

**GERENCIAMENTO DAS OPERAÇÕES DE VENDAS: UM MODELO DE
ACOMPANHAMENTO E CONTROLE POR MEIO DE PLANILHAS GERENCIAIS
APLICADO A UMA INDÚSTRIA**

**SALES OPERATIONS MANAGEMENT: A MODEL FOR MONITORING AND
CONTROL THROUGH MANAGEMENT SPREADSHEETS APPLIED IN AN INDUSTRY**

Graciela Dias Coelho Jones¹; Leandro Rivelli Teixeira Nogueira²; Maria Aparecida Curi²; Adriano Antonio Nuintin²; Alessandra Carvalho de Vasconcelos³

¹Universidade Federal de Uberlândia – UFU – Uberlândia/MG – Brasil
graciela@facic.ufu.br

²Universidade Federal de Alfenas – UNIFAL – Varginha/ MG – Brasil
leandrorivelli@yahoo.com.br
macuri@ig.com.br
nuintin@yahoo.com.br

³Universidade Federal do Ceará – UFC – Fortaleza/CE – Brasil
alegallon@terra.com.br

Resumo

O presente artigo tem o objetivo apresentar um modelo de acompanhamento e controle do Orçamento de Vendas, por meio de planilhas gerenciais, para instrumentalizar o gerenciamento das operações de vendas. Para tal foi realizada uma pesquisa exploratória, por meio de um estudo de caso, desenvolvido em indústria do setor alimentício localizada em Minas Gerais/Brasil, situada entre as grandes empresas em recolhimento de ICMS da região. Os resultados do trabalho mostram que a proposta permite a verificação contínua e permanente do desempenho das vendas por unidade de negócio e por produtos vendidos pela empresa. Com isso, torna-se possível intervenções nas operações de vendas, dentro do período vigente, possibilitando uma maior chance de se cumprir as vendas previstas. A partir da proposta, algumas considerações foram realizadas quanto à execução e gerenciamento das operações de vendas. A proposta foi testada e possibilitou a comprovação da sua aplicabilidade na empresa, objeto do estudo de caso, e teve ainda os seus resultados apresentados no decorrer do desenvolvimento do presente trabalho.

Palavras-chave: planilhas gerenciais, operações de vendas, orçamento de vendas, controle orçamentário, relatórios gerenciais.

Abstract

This paper presents a model for monitoring and controlling the Sales Budget, through management spreadsheets to increase the effectiveness of the sales management. An exploratory research was done through a case study developed in a food industry sector, one of the top ICMS taxpayers in Minas Gerais/Brazil. Results of the study show the proposal allows the continuous and permanent verification of sales performance by business units and products sold by the company. This makes it possible interventions in sales operations within the current period, and the achievement of the sales target becomes possible. Some considerations were made from the proposal, regarding the implementation and management of sales operations. The applicability of this proposal was tested in the company, the case study object, and the results shown during this paper development.

Key-words: management spreadsheets, sales operations, sales budget, budget control, management reporting.

1. Introdução

As mudanças no cenário mundial têm provocado o surgimento de novos paradigmas no mundo dos negócios e dentre eles podem ser destacados o surgimento de diversos modelos gerenciais que visam fazer frente a estas novas demandas ambientais (SANTOS; PARISI, 2004).

Com isso, as empresas precisam trabalhar com instrumentos gerenciais que possibilitem resultados mais precisos, podendo ser aplicados a nível operacional, tático, ou até mesmo, estratégico. A estratégia competitiva de cada empresa que compete em uma indústria tanto pode ter se desenvolvida explicitamente por meio de um processo de planejamento como ter evoluído implicitamente através das atividades dos vários departamentos funcionais da empresa (PORTER, 1991). Dentre os instrumentos gerenciais de nível estratégico, tem-se o planejamento, fundamental para o estabelecimento de previsões no sentido de ajudar as organizações a buscarem seus objetivos de forma mais clara e objetiva.

Neste contexto, o objetivo do presente trabalho é apresentar um modelo de acompanhamento e controle do Orçamento de Vendas, por meio de planilhas gerenciais, para instrumentalizar o gerenciamento das operações de vendas. Para tanto, foi realizada uma pesquisa exploratória, por meio de um estudo de caso, desenvolvido em indústria do setor alimentício localizada em Minas Gerais/Brasil.

O trabalho justifica-se pela importância do papel do Orçamento de Vendas no planejamento das empresas, devido ao fato dele ser determinante das demais fases do processo de planejamento, principalmente, o de produção. O controle não permite a correção de fatos ocorridos no passado, mas direciona para a mudança de rumos e de cenários, para evitar reincidência dos mesmos erros, e conseqüentemente, possibilitar a adequação e alinhamento das estratégias da empresa. Como uma contribuição prática do trabalho acredita-se que, a proposição de um modelo de gestão do

Orçamento de Vendas, com a utilização de planilhas gerenciais que permitam a antecipação de resultados de vendas futuras, fornece informações úteis e pode contribuir na tomada de decisões da empresa e ainda ser uma referência para outras empresas industriais.

O artigo está organizado em cinco seções. A próxima seção apresenta um referencial teórico sobre o tema do estudo. Na seção três é descrita a metodologia da pesquisa, com a apresentação dos métodos utilizados para o desenvolvimento do presente trabalho. Na próxima seção são apresentados e analisados os resultados do estudo. A última seção finaliza com algumas considerações a título de conclusão.

2. Referencial teórico

2.1. Planejamento estratégico e orçamentário

A definição de estratégia foi apresentada por Chandler (1962 apud MAXIMIANO, 2007) como: “a determinação das metas e objetivos básicos e de longo prazo de uma empresa; e a adoção de ações e alocação de recursos necessários para atingir esses objetivos.” Considerando-se que o futuro é provavelmente uma das maiores fontes de incerteza humana, para diminuí-la ao longo do tempo, foi criada uma série de métodos quantitativos de previsão (PIZZINATTO et. al., 2007). Todas as tentativas e iniciativas são bem vistas e válidas para aumentar os níveis de precisão das estimativas e aprimorar uma importante função do processo de gestão: o planejamento.

Para Sanvicente e Santos (2000, p.16), “planejar é estabelecer com antecedência as ações a serem executadas, estimar os recursos a serem empregados [...], para que sejam alcançados satisfatoriamente os objetivos fixados para a empresa.” Já o planejamento estratégico refere-se a uma programação estratégica caracterizada por articular e elaborar estratégias e visões já existentes (MINTZBERG, 2001). Porém, ele “tem eficácia limitada na resolução de problemas globais” (ANSOFF et al.,1981, p. 15). Para Corrêa (1999), o planejamento está baseado uma visão sistêmica, ou seja, entender os fatos ocorridos no passado e presente e suas respectivas influências para a tomada de decisão para obter no futuro os resultados planejados.

Para que o planejamento possa ser formalizado, surge a necessidade de um orçamento empresarial, que de acordo com Welsch (1996) é definido, em termos amplos, como o enfoque sistemático e formal à execução das responsabilidades de planejamento, coordenação e controle da administração. Para Padoveze e Taranto (2009, p. 111), o orçamento é “composto pelo orçamento de vendas, pelo orçamento de produção, pelo orçamento de capacidade logística, pelo orçamento de consumo de materiais, pelo orçamento de estoque de materiais e pelo orçamento das despesas departamentais”. Destes orçamentos citados pelos autores, será discutido a seguir, o orçamento de vendas.

2.2. Previsão e Orçamento de vendas

De acordo com Maxiamiano (2007, p. 233), “na análise da situação estratégica, deve-se identificar o volume de negócios ou atividades que cada um dos produtos ou serviços traz para a organização. Essa informação representa a participação dos produtos nas vendas.” A Previsão de Vendas é definida por Mentzer e Bienstock (1998, p. 3) como “uma projeção futura da demanda esperada, dadas as condições ambientais”. Do processo de previsão deverão resultar projeções que sejam racionais, realistas, representativas do objeto e que possam ser revisadas periodicamente (WALLACE, 2002). A Previsão de Vendas antecipa resultados de vendas previstas para futuros períodos, permitindo a antecipação dos recursos necessários para disponibilizar os produtos no tempo certo e nas quantidades demandadas, além de propiciar uma melhor estimativa dos custos envolvidos.

Em se tratando de projeções referentes às operações de vendas, Welsch (1996) menciona que uma previsão de vendas será transformada num plano de vendas, que é o alicerce do planejamento periódico numa empresa, pois praticamente todo o restante do planejamento da empresa baseia-se nas estimativas de vendas. Perez Júnior et al. (1997, p. 96) reforçam este posicionamento, mencionando que “o nível de operação que se espera é fixado pela estimativa básica do volume de vendas”, ressaltando a importância da precisão do levantamento e fixação dos níveis de vendas. Para Leite et al. (2007), todo o planejamento operacional e financeiro está geralmente associado ao volume de vendas, de forma que a previsão de vendas pode-se dizer é a pedra angular do orçamento.

Quanto ao orçamento, Horngren et al. (2000, p. 124) definem-o como “a expressão quantitativa de um plano de ação futuro da administração para um determinado período”. O orçamento auxilia os gestores a identificarem se suas metas podem ser atingidas e, caso contrário, que alterações serão necessárias para isso. Para Garrison et al. (2007, p. 319), “um orçamento preciso de vendas é a chave de todo o processo de elaboração de orçamentos”.

Sanvicente e Santos (2000), abordam quanto às dificuldades de ordem técnica e prática na previsão das quantidades e receitas de vendas. Contudo, as empresas atuais alcançam precisão no planejamento de vendas pois contam com dois importantes fatores que são: a importância dada ao planejamento de vendas pela alta administração; consideração dos planos de vendas resultantes como objetivos inequívocos a serem atingidos.

A relevância da atividade de orçamento de vendas e os seus impactos podem ser sentidos nos mais diversos âmbitos empresariais. Como exemplo, pode ser citado a remuneração de um executivo, que quase sempre está vinculado ao orçamento (JENSEN, 2001). Este autor exemplifica

a importância do orçamento de vendas quando menciona sobre o caso de um gerente de marketing de uma grande empresa de bebidas que subestimou a demanda dos produtos num feriado importante, visando facilidade na superação da meta de receitas em patamar baixo. Desta forma, a empresa programou sua produção de acordo com a previsão enviesada, o que resultou em falta de produtos para vender no pico do período do feriado.

No entanto, tão importante quanto o planejamento orçamentário, para a empresa, é o controle da sua execução. O planejamento e o controle devem caminhar juntos, pois existe grande interdependência entre eles. Deve-se considerar que o controle assegura o alcance dos resultados previstos e possibilita que distorções sejam reparadas, para evitar reincidências, e também para o aproveitamento das oportunidades identificadas (JONES et al., 2008). Na sequência, será discutido o papel do controle na execução orçamentária.

2.3. O controle na execução orçamentária

“Controlar é, essencialmente, acompanhar a execução de atividades da maneira mais rápida possível, e comparar o desempenho efetivo com o planejado, isto é, o que tenha sido originalmente considerado desejável, satisfatório ou viável para a empresa e suas subunidades” (SANVICENTE; SANTOS, 2000, p. 22). Já Welsch (1996) define o controle como sendo simplesmente a ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo obedecidos.

Quanto à sua funcionalidade, Garrison et al (2007) expressa que o controle envolve medidas tomadas pelos gestores para aumentar a probabilidade de que os objetivos fixados na etapa do planejamento sejam atingidos. Santos e Parisi (2004, p. 2) destacam que “o controle caracteriza-se pela avaliação do grau de aderência entre os planos e sua execução, através da comparação dos objetivos fixados com os resultados obtidos e dos planos com a respectiva execução.”

Para empresas com diferentes estruturas de custo possuir maior ou menor nível de risco operacional significa o resultado (lucro ou prejuízo) estar mais ou menos sensível às variações das vendas (GUERRA et al., 2007). Cabe ressaltar que a função controle depende das informações sobre os planos previstos e dos resultados reais no intuito de se avaliar o desempenho da execução dos planos, para propiciar a identificação dos desvios, em tempo hábil, com a devida comunicação aos responsáveis (OLIVEIRA, 2007). Para tanto, Sanvicente e Santos (2000) mencionam sobre a necessidade de um sistema de comparação entre valores e níveis planejados e realmente atingidos, que apontem as diferenças entre eles, ou seja, as variações orçamentárias.

Sanvicente e Santos (2000) expressam que o sistema de controle orçamentário não passa de um conjunto ou sistema de relatórios, em que é registrado o desempenho de atividades. Eles

complementam sobre a importância dos relatórios serem adaptados, em seu conteúdo e em sua forma de apresentação, às necessidades decisivas dos indivíduos que os devem ler e receber.

2.4. O papel do Sistema de Informação

Conforme Laudon e Laudon (2001), Sistema de Informação (SI) é um conjunto de componentes inter-relacionados que coletam (ou recuperam), processam, armazenam e distribuem informações com a finalidade de dar suporte à tomada de decisões e controle em uma organização. Para Campbell (1997), o Sistema de Informação tem o propósito de coletar e interpretar dados para o tomador de decisão, seja pelo maior número de informações disponíveis, seja pela possibilidade de organização dessas informações. O Sistema de Informação (SI) usa a Tecnologia da Informação para capturar, transmitir, armazenar, recuperar, manipular ou expor informações usadas em um ou mais processos de negócio. (ALTER, 1998)

Já os sistemas de informação contábil são os mais antigos e generalizados utilizados nos negócios (O' BRIEN, 2002). A forma mais simples de modelagem financeira é encontrada na utilização de planilhas eletrônicas, para representar um conjunto de relações para análise e manipulação (HELPERT, 2000).

2.5. Curva ABC

Ao conceituar a curva ABC, Viana (2010) coloca que se trata de um importante instrumento para identificar itens que justificam mais atenção em seu gerenciamento. Nesse mesmo sentido, para Gonçalves (2010, p. 170), o objetivo da curva ABC “é identificar os itens de maior valor de demanda e sobre eles exercer uma gestão bem mais refinada, especialmente porque representam altos valores de investimentos e seu controle mais apurado vai permitir grandes reduções nos custos dos estoques”.

Para Pozo (2002), a curva ABC tornou-se muito útil no processo de tomada de decisão da área administrativa. Para o autor, essa ferramenta pode ser usada na de estoques, produção, vendas, salários e outros. Complementando, Lett e Gomes (2014), colocam que a utilização da curva ABC pode contribuir com o processo de tomada de decisão da empresa, reduzindo a quantidade de produtos que não giram no mercado, como o excesso de outros em estoque.

De acordo com Viana (2010), após a identificação da importância relativa dos materiais, as classes da curva ABC podem ser definidas em:

- ✓ classe A – geralmente representa 20% dos itens trabalhados pela empresa e são considerados como os mais importantes e que necessitam de maior atenção em sua gestão;

- ✓ classe B – geralmente incluem 50% dos itens e apresentam-se como itens de importância intermediária; e
- ✓ classe C – nesta classe geralmente compreendem os 30% dos itens restantes, que são considerados como menos importantes.

Na sequência será apresentada a metodologia utilizada para o desenvolvimento do presente estudo,

3. Metodologia

3.1. Enquadramento Metodológico

Nesta pesquisa, dado ao seu escopo, foi empregado o método dedutivo de pesquisa, que caracteriza-se pela conexão descendente entre a teoria e a ocorrência dos fenômenos (MARCONI; LAKATOS, 2006). Quanto aos objetivos, a pesquisa pode ser classificada como exploratória. Para Andrade (1999, p. 17), “através de pesquisas exploratórias, avalia-se a possibilidade de desenvolver um bom trabalho, estabelecendo-se os critérios a serem adotados, os métodos e as técnicas adequados.” Trata-se de uma pesquisa qualitativa, que segundo Gil (2002) é menos formal, seus passos podem ser definidos de maneira mais simples.

Para desenvolvimento da pesquisa exploratória foi desenvolvido um Estudo de Caso (Yin (2001)). O objeto de estudo deste trabalho constitui-se de uma empresa industrial do ramo alimentício, localizada no estado de Minas Gerais, que opera com as atividades de produção e distribuição de seus produtos, e atende uma população de mais de dois milhões de habitantes. Situa-se entre as grandes empresas em recolhimento de ICMS da região. Para não revelar a razão social da empresa estudada, no sentido de manter o sigilo quanto às suas estratégias, atribuiu-se a ela a denominação de Empresa Excelência.

3.2. Coleta e Análise dos Dados

Para a coleta de dados, os procedimentos técnicos adotados foram a pesquisa do tipo bibliográfica, a documental e o estudo de campo, esse por meio da observação direta. Assim, a técnica de coleta de dados empregada foi a análise documental direta e indireta e a observacional. As fontes de evidências, do presente trabalho, foram provenientes de documentação e registros em arquivo, sendo o levantamento da documentação originário de pesquisa documental (fontes primárias) e pesquisa bibliográfica (fontes secundárias). Tanto o levantamento de dados primários, como o levantamento de dados secundários, tais como relatórios internos e dados históricos, foram realizados nos arquivos privados da empresa estudada. A fonte de documentos utilizada foi de arquivos particulares e com o tipo de documentos escritos.

Para a execução da parte prática, proposta pelo presente trabalho, foram apresentadas planilhas gerenciais.

3.3. Modelo de Acompanhamento e Controle das Operações de Vendas

Visando atender o objetivo do trabalho é apresentado a seguir o modelo para acompanhamento e controle das operações de vendas. O modelo contempla 3 etapas, a primeira refere-se a análise da participação de cada unidade de negócio no total das vendas da empresa, sendo identificado o valor orçado e o realizado.

Com relação à segunda etapa, é realizado uma análise, por meio da elaboração da Curva ABC, da participação das vendas de cada produto no total das vendas por unidade de negócio bem como o desvio entre o orçado e o realizado.

Por fim, na terceira etapa, é verificado as vendas diárias atuais, permitindo comparar com as vendas diárias orçadas. Isso permite contribuir para a tomada de decisão de manter ou corrigir a situação atual.

4. Análise dos resultados

A Empresa Excelência atua com uma matriz e três filiais localizadas em Minas Gerais. O somatório das vendas das unidades representa as vendas da franquia, que centraliza o controle e o acompanhamento dos seus resultados na matriz.

Os parâmetros estabelecidos para o desvios orçamentários ideal e aceitável foram fixados respectivamente em 5% e 10%, desde a implantação do Orçamento, quando foi elaborado pelo controller, um Manual Básico do Orçamento, contendo informações e orientações sobre a elaboração dos orçamentos. Porém, é importante ressaltar que, para as demais empresas, os parâmetros de desvios ideal e aceitável devem ser fixados de acordo com premissas e diretrizes próprias.

É fundamental que a área comercial, geralmente a responsável pela previsão de vendas, e a área do planejamento trabalhem integradas e coordenadas pelo gestor da organização, que pode utilizar os dados históricos de vendas alimentando um modelo matemático de previsão, além das valiosas informações do mercado (CORRÊA; GIANESI; CAON, 2001).

De acordo com as informações levantadas, identificou-se que para a elaboração do Planejamento Orçamentário do ano seguinte, a empresa teve os seus percentuais de aumento da previsão de vendas de acordo com a estimativa do crescimento da indústria, e ainda levou em conta alguns ajustes periódicos, considerando os efeitos da sazonalidade do negócio. A atenção será dada ao planejamento e acompanhamento da execução orçamentária de vendas do período considerado pelo estudo, que compreende os meses de maio e junho.

Na Tabela 1 consta um modelo proposto de planilha desenvolvida para o acompanhamento orçamentário de vendas da franquia. Por meio da técnica da Análise Vertical, foram identificadas as participações percentuais de cada uma das unidades da franquia nas vendas totais. Este índice (percentual) representa a medida da performance de cada unidade de negócios na composição das vendas globais da empresa. Adicionalmente, por meio de uma análise horizontalizada identificou-se as variações ocorridas nas participações de cada uma das unidades nas vendas da franquia do mês de maio para o mês de junho.

Tabela 1– Planilha de Acompanhamento do Orçamento de Vendas

	MAIO				JUNHO			
	ORÇADO	REALIZADO	%	% PART.	ORÇADO	REALIZADO	%	% PART.
FRANQUIA	9.139.039,29	8.598.982,82	94,09		8.875.382,69	9.069.149,46	102,18	
Matriz	4.203.958,07	3.825.748,79	91,00	44,49	3.909.066,51	4.074.420,92	104,23	44,93
Unidade 2	2.284.759,82	2.189.840,53	95,85	25,47	2.435.314,84	2.388.978,56	98,10	26,34
Unidade 3	1.919.198,26	1.644.961,06	85,71	19,13	1.651.945,32	1.827.317,27	110,62	20,15
Unidade 4	731.123,14	938.432,44	128,35	10,91	879.056,02	778.432,71	88,55	8,58

Fonte: Elaborada pelos autores

Na primeira coluna da Tabela 1 tem-se a descrição das quatro unidades de negócio da empresa. Nas segunda e terceira colunas são apresentadas as vendas orçadas e realizadas, por cada uma das unidades da franquia, para o mês de maio. A seguir, na quarta coluna tem-se o percentual de atingimento das vendas em relação ao previsto para o referido mês. A quinta coluna contempla a participação percentual de cada uma das unidades nas vendas totais da franquia, ainda referente ao mês de maio. À partir da sexta coluna, até a nona coluna, tem-se a previsão de vendas para o mês de junho, seguida das vendas realizadas no referido mês, o percentual de atingimento das vendas em relação ao previsto, e por fim o percentual de participação de cada uma das unidades da franquia na composição das vendas totais realizadas.

Analisando a Tabela 1, algumas importantes considerações podem ser levantadas para fins de avaliação da performance das vendas da empresa e identificação de pontos que precisam ser mais criteriosamente trabalhados. Posteriormente, serão apresentados alguns questionamentos que podem ser utilizados para o processo de tomada de decisão e gerenciamento da execução das operações de vendas.

Primeiramente, serão referenciadas as considerações quanto às vendas, que poderiam ser assim enunciadas:

a) A matriz e as unidades 2 e 3 da franquia tiveram elevações nas suas performances orçamentárias de maio para junho, pois aumentaram o percentual de realização das vendas em relação às vendas orçadas, conforme pode ser observado nas colunas 4 e 8 da Tabela 1;

b) As contribuições da matriz e das unidades 2 e 3 nas vendas totais da franquia foram elevadas de maio para junho, conforme pode ser observado nas colunas 5 e 9 da Tabela 1. Porém, observa-se que esse aumento da participação das referidas unidades absorveram a redução da participação da unidade 4, que variou de 10,91% para 8,58%, no referido período.

Na sequência, serão apresentados alguns questionamentos importantes para processo decisório e gestão das vendas:

Baseando na consideração “a”, questiona-se: por quê a unidade 4 não teve a sua performance também elevada de maio para junho? Este questionamento está respaldado no fato de ter ocorrido uma variação na realização das vendas orçadas de 128,35% para 88,55%;

Tendo como parâmetro a consideração “b”, apresentada anteriormente, questiona-se: quais os motivos levaram a uma redução da participação da unidade 4 na composição das vendas globais da franquia, em 2,33 pontos percentuais? Este questionamento reforça o anterior, pois além da unidade não ter cumprido o seu orçamento de vendas previsto no período, ainda apresentou uma redução na participação da composição das vendas globais da franquia.

Quando analisados os desvios ocorridos, torna-se possível medir a performance da execução orçamentária de vendas. Por meio da Tabela 1, pôde-se identificar as distorções no Orçamento de Vendas da empresa, no período considerado pelo estudo e também a participação das unidades da empresa na composição das vendas.

Sequenciando a análise dos resultados do presente estudo, na tentativa de contribuir na busca das respostas aos questionamentos apresentados, foi proposta a Tabela 2.

Tabela 2 – Planilha de Acompanhamento do Orçamento de Vendas da unidade 4

Produtos	Junho				Realizado	% variação
	Orçado	Realizado	% Desvio	% Part.	Junho - Ano anterior	entre os dois anos
Produto 1	744.792,41	648.294,48	(12,96)	83,28	782.682,67	(17,17)
Produto 2	7.826,08	2.121,86	(72,89)	0,27	2.704,32	(21,54)
Produto 3	449,83	3.401,76	656,23	0,44	3.135,48	8,49
Produto 4	1.805,66	858,54	(52,45)	0,11	1.941,48	(55,78)
Produto 5	497,56	37,38	(92,49)	0,00	474,00	(92,11)
Produto 6	20.168,60	14.232,66	(29,43)	1,83	18.523,34	(23,16)
Produto 7	103.515,88	107.823,83	4,16	13,85	127.617,75	(15,51)
Produto 8	-	1.662,20	100,00	0,21	1.353,40	22,82
Produto 9	-	-	-	-	-	-
Total	879.056,02	778.432,71	(11,45)	100,00	938.432,44	(17,05)

Fonte: Elaborada pelos autores

A Tabela 2 contempla o acompanhamento orçamentário das vendas da unidade 4, com a abertura das vendas por produtos para um único mês, o de junho. Ressalta-se o fato das vendas estarem discriminadas pelos produtos do mix da empresa da referida unidade. Porém, o modelo pode ser desenvolvido também para o acompanhamento das vendas globais e também das demais unidades de negócio.

Para a sua elaboração, adotou-se a Análise Vertical e a Curva ABC, conforme a Figura 1, para identificar a participação percentual de cada um dos produtos do mix da empresa nas vendas totais. Este índice (percentual) representa a medida da performance de cada produto do mix na composição das vendas totais.

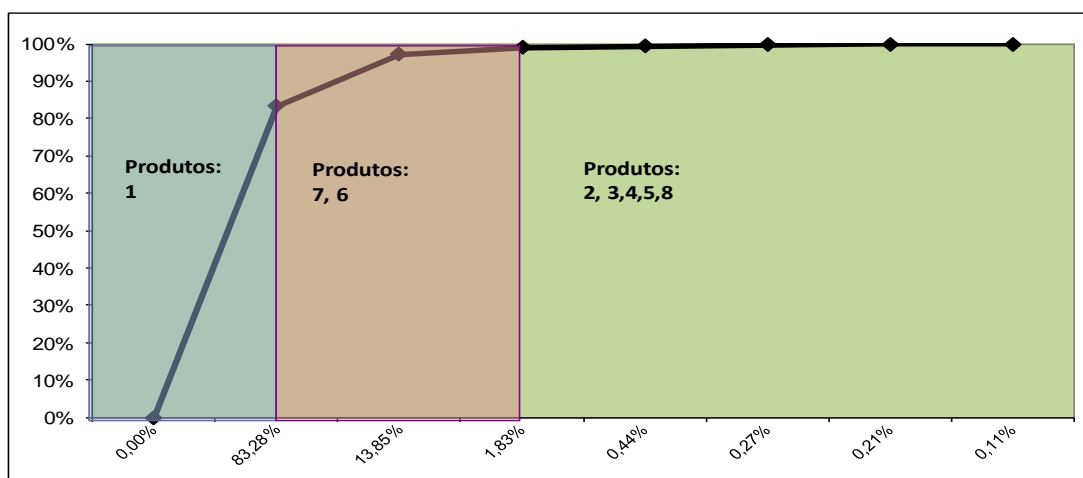


Figura 1: Curva ABC

Fonte: Elaborada pelos autores

O resultado apresentado pela Curva ABC, corrobora para definir o grau de importância do produto 1 no total das vendas, para o qual os gestores devem despender maior atenção e acompanhamento.

Na segunda e na terceira colunas são apresentados, respectivamente, as vendas orçadas e realizadas de cada um dos produtos no mês de junho. A seguir, nas colunas quatro e cinco tem-se, nesta ordem, os desvios orçamentários ocorridos em cada um dos produtos do mix e a participação percentual de cada um deles nas vendas totais da unidade em questão. A coluna seis contempla as vendas realizadas no mês de junho do ano anterior. Por fim, na última coluna são apresentadas as variações nas vendas desta unidade, de um ano para o outro.

Analisando a Tabela 2, torna possível a identificação dos produtos que não conseguiram atingir as metas de vendas previstas e os respectivos percentuais de desvios em relação às vendas orçadas. Neste caso, sendo destacados a quase totalidade dos produtos, com exceção dos produtos 3,

7 e 8. Também, é possível identificar os produtos que tiveram os seus valores de vendas aumentados de um ano para outro, tais como: o produto 3 e o produto 8.

Uma vez conhecidos os patamares de receitas de vendas atingidas periodicamente, pode-se compará-los com o percentual de receita pendente de realização naquele período, visando o atingimento da previsão geral de vendas. Isso possibilita que medidas sejam tomadas rumo ao alcance das metas previstas pelo orçamento, antes que se finde o período contábil em questão.

A seguir, é apresentada a proposta de um modelo de acompanhamento e controle do Orçamento de Vendas (Tabela 3), tomando-se como exemplo o mês de junho e a unidade 4.

O modelo (Tabela 3) permite a realização de acompanhamentos diários das vendas, ou na periodicidade que se julgar necessária. Os dados apresentados foram levantados na empresa considerando-se as vendas realizadas na 1ª quinzena do mês de junho, ou seja, em doze dias úteis.

Tabela 3 – Acompanhamento e controle periódico do Orçamento de Vendas

Produtos	Orçado	1º a 15/06			16 a 30/06	1º a 30/06	Para Fechar Meta		
		Realizado	% Realizado	Média Diária Realizada	Previsão a realizar	Previsão Fechamento	% Fech.	Faturamento	Nova Média Diária
Produto 1	744.792,41	305.155,00	40,97	25.429,58	330.584,58	635.739,58	85,36	439.637,41	33.818,26
Produto 2	7.826,08	3.405,00	43,51	283,75	3.688,75	7.093,75	90,64	4.421,08	340,08
Produto 3	449,83	200,25	44,52	16,69	216,94	417,19	92,74	249,58	19,20
Produto 4	1.805,66	983,00	54,44	81,92	1.064,92	2.047,92	113,42	822,66	63,28
Produto 5	497,56	150,00	30,15	12,50	162,50	312,50	62,81	347,56	26,74
Produto 6	20.168,60	12.854,00	63,73	1.071,17	13.925,17	26.779,17	132,78	7.314,60	562,66
Produto 7	103.515,88	45.200,00	43,66	3.766,67	48.966,67	94.166,67	90,97	58.315,88	4.485,84
Produto 8	-	885,00	100,00	73,75	958,75	1.843,75	100,00	-	-
Produto 9	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	879.056,02	368.832,25	41,96	30.736,02	399.568,27	768.400,52	87,41	511.108,77	39.316,06

Fonte: Elaborada pelos autores

Na primeira coluna da Tabela 3 tem-se a descrição dos produtos que constituem o *mix* de produtos da Empresa Excelência. Na segunda coluna são apresentados as vendas orçadas para o mês de junho. A seguir, na terceira coluna tem-se as vendas parcialmente realizadas do dia 1º ao dia 15 de junho, ou seja, em doze dias úteis. Na quarta coluna tem-se as porcentagens de vendas atingidas por cada um dos produtos do *mix*. Na quinta coluna tem-se as médias diárias de vendas ocorridas entre os dias 1º e 15 de junho. Na coluna seis tem-se a previsão de vendas mensal a realizar por produto, se mantidas as médias de vendas diárias realizadas na 1ª quinzena do mês. A coluna sete totaliza a previsão de vendas mensais da empresa considerando-se as médias diárias de vendas, por produto. Na próxima coluna, são apresentados os percentuais de atingimento do

orçamento de cada um dos produtos. A coluna nove apresenta as vendas pendentes de realização, necessárias para o fechamento da meta prevista pelo orçamento mensal do mês de junho. A última coluna contempla a previsão das novas médias diárias de vendas por produto, para os próximos treze dias úteis, necessárias para atingir o Orçamento de Vendas mensal.

Observa-se pela aplicação do modelo, que as vendas mensais previstas de realização está cobrindo apenas 87,41% das vendas orçadas para o período, conforme demonstra a última linha da coluna 8, se mantidas as médias diárias do período compreendido entre o dia 1º e 15 de junho. Um ponto importante a mencionar refere-se ao fato do modelo permitir que a empresa tome conhecimento desse fato na virada da quinzena, ou seja, ela ainda dispõe da última quinzena do mês para a recuperação e êxito no fechamento das vendas mensais, uma vez conhecidas a performances e contribuição de cada um dos produtos nas vendas do período. Ressalta-se que, as duas últimas colunas da Tabela 3 trazem as novas previsões, discriminada por produto, das vendas reais necessárias para cumprimento da meta e as médias diárias de vendas por produto, para os próximos treze dias úteis do mês de junho.

O modelo proposto disponibiliza informações para o conhecimento antecipado da posição das vendas acumuladas, num intervalo de dias estabelecido pelo gestor, antes da finalização do mês, possibilitando que providências sejam tomadas pelos gestores, para melhorar a performance das vendas da empresa no referido mês, permitindo uma maior chance dela atingir o Orçamento de Vendas. O modelo apresenta o acompanhamento e controle periódico do Orçamento de Vendas para a unidade 4, porém, é fundamental que a proposta de acompanhamento periódico do Orçamento de Vendas seja realizada para todas as unidades da franquia, com o objetivo de antecipar quaisquer riscos do não atingimento das metas de vendas previstas.

Em síntese, o acompanhamento orçamentário de vendas permite, dentre outras vantagens:

- a) Conhecimento antecipado da previsão esperada de fechamento real das vendas de cada uma das unidades de negócios;
- b) Identificação das unidades de negócios com as melhores e piores performances na composição das vendas globais;
- c) Evolução ou regressão do percentual de alcance das metas estabelecidas para cada unidade de negócio.
- d) Elaboração de um plano de ação com vistas a melhoria da performance das vendas.

Um aspecto elementar do acompanhamento da previsão de vendas está na contribuição que a sua precisão garante ao planejamento da produção, pois possibilita o conhecimento antecipado de informações inerentes à execução das vendas e conseqüentemente a tomada de decisão preventiva, para o êxito da gestão operacional. A Previsão de Vendas pode ajudar a empresa a antecipar duas

situações que dependem de decisões adicionais por parte do gerente de operações: cenários em que demanda real ultrapassa a capacidade planejada ou em que capacidade planejada ultrapassa a demanda real (FURRIER; SERRALVO, 2008).

Mesmo tendo a aplicabilidade do modelo testada e comprovada com os resultados apresentados, é importante ressaltar que ele não contemplou todas as variáveis determinantes das operações de vendas da empresa. Dentre as variáveis mencionadas, merecem destaque principalmente as relacionadas ao ambiente externo, tais como: inflação, recessão, concorrência e os impactos das variações de preços.

Grandes são os esforços da empresa para a elaboração do planejamento orçamentário de vendas. Porém, na mesma ou em maior proporção deve ser o empenho da empresa em direção à manutenção de percentuais de desvios aceitáveis na execução orçamentária de vendas, uma vez que o Orçamento de Vendas é o parâmetro determinante do nível de atividades da empresa.

5. Considerações finais

O objetivo do presente trabalho foi apresentar um modelo de acompanhamento e controle do Orçamento de Vendas, por meio de planilhas gerenciais, para instrumentalizar o gerenciamento das operações de vendas. Para tanto, foi realizada uma pesquisa exploratória, por meio de um estudo de caso, desenvolvido em indústria do setor alimentício localizada em Minas Gerais/Brasil.

O plano de vendas é o alicerce do planejamento orçamentário de uma empresa, pois praticamente todos os demais planejamentos parciais baseiam-se nas estimativas de vendas. Ressaltar que tão importante quanto os cuidados na elaboração do planejamento de vendas deve ser o acompanhamento da sua execução.

Dentre outras vantagens, o modelo proposto disponibiliza informações para o conhecimento antecipado da posição das vendas acumuladas, antes da finalização do mês, possibilitando que providências sejam tomadas pelos gestores para melhorar a performance das vendas da empresa, permitindo uma maior chance de êxito no Orçamento de Vendas. A proposta teve a sua aplicabilidade testada e comprovada na empresa, objeto do estudo de caso, e apresentou os seus resultados comprovados no presente trabalho.

Sugere-se que novos estudos sejam desenvolvidos em outras indústrias e em demais segmentos empresariais, para validar o resultado ora apresentado e, para verificar a possibilidade de aplicação do referido modelo de gestão do Orçamento de Vendas em outras empresas.

Referências

- ALTER, S. *Information Systems: a Management perspective*. Menlo Park. Califórnia: Benjamin Cummings. 2. ed., 1998.
- ANDRADE, M.M. **Como Preparar Trabalhos para Cursos de Pós – Graduação**. 3. ed. São Paulo: Atlas. 1999.
- ANSOFF, H.I.; DECLERCK, R.P.; HAYNES, R.L. (org.). **Do planejamento estratégico à administração estratégica**. São Paulo: Atlas, 1981.
- CAMPBELL, B. J. *Understanding information system: foundations of control*. Massachusetts: Wintrop Publishes, 1997.
- CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica – GECON**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CORRÊA, H. **Planejamento, programação e controle de produção: MRP II/ERP: conceitos, uso e implantação**. São Paulo. Atlas, 1999.
- CORRÊA, H. L.; GIANESI, I. G.N.; CAON, M. **Planejamento, Programação e Controle da Produção**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- FREZATTI, F. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. 2. ed., São Paulo: Atlas, 2000.
- FURRIER Marcio Tadeu; SERRALVO Francisco Antonio. Previsão de vendas e planejamento da produção: uma abordagem processual em empresas de manufatura. In: SIMPEP, 15, 2008. **Anais...** Bauru, São Paulo, 2008.
- GARRISON, R.H.; NOREEN, E.W.; BREWER, P.C. **Contabilidade gerencial**. 11. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007.
- GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GONÇALVES, P. S. **Administração de materiais**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.
- GUERRA, A.R.; ROCHA, W. ; CORRAR, L.J. Análise do impacto das variações de receitas nos lucros das empresas com diferentes estruturas de custos. **RAUSP**. São Paulo, v.42, n.2, p.227-238, abr./maio/jun. 2007.
- HELFFERT, Erich A. **Técnicas de Análise Financeira: um guia prático para medir o desempenho dos negócios**. 9. ed. Porto Alegre: Bookman, 2000.
- HORNGREN, C.T.; FOSTER, G.; DATAR, S.M. **Contabilidade de custos**. 9. ed. Rio de Janeiro, LTC - Livros Técnicos e Científicos, 2000.
- JENSEN, M.C. Corporate Budgeting is broken – Let’s fix it. **Harvard Business Review**. 01/nov/2001. Disponível em: <<http://harvardbusiness.org/product/corporate-budgeting-is-broken-let-s-fix-it/an/R0110F-PDF-ENG>>. Acesso em: 28 ago. 2009.
- JONES, G.D.C.; VILAS BOAS, A.A. ; RIBEIRO, K.C.S. Planejamento e controle orçamentário e seus efeitos no resultado econômico: um modelo de simulação em uma indústria. In: 15º Congresso Brasileiro de Custos, 2008, Curitiba. **Anais...** , 2008 (CD-ROM).
- LAUDON, K. C. ; LAUDON, J. P. **Gerenciamento de sistemas de informação**. 3. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.
- LEITE, R.M; CLEMENTE, A.; GARCIA, R. Análise de Regressão: uma ferramenta para a previsão de vendas. In: 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2007, São Paulo. **Anais...** , 2007 (CD-ROM).

LETTI, G. C. ; GOMES, L. C. . Curva ABC: melhorando o gerenciamento de estoques de produtos acabados para pequenas empresas distribuidoras de alimentos. UPDATE - **Revista de Gestão de Negócios**, v. 1, p. 66-86, 2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MAXIMIANO, A.C.A. **Teoria Geral da Administração**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MENTZER, John T.; BIENSTOCK, Carol C. Sales forecasting management. California: **Sage publications**, 1998

MINTZBERG, H.; QUINN, J. B. **O processo da estratégia**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MOREIRA, J.C. **Orçamento Empresarial**: manual de elaboração. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

O'BRIEN, J.A. **Sistemas de Informação e as Decisões Gerenciais na Era da Internet**. São Paulo: Saraiva. 9. ed. 2002.

OLIVEIRA, D.P.R. **Sistema de informações gerenciais**: estratégicas, táticas, operacionais. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

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

PEREZ JÚNIOR, J.H.; PESTANA, A.O.; FRANCO, S.P.C. **Controladoria de gestão**: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PIZZINATTO, N.K.; SPERS, E.E.; FARAH, O.E.; NEVES, M.F. Um método para previsão de vendas cumulativas por intervalo em promoções de bens de consumo. **RAUSP**. São Paulo, v.42, n.3, p.363-372, jul./ago./set. 2007.

PORTER, M.E. **Estratégia Competitiva**. Rio Janeiro: Campus, 1991.

POZO, Hamilton. **Administração de recursos materiais e patrimoniais**: uma abordagem logística. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, R.V. PARISI, C. Análise das variações orçamentárias segundo o enfoque da gestão econômica. In: 11º Congresso Brasileiro de Custos, 2004, Porto Seguro – BA. **Anais...**, 2004 (CD-ROM).

SANVICENTE, A.Z.; SANTOS, C.C. **Orçamento na administração de empresas**: planejamento e controle. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

VIANA, J. J. **Administração de materiais**: um enfoque prático. São Paulo: Atlas, 2010.

WALLACE, Thomas F. Sales & Operations Planning. Cincinnati: TF Wallace & Co, 2002.

WELSCH, G.A. **Orçamento Empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

YIN, R.K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 2.ed.Porto Alegre: Bookman, 2001.

Recebido: 09/04/2014

Aceito: 25/03/2015