00	-720,00
Sub-Total Recursos Humanos		-	5.936,16	6.336,16	6.234,51	7.658,79	26.165,61	(26.165,61)
DESPESAS DIVERSAS								
10	Capacitações/Cursos							
10.1.	- para funcionários		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.2.	- para alunos		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
11	Locação de áreas, imóveis e salas		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
12	Locação de equipamentos							
12.1.	- iluminação		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
12.2.	- som e vídeo		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
12.3.	- veículos (frete e carretos)		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
13	Viagens e passeios							
13.1.	- Hospedagem		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
13.2.	- Refeição		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
13.3.	- Transporte/passagens		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
14	Alimentação							
14.1.	- Café da Manhã		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
14.2.	- Almoço		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
14.3.	- Café da Tarde		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
14.4.	- Lanches eventuais		390,00	570,00	525,00	570,00	2.055,00	-2.055,00
15	Ajuda de Custo							
15.1.	- Locomoção de voluntários		0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	-50,00
16	Divulgação							
16.1.	- Materiais gráficos		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
16.2.	- Assessoria de imprensa		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
16.3.	- Correios e telégrafos		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17	Taxas Diversas							



Planilha de Prestação de Contas Trimestral

PROJETO:

GESTOR/RESPONSÁVEL:

Data: ____/____/____

Nº	DISCRIMINAÇÃO	ORÇAMENTO ORIGINAL	1º RELATÓRIO	2º RELATÓRIO	3º RELATÓRIO	4º RELATÓRIO	TOTAL	SALDO PROJETO
17.1.	- Tarifa energia elétrica		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.1.	- Tarifa água e esgoto		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.3.	- Gás de cozinha		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.4.	- Tarifa telefônica		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.5.	- Internet		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.6.	- IPTU		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.7.	- Seguros		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.8.	- Despesas jurídicas e legais		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.9.	- Multas e infrações		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.10.	- Taxas bancárias		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17.11.	- Outros impostos		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
18	Outras despesas (discriminar)		863,00	300,00	200,00	200,00	1.563,00	-1.563,00
Sub-Total Despesas Diversas		-	863,00	300,00	200,00	250,00	1.613,00	(1.613,00)
TOTAL GERAL		-	8.786,52	6.636,16	7.692,31	7.992,59	30.939,97	(31.899,97)

Fonte: Davoli (2009 b)

Figura 7 – Planilha de prestação de contas trimestral do projeto ICA - Núcleo Acorde

Na **Figura 8** demonstra-se, conforme Davoli (2009 b), como é identificada a discriminação das despesas ocorridas no núcleo Acorde, e para cada uma delas há um esclarecimento que a justifique.

Na **Figura 9** demonstra-se, conforme Davoli (2009 b), como é elaborada a planilha de despesas mensais no núcleo Acorde, cuja inserção dos fatos ocorridos é feita pelos funcionários.

Após elaboração do orçamento de cada núcleo, é consolidado o orçamento anual e apresentado à diretoria para análise e aprovação. O orçamento anual utiliza o conceito do orçamento perpétuo, que apresenta valores mensais, os quais serão analisados a partir do novo ano, mês a mês, com os resultados obtidos x valores orçados pela instituição, realizando análise de causa e efeito na avaliação dos resultados e justificando-os à diretoria. Há um processo de avaliação semanal com os coordenadores dos núcleos, onde são analisados e identificados os possíveis eventos-chaves de causas e efeitos. Para este caso o problema identificado é a não efetivação das entradas previstas constantes no orçamento.

Na **Figura 10** é demonstrado, conforme Davoli (2009 b), o acom-

panhamento do orçamento orçado x realizado do Projeto ICA. A entrada prevista para o ano de 2009 é de aproximadamente R\$ 1.209.954,00, dividida entre captação de recursos de empresas privadas e órgãos públicos. Os maiores valores captados foram pela Lei *Rouanet* e pelo PAC – Lei Estadual de Incentivo à Cultura nº 12.268, de 20/02/2006, instituída por meio de Programa de Ação Cultural (PAC).

		Despesas Mensais/Trimestrais - Esclarecimentos
Nº	DISCRIMINAÇÃO	ESCLARECIMENTOS
1	Material Didático	Material com finalidade de incentivo à leitura (paradidáticos) e/ou ensino de treinamento (didáticos)
2	Material de Papelaria	Papéis, canetas, lápis, borrachas, blocos e semelhantes que tenham finalidades administrativas e/ou pedagógicas.
3	Equipamentos	Compra de grandes itens para a execução do projeto e/ou funcionamento administrativo da Instituição, como instrumentos musicais, equipamentos cênses, equipamentos informática (e/ou periféricos) e equipamentos de som e vídeo.
4	Matéria Prima/Material Permanente	Compra de matérias primas que farão parte ou se transformarão no produto final do projeto, bem como compra de itens auxiliares e materiais não consumíveis , que também são indispensáveis para o projeto, ou que ficarão como parte integrante da Instituição para poder executar o projeto, tais como móveis, utensílios, ferramentas, etc.
5	Material de Consumo	Material auxiliares que serão consumidos na execução das atividades do projeto, que exigem permanente ou eventual reposição, tais como: uniformes, produtos de limpeza, descartáveis, combustíveis, farmácia, cosméticos e higiene pessoal, crachás, chaveiro, maquiagens, adereços, figurinos, suprimentos para informática (ex: toner).
6	Despesas com Manutenção	Gastos com manutenção, eventuais reparos, pequenas restaurações, peças de reposição, reformas de imóveis, etc.
7	Coordenação do Projeto	Despesas relacionadas apenas com a remuneração do(s) coordenador(es) do projeto.
8	Equipe Técnica	(Recursos usados apenas para remuneração de pessoal fixo ou eventual)
8.1.	- Profissionais Liberais	Profissionais liberais em geral com curso superior, médicos, psicólogos, advogados, administradores, arquitetos, técnicos em contabilidade, artistas plásticos, etc.
8.2.	- Educadores/monitores	Professores, instrutores, etc.
8.3.	- Monitores	Pessoal de apoio às atividades educacionais, que estejam em processo de formação.
8.4.	- Assistentes/Pessoal de apoio	Pessoal de apoio nas funções administrativas e/ou nas diversas atividades de execução do projeto, estágios (discriminar)

Fonte: Davoli (2009 b)

Figura 8 – Planilha de despesas mensais/trimestrais - esclarecimentos – Núcleo Acorde

		Planilha de Despesas Mensais												
PROJETO:ACORDE 2009 GESTOR/RESPONSÁVEL: ALDO DELFINO		Data 11/12/2008												
Nº	DISCRIMINAÇÃO	1º Mês	2º Mês	3º Mês	4º Mês	5º Mês	6º Mês	7º Mês	8º Mês	9º Mês	10º Mês	11º Mês	12º Mês	TOTAL
RECURSOS MATERIAIS														
1.	Material Didático													0,00
1.1.	- Livros paradidáticos													0,00
1.2.	- Livros didáticos													0,00
2.	Material de Papelaria	1.027,36												1.027,36
3.	Equipamentos													
3.1.	- Instrumentos musicais													0,00



Planilha de Despesas Mensais

PROJETO:ACORDE 2009												Data 11/12/2008		
GESTOR/RESPONSÁVEL: ALDO DELFINO														
Nº	DISCRIMINAÇÃO	1º Mês	2º Mês	3º Mês	4º Mês	5º Mês	6º Mês	7º Mês	8º Mês	9º Mês	10º Mês	11º Mês	12º Mês	TOTAL
RECURSOS MATERIAIS														
3.2.	- Equipamentos circenses													0,00
3.3.	- Equipamentos informática													0,00
3.4.	- Equipamentos som e video													0,00
4.	Materia Prima/Material Permanente													0,00
5.	Material de Consumo													
5.1.	- Uniformes		960,00											960,00
5.2.	- Produtos de limpeza													0,00
5.3.	- Descartáveis													0,00
5.4.	- Combustível													0,00
5.5.	- Farmácia													0,00
5.6.	- Cosméticos e higiene pessoal									83,80			83,80	167,60
5.7.	- Craças													0,00
5.8.	- Chaveiro													0,00
5.9.	- Maquiagens													0,00
5.10.	- Adereços									50,00				50,00
5.11.	- Figurinos									1.124,00				1.124,00
5.12.	- Suprimentos para informática													0,00

Fonte: Davoli (2009 b)

Figura 9 – Planilha de despesas mensais – Núcleo Acorde

 ORÇAMENTO 2009	JAN/DEZ	JANEIRO	JANEIRO REALIZADO	FEVEREIRO	FEVEREIRO REALIZADO	ORÇADO mar/09	REALIZADO mar/09	
	RS	RS	RS	RS	RS	RS	RS	
TOTAL GERAL DAS RECEITAS DE CAIXA	1.693.164,92	38.450,00	44.976,73	78.010,00	77.485,00	506.814,92	287.229,59	57% ☹
ENTRADAS REAIS	483.210,00	38.450,00	44.976,73	78.010,00	77.485,00	192.360,00	182.025,59	95% ☹
Doações e contribuições pessoa jurídica	175.800,00	14.650,00	13.300,00	14.650,00	11.650,00	58.600,00	60.250,00	103% ☺
Doações e mat. de bens e uso	4.800,00	400,00	317,78	400,00	675,50	1.600,00	1.946,95	122% ☺
Donativos e contribuições eventuais	42.000,00	10.000,00	12.293,00		602,50	20.000,00	14.230,50	71% ☹
Eventos	4.750,00			1.500,00		1.500,00	0,00	0% ☹
Icaro - Tenneco	30.000,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00	10.000,00	12.500,00	125% ☺
Subvenção Municipal	48.060,00			48.060,00	48.060,00	48.060,00	48.060,00	100% ☺
Subvenção Estadual	10.800,00	900,00	1.800,00	900,00	0,00	3.600,00	2.700,00	75% ☹
Unesco- Doação Criança Esperança	12.000,00					12.000,00	0,00	0% ☹
HSBC - Espiral Leitura	75.000,00					0,00	0,00	0% ☹
Rendimentos e aplicações	80.000,00	10.000,00	14.721,23	10.000,00	13.903,51	37.000,00	42.184,28	114% ☺
Recuperação despesas/descontos obtidos	0,00		44,72		93,49	0,00	153,86	0% ☹
ENTRADAS PREVISTAS	1.209.954,92	0,00	0,00	0,00	0,00	314.454,92	105.204,00	33% ☹
Prefeitura - Mogi Mirim Circo Social	50.000,00					25.000,00	50.004,00	200% ☺
Projeto Asas	68.000,00					20.000,00	0,00	0% ☹
Doações fixas	0,00					0,00	0,00	0% ☹
Lei Rouanet	414.454,92					214.454,92	0,00	0% ☹
Petrobrás	0,00					0,00	0,00	0% ☹
Voluntariado	0,00					0,00	0,00	0% ☹
Hsbc - Carpe Diem	40.000,00					40.000,00	40.000,00	100% ☺
CMDCA - Icaro	15.000,00					15.000,00	15.200,00	101% ☺
Bovespa	22.500,00					0,00	0,00	0% ☹
Emenda Parlamentar	100.000,00					0,00	0,00	0% ☹
Pac	500.000,00					0,00	0,00	0% ☹
RECURSOS HUMANOS	319.373,70	18.778,51	19.437,39	22.441,27	20.917,07	90.745,52	74.197,08	82% ☺
DESPESAS ADMINISTRATIVAS								
MANUTENÇÃO DE INFRA-ESTRUTURA	19.700,00	5.350,00	5.057,17	5.450,00	6.552,23	16.500,00	14.221,21	86% ☺
DESPESAS FINANCEIRAS	660,00	55,00	164,23	55,00	490,36	220,00	780,15	355% ☹
DESPESAS DIRETAS COM A CLIENTELA	100.837,46	11.704,36	5.176,69	10.394,00	6.014,52	42.830,36	36.067,36	84% ☹

Problema Identificado: não realização

 ORÇAMENTO 2009	JAN/DEZ	JANEIRO	JANEIRO REALIZADO	FEVEREIRO	FEVEREIRO REALIZADO	ORÇADO mar./09 ACUMULADO RS	REALIZADO mar./09 ACUMULADO RS	
	DESPESAS EXTRAORDINÁRIAS MÓVEIS E UTENSÍLIOS RETIRADA PARA FUNDO FIXO OBRAS EM ANDAMENTO	4.800,00 0,00	400,00	317,78	400,00	675,50	1.600,00 0,00	3.048,75 0,00
TOTAL DESPESAS	512.575,53	42.860,87	35.152,10	44.015,27	38.857,22	179.448,15	144.594,71	81% ☺
RESULTADO DO EXERCÍCIO	1.180.589,39	-4.410,87	9.824,63	33.994,73	38.627,78	327.366,77	142.634,88	44% ☺

Fonte: Davoli (2009 b)

Figura 10 – Planilha de Realizado x Orçado - acompanhamento mensal do projeto ICA

4.3.1 IDENTIFICAÇÃO DOS EVENTOS-CHAVES DO PROJETO ICA

Dois eventos-chaves que podem ser identificados como causa e efeito são: a) As entradas previstas baseadas na Lei *Rouanet* (Lei Federal de Incentivo à Cultura nº 8.313/91 de 23/12/91). Concebida para incentivar investimentos culturais, permite que os projetos aprovados pela comissão nacional de incentivo à cultura (CNIC) recebam patrocínios e doações de empresas e pessoas físicas, que poderão abater, ainda que parcialmente, os benefícios concedidos do Imposto de Renda devido. Podem candidatar-se aos benefícios da Lei pessoas físicas, empresas e instituições com ou sem fins lucrativos, de natureza cultural, e entidades públicas da administração indireta, tais como fundações, autarquias e institutos, desde que dotados de personalidade jurídica própria e, também, de natureza cultural. Os projetos devem destinar-se a desenvolver as formas de expressão, os modos de criar e fazer, os processos de preservação e proteção do patrimônio cultural brasileiro, e os estudos e métodos de interpretação da realidade cultural, bem como contribuir para propiciar meios que permitam o conhecimento dos bens e valores artísticos e culturais; b) O PAC (Lei Estadual de Incentivo à Cultura nº 12.268, de 20/02/06), que institui três mecanismos de apoio à Cultura: o primeiro, por recurso orçamentário do tesouro estadual a partir de editais a serem publicados, anualmente, pela secretaria de cultura; o segundo, um complemento do primeiro, é o fundo estadual de cultura que recebe renda de loterias, projetos comerciais, doações e etc. e o terceiro mecanismo, baseado em incentivo fiscal, permitirá que os produtores independentes busquem a participação da iniciativa privada. As empresas que apoiarem a produção cultural poderão deduzir os valores investidos em até 3% do seu ICMS devido. No caso da instituição, o recurso orçado do PAC está baseado no terceiro mecanismo (incentivo fiscal – ICMS).

Quando se analisa o relatório realizado x orçado com os valores acumulados em março/2009 do programa *Carpe Diem*, identifica-se um problema em entradas previstas. Enquanto o item entradas reais atinge 95% do previsto para o trimestre, o item entradas previstas alcança apenas 33% do estimado. A conta que mais contribuiu para este acontecimento foi a entrada prevista da Lei *Rouanet* esperada para Março/2009, período em que algumas empresas fecham o balanço trimestral e, mediante a apuração de seus lucros, podem destinar parte do imposto de renda devido para o programa, conforme relatados acima.

Esta estimativa foi bastante estimulada por algumas empresas que tinham como compromisso a destinação de parte do imposto de renda devido no fechamento do último trimestre de 2008. Porém devido a crise econômica mundial, entenderam que seria melhor não fazer o desembolso antecipado do IR (Imposto de Renda) nos últimos dias de 2008 para não prejudicar ainda mais os resultados que seriam apresentados em seus relatórios de fechamento daquele exercício. Ficou então o compromisso de, no fechamento do primeiro trimestre de 2009, ocorrer a destinação.

4.3.2 ANÁLISE E ELABORAÇÃO DO DIAGRAMA DE CAUSA E EFEITO APÓS IDENTIFICAÇÃO DOS EVENTOS-CHAVES: RESULTADOS E DISCUSSÃO

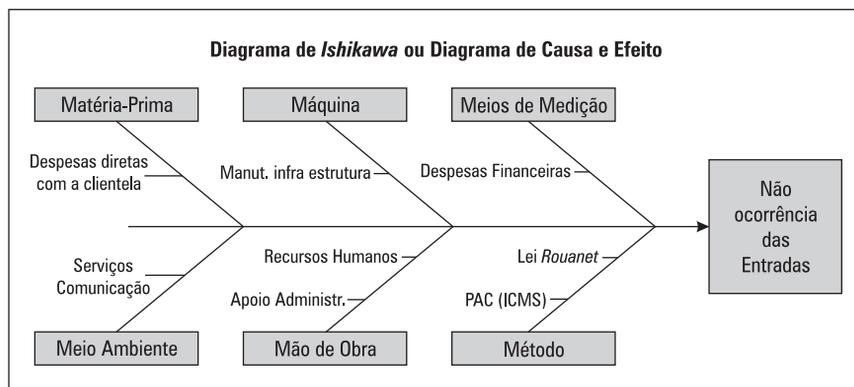
Analisando o ocorrido através do diagrama de causa e efeito, percebe-se que, com o prolongamento da crise econômica mundial em 2009, as empresas não tiveram condições de cumprir com suas previsões no fechamento do primeiro trimestre do ano de 2009. Com base no contexto técnico apresentado, considerou-se, nesse estudo, este fato como ocorrência de evento-chave.

Este evento desencadeou uma série de ações dentro da organização. Nas reuniões semanais com os coordenadores setoriais do Projeto ICA, foi monitorado o andamento das iniciativas, inclusive o trabalho de captação de recursos. Com a percepção de que esta entrada prevista não se realizaria, iniciou-se um estudo que propunha o adiamento da utilização dos valores captados via Lei *Rouanet* para o segundo semestre de 2009, concentrando a utilização das entradas reais para sustentar as despesas previstas no primeiro semestre. Este estudo foi levado à Diretoria na reunião ordinária ocorrida em Abril/2009 e aprovado para execução.

Como as entradas previstas já vinham suportando o total das despesas no primeiro trimestre do projeto *Carpe Diem*, apenas tomou-se o

cuidado de não realizar eventuais investimentos que pudessem comprometer o caixa da organização, especialmente os relacionados à construção da nova sede da organização, adiando-os para o ano seguinte.

A **Figura 11** mostra a elaboração do diagrama de *Ishikawa* ou diagrama de causa e efeito aplicado ao Projeto ICA.



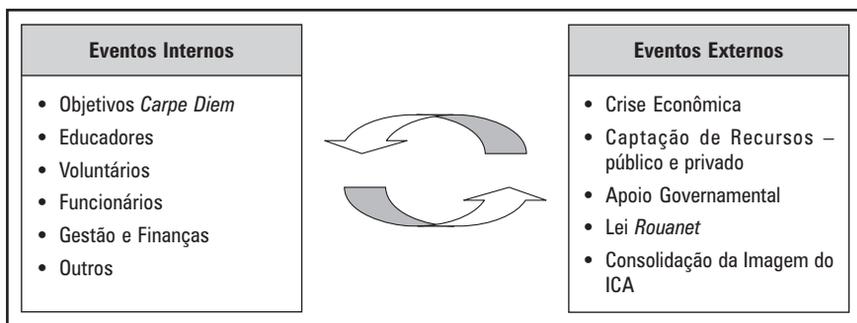
Fonte: Davoli (2009 b)

Figura 11 - Diagrama de *Ishikawa* – identificação causa e efeito do projeto ICA

Os eventos internos descritos no diagrama que podem influenciar na não realização do *Carpe Diem* são bastante controlados, o que minimiza as possibilidades de afetarem o programa. Acredita-se que a atuação das pessoas, educadores e voluntários que atuam diretamente com o público-alvo, seja o principal ponto de sucesso ou fracasso do programa. Por isso, a atuação é bem cuidadosa com o grupo de voluntários que atuam nas ações do *Carpe Diem*, com uma representante acompanhando exclusivamente esta relação. O grupo de funcionários também é acompanhado através de reuniões de avaliação semanal, juntamente com o seu coordenador em sua área e em reunião geral com todos os demais membros da organização.

A **Figura 12** mostra os eventos-chaves internos e externos que podem influenciar no Projeto *Carpe Diem*.

Os eventos externos, descritos no diagrama, que podem influenciar no programa, são mais decisivos e podem oferecer riscos de não renovação de apoios fixos de empresas, deixando a organização vulnerável a apenas a captação via *Lei Rouanet* que é uma lei que depende do



Fonte: Davoli (2009 b)

Figura 12: Eventos-chaves interno e externo do projeto *Carpe Diem*

lucro das empresas ou do PAC para gerar incentivos. O aumento de projetos regionais aprovados nestas leis de incentivo aumenta a concorrência pelas verbas disponíveis das empresas e o setor público pode escolher as entidades para o repasse e comprometer o andamento das atividades do programa.

Porém, existem eventos externos que são situações favoráveis como o aumento do público atendido, a consolidação da imagem do Projeto ICA como uma organização de sucesso reconhecida por prêmios de âmbito nacional, como o prêmio Itaú-Unicef e o Criança Esperança; a consolidação da metodologia da arte educação com um mecanismo eficaz na transformação social e cultural dos jovens, histórico de eficiência e transparência na relação com empresas apoiadoras.

O Projeto ICA desenvolve sua missão e seus objetivos estratégicos no modelo de excelência em gestão do prêmio nacional da qualidade (PNQ), da fundação nacional da qualidade, buscando atender os oito critérios de excelência, para, no futuro, tornar-se pioneira na conquista do prêmio, em seu ramo de atuação.

Essa busca da excelência fez com que houvesse uma interação dos setores da instituição na realização do orçamento, monitorando efetivamente seus setores para identificação das causas e efeitos, dos eventos internos e externos que prejudicariam o não cumprimento dos valores orçados. A ameaça de não recebimento de receita prevista provocou entre as equipes a necessidade de implementar novas ações, propondo projetos e iniciativas para que o volume de recursos necessários para alcançar os objetivos e metas estabelecidos no planejamento não fossem comprometidos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O orçamento não pode ser uma barreira para atingir o estágio de desenvolvimento social e econômico necessário de uma empresa. Ele deve ser o guia, a alavanca que vai conduzir a empresa aos seus objetivos.

Para que o orçamento atenda as necessidades da organização, devem ser analisados os vários modelos orçamentários existentes e avaliado qual o tipo de orçamento que se encaixa no contexto da empresa. Há a necessidade das organizações serem flexíveis concedendo autonomia a empregados e gestores na tomada de decisões, visando satisfazer seus clientes. É preciso reagir com rapidez às instabilidades econômicas e aproveitar as oportunidades com planejamento contínuo. O uso de metas amplas de planejamento contínuo, com medidas financeiras e não financeiras, melhora sensivelmente as informações orçamentárias.

O orçamento perpétuo altera a visão tradicional do ciclo orçamentário com as incertezas econômicas, sendo que as previsões são alteradas a qualquer momento, bastando ocorrer um evento-chave importante. Suas características tornam o sistema totalmente flexível e adaptado às mudanças econômicas.

Através do estudo de caso aplicado ao Projeto ICA, demonstrou-se nesse trabalho a eficiência do uso do orçamento perpétuo que, ao prever custos e uso de recursos fundamentando-se nas relações de causa e efeito, atendeu às necessidades do terceiro setor, permitindo a identificação da instabilidade das fontes de receita.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRIMSON, J. A.. **Contabilidade por atividades**: uma abordagem de custeio baseado em atividades. Tradução Antonio T. G. Carneiro. São Paulo: Atlas, 2000.

BROOKSON, S.. **Como elaborar orçamento**. São Paulo: Publifolha, 2000.

DAVOLI, G. (a). Entrevista com o coordenador geral do Projeto ICA. Mogi Mirim, 10/07/09.

_____ (b). Planilhas orçamentárias e de despesas do Projeto ICA no ano 2009.

FERNANDES, R. M.. **Orçamento empresarial**: uma abordagem conceitual e metodológica com prática através de simulador. Mato Grosso: Editora UFMG, 2005.

FISCHER, R. M. ; FISCHER, A. L.. **O dilema das ONG's**. In: Encontro Anual ANPAD. Curitiba: ANPAD, 1994.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.. **Contabilidade gerencial**. 9ª edição, Rio de Janeiro: LTC Editora, 2001.

HORGREN, C.T.; FOSTER, G.; DATAR, S.M.. **Contabilidade de custos**. Tradução de José Luiz Pavarato. 9ª edição, Rio de Janeiro: LTC, 2000. p.117-332.

LUNKES, R. J.. **Manual de Orçamento**. São Paulo: Atlas, 2003. p.38-141-143-145-148.

PROJETO ICA – Instituição de Incentivo a Criança e ao Adolescente de Mogi Mirim. Disponível em: <http://www.projetoica.org.br/> . Acesso em 10/08/2009.

WELSCH, G. A.. **Orçamento Empresarial**. São Paulo: Atlas, 1983. p.65.

ZDANOWICZ, J. E..**Orçamento operacional**. Porto Alegre : Sagra, 1984. p.22.