

ANÁLISE DAS VARIÁVEIS AMBIENTAIS INTERNAS E EXTERNAS QUE INFLUENCIAM NA ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO DA ATIVIDADE REFINO DE ÓLEO DE CANOLA EM UMA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL SITUADA NO NORTE DO ESTADO DO PARANÁ

VANIA SILVEIRA SANTOS (UEM)

atsilva@uem.br

ALMIR TELES DA SILVA (UEM)

atsilva@uem.br

PAULO MOREIRA DA ROSA (UEM)

pmrosa@uol.com.br

JOSÉ SANTO DAL BEM PIRES (UEM)

jsdbpires@uem.br

RESUMO

El presente trabajo tiene por objeto el análisis de la participación de la Universidad Pública Española en la política nacional de Cooperación al Desarrollo. Aunque se engloba en una investigación más amplia, estructurada sobre la base de un análisis empírico de las acciones enmarcadas en este ámbito, los recursos destinados a la misma, la transparencia informativa de las Universidades en este campo, las variables que condicionan su realización, su eficacia y eficiencia y el impacto de tales actuaciones, en este trabajo atendemos, como paso previo para la ejecución del mencionado estudio, a la delimitación del concepto, a su contextualización a partir de la realidad actual de las Universidades y al examen de la información publicada por las Universidades tanto a nivel económico como académico.

PALAVRAS CHAVE: Planejamento orçamentário; Controle; Variáveis ambientais.

ÁREA TEMÁTICA: Outros temas relacionados com a contabilidade de custos e de gestão.

ANÁLISE DAS VARIÁVEIS AMBIENTAIS INTERNAS E EXTERNAS QUE INFLUENCIAM NA ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO DA ATIVIDADE REFINO DE ÓLEO DE CANOLA EM UMA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL SITUADA NO NORTE DO ESTADO DO PARANÁ

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo aprofundar o estudo no planejamento orçamentário e nas variáveis ambientais (externas e internas). O estudo metodológico adotado foi a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso. O estudo de caso foi realizado em uma empresa agroindustrial, a qual utiliza do planejamento orçamentário como uma ferramenta de controle. Sendo assim, o grande desafio do estudo foi descrever algumas das possíveis variáveis ambientais externas e internas que poderiam influenciar as metas e os objetivos da atividade óleo refinado de canola. Embora existam muitas ferramentas que auxiliam no controle econômico e financeiro de uma organização, o orçamento está entre elas, ou seja, sua essência consiste em controlar as atividades para alcançar as metas e objetivos estratégicos. Com o estudo foi possível identificar algumas variáveis ambientais (externas e internas) entre as quais estão: externas: a questão climática; o mercado internacional; a classe consumidora (A e B); a tendência do mercado brasileiro e a legislação tributária. Internas: a fidelização do cooperado; a valorização dos princípios cooperativos; o aumento da ocupação operacional e a qualidade dos produtos, estas foram algumas das variáveis identificadas através do estudo de caso, estas variáveis implicam nas metas e objetivos estabelecidos para a atividade (óleo refinado de canola), portanto, é importância desenvolver a análise ambiental (externa e interna) e estimar o seu impacto sobre os negócios.

Palavras-chave: Planejamento orçamentário; Controle; Variáveis ambientais.

1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos a grande preocupação das organizações tem sido com o ambiente externo, ou seja, os novos nichos de mercados cada vez mais concorridos; a área tecnológica a cada ano consome mais recursos devido às atualizações necessárias; a política e a economia provocam impactos aos negócios. Devido aos fatores ambientais externos e internos e a competitividade, as empresas precisam adequar-se com o propósito de garantir seu espaço, e a necessidade em controlar as despesas para auferir lucro necessário para remunerar os investimentos e agradar aos investidores. Dentre as várias ferramentas existentes para este tipo de controle, pode-se citar o planejamento e o orçamento empresarial, utilizado para planejar e controlar as atividades desenvolvidas na organização e auxiliar a tomada de decisão com informações financeiras.

Através deste trabalho pretende-se estudar algumas das variáveis ambientais internas e externas que influenciam no processo de elaboração do plano orçamentário da atividade de refino de óleo de canola em uma empresa agroindustrial. Por meio deste será possível entender o orçamento utilizado na empresa e entendê-lo quando comparado com o previsto na bibliografia estudada, bem como estudar as interfaces do planejamento orçamentário com a gestão do negócio.

Este estudo foi desenvolvido através da pesquisa bibliográfica, a qual possibilitou aos pesquisadores obter conhecimento sobre os fatos que estão relacionados com o que se pretende estudar. Em relação à parte prática, o tipo de pesquisa utilizada foi o estudo de caso, a fim de conhecer as particularidades que envolvem o caso. Através deste método é possível compreender uma gama de fatos e associá-los ao objeto da pesquisa. Os dados coletados na organização foram: relatórios, controles e entrevistas com funcionários, para posterior análise e interpretação dos dados frente ao objetivo pretendido neste estudo.

Após a realização deste estudo, pretende-se conhecer e descrever algumas das variáveis ambientais internas e externas que influenciam na elaboração do planejamento e orçamento na atividade de refino de óleo canola em uma empresa agroindustrial.

Devido ao fato deste trabalho ser desenvolvido na atividade de refino de óleo canola em uma empresa agroindustrial, cujo objetivo é conhecer algumas das variáveis ambientais que influenciam o plano orçamentário, a interpretação dos dados aplica-se apenas a realidade desta atividade e respectiva empresa estudada.

Por ser o planejamento orçamentário um dos objetivos deste trabalho, despertou interesse a leitura de um artigo publicado em 2008, cujo objetivo foi verificar os trabalhos científicos publicados sobre o tema orçamento no período de 1995 a 2006, concluindo que são poucos os trabalhos desenvolvidos nesta área, e a maioria aborda a prática orçamentária superficialmente, como causa deste o fato de serem desenvolvidas em empresa privadas, e a dificuldade em interpretar os dados, ou seja, por mais que se conheça a teoria orçamentária, não dá para dimensionar como é a prática no dia-a-dia de uma organização.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto aos aspectos metodológicos, em relação à tipologia quanto aos objetivos, esta pode ser classificada como descritiva. A pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los à luz de uma definição teórica, sem a

interferência do pesquisador. Pelo aspecto dos procedimentos adotados, caracteriza-se como um estudo de caso, pois se concentra em única empresa e suas conclusões limitam-se ao contexto desse objeto de estudo.

No âmbito da forma de abordagem do problema a pesquisa pode ser classificada como qualitativa. A respeito da coleta de dados, nesse estudo foi empregada a técnica de entrevistas informais (não estruturadas) com os gestores e colaboradores da entidade que atuam na elaboração do orçamento do óleo de canola, associada com a análise de manuais de procedimentos internos. As respostas obtidas foram suficientes para conhecer o processo de elaboração dos orçamentos foco deste trabalho. A análise e a interpretação dos dados coletados levaram em consideração os aspectos peculiares da organização objeto do estudo bem como o contexto da produção e comercialização do óleo de canola. As conclusões obtidas foram consideradas suficientes para subsidiar o desenvolvimento do trabalho e o alcance dos objetivos propostos.

3 REVISÃO DA LITERATURA

A pesquisa bibliográfica foi realizada no sentido de aprofundar o conhecimento sobre o tema a ser pesquisado e orientar a parte prática do estudo, contemplando conceitos de planejamento estratégico, tático e operacional, variáveis ambientais internas e externas, orçamento, execução, controle e outras particularidades que se identificarem com o objetivo deste estudo.

3.1 PLANEJAMENTO

O planejamento é subdividido em estratégico, tático e operacional. O estratégico tem sua essência nos objetivos macros da organização; o tático esta voltado ao nível médio gerencial e o operacional para a quantificação dos objetivos considerados no estratégico.

O planejamento, além de apoiar-se nas limitações e oportunidades apresentadas pelos recursos da empresa e pelo ambiente externo, baseia-se em padrões de desempenho ou em alvos de atuação considerados desejáveis pela administração e pelos proprietários (SANVICENTE *et al*, 1983).

O planejamento estratégico se resume em conduzir a empresa para o futuro, de acordo com a missão e valores definidos pela organização, e, obviamente traçando aqueles objetivos macros relativos ao negócio, e tendo como premissa o retorno financeiro. Na verdade o

planejamento estratégico é o desenvolvimento de um plano de ação que dita qual o ponto de partida, onde se deseja chegar e como. O planejamento estratégico é o processo pelo qual se decidem os programas que a empresa adotará e a quantidade aproximada de recursos que a empresa reservará para cada um desses programas, nos vários anos seguintes (ROBERT *et al*, 2006).

O planejamento estratégico é essencial, aponta as diretrizes estratégicas que devem estar em harmonia com o modelo de gestão praticado pela empresa, identifica as metas desejáveis para o cenário futuro, por fim auxilia a continuidade da organização.

O planejamento tático é composto pelo nível médio gerencial, e tem a responsabilidade de desenvolver as ações necessárias para o alcance dos objetivos, sendo este intermediário entre o estratégico e o operacional, tem uma atribuição bem específica: ser suporte ao nível operacional para que este execute as diretrizes propostas pela alta direção. A etapa do plano tático requer muita cautela, por ser o momento onde ocorre a decisão de quais ações serão realizadas para o alcance dos objetivos macros.

Terminada a fase do planejamento tático, tem-se início ao plano orçamentário, que tem a finalidade de implementar as ações, sendo crucial pois: executa as ações; é suporte para avaliação do planos; tem a finalidade de apresentar o resultado obtido; e através destas informações é possível aplicar ações corretivas ou reajustes nos planos de ação.

O planejamento operacional é a formalização, através de documentos escritos, das metodologias de desenvolvimento e implantação de resultados específicos a serem alcançados pelas áreas funcionais da empresa (OLIVEIRA, 2009).

Portanto, o planejamento orçamentário tem um papel fundamental junto à gestão, pois por meio dele ocorre o controle das ações que estão sendo executados para o alcance dos objetivos macros, a fim de aplicar medidas corretivas, ou, até mesmo, o realimento de algumas estratégias.

Os planejamentos estratégicos, táticos e operacionais somam esforços para conduzir a empresa a uma gestão excelente. Certo é que para ser uma organização bem sucedida, faz-se necessário uma estrutura aprimorada em todos os aspectos, como por exemplo: econômicos, financeiros, patrimonial, estrutural e operacional, sendo assim relevante sua fundamentação neste trabalho, mesmo porque o objetivo deste estudo é conhecer algumas das variáveis ambientais internas e externas que podem influenciar a atividade de refino de canola, e esta análise tem ligação direta sobre estes planos.

Atrelado aos planos estratégico, tático e operacional tem-se a influência de alguns fatores externos e internos (análise ambiental interna e externa) a considerar, como por exemplo: fatores externos além empresa (mundo); a aprovação de um novo imposto; a elevação da alíquota de imposto já existente; a situação política do país; a aprovação ou extinção de tratados internacionais; o aumento ou redução do valor de moedas estrangeiras; catástrofes ambientais e outros. Já os fatores internos ocorrem no limite da empresa, tais como: a falta de mão-de-obra qualificada; as horas ociosas ocorridas no processo industrial; o aumento do custo da matéria-prima; ferramentas tecnológicas absoletas; infraestrutura inadequada; descarte inapropriado do resíduo industrial e muitos outros.

Alguns fatores que compõem a análise ambiental externa: quanto ao governo: legislação pertinente; os planos governamentais e seus objetivos; a política econômica e financeira. Quanto ao sistema financeiro: os tipos de operações financeiras por instituições; e as condições das operações, tais como prazos de carência, de amortizações, taxas de juros, garantias exigidas, reciprocidade e linhas especiais de crédito. Quanto ao concorrente: quantos e quais são; qual a tecnologia básica que cada concorrente utiliza; qual a participação de cada concorrente no mercado; qual seu faturamento, volume de vendas, lucro e tendências (REBOUÇAS, 2009).

A análise ambiental (externas e internas) é uma técnica que analisa o ambiente de uma organização, cria a consciência das suas oportunidades e ameaças e dos seus pontos fortes e fracos com o propósito de aproveitar as oportunidades e evitar os riscos (FISCHMAM, 1995).

Alguns fatores que compõem a análise ambiental interna: quanto à definição e às peculiaridades do mercado: qual a competição que existe por outros produtos; qual a segmentação de mercado; qual o nível de padronização do produto e se existe potencial para diferenciação do produto; quais os nichos mais atrativos no mercado e quão bem protegidos estão (por região demográfica, por nível de serviço, por canal de distribuição) (REBOUÇAS, 2009).

As variáveis ambientais (externas e internas) são importantes para a empresa desenvolver algumas de suas estratégias, sendo possível mensurar os fatos que podem interferir na atividade da organização. As variáveis precisam ser estimadas e estudadas, mesmo que algumas sejam benéficas, e outras não. A capacidade em antecipar a percepção dos eventos futuros, torna-se uma forte vantagem competitiva, desde que conhecida no momento oportuno.

Na análise ambiental é necessário considerar três vertentes: o ambiente geral, composto pelos fatos que ocorrem na sociedade; o ambiente da indústria/empresa, composto pelo conjunto de fatos e ações ocorridas internamente na organização; e, por fim, o ambiente do concorrente, no qual a organização analisa seus objetivos e estratégias por considerá-los concorrentes importantes (HITT, 2008).

A análise do ambiente (interno e externo) é o processo de monitoração do ambiente organizacional para identificar os riscos e oportunidades, tanto presentes como futuros, que possam influenciar a capacidade das empresas de atingir suas metas (CERTO, 1993).

Os fatores que podem ocorrer externamente (oportunidades ou riscos) são bem difíceis de serem tratados, porque surgem sem a interferência da empresa, mas provocam impacto sobre ela. Geralmente estes fatores são aqueles ligados a política, economia, globalização, mercado externo e muitos outros, sendo então importante obter: informações sobre os mesmos; antecipar-se as mudanças; criar ações capazes de interagir com eficiência sobre estes fatores determinantes, e buscar constantemente o conhecimento e a interação com o meio, a fim de obter soluções práticas frente aos obstáculos que certamente surgiram.

Os fatores que ocorrem dentro da organização (pontos fortes e fracos) são mais visíveis, portanto, de certa forma são mais fácil de tratá-los, pois sua ocorrência é devida a alguma falha ou ineficiência de uma ação executada, ou o inverso, existe algum processo que é executado e gera bons resultados. No geral não é totalmente fácil de diagnosticar estes fatores, é necessário desenvolver uma análise crítica de todos os processos e subprocessos, ou seja, esmiuçar as atividades realizadas na empresa, para conhecê-las com o intuito de mapear o fluxo das atividades e direcioná-las a obter um excelente desempenho.

Não existe uma forma ideal de se realizar a análise ambiental externa e interna. Entretanto, determinar relevância para a organização dos diversos níveis ambientais, bem como das diversas questões estratégicas, pode ajudar a melhorar a qualidade da análise ambiental independentemente do método usado (CERTO, 1993).

A finalidade da análise ambiental externa e interna é estudar os fatores externos e internos que podem ocorrer; possibilitar informações suficientes sobre os mesmos, e que estas informações auxiliem as ações no sentido de aproveitar ou neutralizar os efeitos antecipando-se aos fatos.

Após o entendimento de que os planos estratégicos, táticos e operacionais são de suma importância na gestão, verifica-se que a análise ambiental externa e interna tem contribuído

com informações relevantes sobre os ambientes internos e externos. Porém é necessário que estes planos sejam harmônicos porque um faz interface no outro, e a partir de todos estes planos bem estruturados e executados à risca, a organização tem como atingir a excelência.

3.2 ORÇAMENTOS

Este tópico dispõe sobre as particularidades do planejamento operacional, mais precisamente o orçamento, ou seja, quais são as linhas de pensamento defendidas conforme a literatura; como e porque o orçamento é considerado uma ferramenta de gestão; quais as vantagens e desvantagens; como é realizado o controle orçamentário; quais os tipos de informações obtidas por meio dele.

O orçamento tem seu foco principal na gestão e controle dos recursos da empresa, apesar do processo orçamentário exigir controle contínuo e comprometimento da organização, se apresenta de forma simples e eficaz. Para que o orçamento possa cumprir seu papel, é necessário dispender recursos e pessoas capacitadas para operá-lo.

Enquanto o orçamento é usado como instrumento para planejar, coordenar e distribuir recursos, este também é usado para medir desempenho e, em última instância, controlar e influenciar comportamento (ATKINSON *ET AL*, 2000). O plano orçamentário envolve três fases: o desenvolvimento do planejamento orçamentário, onde ocorre a formulação das ações necessárias para atingir os objetivos estratégicos; a execução que envolve o conjunto de escolha de alternativas para o cumprimento das metas, ou seja, os recursos que serão necessários consumir para obter os resultados esperados; e o controle para assegurar que os resultados planejados sejam alcançados, este controle visa identificar os desvios e suas causas a fim de corrigi-los.

O orçamento é uma ferramenta de simulação das operações futuras de uma empresa que visa reconhecer que cada valor numérico ou dado qualitativo contido em cada orçamento parcial é na realidade um ponto ou intervalo de uma distribuição de probabilidades (SANVICENTE *et al*, 1983). O fato de o orçamento ser construído com algumas estimativas representam uma limitação do processo, porém qual fator impõe maior risco: deixar os fatos acontecerem naturalmente ou prevê-los através de estimativas? Outra limitação se deve ao fato deste método ser padronizado, enrijece um pouco a flexibilidade em certas ocasiões, e também a resistência por parte de alguns que não acreditam no processo.

O orçamento é para ser cumprido rigorosamente pelas áreas; portanto, se surgirem

boas oportunidades que não estavam previstas devem ser aproveitadas, mas se foi planejado um fato, e este representa risco deve ser descartado, mesmo que tenha sido considerado pelo planejamento orçamentário (WELSCH, 1996). É preferível que não ocorra tais fatos, entretanto se acontecerem à regra é simples: os fatos que geram oportunidades são adaptados aos programas, os que apresentam riscos e ameaças, são eliminados.

Uma vantagem do orçamento é identificar os pontos de eficiência ou ineficiência no desempenho das unidades da empresa e permite acompanhar em que termos está havendo progresso no sentido da consecução dos objetivos gerais e parciais da empresa (SANVICENTE *et al*, 1983).

Diversos autores afirmam que o plano orçamentário faz parte do planejamento estratégico e da avaliação da gestão. Concorda-se com esta linha de pensamento, uma vez que, um processo depende do outro, ou seja, para alcançar o plano estratégico é preciso executar um plano financeiro, e o controle é consequência destes processos e necessário para atingir os planos da organização. O controle é a ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo obedecidos (WELSCH, 1996).

Para entender com maior profundidade a execução do planejamento orçamentário, faz-se necessário estudar sobre os diferentes métodos de orçamento conhecido e retratado atualmente na literatura aplicada. A forma com que as organizações optam por um destes métodos está relacionada à necessidade do negócio, e, até mesmo, da cultura interna.

O orçamento pode ser classificado da seguinte forma: orçamento empresarial, contínuo, base zero, flexível, por atividade e perpétuo (LUNKES, 2003). Partindo do princípio que cada método de orçamento tem suas particularidades, então diante das opções é necessária uma análise prévia, e mesmo porque as peculiaridades do negócio podem afetar à escolha.

Dentre as várias formas disponíveis, a empresa deve escolher aquela que melhor se adapte aos objetivos, à filosofia de gestão, a sistemas de mensuração e a seus métodos de controle (LUNKES, 2003). Assim, é possível estabelecer o orçamento em função:

Unidade de Medida	* orçamento operacional * orçamento financeiro.
Método de Classificação das Transações	* orçamento por recursos * orçamento por atividades
Comportamento Modelizado dos Custos	* orçamento fixo * orçamento flexível

Nível de Análises Previstas	* orçamento empresarial * orçamento por atividades * orçamento flexível
Forma de Elaboração	* orçamento contínuo * orçamento de tendências * orçamento base zero

Quadro adaptado conforme o autor Lunkes (2003, p. 51).

Conforme apresenta o quadro acima, existem diversos métodos para desenvolver o plano orçamentário, e a melhor opção é aquela que se adapte as particularidades do negócio e as necessidades da organização. Cada método deste possui um princípio, mas o fundamento é o mesmo: controlar as atividades desenvolvidas na empresa e auxiliar a tomada de decisão.

A finalidade do orçamento é projetar os resultados das atividades previstas e programadas, e verificar em que medida o lucro (ou prejuízo) daí decorrente se compara aos objetivos de rentabilidade fixados pela alta administração e/ou pelos proprietários da empresa (SANVICENTE *et al*, 1983).

Partindo do princípio que orçamento não existe sem o planejamento, orçamento sem controle não é possível. O controle tem o objetivo de comparar o desempenho atingido com o planejado, a fim de verificar se os objetivos e as metas estão sendo alcançados e caso contrário, forneça informações oportunas e em tempo hábil para a tomada de medidas de ações corretivas cabíveis.

A análise de desempenho é uma forma de controle; não é realizada apenas com a finalidade de medir o desempenho da organização, dos gestores e dos controles; é abrangente com o objetivo de verificar onde tem ocorrido falha para solucioná-las. A avaliação do desempenho propicia um vínculo crítico entre o planejamento, que identifica os objetivos da empresa e desenvolve as estratégias e os processos para alcançá-los, e o controle, que se faz necessário para o alcance de seus objetivos (ATKINSON *et al*, 2000).

Quando da elaboração do orçamento é necessário considerar algumas variáveis ambientais (externas e internas) que podem influenciar positiva ou negativamente os objetivos e metas traçados para a empresa.

Estudando as fases que compõem o orçamento, existem algumas variáveis ambientais (externas e internas) que devem ser considerados na elaboração do orçamento como: análises e avaliações das condições econômicas nacionais ou até mesmo internacionais futuras; previsões e análises da indústria para determinar potencialidades futuras; análise das vendas

passadas da empresa por período, produtos, territórios de vendas, clientes, volume de pedidos e vendedores (WELSCH, 1996).

Uma variável ambiental interna: o orçamento de matérias-primas deve impedir a acumulação de estoque excessivos e faltas de estoque, pois ambos podem ser extremamente caros para a empresa (WELSCH, 1996). Pode-se considerar esta situação como uma variável ambiental interna, porque depende exclusivamente da empresa a sua ocorrência.

Outro fato que pode ser considerado uma variável ambiental interna: os preços de vendas devem ser analisados não apenas em relação aos custos, mas também aos preços dos concorrentes, aos da indústria e aos de outras regiões (WELSCH, 1996). Este fato representa uma variável ambiental interna a ser considerado no orçamento.

As variáveis ambientais externas podem ser: quanto aos clientes; quanto à definição e às peculiaridades do mercado; quanto aos aspectos básicos da indústria ou setor no qual a empresa está inserida; quanto aos concorrentes; quanto aos fornecedores (REBOUÇAS, 2009).

Algumas variáveis ambientais internas que devem ser consideradas: funções a serem analisadas; aspectos organizacionais; abrangência dos processos; níveis de controle e avaliação; critérios de avaliação; e obtenção das informações (REBOUÇAS, 2009).

Outros fatores também são relevantes para aprofundar a análise ambiental externa e interna. Na análise externa: quanto à competitividade; quanto a produto/mercado; quanto à utilização dos meios ou, quanto investir. Na análise interna: detectar os pontos fortes e fracos para deter as ameaças ou aproveitar as oportunidades, resultante da análise externa (CASAROTTO, 1995).

Sendo o objetivo principal deste estudo, conhecer as variáveis ambientais internas e externas que influenciam o plano orçamentário na atividade refino de óleo de canola, é pertinente saber como avaliar um sistema de controle. Fazer uma análise das condições em que a empresa atua, diagnosticando-se os problemas mais significativos; examinar o sistema de relatórios que são utilizados para a tomada de decisões e se contem os dados suficientes para isso (SANVICENTE *et al*, 1983).

Baseado na afirmação do autor acima se entende como um bom sistema gerencial aquele que satisfaça as necessidades da organização em tempo hábil, e que as informações nele contidas sejam capazes de atender a necessidade do usuário e facilite a tomada de decisões. Não basta a empresa possuir um excelente sistema de informação, se este não

desempenhar sua função primordial de auxiliar a organização para uma boa gestão.

Através do processo orçamentário é possível obter diversas análises, as quais são importantes para identificar onde estão ocorrendo às variações (valores e quantidades) e a sua causa.

Uma das análises que é possível extrair do orçamento é a variação (valores e quantidades) entre o orçado com o realizado. Esta análise consiste num instrumento de controle para a organização; investiga quais fatores contribuíram para causar a variação (valores e quantidades), se for uma variação positiva excelente; mas se for negativa é preciso aplicar medidas corretivas. É de particular importância a classificação de cada variável como controlável ou não controlável a curto, médio ou longo prazo, pois esta classificação oferece à administração perspectivas que podem sugerir estratégias lucrativas e eficazes para o futuro (WELSCH, 1996).

É importante uma variação (valores e quantidades) que esteja fora de um intervalo predeterminado e seja uma exceção. Para determinar este intervalo consideram-se três aspectos: a magnitude absoluta da variação, em termos monetários, o valor total do item e o padrão de comportamento relativo ao tempo (SANVICENTE *et al*, 1983). As variações (valores e quantidades) ocorridas naturalmente entre um intervalo considerado padrão não preocupa, porém, se ocorrer alguma variação significativa, é preciso estudar a cerne e solucioná-la. Embora as variações (valores e quantidades) ocorram com frequência, sejam elas favoráveis ou desfavoráveis à empresa, por um determinado período não causa preocupação, exigindo atenção àquelas que acumulam o mesmo resultado seguidamente, estas necessitam serem investigadas.

Então, cabe dizer que o orçamento é a ferramenta utilizada para executar e controlar as diretrizes e metas previstas nos planos estratégico, tático e operacional. Possui diversas funções na organização, mas sem dúvida cabe destaque para a ação de controle. É certo que toda ferramenta gerencial não é totalmente eficaz isoladamente, mas o plano orçamentário por envolver todas as atividades da empresa, ser uma extensão do planejamento estratégico e por ser um instrumento de controle tem um papel fundamental na gestão.

Diante da pesquisa bibliográfica apresentada, o qual é um dos objetivos pretendidos nesta pesquisa. Foi satisfatória no sentido de entender os fundamentos teóricos, para então direcionar o estudo sobre as variáveis ambientais internas e externas que influenciam o plano orçamentário da atividade refino de óleo de canola.

4. ESTUDO DE CASO

4.1 ANÁLISES DAS VARIÁVEIS AMBIENTAIS INTERNAS E EXTERNAS

A empresa cooperativa objeto do estudo atua no ramo do agronegócio, foi constituída no ano de 1963 por um grupo de produtores, com a finalidade de comercializar seus produtos. Atualmente o quadro social é composto por 6112 cooperados e 1768 funcionários. A Cooperativa possui quarenta e quatro (44) unidades (filiais) de comercialização e recebimento de produtos agrícolas e um parque industrial. É uma empresa que oferece ao mercado um grande portfólio de produtos, tais como: commodities, insumos agrícolas e produtos industrializados pronto para o consumo.

O processo orçamentário da empresa estudada ocorre desta forma: a área de controladoria é responsável em iniciar e em consolidar o processo orçamentário, enquanto a aprovação do orçamento cabe a diretoria e ao Conselho de Administração. O orçamento é dividido em três grupos: orçamento físico, monetário e de investimento e são elaborados de forma que um complete o outro. No orçamento físico são considerados: recebimento de produtos agrícola; fornecimento de insumos; quantidade de estoque para as indústrias manterem a produção e venda de produtos da cooperativa. No orçamento monetário são considerados: gastos com pessoal; despesas técnicas; despesas tributárias; taxas de recepção e serviços; recuperação de despesas; gastos para formação do custo de produção; venda de produtos e serviços; impostos incidentes sobre vendas; despesas com vendas; custo dos produtos e mercadorias vendidos e serviços prestados e encargos financeiros. O orçamento de investimento é composto pelos conjuntos de recursos a serem investidos em cada atividade e são autorizados de acordo com as necessidades de cada área.

A atividade refino de óleo de canola faz parte da unidade de negócio denominada Varejo, e, por ser um óleo que compõe a linha dos óleos especiais, tem características específicas. Existem várias situações que podem alterar a situação da atividade refino de óleo de canola, sendo algumas consideradas partes fundamentais neste trabalho, ou seja, são aquelas identificadas através da análise ambiental externa e interna, tais como: carga tributária, poder aquisitivo da população, preferência do consumidor e matéria-prima.

4.2 DESCRIÇÃO DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO DA COOPERATIVA

O departamento de controladoria elabora o Ato (diretrizes para elaboração do

orçamento) que tem o objetivo: estabelecer critérios para elaboração, controle e acompanhamento de quantidades físicas, gastos e receitas, os quais deverão ser observados pelas Unidades (filiais), Indústrias e Departamentos na elaboração do orçamento físico, monetário (contábil, pessoal e financeiro) e de investimento da cooperativa.

Os orçamentos são elaborados para o período de um ano (janeiro a dezembro), e compõe-se de nove etapas:

1º Normatização, Prazos, Informações Adicionais e Treinamentos: a controladoria elabora as normas que deverão ser respeitadas para elaboração do orçamento, composta pelas diretrizes aprovadas pela alta direção. Concluída a elaboração dos mesmos, tem-se início a sensibilização e treinamento para as unidades (filiais), indústrias e departamentos.

2º Orçamento de Recebimento de Grãos: ocorre a elaboração do orçamento de recebimento de produtos agrícolas (realizado pelas Unidades (filiais) e o departamento de operação com produtos). Após a elaboração este é encaminhado à superintendência de operações que aprova ou solicita sua revisão. Este orçamento possui interface com a elaboração do orçamento de vendas de insumos. Nesta etapa é feita a avaliação da necessidade de compra de terceiros (auxílio da área comercial), por avaliar que o recebimento dos grãos (pelos cooperados) não será suficiente pra suprir a demanda das indústrias.

3º Orçamento de Despesas a Ratear (Unidades (filiais) de serviços) e Vendas de Insumos: nesta etapa ocorre a elaboração do orçamento das despesas a ratear (unidades (filiais) de serviços). Compreende os gastos daqueles departamentos que prestam serviços, porém não tem relação direta com o produto, tais como exemplo: controladoria, financeiro, jurídico e prestadores de serviços externos. Nesta fase ocorre a elaboração do orçamento da quantidade de insumos (que considera informações do orçamento de recebimento de grãos). Também é elaborado o orçamento de despesas, impostos e custo das vendas destes mesmos insumos.

4º Elaboração do Orçamento de Produção e Vendas: esta fase é mais longa, pois demanda que os orçamentos de recebimento de grãos e quantidade de insumos estejam consolidados, para então dar início ao orçamento de produção e venda. Nesta etapa é feita uma avaliação da necessidade de compra de terceiros para suprir a necessidade da empresa. Ocorre a elaboração do orçamento de venda de produtos de insumos (pela área de operação com produto). Neste ponto compete às indústrias, ao departamento de pesquisa e desenvolvimento de novos produtos e ao comercial, realizar uma análise da possibilidade em

lançar um novo produto, para assim estimar seus custos e a necessidade de compra de insumos. As indústrias realizam o orçamento de gastos para a industrialização de seus produtos e verificam a necessidade do consumo de matéria prima (o orçamento de matéria-prima faz ligação com o orçamento de vendas da área comercial), ou seja, as indústrias consideram a necessidade de matéria-prima em conformidade com as quantidades que serão vendidas, estimadas pela área comercial. Após os ajustes para harmonizar o orçamento de vendas e produção, tem-se a consolidação do orçamento de vendas, produção, matéria-prima, despesas, impostos e custos das vendas, e compete à Superintendência de Negócios e Operações avaliar estes orçamentos.

5º Rateio das Unidades (filiais) de Serviços aos Produtos: definição de critérios e percentuais de rateios as Unidades (filiais) de Negócios: nesta etapa é realizada uma análise dos serviços que são realizados, mas que não possuem ligação direta com nenhum produto a fim de distribuí-los aos produtos.

6º Elaboração do Orçamento de Investimento: realizado pelas áreas, porém sua aprovação cabe a diretoria e as superintendências, as quais elencam a necessidade de investimento com a possibilidade de geração de caixa.

7º Elaboração do Orçamento Financeiro e Fluxo de Caixa: esta etapa prevê qual a necessidade de recursos para cada atividade; elabora a programação financeira para cada uma.

8º Análise e Conclusão Corporativa: nesta etapa ocorre à consolidação dos orçamentos (de responsabilidade da área de controladoria). Em seguida ocorre a distribuição do orçamento consolidado para os gerentes, e, por fim, segue o orçamento para análise e conclusão (superintendências).

9º Reunião de Aprovação: esta é a última etapa, onde ocorre a aprovação dos orçamentos pela diretoria e Conselho de Administração e Fiscal, e, caso a diretoria não aprove alguma parte, o orçamento é reajustado de acordo com as diretrizes desta última.

Não existe um Comitê de Orçamento na empresa, devido ao fato que as diretrizes e metas estratégicas são definidas e acompanhadas pela alta direção. Todos os meses ocorrem reuniões, com vista a acompanhar o resultado dos produtos, onde os responsáveis por estes produtos respondem pelo resultado positivo ou negativo, e tem como objetivo atingir os planos macros definidos pelo planejamento estratégico.

4.3 DESCRIÇÃO DO PROCESSO DE ORÇAMENTO DO ÓLEO REFINADO DE CANOLA

Após a definição das metas e objetivos estratégicos para a atividade Varejo (óleo refinado de canola), ocorre a elaboração do orçamento, o qual é feito para o período de um ano e compõe-se de quatro etapas.

1º etapa: a área comercial elabora o orçamento das quantidades que estimam vender, e, de acordo com estas estimativas, a indústria elabora o orçamento das quantidades que serão necessárias produzirem para suprir a demanda das vendas.

2º etapa: ocorre a elaboração do orçamento do custo da matéria prima e dos insumos específicos para produzir o óleo refinado de canola, tais como: canola em grãos, o óleo degomado de canola, nitrogênio, garrafas pet, tampas, caixas e rótulos.

3º etapa: elaboração do orçamento dos gastos gerais de fabricação e despesas com pessoal. Por ser a mesma planta industrial que refina os quatro tipos de óleos (soja, milho, girassol e canola), os custos indiretos (Gastos Gerais de Fabricação) são rateados aos produtos de acordo com a quantidade produzida. Nesta etapa também ocorre a elaboração do orçamento das despesas operacionais, ou seja, aquelas despesas ligadas a administração da indústria.

4º etapa: consolidação do orçamento do óleo refinado de canola, de acordo com as metas e objetivos estabelecidos para a atividade de Varejo.

4.4 VARIÁVEIS EXTERNAS E INTERNAS QUE IMPLICAM NA ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO

Identificou-se algumas variáveis ambientais externas e internas que implicam na elaboração do orçamento do óleo refinado de canola e nas metas definidas pelo planejamento estratégico.

Variáveis Ambientais Externas

Variáveis externas: a questão climática; o fenômeno *el-niño*; o surgimento de novos blocos econômicos; classe consumidora (A e B); a tendência de aumento do consumo de óleo refinado de canola no mercado Brasileiro; a questão tributária e a expansão da vendas para os estados brasileiros. Estas são algumas das variáveis ambientais externas que podem influenciar a elaboração do orçamento do óleo refinado de canola. As variáveis apontadas neste estudo são próprias da atividade do óleo refinado de canola, e tais fatos se aplicam

somente a realidade da cooperativa estudada.

Recebimento da Canola em Grãos

Variável externa: a canola é uma planta que se desenvolve no inverno, e o Paraná é um estado de temperatura quente o que dificulta o cultivo. Nos últimos anos o fenômeno *el-niño* tem causado grandes alterações climáticas, resultando em frustração de safra para muitos produtores. Entende-se que questão climática interfere no desenvolvimento da “matéria-prima canola em grão” no estado do Paraná. Conforme pesquisa na área de cultura a região sul do RS é própria para o desenvolvimento da cultura devido ao clima frio (TOMM, 2006) e (ANTUNES, 2008). A cooperativa não tem possibilidades de agir sobre esta variável externa (clima), o agronegócio depende da agricultura e o fator climático é o aspecto essencial para o desenvolvimento das culturas. Sendo assim a cooperativa necessita buscar soluções que auxiliem os cooperados nesta situação, e atingir a meta de buscar viabilidade da atividade agrícola na região. Aspecto básico do setor no qual a empresa esta inserida (REBOUÇAS, 2009).

Fase de Esmagamento

Variável externa: o surgimento de um novo Bloco Econômico pode proporcionar uma oportunidade ou um risco. Os países que exportam o óleo degomado de canola para a cooperativa se associam a um novo bloco econômico; caso o Brasil não se associe ao mesmo bloco econômico, não poderá manter relação comercial com estes países com as tarifas privilegiadas, incorrendo assim o produto uma carga tributária que inviabiliza a sua importação, e, na necessidade de encontrar outro fornecedor para comprar o óleo degomado de canola. Este fato implicaria no custo da matéria-prima do óleo refinado de canola e no alcance da meta: aumentar o resultado da cooperativa. Avaliação das futuras condições econômicas internacionais (WELSCH, 1996).

Na Comercialização

Variável externa: se encontra na classe consumista (A e B: dados em conformidade com a área de Varejo da cooperativa): estas classes são as que mais consomem este tipo de óleo devido ao (ômega-3). Portanto, se acontecer algum problema financeiro que comprometa estas classes de consumidores, o orçamento do óleo refinado de canola será prejudicado, porque os clientes passarão a consumir outro tipo de óleo ou reduzirão o consumo. Este fato implicaria na redução da receita prevista no orçamento e prejudicaria a meta: aumentar o resultado (REBOUÇAS, 2009).

Variável externa (oportunidade): de acordo com pesquisa divulgada sobre o mercado: a tendência de aumento da participação do óleo refinado de canola no mercado brasileiro dos óleos comestíveis (TOMM, 2000). Relatórios consultados na cooperativa também testificam que a demanda do consumo do óleo refinado de canola tem aumentado, comparando as quantidades vendidas de 2008 e 2009. Se existe tendência de aumentar o consumo do óleo refinado de canola, as perspectivas do orçamento devem contemplar esta oportunidade, e atingir a meta: aumentar o faturamento (REBOUÇAS, 2009).

Variável externa: a questão tributária pode ser um fator positivo ou negativo: se aumentar as alíquotas de imposto sobre a comercialização ou sobre a compra de matéria-prima do óleo refinado de canola; este fato trará influência sobre o custo da produção e sobre o preço de venda do produto ao consumidor. O Aumento no preço provocado poderá afetar a demanda pelo produto. A consequência deste fato seria aumentar o custo do produto óleo refinado de canola e, na meta: aumentar o resultado (REBOUÇAS, 2009).

Outra variável externa: conforme relatório consultado na cooperativa verifica-se que o estado do Paraná é maior consumidor do produto óleo refinado de canola, sendo necessário expandir a comercialização para os outros estados brasileiros. A cooperativa poderia incentivar o departamento comercial para desenvolver um trabalho de expansão das vendas nos outros estados; buscar novos nichos (CASAROTTO, 1995).

Variáveis Ambientais Internas

As variáveis ambientais internas identificadas através deste estudo foram: a matéria-prima “canola em grãos”; fidelização do cooperado; a valorização dos princípios cooperativos; o aumento da ocupação operacional; margem de segurança para os estoques de matéria-prima; o desenvolvimento de subprodutos; a qualidade dos produtos; aumentar o faturamento do óleo refinado de canola; e quanto aos clientes (como alcançá-los, conquistar clientes em potencial e estabilizar a base consumidora). Estas são algumas das variáveis ambientais internas que podem influenciar a elaboração do orçamento do óleo refinado de canola. As variáveis apontadas neste estudo são próprias da atividade do óleo refinado de canola, portanto, estes fatos se aplicam somente a realidade da cooperativa estudada.

Recebimento da Canola em Grãos

Estudando a cadeia de produção de canola em grãos, verifica-se que o Brasil não cultiva esta oleaginosa em grande escala, conforme (TOMM, 2004), 74% da produção nacional da oleaginosa se concentram no Rio Grande do Sul, e os maiores produtores

mundiais são a China, União Européia e o Canadá. A partir deste fato pode-se dizer que a matéria-prima “canola em grãos” é uma variável interna: a empresa não cultiva este grão, sendo necessário adquiri-lo de terceiros; e a escassez do grão no mercado brasileiro limita as opções de parceria com novos fornecedores, se a cooperativa recebesse canola em grãos dos cooperados supriria sua demanda para a produção do óleo refinado de canola e poderia comercializar o excedente no mercado de commodities. Alcançaria a meta estratégica de aumentar o recebimento de produtos agrícolas (REBOUÇAS, 2009).

Outra variável interna: deveria ser incentivado o cultivo desta oleaginosa entre os cooperados, porque em contrapartida seria possível contribuir com mais uma opção de cultura (rotatividade de culturas), possibilitando aumentar o rendimento do cooperado e, conseqüentemente, da cooperativa. Este fato contribuiria para aumentar a fidelização do cooperado com a cooperativa, valorizando os princípios cooperativos e, conseqüentemente aumentar o recebimento dos produtos agrícolas. Esta variável implicaria nas metas: aumentar o faturamento; aumentar o resultado do cooperado; aumentar a fidelização do cooperado e buscar viabilidade econômica da atividade agrícola na região (REBOUÇAS, 2009).

Fase de Esmagamento

Variável interna: a empresa dispõe de espaço físico para processar a canola em grãos, porém, como não recebe a canola em grãos dos seus cooperados tem utilizado o espaço para aumentar o processamento da soja. Esta variável interna é um ponto forte, a cooperativa opera na plena capacidade de suas plantas industriais, desta forma é possível atingir a meta de aumentar a ocupação operacional (REBOUÇAS, 2009).

Outra variável interna: importar o óleo degomado de canola; dependendo da negociação e da forma de transporte poderia acelerar o processo produtivo, uma vez que o óleo degomado precisa apenas ser refinado e envasado. O óleo degomado de canola é matéria-prima do óleo refinado de canola, as aquisições de matérias-primas das indústrias são realizadas respeitando uma margem de segurança para os estoques, de forma que não acumulem estoques excessivos.

Variável interna: o processo de esmagamento da canola em grãos resulta no subproduto “farelo de canola”, que possui grande valor nutricional, podendo ser utilizado para alimentação animal (Tomm, 2006), visto que a cooperativa não processa a canola em grãos, deixa de obter um subproduto que proporcionaria receita, e alcançar a meta: aumentar o faturamento (REBOUÇAS, 2009).

Fase de Refino e Envase do Óleo de Canola

Variável interna: um insumo crítico apontado na fase de envase: as tampas utilizadas nas garrafas pet do óleo refinado de canola merecem atenção, a vedação do frasco precisa ser total de forma que evite o vazamento do óleo, se o produto é derramado ocorre perda, dependendo da situação cargas inteiras poderão ser comprometidas por um frasco de óleo que possa derramar. Esta variável interna é um ponto fraco, que demanda da cooperativa: controle sobre este processo e avaliação constante do envase dos óleos para evitar perdas e possíveis reclamações de clientes, a fim de atingir a meta: garantir a qualidade dos produtos (REBOUÇAS, 2009).

Na Comercialização

Variável interna: possibilidade em aumentar a venda do óleo refinado de canola; por ser um óleo rico em ômega-3, compreende o mais recomendado para o consumo humano entre todos os tipos de óleos; o preço de venda é maior que os óleos de soja, milho e girassol, o que poderá contribuir para cooperativa aumentar o faturamento (Notícia Jornal do Comércio do RS em 12/01/2010). Visto que na atualidade os consumidores optam por produtos mais saudáveis, existe potencial para aumentar o faturamento do produto óleo refinado de canola, o que implicaria na meta: aumentar o faturamento (REBOUÇAS, 2009).

Variável interna: o departamento de marketing pode influenciar positiva ou negativamente a preferência do consumidor, como por exemplo: se uma determinada empresa ou mesmo a cooperativa contratar um especialista (nutricionista ou pesquisador de alimentos) para gravar um comercial sobre a importância e benefícios proporcionados pelo consumo de óleo refinado de canola, isto poderá provocar um aumento no consumo do produto. Esta variável implicaria na meta: aumentar o faturamento. Quanto aos clientes: onde estão localizados; como podem ser alcançados, ou seja, qual é a estrutura de distribuição dos produtos e serviços (REBOUÇAS, 2009).

Variável interna (ponto forte): utilizar o departamento de marketing da cooperativa para desenvolver um trabalho com clientes em potencial, a fim de estabilizar a base consumidora; buscando clientes que queiram fazer acordos de longo prazo e garantir certa estabilidade nas quantidades e datas de entrega dos bens e serviços comercializados (TUBINO, 2006).

Após o estudo realizado no orçamento do óleo refinado de canola, verifica-se que as variáveis ambientais (externas e internas) de maior relevância são: a matéria-prima por ser

adquirida de terceiros e importada de outro país proporciona um risco: o custo da matéria prima é elevado por ser em moeda estrangeira; os fornecedores são poucos (matéria-prima – óleo degomado de canola), portanto, não há poder de negociação. Outro fator é a classe consumista: praticamente as classes A e B, no entanto, se ocorrer uma inflação no Brasil ou algum outro fator que altere a situação financeira destas classes; o consumo do óleo refinado de canola será reduzido.

Foram identificadas algumas variáveis internas positivas, tais como: a indústria de óleos refinados utiliza 100% da planta industrial, ou seja, trabalha na sua plena capacidade, desta forma evita a ocorrência de horas ociosas no processo industrial, e dilui o custo fixo na produção. Outra variável interna que podemos citar como ponto positivo: a indústria de óleo presta serviços de envase para outras empresas, desta forma amplia seus clientes e consegue fazer novas parcerias. Outra variável interna positiva: a empresa esta constantemente investindo em equipamentos industriais para modernizar seu parque industrial; a indústria de óleo é um exemplo: uma das plantas de envase é totalmente automatizada, desta forma evita desperdícios e outros fatores negativos que poderiam ocorrer durante o processo. Outra variável interna positiva: a empresa possui a política de melhorias do SIGQ (Sistema Integrado de Gestão da Qualidade), que certifica que todos os processos industriais realizados nas indústrias obedecem a normas de segurança e qualidade, garantindo confiabilidade aos clientes e fornecedores e produtos de qualidade.

Conforme o trabalho realizado na atividade do óleo refinado de canola foi possível constatar e descrever algumas variáveis que podem provocar interferência na elaboração do orçamento, estas variáveis ambientais externas e internas produzem efeitos positivos e negativos. Sendo assim, é importante que a cooperativa estime estes efeitos (riscos e oportunidades, pontos fortes e fracos); desenvolva ações capazes de neutralizar os riscos; aproveite os eventos que geram oportunidades; tratar os eventos internos, ou seja, os pontos negativos necessitam de medidas corretivas, a fim de alcançar a realização dos objetivos e metas do planejamento.

5 CONCLUSÃO

Através deste trabalho pretendeu-se estudar o orçamento com maior profundidade; bem como conhecer a prática realizada no dia-a-dia de uma empresa; estudar algumas das análises que é possível extrair do orçamento; estudar o planejamento e suas interfaces,

compreender a ligação das metas estratégicas na elaboração do orçamento; estudar a análise ambiental (externa e interna), e descrever algumas destas variáveis que poderiam influenciar no orçamento da atividade óleo refinado de canola.

O presente estudo teve como suporte a pesquisa bibliográfica, algumas das obras consultadas foram pertinentes a planejamento, orçamento e sistemas de informações gerenciais; estas foram de suma importância para estudar a prática realizada na empresa. O estudo de caso realizado na empresa foi através de consulta a relatórios e entrevistas com funcionários.

Neste trabalho foi possível estudar e entender algumas situações que dizem respeito à gestão dos negócios, pois toda empresa necessita de controles e planos estratégicos. O planejamento estratégico é suporte para a continuidade da empresa; retrata sua real situação; analisa quais são as melhores opções de permanecer no mercado; cria ações no presente que visam o futuro; a fim de conquistar novos clientes e obter retorno financeiro.

O planejamento orçamentário tem um papel relevante na organização, esta ferramenta auxilia no controle econômico e financeiro dos negócios; propicia análises importantes, entre as quais cabe dizer; verificar o alcance dos objetivos e metas estratégicos, sendo assim o orçamento tem destaque frente às ferramentas utilizadas em uma empresa.

Embora existam muitas variáveis ambientais (externas e internas) que podem influenciar o orçamento da atividade de refino de óleo de canola, algumas destas variáveis ambientais foram identificadas através deste estudo e são relevantes, pois influenciam o orçamento e as metas da atividade. Por mais que algumas variáveis ambientais (externas e internas) podem proporcionar boas oportunidades, existem aquelas que impõem risco e ameaças, sendo relevante a realização desta análise, a qual proporciona antecipar cenários futuros que podem ocorrer com intuito de preparar a empresa para estes eventos.

Através do estudo realizado no orçamento da atividade óleo refinado de canola foi possível constatar algumas das variáveis ambientais (externas e internas) que podem afetar o orçamento, entre as quais podemos citar: variáveis ambientais externas: a questão climática; o mercado internacional; a classe consumidora (A e B); a tendência do mercado brasileiro e a legislação tributária, estas variáveis podem afetar de forma positiva ou negativa as metas: buscar viabilidade da atividade agrícola na região; aumentar o faturamento; aumentar o resultado e buscar novos nichos. Variáveis ambientais internas: a fidelização do cooperado; a valorização dos princípios cooperativos; o aumento da ocupação operacional e a qualidade

dos produtos, estas variáveis podem ser pontos fortes ou fracos e implicam nas metas: aumentar o recebimento dos produtos agrícolas; aumentar o resultado do cooperado; aumentar a fidelização do cooperado; aumentar a ocupação operacional e garantir a qualidade dos produtos, sendo assim, é relevante que a cooperativa realize a análise das variáveis ambientais (externas e internas), para prever os efeitos sobre as metas e objetivos de cada atividade, e desenvolver ações que reduzam ou neutralizam os eventos que causam risco e aproveitar as oportunidades.

Portanto foi possível atingir os objetivos pretendidos com o trabalho; estudar algumas das possíveis variáveis ambientais (externas e internas) que poderiam influenciar o orçamento do óleo refinado de canola, as variáveis ambientais descritas neste trabalho são importantes para a cooperativa, existem outras variáveis ambientais não abordadas neste estudo, mas que devem ser analisadas pela cooperativa.

Os fatos abordados na análise ambiental (externa e interna) são específicos a cooperativa agroindustrial onde foi realizado este trabalho, o que limita sua utilização em outras empresas que atuam no mesmo ramo. Sendo assim, a maior contribuição deste trabalho foi: estudar a prática orçamentária em uma organização, que utiliza esta ferramenta como controle de suas atividades e analisar algumas das variáveis ambientais (externas e internas) que poderiam afetar os objetivos e metas da atividade óleo refinado de canola.

REFERÊNCIAS

ANTHONY, Robert N., GOVINDARAJAN, Vijav. **Sistemas de Controle Gerencial**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ATKINSON, Anthony A., RAJIV D. Banker, ROBERT S. Kaplan, S. Mark Young. **Contabilidade Gerencial**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BEUREN, Maria Ilse. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CERTO, Samuel C.; PETER, Paul J. **Administração Estratégica: planejamento e implantação da estratégia**. 1 ed. São Paulo: Makron Books, 1993.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A. **Metodologia Científica**. 5 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

COSTA, Eliezer Arantes da. **Gestão Estratégica: da empresa que temos para a empresa que queremos**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

DIEHL, Astor Antonio; TATIM Denise Carvalho. **Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas: métodos e técnicas**. 1 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico: conceitos metodologia práticas**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico: conceitos metodologia práticas**. 26 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento Empresarial: Planejamento e Controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HITT, Michael A., IRELAND, Duane R., ROBERT E. Hoskisson. **Administração Estratégica: competitividade e globalização**. 2. ed. São Paulo: Thomson Learning, 2008.

LEITE, Maria Rita, CHEROBIM, Ana Paula Mussi Szabo, SILVA, Helena de Fátima Nunes, BUFREM, Leilah Santiago. **Orçamento Empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006**. Revista Contabilidade & Finanças. São Paulo: USP, v. 19. n. 47, p. 56 - 72 , Maio/Agosto 2008. [Http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos_art.asp](http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos_art.asp)

LUNKES, Rogério João. **Manual de Orçamento**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MOREIRA, José Carlos. **Orçamento Empresarial: Manual de Elaboração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

SANVICENTE, Antonio Zoratto, SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento Na Administração de Empresas: Planejamento e Controle**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

SARDINHA, Jose Carlos; ALMEIDA, José Mauro Bacellar de; DINOVA, Luis Limeira; FERREIRA, Washington Luiz. **Orçamento e Controle**. 1 ed. Rio de Janeiro: FGV, 2008.

WELSCH, Glenn Albert. **Orçamento Empresarial: Planejamento e Controle**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

Coluna Danilo Ucha. Notícia Jornal do Comércio do RS em 12/01/2010, disponível no site <http://jcrs.uol.com.br/site/noticia.php?codn=17136>. Acesso em 10/06/2010.

<http://w3.ufsm.br/nppce/disciplinas/canola.pdf>. Pesquisa em 29/05/2010 sobre os benefícios da canola. Acesso em 10/06/2010.

Tomm, G. O. **Situação Atual e Perspectiva da Canola no Brasil**. Disponível em: <http://www.cnpt.embrapa.br/culturas/canola/situacao.htm>. Acesso em 29/05/2010.

CASAROTTO, Filho Nelson. **Anteprojeto Industrial: Das Estratégias Empresariais à Engenharia**. Tese de Doutorado em Engenharia de Produção e Sistemas, Florianópolis, junho de 1995. Disponível em: <http://www.eps.ufsc.br/teses/casaroto/cap3/capit3.htm>. Acesso

em 10/06/2010.

ANTUNES, M. Joseani. Potencialidades da Canola na Produção de Biodiesel. Disponível em: <http://hotsites.sct.embrapa.br/diacampo/programacao/2008/potencialidades-da-canola-na-producao-de-biodiesel>. Acesso em 26/06/2010.