



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO

NATHALIA RÉGIA FEITOSA QUEIROZ NOBRE

**Processo de implantação do orçamento base zero como técnica de
planejamento e controle – Estudo de caso**

FORTALEZA

2016

NATHALIA RÉGIA FEITOSA QUEIROZ NOBRE

Processo de implantação do orçamento base zero como técnica de planejamento e
controle – Estudo de caso

Monografia apresentada ao curso de Administração da Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Jocildo Figueiredo Correia Neto

FORTALEZA

2016

NATHALIA RÉGIA FEITOSA QUEIROZ NOBRE

Processo de implantação do orçamento base zero como técnica de planejamento e
controle – Estudo de caso

Esta monografia foi submetida à Coordenação do curso de Administração, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Administração de Empresas, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC.

Aprovado em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Jocildo Figueiredo Correia Neto
Orientador

Prof. Ms. João Cunha da Silva
Membro da Banca Examinadora

Prof. Dr. Cláudio Bezerra Leopoldino
Membro da Banca Examinadora

À Deus.

Aos meus pais, José Queiroz Nobre e
Antônia Regina Feitosa Silva, por toda
dedicação e apoio.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar gostaria de agradecer à Deus, que me deu vida e forçar para prosseguir durante toda essa caminhada.

A minha família, em especial aos meus pais e as minhas irmãs, que sempre me apoiaram e me incentivaram perante as decisões a serem tomadas e por me ensinarem a não temer desafios e a ter humildade para superar os obstáculos.

Ao meu namorado, por toda sua compreensão, cumplicidade e paciência ao longo do curso e principalmente durante o semestre da monografia.

Aos meus amigos de longa data e aos que a universidade me apresentou, em especial Marília Vieira, Mateus Lima, Ingrid Lustosa e Wesley Morais, por estarem presente em todos os momentos da minha trajetória.

Ao professor e orientador Jocildo Neto, por todos os ensinamentos e pela sua excelente orientação e disposição para a concretização desse trabalho. E a todos os professores e colaboradores da FEAAC, que direta ou indiretamente, contribuíram para minha formação.

RESUMO

O presente trabalho teve como foco de estudo o processo de implantação do Orçamento Base Zero (OBZ), que foi analisado através de um estudo de caso único em uma empresa geradora de energia elétrica. O trabalho foi embasado em pesquisas documentais e coleta de informações através de entrevistas realizadas com colaboradores da empresa. Foi possível evidenciar com a pesquisa que o orçamento é uma importante ferramenta para o controle e planejamento, o que possibilita a identificação de desvios orçamentários e prováveis ações corretivas quando necessárias. No entanto, o processo de implantação do orçamento demanda grande dedicação e tempo para que sua implantação ocorra da forma mais assertiva possível.

Palavras-chaves: Processo. Implantação. Orçamento Base Zero.

ABSTRACT

The focus of this work is the implementation process of Zero-based budgeting (ZBB), which it was analyzed by a case study in an electricity generator company. The work was based on documentary research and gathering information through interviews with the company's employees. Became evident with the research that the budget is an important tool for planning and control, which enables the identification of budget deviations and probable corrective actions when necessary. However, the budget implementation process requires significant dedication and time so that the implementation happen in the most assertive way possible.

Keywords: Process. Implementation. Zero-based budgeting.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES, TABELAS E QUADROS

Figura 1 – Fluxograma do planejamento estratégico.....	22
Figura 2 – Relação entre planejamento e orçamento.....	33
Figura 3 – Processo básico de formulação dos pacotes de decisão.....	42
Figura 4 – Priorização dos pacotes de decisão.....	43
Figura 5 – Fluxo do processo geral de implantação do orçamento.....	51
Figura 6 – Classificação das contas.....	58
Figura 7 – Classificação das classes de contas.....	58
Figura 8 – Atividades e preços.....	59
Figura 9 – Preços e quantidades.....	59
Figura 10 – Priorização, justificativa e total do orçamento.....	59
Tabela 1 – Comparação entre valores projetados e realizados.....	45
Quadro 1 – Tipos de planejamento e características.....	19
Quadro 2 – Planejamento versus orçamento	20
Quadro 3 – Premissas básicas que caracterizam o orçamento.....	25
Quadro 4 – Benefícios da Implantação orçamentária	28
Quadro 5 – Benefícios do orçamento empresarial.....	28
Quadro 6 – Limitações da implantação orçamentária.....	29
Quadro 7 – Obstáculos no processo orçamentário.....	29
Quadro 8 – Exemplo de cronograma orçamentário.....	37
Quadro 9 – Premissas orçamentárias gerais	40
Quadro 10 – Cronograma de atividades.....	53
Quadro 11 – Listagem dos centros de custos.....	54
Quadro 12 – Centro de custo 61020.....	54
Quadro 13 – Categorias e subcategorias.....	56
Quadro 14 – Premissas macroeconômicas para 2016.....	57
Quadro 15 – Modelo comparativo real x orçado.....	63

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	11
1.1	<i>Justificativa.....</i>	11
1.2	<i>Problematização.....</i>	12
1.3	<i>Objetivos.....</i>	12
1.3.1	<i>Objetivo Geral.....</i>	12
1.3.2	<i>Objetivos Específicos.....</i>	13
1.4	<i>Metodologia.....</i>	13
1.5	<i>Estrutura da Monografia.....</i>	14
2	PLANEJAMENTO.....	15
2.1	<i>Planejamento.....</i>	15
2.2	<i>Níveis de Planejamento.....</i>	17
2.3	<i>Planejamento Orçamentário.....</i>	18
2.4	<i>Vantagens e Desvantagens do Planejamento Orçamentário.....</i>	22
2.4.1	<i>Vantagens do Planejamento Orçamentário.....</i>	22
2.4.2	<i>Desvantagens do Planejamento Orçamentário.....</i>	22
3	ORÇAMENTO.....	24
3.1	<i>Definição e Objetivos.....</i>	24
3.2	<i>Vantagens e limitações do Orçamento.....</i>	26
3.2.1	<i>Vantagens do Orçamento.....</i>	27
3.2.2	<i>Limitações do Orçamento.....</i>	28
4	ORÇAMENTO BASE ZERO – OBZ.....	30
4.1	<i>Considerações gerais do OBZ.....</i>	30
4.2	<i>Processo do OBZ.....</i>	31
4.3	<i>Sistemática do Processo – OBZ.....</i>	32
4.3.1	<i>Aplicação do OBZ.....</i>	32
4.3.2	<i>Tempo para implantação e recorrência do OBZ.....</i>	34
4.3.3	<i>Etapas da implantação do OBZ.....</i>	35
4.3.3.1	<i>Planejamento do processo de implantação do OBZ.....</i>	35
4.3.3.2	<i>Definição das premissas.....</i>	38
4.3.3.3	<i>Coleta de dados.....</i>	39
4.3.3.3.1	<i>Identificação dos pacotes de decisão.....</i>	40
4.3.3.3.2	<i>Priorização dos pacotes de decisão.....</i>	42
4.3.3.4	<i>Compilação dos dados.....</i>	43
4.3.3.5	<i>Execução.....</i>	43
4.3.3.6	<i>Revisão do orçamento.....</i>	44
5	METODOLOGIA.....	46
6	IMPLANTAÇÃO DO OBZ – ESTUDO DE CASO.....	49
6.1	<i>Ambientação da empresa.....</i>	49
6.2	<i>Por que Orçamento Base Zero?</i>	50
6.3	<i>Planejamento.....</i>	50
6.4	<i>Premissas orçamentárias.....</i>	56
6.5	<i>Coleta de dados.....</i>	57
6.6	<i>Controle orçamentário.....</i>	61
6.7	<i>Análise da prática empresarial em comparação à teoria do OBZ.....</i>	63

7	CONCLUSÃO.....	66
	REFERÊNCIAS.....	69
	ANEXOS.....	71

1 INTRODUÇÃO

O objetivo desta seção é abordar os aspectos introdutórios desta monografia, abrangendo a motivação e a justificativa do tema, a problemática da pesquisa, o objetivo geral e objetivos específicos do trabalho, a metodologia de pesquisa utilizada, bem como a forma pela qual o trabalho se estrutura.

1.1 Justificativa

Realizar um planejamento orçamentário tornou-se uma necessidade empresarial independentemente do setor de atuação da empresa ou do tamanho da mesma.

A pesquisa foi motivada tendo em vista o constante aumento da competitividade entre empresas de mesmo ramo. Estas estão em busca constante de maior eficiência com relação aos custos, sem que a qualidade do seu produto/serviço seja afetada, o que gera, dessa forma, uma maior necessidade em aprimorar o planejamento, controle e análise orçamentária para que se tenha um melhor embasamento nas tomadas de decisões e para que estas sejam realizadas de forma mais rápida, assegurando-as que estejam alinhadas com os objetivos da empresa.

Com base em tal situação, percebe-se a necessidade de um planejamento e controle orçamentário cada vez mais eficiente, utilizando técnicas que reduzam os custos de forma que a competitividade no mercado, no qual a empresa está inserida, seja mantida. As técnicas mais utilizadas são: Orçamento Base Histórica (OBH) ou de Tendências, que utiliza dados passados para as projeções futuras e o Orçamento Base Zero (OBZ), o qual leva em consideração que a operação da empresa nunca tenha ocorrido.

No Orçamento Base Zero, faz-se necessária a avaliação de todos os custos e despesas de uma forma mais criteriosa, o que aumentou o interesse de aprofundar os conhecimentos a respeito dessa técnica. “A questão fundamental permanente para

o orçamento base zero é a seguinte: não é porque aconteceu que deverá acontecer" (PADOVEZE, 2010, p. 42).

Pode-se citar como principal vantagem do OBZ a eliminação de projetos e objetivos que não estão completamente em acordo com as metas gerais da empresa e que iriam resultar no aumento de custo, de forma desnecessária.

Diante do exposto, foi realizado um estudo com base no processo de implantação do orçamento base zero motivado devido ao contato com a técnica em uma empresa do setor elétrico no ano de 2015, com objetivo de colocá-lo em prática em 2016.

1.2 Problematização

A teoria fornece aos gestores técnicas e ferramentas para a elaboração de um trabalho mais confiável e com um maior embasamento, evitando, dessa forma, erros desnecessários. É sabido que, devido à influência e constante alterações do mercado, nem sempre é possível realizar na prática a implantação de uma técnica orçamentária como manda a teoria.

Portanto, levando-se em consideração os fatores de influência já citados, como também a situação da empresa em questão, seus objetivos e algumas imposições de diretoria, pode-se levantar o seguinte questionamento: Quais foram as maiores divergências percebidas entre teoria e prática no processo de implantação do orçamento base zero em uma empresa geradora de energia elétrica?

1.3 Objetivos

1.3.1 *Objetivo Geral*

O objetivo geral do presente estudo é analisar o processo de implantação do orçamento base zero em uma usina termelétrica movida a carvão mineral,

localizada em São Gonçalo do Amarante – Pecém, buscando convergências e divergências entre teoria e prática.

1.3.2 *Objetivos Específicos*

Os objetivos específicos são:

- demonstrar teoricamente o processo de implantação do Orçamento Base Zero;
- relatar o processo de implantação na empresa utilizada para o estudo de caso, sempre buscando o comparativo entre teoria e prática;
- analisar as divergências percebidas e apontar possíveis melhorias no processo ou buscar solucionar problemas que venham a ocorrer durante o período de implantação do processo.

1.4 Metodologia

Inicialmente, foi realizado um apanhado teórico sobre orçamento, implantação e orçamento base zero. Em seguida, entrou-se em contato com a empresa escolhida para o estudo de caso, para realizar entrevistas com os gestores que participaram do processo orçamentário e para ter acesso ao material necessário ao estudo, tais como: fluxo de atividades, fluxo de aprovações, cronograma orçamentário, documentos de aprovações, estrutura de centro de custos e controle de realizado versus orçado.

Posteriormente à coleta de dados, será realizado a análise dos mesmos, realizando um comparativo entre a teoria e a prática e elencando possíveis melhorias com base na análise realizada.

1.5 Estrutura da Monografia

A presente monografia está estruturada em cinco seções, desconsiderando a presente de caráter introdutório, que objetiva realizar um apanhado geral da temática estudada, e a conclusão, cujo objetivo é expor as considerações a respeito do estudo realizado.

Na primeira seção, intitulada Planejamento Orçamentário, foi abordada a definição dos conceitos gerais, com enfoque em suas vantagens e desvantagens. O planejamento foi ponto inicial determinante, principalmente no que se trata de determinação de objetivos, quando estes devem ser alcançados e no que fazer para alcançá-los.

A segunda seção trata de Orçamento, na qual será discorrido a respeito dos tipos de orçamentos, benefícios e limitações.

O Orçamento Base Zero (OBZ) foi tratado na terceira seção, na qual foi exposto suas características, vantagens e desvantagens, assim como o processo de implantação.

Na quarta seção, são abordados os aspectos metodológicos utilizados na pesquisa realizada.

Na quinta seção um caso real de implantação do OBZ. O caso da empresa geradora de energia elétrica foi utilizado para comparativo entre a teoria exposta e prática.

Na sexta, as divergências encontradas serão elencadas e analisadas, a fim de procurar possíveis melhorias para o processo apresentado.

2 PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

Esta seção aborda conceitos gerais do planejamento e sua abrangência considerando autores das mais diversas áreas, relacionando com o planejamento orçamentário, apontando as suas principais vantagens e limitações.

2.1 Planejamento

O planejamento constitui uma das funções administrativas mais relevantes (planejar, organizar, liderar e controlar), tomando por base a abordagem neoclássica da Administração. O conceito, apesar de ser utilizado nas mais diversas áreas da Administração, remete ao mesmo significado: definição de missão, metas e de um plano estratégico para alcançá-las, levando em consideração as possíveis mudanças no cenário no qual a empresa está inserida.

Para Daft (1999, p. 126), autor que atua na área de teoria das organizações e lideranças,

o processo de planejamento começa com a definição da missão formal que determina a finalidade básica da organização (...). A missão é a base para o nível estratégico (empresarial) de metas e planos, que, em compensação, molda o nível tático (divisional) e o nível operacional (departamental).

Em marketing, para Kotler (2007, p. 30), planejamento estratégico é “o processo de desenvolver e manter alinhamento estratégico dos objetivos e habilidades de uma organização com as oportunidades de marketing em um mercado de mutação. “

Na área de administração da produção e operação, pode-se citar: “Planejar é entender como a consideração conjunta da situação presente e da visão de futuro influencia as decisões tomadas no presente para que se atinjam determinados objetivos no futuro” (CORREA, GIANESI, CAON, 2001 *apud* CORRÊA, 2012, p. 478)

Com base nas citações acima, é possível inferir que um planejamento de qualidade depende diretamente de um conhecimento relevante do presente para que se tenha uma visão de futuro adequada e coerente e, consequentemente, objetivos claros para que fique mais fácil o alcance dos mesmos.

De acordo com Corrêa (2012, p. 479), a dinâmica do processo de planejamento ocorre da seguinte forma:

Passo 1: levantamento da situação presente (...); Passo 2: desenvolvimento e reconhecimento da “visão” de futuro, com ou sem nossa intervenção (...); Passo 3: tratamento conjunto da situação presente e da “visão” de futuro por alguma lógica que transforme os dados coletados sobre a situação presente e a “visão” de futuro em informações que passam a ser disponibilizadas numa forma útil para a tomada de decisão gerencial; Passo 4: tomada de decisão gerencial (...); Passo 5: execução do plano (...); Passo 6: (...) O tempo vai decorrendo até que chega determinado momento em que é mais prudente tirar outra “fotografia” da situação presente e redespitar o processo.

Para Chiavenato (2004, p. 152) “O planejamento é a primeira das funções administrativas e é a que determina antecipadamente quais são os objetivos a serem atingidos e como alcançá-los”.

Rebouças (1998, p. 32), ressalta a abrangência do planejamento estratégico com base em cinco dimensões. A primeira diz respeito ao assunto abordado, ou seja, qual área será tratada. A segunda dimensão corresponde à definição dos elementos básicos do planejamento, como: objetivo, políticas, normas, procedimentos, dentre outros.

Na terceira dimensão é definido o tempo do planejamento, podendo ser de curto, médio ou longo prazo, por exemplo. Na quarta, são definidas as unidades organizacionais que irão ser responsáveis pela elaboração do planejamento, podendo ser divididas de diversas formas, dentre elas: departamental, funcional ou corporativo.

A quinta dimensão salienta as características do planejamento estratégico, definindo sua complexidade e níveis de atuação.

Tendo em vista que o presente trabalho está sendo realizado com base na área financeira, pode-se citar como conceito de planejamento estratégico:

O planejamento estratégico é a etapa inicial do processo de gestão, quando a empresa formula ou reformula suas estratégias empresariais de acordo com uma visão específica do futuro. É uma fase de políticas, diretrizes e objetivos estratégicos, e tem como produto final o equilíbrio das interações da empresa com suas variáveis ambientais. (PADOVEZE, 2010, p. 23)

Portanto, o planejamento constitui o conjunto de processos de tomada de decisões no presente, visando ao alcance de objetivos específicos no futuro. Para isso, é necessário definir, durante o planejamento, quais serão os objetivos, ou seja, o que deseja alcançar, quais ações serão desenvolvidas para atingi-los, os recursos a serem utilizados e o custo dos mesmos, quando as ações serão concluídas e quem serão os responsáveis por cada ação.

Com isso, diante das várias opções para cada ponto exposto acima, faz parte do planejamento escolher o que mais se adequa à realidade da empresa, avaliando seu ambiente interno e externo.

2.2 Níveis de Planejamento

O Planejamento pode ser classificado em três níveis distintos de decisões empresariais: estratégico, tático e operacional.

O planejamento estratégico é de responsabilidade dos níveis mais altos de Administração, por constituir decisões complexas de alto risco, que abrangem um volume grande de recursos e afetam a empresa por um período longo de tempo. Pode-se citar como exemplo a aquisição de uma empresa menor ou a introdução de uma nova tecnologia ou produto no mercado.

Quando se trata de melhorar os resultados de uma área específica e as decisões são tomadas por um nível intermediário da hierarquia da empresa, o planejamento é tático. Tem-se como exemplo um planejamento específico para otimizar o resultado da área de custos da empresa.

O planejamento operacional abrange as metas mais específicas e é vinculado à realização de tarefas mais repetitivas.

O quadro a seguir expõe um comparativo com relação à conteúdo, extensão de tempo e amplitude dos três níveis de planejamento:

Quadro 1 - Tipos de planejamento e características

Planejamento	Conteúdo	Extensão	Amplitude
Estratégico	Genérico, sintético e abrangente	Longo Prazo	Macroorientado, aborda a empresa na totalidade
Tático	Menos genérico e mais detalhado	Médio Prazo	Aborda cada unidade da empresa separadamente
Operacional	Detalhado, específico e analítico	Curto prazo	Orientado para apenas cada tarefa da operação

Fonte: Oliveira, 1996.

Chiavenato (2010, p. 74), apresenta os três níveis de planejamento e os caracteriza da seguinte forma:

1. Planejamento Estratégico: (...) é holístico e sistêmico, envolvendo o todo organizacional em relação ao contexto ambiental; seu horizonte temporal é longo; é definido pela cúpula da organização. 2. Planejamento Tático: (...) indica a participação de cada unidade no planejamento global. Refere-se a cada área ou departamento da empresa. Seu horizonte temporal é de médio prazo, geralmente um ano. É definido por cada unidade organizacional como contribuição ao planejamento estratégico. 3. Planejamento operacional: (...) indica como tarefa, operação ou atividade irá contribuir para o planejamento tático da unidade. Seu horizonte temporal é de curto prazo, geralmente um mês. É definido para cada tarefa, operação ou atividade exclusivamente.

Percebe-se que o planejamento estratégico não é capaz de funcionar de forma isolada, porque se torna ineficiente à medida que se tem objetivos a longo prazo estabelecidos, porém não há atividades capazes de operacionalizá-lo.

Dessa forma, justifica-se a importância do planejamento estratégico em todos os níveis da empresa para que os objetivos mais abrangentes sejam alcançados a longo prazo.

2.3 Planejamento Orçamentário

O planejamento orçamentário (PO) pode ser definido como o planejamento estratégico financeiro em determinado período de tempo de uma organização, no qual são definidos receitas e despesas através de estimativas realizadas após análise interna e externa do momento atual da empresa.

Marques (2003, p. 21) define planejamento orçamentário da seguinte forma:

É a reunião de especialistas interdisciplinares para esboço do planejamento econômico-financeiro empresarial, o que envolve toda a estrutura administrativa da empresa, com o seu consequente comprometimento com as metas e objetivos estabelecidos, das quais toda a equipe técnica participa.

Visando um planejamento orçamentário mais eficaz, faz-se necessária a elaboração e utilização dos objetivos de longo prazo da organização, porque darão o norteamento para o plano de curto prazo. Também é relevante a preparação dos planos de lucros da empresa e dos relatórios que serão utilizados para acompanhamento e controle orçamentário.

Tratando-se do meio externo à organização, é preciso analisar indicadores econômicos do local e área de atuação na qual a empresa está inserida, bem como a legislação sob a qual a organização está submetida, relações com clientes e fornecedores e concorrência.

O gestor tem a possibilidade de ter uma noção mais exata do resultado da empresa através do PO, tal planejamento não irá sanar por completo os problemas de controle de gastos da empresa. No entanto, torna-se um meio de acompanhamento para que, diante de mudanças internas ou externas, seja possível uma análise visando adotar a melhor estratégia empresarial.

Pyhrr (1981, p.2), relaciona planejamento e orçamento da seguinte forma:

Quadro 2 - Planejamento versus Orçamento (Adaptado pela autora)

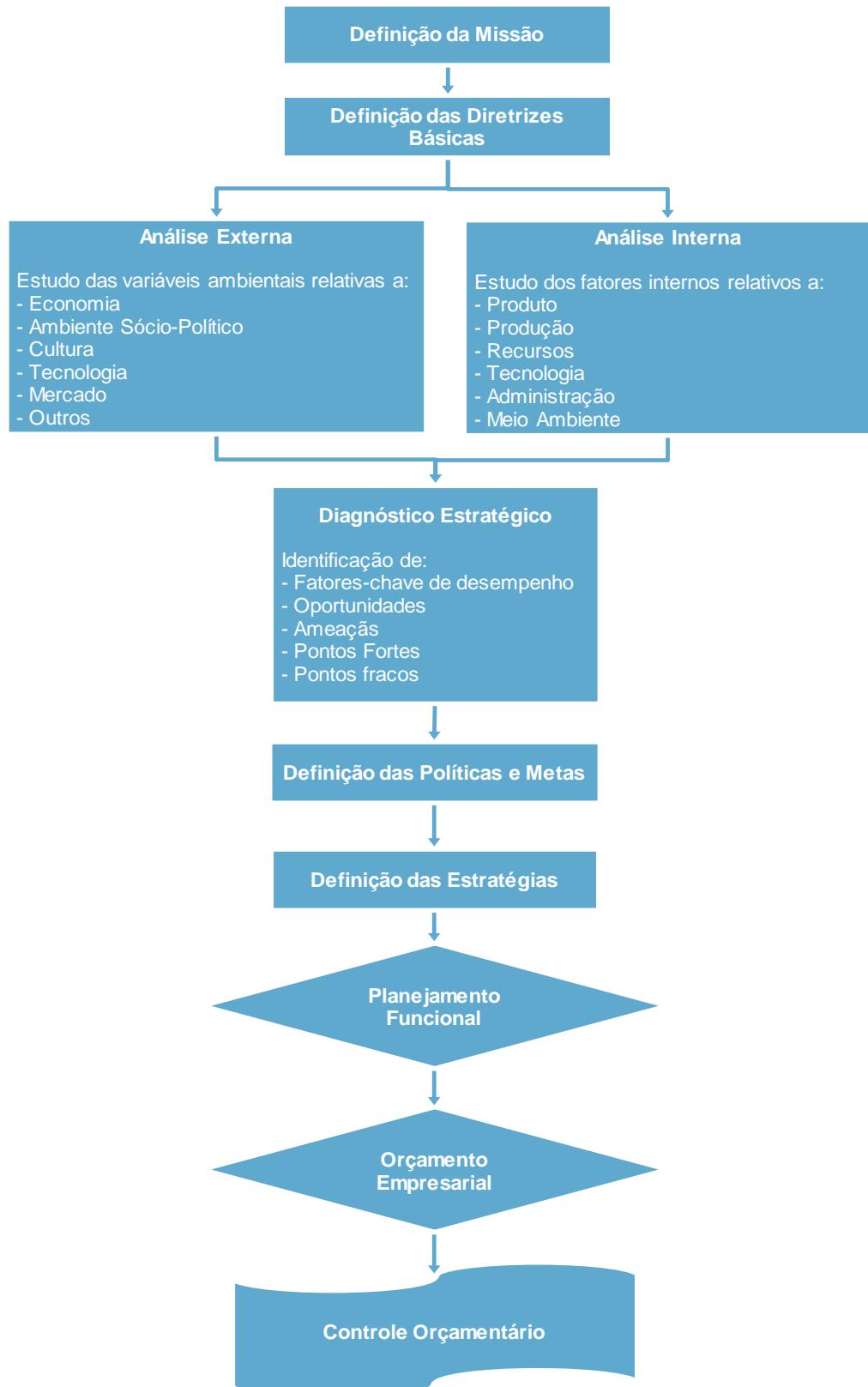
Planejamento	Orçamento
--------------	-----------

Identifica o resultado desejado	Identifica os insumos necessários
É mais geral que o orçamento. Estabelece programas, metas e objetivos e toma decisões básicas de políticas para a organização como um todo	Analisa detalhadamente as várias funções ou atividades que a organização tem que executar para implantar cada programa, analisa as alternativas de cada atividade para atingir o resultado final desejado e identifica opções entre realização parcial ou total das metas estabelecidas e os custos a ela associados

Fonte: Pyhrr, 1981.

A figura 1, demonstra as etapas do planejamento e a forma como este resulta no controle orçamentário.

Figura 1 - Fluxograma do Planejamento Estratégico (Adaptado pela Autora)



Fonte: MORAES, Sá (2005, p. 21)

2.4 Vantagens e Desvantagens do Planejamento Orçamentário

Assim como qualquer outro sistema ou método que seja implantado em uma empresa, o planejamento orçamentário também tem suas vantagens e limitações. Não se pode considerar que é uma técnica infalível, no entanto possui inúmeras vantagens.

2.4.1 Vantagens do Planejamento Orçamentário

Muitas organizações buscam realizar o planejamento orçamentário, tendo em vista a possibilidade de se antecipar à algumas mudanças que venham a ocorrer. O planejamento não torna certo o sucesso da empresa, no entanto assegura que as decisões não serão tomadas com base em escolhas ou opiniões individualistas.

O planejamento exige que a empresa tenha uma estrutura bem definida, assim como as atribuições de responsabilidades. É preciso que todos os colaboradores da administração participem do processo, tornando-a mais realista a todos os níveis hierárquicos. Dessa forma, as diversas áreas existentes irão realizar seu planejamento em conformidade com as demais áreas e com a empresa com um todo.

Pode-se citar como outra vantagem o fato dos gestores planejarem de forma mais econômica todos os recursos da empresa, seja ele humano, estrutural, de matéria-prima ou de capital.

Com um planejamento bem feito, os problemas internos comuns dos gestores são reduzidos, devido ao estabelecimento de autoridades e políticas bem definidas.

2.4.2 Desvantagens do Planejamento Orçamentário

Devido algumas empresas não possuírem recursos suficientes para a realização de um planejamento orçamentário, o tempo necessário para a efetivação do mesmo passa a ser uma grande limitação.

A execução do plano orçamentário não ocorre de forma automática, sendo necessário uma conscientização periódica em toda a empresa relacionada ao orçamento.

Para isso, faz-se necessário um esforço com relação à treinamentos e esclarecimentos para que todos os níveis administrativos passem a entender o planejamento orçamentário, compreendendo sua relevância e, dessa forma, participando com maiores contribuições da sua execução.

3 ORÇAMENTO

Esta seção abordará a conceituação do orçamento, seus principais tipos e características, destacando também suas vantagens e limitações.

3.1 Definição e Objetivos

Segundo Padoveze (2010, p. 31), orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício, considerando as alterações já definidas para o próximo exercício.

Indica-se que toda empresa, independentemente do tamanho ou setor que atue, realize orçamento. Dentre dos muitos objetivos, o orçamento atua como forma de controle dos custos empresariais.

O desenvolvimento e resultados da organização são traduzidos através de valores no orçamento. Logo, por mais que o processo de realização do orçamento não envolva toda a empresa, é algo que gera impacto em todas as áreas.

A partir do orçamento que se pode decidir quanto de matéria-prima será comprada, impactando na produção; quantas pessoas serão contratadas ou desligadas da empresa, influenciando na área de recursos humanos; quanto será destinado para ações de marketing; dentre outras decisões.

No quadro a seguir, é possível verificar algumas premissas e características básicas do orçamento:

Quadro 3 - Premissas básicas que caracterizam o orçamento (Adaptado pela autora)

PREMISSE	CARACTERÍSTICAS
Projeção para o futuro	A preparação do orçamento determinará as novas condições de trabalho como as estimativas de despesas e receitas.
Flexibilidade na adaptação	O orçamento como instrumento de planejamento financeiro deverá ser

	rapidamente adaptado às novas condições de trabalho e de mercado da empresa.
Participação direta dos responsáveis	A técnica orçamental não é de competência exclusiva da cúpula diretiva, mas de todos os níveis da empresa: todos deverão participar do processo e comprometerem-se em alcançar as metas fixadas no plano geral de operações. Somente assim o orçamento será uniforme, lógico e realista.
Global	Deve abranger todas as unidades e atividades operacionais da empresa, no período considerado.
Prático	A elaboração do orçamento deverá ser em tempo hábil, para que sua execução possa ocorrer no momento certo.
Critérios uniformes	Para elaborar-se o orçamento da empresa, princípios e padrões terão que ser definidos, previamente permitindo assim realizar avaliação do mesmo.
Quantificação	O orçamento deverá ser expresso em valores físicos e monetários.
Economicidade	Deverá revelar, em termos econômicos, o que se terá de fazer e o que se pretende fazer na empresa no período orçamentário.

Fonte: Zdanowicz (1995, p.22-23)

O orçamento pode ter diversos propósitos, variando de acordo com a empresa na qual ele será implantado. Dentre os quais, pode-se citar:

- a) Sistema de Autorização: forma pelo qual a empresa controla o valor dedicado para cada setor, dessa forma, o orçamento que é aprovado já minimiza o processo de controle pelo fato de pré-determinar valores;
- b) Canal de comunicação: serve para disseminar os objetivos organizacionais com base nas premissas adotadas;
- c) Avaliação e controle: pode-se avaliar o desempenho dos gestores e de cada área através da forma como estão utilizando e gerenciando os valores destinados em orçamento;
- d) Fonte de informação: orçamento fornece todos os dados previstos em comparação com o que vem sendo realizado pela empresa, favorecendo uma análise sobre divergências existentes e facilitando as tomadas de decisões ou mudanças estratégicas.

De acordo com Padoveze (2010, p.42), há quatro maneiras principais relacionadas à forma como o orçamento é feito.

A primeira é o orçamento estático. Apesar de comum, abre uma maior chance para afastamento da realidade, visto que fica impossibilitada a alteração nos diversos objetos que compõe o orçamento. Todo o volume de atividades de empresa é calculado a partir da definição do volume de produção ou vendas.

Quando há grandes impactos nos objetos orçamentários determinado, faz-se necessárias alterações nos mesmos, para que sejam compatíveis com a realidade e não levem a tomadas de decisões incoerentes. Com isso, tem-se a segunda forma: o orçamento flexível. O “orçamento flexível é um conjunto de atividades, em que tendencialmente se situarão tais volumes de produção ou vendas.” (HORGNGREN, 1985, P. 137 *apud* PADOVEZE, 2010, p. 43)

A terceira forma é o orçamento de tendências, que resulta da utilização de dados anteriores para a projeção do ano subsequente. Porém, vale ressaltar que se faz necessária uma revisão, pois nem sempre o que ocorreu durante o ano irá, obrigatoriamente, repetir-se no seguinte.

A quarta é o Orçamento Base Zero (OBZ), o qual contrapõe o orçamento de tendências, pelo fato de questionar toda e qualquer atividade da empresa.

Para Pyrhh (1981, p. XI), o orçamento base zero deve ser utilizado para responder os seguintes questionamentos: “Até que ponto as atividades atuais e não avaliadas são eficientes e eficazes?” e “As atividades atuais devem ser reduzidas a fim de financiar novos programas mais prioritários ou de se aumentar os lucros?”.

3.2 Vantagens e limitações do Orçamento

Percebe-se que há inúmeros sistemas orçamentários compostos por mais ou menos variáveis. No entanto, nenhum sistema é infalível, tampouco se adequa perfeitamente às empresas. Cada organização situa-se em um diferente mercado e setor e por mais que estejam atuando na mesma área ou em similares, ainda possuem diferentes políticas, estruturas, objetivos e missão. Logo, as vantagens e limitações

orçamentárias serão tratadas de forma genérica, porque podem variar de acordo com a organização em questão.

3.2.1 Vantagens do Orçamento

De forma geral, podem-se citar alguns pontos vistos como benefícios trazidos através da implantação orçamentária em uma empresa:

Quadro 4 - Benefícios da Implantação Orçamentária (Adaptado pela autora)

Benefícios da Implantação Orçamentária
- Os colaboradores passam a conhecer melhor a empresa, devido à necessidade de objetivos e políticas bem definidos, assim como o conhecimento a respeito do funcionamento como um todo da empresa.
- Os responsáveis de cada área precisam quantificar e datar as atividades, gerando metas mais precisas.
- Durante a elaboração do orçamento, a organização poderá identificar pontos de eficiência e ineficiência, o que permite uma análise mais próxima da realidade e uma antecipação com relação aos possíveis resultados da empresa.
- Finalmente, o orçamento otimiza a utilização dos recursos disponíveis e fornece informações para uma futura avaliação de resultados.

Fonte: Correia Neto (2011, p.35)

Braga (1989, p. 232) enumera alguns benefícios que podem ser obtidos através do orçamento empresarial:

Quadro 5 - Benefícios do orçamento empresarial (Adaptado pela autora)

Benefícios do Orçamento Empresarial
O fortalecimento do hábito de estudar todos os aspectos envolvidos antes de serem tomadas decisões;
O estímulo à participação de todos os responsáveis envolvidos no plano;
O fornecimento de critérios para a alocação de recursos escassos;

A coordenação e a correlação de todos os esforços;
A revelação dos pontos de eficiência e de ineficiência;
A obrigatoriedade de avaliar os resultados reais em fase dos orçados;
A geração de eficácia em cada área e na empresa como um todo.

Fonte: Braga (1989, p.232)

3.2.2 Limitações do Orçamento

Com base no apresentado, são inúmeras as vantagens em se implantar um modelo orçamentário, no entanto, também há limitações de acordo com as variáveis sob as quais a empresa está suscetível:

Quadro 6 - Limitações da implantação orçamentária (Adaptado pela autora)

Limitações da implantação orçamentária
<ul style="list-style-type: none"> - Os dados que compõe o orçamento são estimativas, o que gera incertezas. Estando sujeito a variações maiores ou menores; - Os custos de implantação e conservação são altos, além de demandar uma boa parte do tempo dos colaboradores envolvidos no projeto. Em alguns casos, torna-se necessário até novas contratações, criando dessa forma, um setor responsável pela implementação e controle do orçamento; - O novo normalmente gera desconforto, com a implantação de um modelo orçamentário não seria diferente, pode haver resistência entre os colaboradores. Fator que deve ser trabalhado através de treinamentos e esclarecimentos antes mesmo da implantação efetiva; - O orçamento, por ser baseado em estimativas, exige que seja constantemente revisado e adequado às mudanças e realidades da empresa, o que consome ainda mais o tempo e esforço das pessoas envolvidas.

Fonte: Correia Neto (2011, p.36)

Braga (1989, p. 234) aponta alguns obstáculos existentes no processo orçamentário:

Quadro 7 - Obstáculos no processo orçamentário (Adaptado pela autora)

Obstáculos no processo orçamentário
O planejamento orçamentário baseia-se em previsões e estimativas;
A implantação é demorada e exige muita “doutrinação” e treinamento;
São necessárias revisões periódicas em face de circunstâncias não previstas;
O orçamento não funciona por si mesmo, exigindo o esforço de todos na preparação e execução dos planos e no cumprimento das metas;

Fonte: Braga (1989, p.234)

Ressalta-se que tais vantagens e limitações podem variar de acordo com a dimensão da empresa, assim como com base no mercado no qual e mesma está inserida.

4 ORÇAMENTO BASE ZERO – OBZ

A presente seção tratará do conceito de Orçamento Base Zero – OBZ, ressaltando alguns autores pesquisados, dentre eles o norte-americano Peter. A. Pyhrr, que iniciou a utilização da técnica em questão no setor privado e público.

4.1 Considerações gerais do OBZ

O orçamento base zero – OBZ foi pioneiramente utilizado em 1968 pela empresa Texas Instruments, com o objetivo de resolver três problemas considerados comuns em um orçamento empresarial, segundo Pyhrr (1981, p. XII):

- a) Não haver estabelecimento de objetivos e metas ou os mesmos serem estabelecidos de maneira distante da realidade empresarial;
- b) Realizar o orçamento antes que determinadas decisões, que afetem ao mesmo ou ao fluxo de caixa, sejam tomadas;
- c) As quantidades orçamentárias não variam de acordo com alterações de responsabilidades no trabalho.

Os dois primeiros problemas apresentados evidenciam a falha na comunicação e interligação entre o orçamento e o planejamento estratégico. O terceiro aponta uma problemática bastante comum nas organizações, quando um gestor realiza seu orçamento sem observar o todo, superestimando suas quantidades e tornando-o fácil de ser cumprido.

Diante do exposto, percebeu-se uma necessidade de avaliar todas as atividades presentes no orçamento. Tal técnica foi realizada com êxito na empresa em questão.

Logo o processo foi espalhando-se por outras empresas, reduzindo as chances de repetir ineficiências ocorridas anteriormente. E, atualmente, a técnica é utilizada pelas mais variadas empresas, sendo elas públicas ou privadas.

4.2 Processo do OBZ

Ao tratar do processo do OBZ, Pyhrr apresenta a seguinte definição:

O processo exige que cada administrador justifique detalhadamente todas as dotações solicitadas em seu orçamento, cabendo-lhe justificar por que deve gastar seu dinheiro. Cada administrador é obrigado a preparar um “pacote de decisão” para cada atividade ou operação, e este pacote inclui uma análise de custo, finalidade, alternativas, medidas de desempenho, consequências de não executar a atividade e benefícios.

Por ser uma técnica que além de exigir tempo, a empresa precisa realizar análises aprofundadas e muitas vezes onerosas, é razoável a realização do processo a cada três ou cinco anos.

Após a realização do orçamento por cada área, o setor ou equipe responsável pelo mesmo consolida-o para análise. Normalmente, o resultado não é favorável para a empresa, não atingindo a meta estabelecida pela diretoria ou acionistas.

Diante da situação, estabelece-se o quanto será reduzido do orçamento de forma percentual, considerando cada centro de custo da empresa. O que pode gerar prejuízos para as áreas que orçaram de forma correta e benefícios para quem realizou suas previsões com folga. Por isso a importância de cada gestor justificar detalhadamente os gastos solicitados.

Conforme Pyhrr (1981, p. XIII), o OBZ exige que os gestores sinalizem um diferente nível de esforço para cada atividade a ser desempenhada. Cada gestor deve avaliar um nível de despesas inferior ao seu atual, o que normalmente corresponde a 75% do atual. Tal análise oferece a possibilidade de eliminar atividades desnecessárias ou realizar trocas que aumentem a eficácia.

Portanto, também pode-se citar como aspecto importante do OBZ, o fato de proporcionar a identificação de ineficiências e de designar prioridades dentro de uma área. Além do fato de poder considerá-lo como instrumento de avaliação dos colaboradores no que diz respeito à desempenho, porque o orçamento aprovado pela

diretoria deverá ser cumprido pelos mesmos e isso poderá gerar um aumento com relação ao senso de responsabilidade dos colaboradores.

4.3 Sistemática do Processo – OBZ

Considerando o planejamento estratégico como a identificação de um resultado desejado e o orçamento a representação dos insumos necessários para que se atinja tais resultados, a figura abaixo representa a relação entre os dois conceitos:

Figura 2 - Relação entre planejamento e orçamento (Adaptado pela autora)



Fonte: Pyhrr, 1981, p. 3

Independente da técnica orçamentária utilizada, um orçamento deve, basicamente, assegurar a empresa no pior cenário possível, mas também poder aproveitar as oportunidades boas que poderão aparecer.

4.3.1 Aplicação do OBZ

Por mais subjetiva que uma atividade, função ou operação seja, caso possa ser encontrada relação custo/benefício, pode-se utilizar orçamento base zero.

Portanto, o OBZ pode ser adaptado à administração pública, tendo em vista que o governo presta serviços e que gera benefícios em troca dos impostos arrecadados diariamente. Como exemplo, cita-se a utilização no estado de Geórgia durante o ano fiscal de 1973.

No âmbito da administração privada, o OBZ geralmente não se aplica aos custos diretos de produção, pois inexiste uma relação custo benefício. De acordo com Pyrhh (1981, p.22):

Embora o orçamento base zero possa aplicar-se apenas a uma parcela de todo o orçamento numa organização basicamente industrial, as atividades sujeitas às técnicas de orçamento base zero, geralmente são as mais difíceis de se planejar e controlar, mas, apesar disso, são a melhor oportunidade que tem a administração de afetar os lucros.

Uma das primeiras decisões a ser tomada com relação à implantação do OBZ, consiste em definir em quais departamentos ocorrerá a utilização. Logo, alguns fatores podem influenciar a tomada de decisão:

- a) Política da alta administração: a direção, por não ter convicção de que o processo irá funcionar em toda a empresa, poderá optar por aplicar o orçamento base zero em caráter experimental em apenas alguns setores. Podendo iniciar pelos departamentos menos complexos para depois expandir para toda a organização.
- b) Dimensão da empresa: quanto maior o tamanho da organização, maior será o processo de implantação do orçamento base zero.
- c) Capacidades da administração: pelo processo gera uma ampla quantidade de dados a serem analisados, a empresa tem a necessidade de ser bem estruturada tanto com relação à suporte em sistemas quanto à pessoal, para melhorar a capacidade de análise crítica de todas as informações geradas.
- d) Tempo: quanto maior a organização, maior será o tempo preciso para o planejamento e implantação do orçamento base zero de forma efetiva.

“A implantação do orçamento base zero foi um esforço de equipe em todo o departamento de assessoria e de pesquisa, chefiado por um membro da diretoria, C.J. (Tommy) Thomsen e pelos vice-presidentes (...). O orçamento base zero foi então estendido a todas as divisões da Texas Instruments para o preparo do orçamento de 1971. ” (PYHRR, 1981, p. XIII)

No exemplo citado acima, percebe-se um processo assertivo em determinado setor da empresa que posteriormente foi disseminado pelos demais.

No entanto, Pyhrr (1981, p. 109 – 110) ressalta que podem existir alguns problemas, caso o orçamento base zero seja implantado em apenas algumas áreas de forma experimental:

- a) Muitos administradores se dispõem a experimentar o orçamento base zero se todos os demais também fizerem isso, mas, caso contrário, não serão voluntários para se arriscar primeiro, talvez sofrendo reduções em seus orçamentos e perdendo tempo justificando as operações atuais;
- b) O orçamento base zero, muitas vezes, gera reduções orçamentárias nas operações atuais. Uma redução orçamentária apressará ou prejudicará a expansão do processo para outras operações?
- c) Os administradores só podem aprender o processo efetivamente se o aplicarem em suas próprias operações e, a menos que haja algumas mudanças de procedimentos devido à implantação em caráter de experiência no primeiro ano, cada organização terá os mesmos problemas de curva de aprendizado, independentemente da experiência conseguida pelos administradores em outro departamento ou em outra divisão.

Com base no exporto, mais uma vez, salienta-se o fato de ser necessário tratar de forma particular cada organização, cada uma deve tomar suas decisões com base na sua realidade.

4.3.2 *Tempo para implantação e recorrência do OBZ*

O tempo para a realização da implantação do OBZ irá variar de acordo com a empresa. Todavia, a primeira realização do OBZ demandará um maior intervalo de tempo devido aos maiores números de revisões, levando em consideração que os administradores ainda não estão familiarizados com a técnica.

Citando Pyrh (1981, p. 114):

O estabelecimento de um calendário de eventos para a implantação do orçamento base zero é um processo de duas etapas:

- a) Fixar a data início para os administradores receberem instruções sobre a filosofia e os procedimentos do orçamento base zero e fixarem as datas de apresentação dos pacotes de decisão e das priorizações para serem examinados pela direção.
- d) Dentro destas datas de início e término, cada organização que esteja preparando uma priorização consolidada terá que estabelecer seu próprio

calendário interno para as sessões de priorização e de exame para cada um dos níveis inferiores de consolidação.

Durante a fixação dos prazos, a alta administração deve estar segura de que está fornecendo tempo suficiente para a realização das atividades.

Durante a crítica do primeiro ano de orçamento base zero, é importante uma reflexão sobre a decorrência de tal processo dentro da empresa, analisando o custo benefício do esforço adicional anualmente.

Um ponto a ser levantado deve ser com relação à eficácia e eficiência das operações durante o processo. Segundo Pyrrh (1981 p. 128), na maioria das vezes, a empresa opta por continuar com o processo durante o segundo ano pelos seguintes motivos:

(1) a análise e os resultados do esforço do primeiro ano precisavam ser aperfeiçoados; (2) os administradores não tinham realmente aprendido o processo, e o tipo de análise necessário não constituía uma maneira de pensar de que estavam imbuídos; e (3) muitos departamentos queriam expandir o processo, adotando-o com maior profundidade em suas operações, principalmente nas de campo.

É devidamente aceitável realizar o processo de dois em dois ou de três em três anos, desde que o mesmo padrão de tempo seja utilizado dentro do orçamento.

4.3.3 *Etapas da implantação do OBZ*

Apesar da implantação orçamentária sofrer algumas alterações com base na empresa, para adequação aos objetivos da mesma, pode-se, de maneira mais generalizada, enumerar algumas etapas do processo orçamentário.

4.3.3.1 *Planejamento do processo de implantação do OBZ*

O planejamento é de extrema importância devido aos fatores já citados anteriormente, porque o mesmo norteará o orçamento pelo caminho desejado. Durante essa etapa, faz-se necessário desenvolver algumas atividades:

- a) Definição da abrangência temporal: o período que deve ser contemplado no orçamento irá ser influenciado pelos demais planejamentos da empresa, em especial pelo estratégico. Vale salientar que o período de tempo e o grau de incerteza são diretamente proporcionais. Geralmente, adota-se um período de doze meses, possibilitando uma análise mensal do desempenho da empresa;
- b) Constituição de um plano de contas e fixação dos centros de responsabilidades: tanto um como o outro deve ser estruturado de acordo com a realidade da empresa, porque cada atividade realizada deve estar inserida em alguma conta e consequentemente em algum centro de responsabilidade. Durante a formulação dos dois, é válido atentar para quais contas devem estar vinculadas a determinados centros de custos (de responsabilidade). Tal definição auxilia no controle e em futuras análise, porque, normalmente, o centro de custo está vinculado a determinada área da empresa;
- c) Estabelecer duração de cada tarefa: é de extrema importância a definição e divulgação de datas entre os centros de responsabilidades, muitas vezes uma informação é dependente de outra, e isso pode acarretar em atraso de todo o processo orçamentário. Segue um exemplo de cronograma orçamentário, na primeira coluna, evidencia-se o período da atividade e na segunda a descrição da mesma:

Quadro 8 - Exemplo de Cronograma Orçamentário

Mês/Ano	Atividades
Agosto/XXX1	Elaboração do cronograma de atividades orçamentárias; Levantamento dos centros de responsabilidades e responsáveis por cada atividade; Revisão do plano de contas orçamentário;

	Levantamento de premissas orçamentárias para o ano seguinte; Preparação dos instrumentos de coleta de dados; Demais definições relacionadas ao processo orçamentário;
Setembro/XXX1	Treinamento dos centros de responsabilidades; Centros de responsabilidades orçam suas despesas para o ano seguinte;
Outubro/XXX1	Equipe de orçamento consolida e avalia os dados fornecidos pelos centros de responsabilidades; Apresentação do orçamento coletado ao comitê orçamentário; Revisão de premissas, dados e cenários para o ano seguinte; Comitê orçamentário faz considerações e solicita alterações nos orçamentos parciais;
Novembro/XXX1	Centros de responsabilidades refazem seus orçamentos; Equipe de orçamento consolida o orçamento global; Comitê orçamentário avalia o orçamento global;
Dezembro/XXX1	Apresentação do orçamento consolidado para o ano seguinte;
Abril/XXX2	Análise da apresentação do resultado do trimestre anterior; Revisão do orçamento para o restante do ano;
Julho/XXX2	Análise da apresentação do resultado do trimestre anterior; Revisão do orçamento para o restante do ano;
Outubro/XXX2	Análise da apresentação do resultado do trimestre anterior; Revisão do orçamento para o restante do ano;
Janeiro/XXX3	Análise da apresentação do resultado do trimestre anterior; Análise da apresentação do resultado do ano anterior;

Fonte: CORREIA NETO (2011, p. 44)

“As etapas sugeridas nos modelos de processo orçamentário podem e devem ser traduzidas em datas e, se for o caso, com algum detalhamento maior ainda. Dessa maneira, o controller e sua equipe deverão elaborar um cronograma que compreenda todo o processo de elaboração do orçamento, desde o início das atividades da primeira etapa até a data de execução dos lançamentos orçamentários no sistema de informação contábil.” (PADOVEZE, 2010 p. 53)

- d) Definição dos responsáveis pelas atividades: por se tratar de um processo longo, o mesmo tem a participação de vários colaboradores de diferentes áreas. Portanto, é importante que cada um tenha conhecimento das suas responsabilidades e o que a falta delas poderá acarretar no processo.
- e) Sintonia com os processos organizacionais: cada setor deve ter conhecimento de que suas atividades operacionais impactam diretamente no orçamento e vice-versa. Logo, o orçamento deve estar alinhado aos processos organizacionais.
- f) Sistema: irá auxiliar diretamente no controle, podendo até ser capaz de bloquear compras ou solicitações que ultrapassem o orçamento feito. Quando mais informatizado for o orçamento, menor as chances de ocorrerem erros ou até gastos desnecessários ou acima dos valores orçados. O sistema também poderá propiciar uma comparação entre o real e o orçado mais rapidamente.
- g) Definição da forma de comunicação: é de grande importância a realização de uma comunicação mútua. Tanto o nível mais alto da empresa deve revelar a importância do orçamento para os níveis mais operacionais, assim como os objetivos e metas a serem alcançados, como os níveis mais baixos devem ter abertura para retratar a realidade do setor. É relevante o retorno quanto ao desempenho da área, informando se as metas foram atingidas conforme planejado.

4.3.3.2 Definição das premissas

As premissas que serão utilizadas são a base para a projeção orçamentária. Estas, normalmente são definidas pela alta administração e são divulgadas para que os setores possam realizar o orçamento, utilizando-as como base.

Dessa forma, as premissas são as principais responsáveis no direcionamento para as estimativas orçamentárias.

Padoveze (2010, p.48), aponta que com relação às premissas orçamentárias, “cabe ao comitê orçamentário a definição das regras maiores e gerais a vigorarem para o próximo orçamento.”

Segue um quadro como exemplo de premissas gerais utilizadas no processo de elaboração orçamentária:

Quadro 9 - Premissas Orçamentárias gerais

Programa De Produção - Unidades/Ano	200.000
Número de funcionários	4.500
Encargos sociais previstos - média	92%
Horas extras máximas	2%
Aumentos salariais - data base	4%
Aumentos de merito - % mensal	0,2%
Taxa de câmbio - %	7%
Taxa de US\$ - inicial	R\$ 3,10
Taxa de US\$ - final	\$ 3,32
Inflação anual - país - %	6%
Aumento de lista de preço - %	4%
Inflação interna - %	4,6%
TJLP - Empréstimos nacionais	10,0%
Taxa de juros média - empréstimos estrangeiros	3,5% + câmbio
Taxa de juros média - aplicações financeiras	10%
IR retido fonte - aplicações financeiras	15%
Investimentos necessários	\$ 1.600.000
Política de Contas a receber	50 dias
Política de estocagem	90 dias
Política de fornecedores	30 dias

Fonte: PAZOVEZE (2010, p. 57)

4.3.3.3 Coleta de dados

Nessa etapa, cada área ou centro de responsabilidade ficará responsável por definir os valores e realizar a projeção dos mesmos dentro da conta adequada ao seu centro.

O processo torna-se mais facilitado no caso de a equipe orçamentária desenvolver um modelo padrão no qual as projeções possam ser realizadas. Contudo,

faz-se necessário um treinamento para que a ferramenta desenvolvida, que pode ou não ser sistemática, seja manuseada da forma correta.

Durante a coleta de dados há dois passos básicos para a realização do orçamento base zero:

- a) Identificação dos pacotes de decisão: esse passo resume-se na análise de descrição de cada atividade separadamente.
- b) Priorização dos pacotes de decisão: envolve a avaliação e a priorização dos pacotes, sendo estes organizados por ordem de importância, de forma subjetiva ou através de uma análise de custo benefício.

4.3.3.3.1 Identificação dos pacotes de decisão

Conforme Pyrhh (1981, p. 6):

Um pacote de decisão é um documento que identifica e descreve uma atividade específica de modo que a administração possa (1) avaliá-la e priorizá-la em relação a outras atividades que concorram para a obtenção de recursos limitados e (2) decidir aprová-la ou rejeitá-la. Portanto, as informações prestadas em cada pacote têm que representar, para a administração, todas as informações necessárias para essa avaliação.

O pacote de decisão deve incluir a finalidade da atividade, o que poderá ou não acarretar realização da mesma, assim como suas medidas de desempenho, caminhos alternativos e custos benefícios.

O orçamento base zero concentra-se na identificação e avaliação de todas as alternativas possíveis com relação a determinada atividade, gerando um desafio aos gestores de executarem mais com menos recursos.

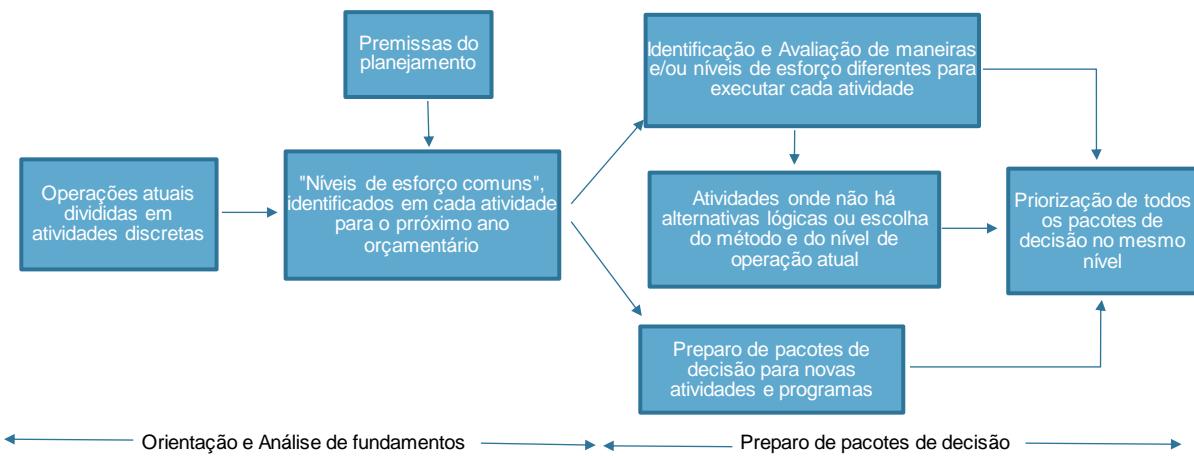
Logo, para tornar a identificação dos pacotes de decisão eficientes, deve-se levar em consideração dois tipos de alternativas:

“Diferentes maneiras de desempenhar a mesma função. Esta análise identifica maneiras alternativas de se desempenhar uma função. Escolhe-se a melhor alternativa e as outras são postas de lado. (...). Diferentes níveis de esforço de desempenho da função. Esta análise identifica níveis alternativos de esforço e de despesa para o desempenho de uma função específica. Deve-se estabelecer um nível mínimo de esforço e separar, como pacotes de decisão, outros níveis de esforço identificados.” (PYRHH, 1981 p. 6)

Na preparação do seu pacote, cada gestor pode iniciar identificando as atividades e operações do ano corrente. Após esse processo, o gestor passa a se questionar com relação à verdadeira necessidade e importância de cada atividade para o ano seguinte.

Pode-se observar no quadro abaixo o processo básico de formulação dos pacotes de decisão, de forma esquemática:

Figura 3 - Processo básico de formulação dos pacotes de decisão (Adaptado pela autora)



Fonte: Pyhrr, 1981, p. 13

“No fim do estágio de formulação, o administrador terá identificado todas as suas atividades propostas para o próximo ano, em pacotes de decisão enquadrados em uma das três categorias abaixo:

1. Maneiras diferentes e/ou níveis diferentes de esforço para a execução da atividade.
 2. “Atividades dentro do normal” onde não haja alternativas lógicas, ou onde seja preciso o método e o nível de esforço atual.

3. Novas atividades e programas. ”

4.3.3.3.2 Priorização dos pacotes de decisão

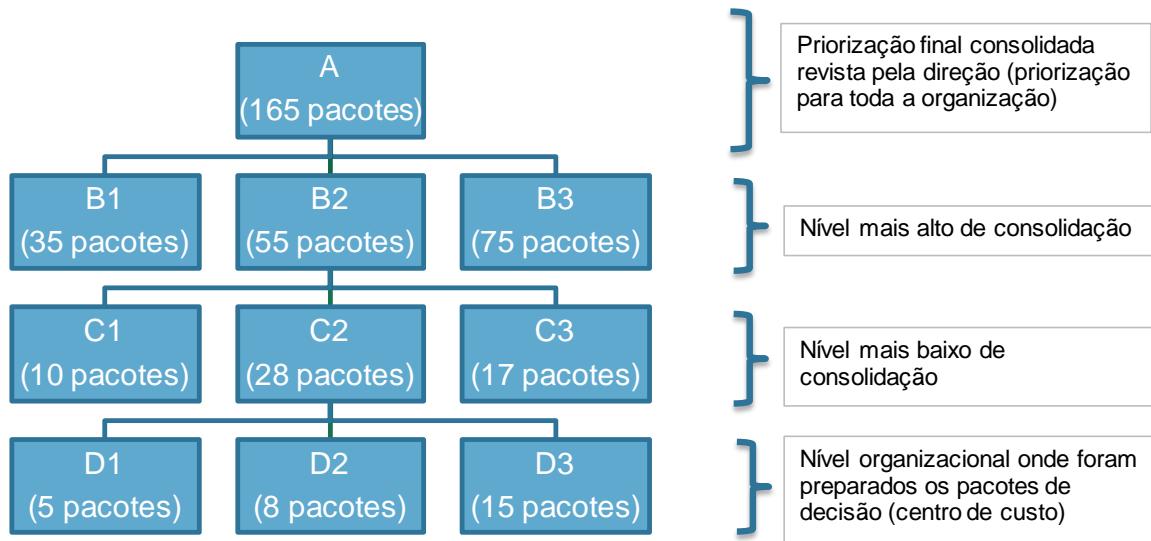
Pyrhh (1981, p. 14-15) informa que “o processo de priorização serve para a administração como técnica de alocação de seus recursos limitados, fazendo com que ela se concentre nas seguintes perguntas: “Quanto devemos gastar? ” “Onde devemos gastar? ””

Ao responder estas perguntas, identificando os níveis de prioridade de cada pacote identificado, os gestores poderão identificar os benefícios consequentes de cada atividade, assim como sua despesa e analisar o impacto proveniente da aprovação ou não do pacote em questão.

“A priorização inicial deve, obviamente, ser feita a nível organizacional em que os pacotes tenham sido preparados, para que cada administrador possa avaliar a importância de suas próprias atividades, priorizando seus pacotes de acordo com ela. Feito isso, o administrador do nível imediatamente acima revê essas prioridades, usando como orientação para chegar a uma priorização única, consolidada, de todos os pacotes que lhe foram apresentados pelo nível imediatamente abaixo. ” (PYRHH, 1981 P. 15)

A figura abaixo retrata a priorização da organização como um todo:

Figura 4 - Priorização dos pacotes de decisão (Adaptado pela autora)



Fonte: Pyhrr, 1981, p. 16

4.3.3.4 Compilação dos dados

A equipe orçamentária irá receber o orçamento de cada área para realizar a consolidação dos dados em um orçamento geral.

Durante esse processo, os responsáveis também realizam análises e podem identificar inconsistências que acarretam a necessidade de adequação aos objetivos da empresa definidos no início do processo.

4.3.3.5 Execução

Após a conciliação dos dados e a aprovação do orçamento, o mesmo poderá passar a ser executado. Para tanto, é preciso inseri-lo no sistema da empresa, dessa maneira, será gerada uma análise mais automática entre o realizado e o orçado a título de comparação e futuras tomadas de decisões.

“ (...) o sistema orçamentário é bastante simples, já que reproduz as estruturas do sistema de Contabilidade Geral. O motivo básico para isso é a necessidade do aspecto de controle do sistema orçamentário, que é a análise das variações. Para executá-la, é necessário o confronto dos dados orçados com os dados reais, e estes estão na Contabilidade Geral.” (PADOVEZE, 2010 p. 61 – 62)

Caso o valor solicitado para utilização pelo centro de responsabilidade seja maior que o orçado, o mesmo será bloqueado. Cada situação de bloqueio pode ser analisada, principalmente se tratar de uma atividade essencial para a continuidade do funcionamento da empresa.

Com isso, a equipe responsável pelo controle orçamentário poderá ou não autorizar algum remanejamento, seja ele interno (entre contas) ou externo (entre centros de custos), objetivando que a conta passe a ter saldo para a realização da atividade solicitada.

Normalmente, não há transferência de saldo de um ano para outro. As atividades devem ser realizadas com o orçado para o ano em questão.

4.3.3.6 Revisão do orçamento

Tendo em vista que a empresa está inserida em um mercado que está em constante movimento, o que gera mudanças internas também, não se pode utilizar o orçamento de forma rígida. Pois, dessa forma, chegará um momento em que nada do que foi orçado convergirá com a realidade.

Com base no citado, é preciso realizar revisões periódicas, para averiguar divergências e novos fatos que surgiram e que podem influenciar diretamente nos resultados da empresa.

O intervalo de revisão é definido de acordo com a necessidade da empresa e também com base no período que o orçamento abrange. No caso de um orçamento anual, é interessante uma revisão bimestral ou trimestral.

Apresenta-se a seguir uma tabela como exemplo de uma análise que utiliza a comparação entre o que foi orçado e o realizado.

Tabela 1 - Comparação entre valores projetados e realizados (Adaptado pela Autora)

Contas	Valores Projetados	Valores Realizados	Realizado - Projetado	Realizado / Projetado
Combustível	R\$ 400,00	R\$ 385,00	(R\$ 15,00)	-3,75%
Energia Elétrica	R\$ 1.500,00	R\$ 1.650,00	(R\$ 150,00)	10,00%
Material de expediente	R\$ 200,00	R\$ 190,00	(R\$ 10,00)	-5,00%
Material de limpeza	R\$ 150,00	R\$ 170,00	R\$ 20,00	13,33%
Manutenção do sistema informatizado	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 0,00	0,00%
Total	R\$ 2.750,00	R\$ 2.895,00	R\$ 145,00	5,27%

Fonte: CORREIA NETO (2011, p. 64)

A tabela contém a conta analisada, o valor orçado e o realizado dentro do mesmo intervalo de tempo e duas análises comparativas, uma retratando a diferença entre os valores em reais e a outra através de percentual.

5 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Esta seção trata dos aspectos metodológicos do presente trabalho, explicando os métodos e procedimentos adotados para a coleta dos dados, assim como sua análise. Também apresenta as limitações encontradas.

Segundo Barros e Souza Lehfeld (1986, p. 1), a metodologia "...consiste em estudar e avaliar vários métodos disponíveis, identificando suas limitações ou não ao nível das implicações de suas utilizações."

A monografia em questão pode ser identificada como bibliográfica, devido à realização de pesquisa bibliográfica com autores ligados, principalmente, aos temas de planejamento, orçamento e orçamento base zero, descritiva e com a elaboração de um estudo de caso.

Logo, primeiramente, foram realizadas pesquisas com relação às contribuições de diversos autores sobre planejamento, orçamento e, de forma mais específica, orçamento base zero em vários textos, artigos, livros e teorias que pudessem oferecer suporte às conclusões do estudo.

Após a pesquisa bibliográfica, foi elaborado o estudo de caso a respeito do processo de implantação do Orçamento Base Zero como forma de controle em uma termelétrica.

O caráter descritivo se dá devido ao fato de buscar analisar um caso específico de uma empresa, objetivando entender às dificuldades no processo de implantação do orçamento base zero. Possibilitando a identificação das características do OBZ na empresa estudada e o impacto no cotidiano da mesma, mesmo que não seja na sua totalidade.

Foram realizadas entrevistas, pretendendo obter dados não registrados em documentos da empresa, com um integrante da alta gestão da empresa e um colaborador operacional. Os dois foram escolhidos por fazerem parte de todo o processo. O da alta gestão fez parte do comitê orçamentário e acompanhou toda a implantação do OBZ, o operacional participou da definição dos pacotes de decisão e priorização do centro de custo do qual ele faz parte. As entrevistas foram realizadas no dia 07 de maio de 2016.

O formato das entrevistas não foi enrijecido, possibilitando uma maior exploração com relação à teoria adotada, deixando os entrevistados livres para apontar os pontos fortes e os com possibilidade de melhoria.

Durante a entrevista ao membro da alta gestão, questionou-se pontos como o motivo da implantação do OBZ, as maiores dificuldades encontradas durante o processo, dentre outros. Aos dois entrevistados solicitou-se uma descrição detalhada sobre o processo, o que possibilitou duas visões diferentes a respeito do mesmo.

As entrevistas tiveram o intuito de conhecer melhor a empresa, o que a levou ao orçamento base zero, assim como seu planejamento, implantação e explanar a respeito do processo, explorando a utilização da ferramenta escolhida, tendo em vista que a implementação do OBZ pode variar de acordo com a forma de gerenciamento da empresa.

Analisaram-se alguns documentos, formulários e fluxos importantes e necessários para o entendimento do processo de implantação, bem como pode-se visualizar a interação do processo com o sistema utilizado pela empresa – SAP e suas variadas telas de apoio ao controle orçamentário.

Dentre os documentos analisados, constavam os seguintes:

- Listagem de Centro de custos;
- Listagem de contas contábeis utilizadas;
- Cronograma utilizado;
- Listagem de categorias e subcategorias definidas;
- Fluxograma orçamentário;
- Formulários de aprovação;
- Planilha de controle utilizada até 2015;
- Planilha estruturada para realização do OBZ;

Ressalta-se que não foi exposto nenhum dado financeiro ou econômico sobre a empresa, respeitando o sigilo solicitado pela mesma por questões de segurança. Logo, como tratado anteriormente, foi realizado apenas um comparativo

entre a teoria e a prática, buscando pontos positivos do processo de implantação e pontos a melhorar para o próximo orçamento.

6 IMPLANTAÇÃO DO OBZ – ESTUDO DE CASO

Esta seção objetiva detalhar os passos do planejamento e da implantação do Orçamento Base Zero (OBZ) na empresa objeto de estudo, explicando o processo de transição do orçamento por tendências, utilizado até 2015, para o OBZ. Ressalta-se que não foi permitida a divulgação do nome na empresa bem como os valores envolvidos.

6.1 Ambientação da empresa

A empresa é uma usina Termelétrica localizada no município de São Gonçalo do Amarante - Pecém. O empreendimento é fruto de uma parceria entre duas grandes empresas que investem no mercado de energia, sendo uma das obras que compõem o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), do Governo Federal. A termelétrica visa suprir o crescimento da demanda no consumo de energia elétrica da região Nordeste, permitindo que o Ceará aumente sua produção de energia em 90%, passando para a posição de exportador de energia em vez de importador.

A termelétrica tem a capacidade de produzir energia para abastecer uma cidade com, em média, 5 milhões de habitantes. A usina entrou em operação em 2012 e foi concebida a partir de um projeto que prevê a minimização dos impactos ambientais, além do uso de alta tecnologia para tornar o processo mais limpo e eficiente. A usina é composta por duas caldeiras ou geradores de vapor, além de duas unidades turbo-geradoras, acionadas por turbinas.

A principal matéria prima é o carvão natural que é importado, atualmente, da Colômbia, e transportado através do Porto do Pecém.

A empresa foi escolhida para aplicação do estudo de caso por ter realizado a implantação do Orçamento Base Zero em sua definição orçamentária para o ano de 2016. Ressalta-se que não foi seguido exatamente o padrão proposto por Pyhrr, contudo as bases do OBZ foram utilizadas, o que permite a realização do estudo na mesma.

6.2 Por que Orçamento Base Zero?

Até o planejamento realizado em 2014, para o orçamento de 2015, a empresa utilizava orçamento de tendências, no qual era disponibilizado aos setores todo o realizado do ano anterior e com base nisso, os setores realizavam seus orçamentos. Sendo o orçamento definido de acordo com ocorrências passadas e ajustado conforme a variação do IPCA ou aumento da inflação, realizava-se a projeção e a enviava para aprovação da diretoria.

Para gerar energia e ter contrato firmado com o governo, grande parte da produção é destinada ao cumprimento do contrato. A geração excedente pode ser vendida no mercado de energia. Por isso, a maior parte da receita é fixa devido ao contrato o que impossibilita um aumento na margem de lucro.

A situação faz com que a empresa busque cada vez mais artifícios capazes de reduzir seu custo de produção e suas despesas.

Até 2015, a termelétrica pertencia a dois sócios, no final do ano, a mesma passou a ser, em sua totalidade, de apenas um deles. A partir de tal mudança, a atual holding solicitou que todos os setores justificassem detalhadamente o orçamento previsto. Ação essa que culminou na implantação do orçamento base zero, visando uma possível redução de custos e principalmente um maior controle.

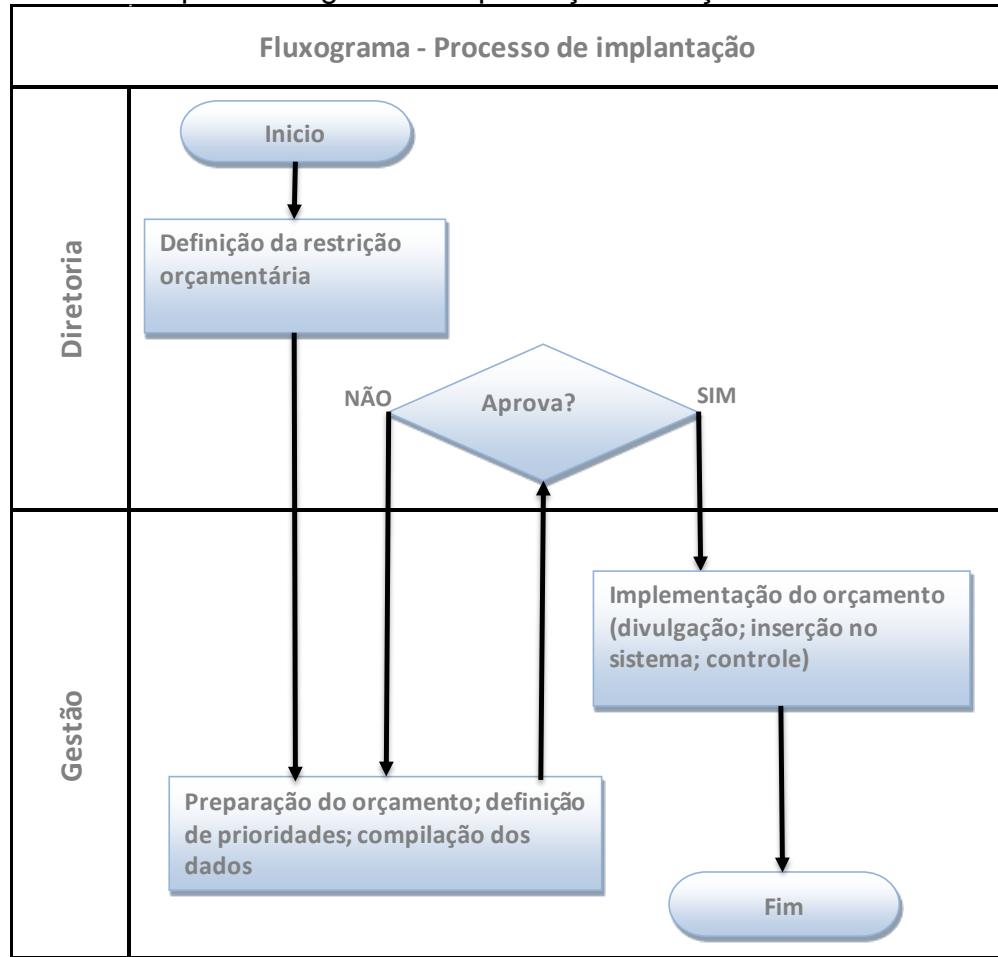
Devido à complexidade da área de produção da empresa, inicialmente optou-se por implantar o orçamento base zero apenas na diretoria administrativa/financeira, para, posteriormente, disseminar pelas demais áreas, caso o retorno do projeto fosse positivo e considerado benéfico para a empresa como um todo.

6.3 Planejamento

Dentro dos pontos determinados no planejamento orçamentário, encontra-se a abrangência temporal do orçamento, a qual não sofreu alteração e continuou a ser projetada para o período de doze meses do ano seguinte.

Logo, em 2015, projetou-se o orçamento para 2016. Assim como na teoria, o planejamento orçamentário ocorreu da seguinte forma: de cima para baixo, de baixo para cima e, por fim, de cima para baixo.

Figura 5 - Fluxo do processo geral de implantação do orçamento



Fonte: Documentos fornecidos pela empresa

A necessidade da empresa em reduzir seus gastos para aumentar seu lucro, fez com que a diretoria traçasse como principal objetivo a redução das despesas em 8%.

A diretoria designou três pessoas como responsáveis pelo processo orçamentário, que constituíam o setor de custos e orçamento da empresa. Tal comitê, durante suas reuniões, formulou o cronograma do processo, fixou os centros de

custos e as contas vinculadas a cada um deles e definiu responsáveis pelas atividades.

No quadro abaixo, consta o cronograma definido pelo comitê e aprovado pela diretoria:

Quadro 10 - Cronograma de atividades

Fase	Atividade	ago/15	set/15	out/15	nov/15	dez/15	jan/16
Planejamento	Reunião - diretoria para definição do comitê orçamentário	X					
	Elaboração e definição do cronograma	X					
	Reunião - diretoria para definição das restrições	X					
	Definição dos centros de custos e plano de contas		X				
	Definição de Categorias e subcategorias		X				
	Definição das premissas orçamentárias		X				
	Vinculação das contas aos centros de custos correspondentes		X				
Coleta de Dados	Elaboração da planilha base		X				
	Envio da planilha base para cada gestor responsável por um centro de custo			X			
	Definições dos pacotes e priorização dos mesmos			X			
	Envio da planilha base preenchida com o orçamento correspondente			X			
	Compilação das planilhas recebidas e análise de discrepâncias				X		
	Envio do orçamento para aprovação da diretoria				X		
Controle	Divulgação do orçamento aprovado para as áreas				X		
	Inserir o orçamento no SAP					X	
	Realizar testes para verificar se o sistema está de acordo com a padronização de categorias e subcategorias					X	
	Finalização da Implantação					X	
	Início do Controle						X

Fonte: Dados coletados na empresa

A estruturação dos centros de custos é composta por vinte e três centros de custos que se dividem entre operacional/produção e administrativo financeiro. Segue a definição dos centros de custos:

Quadro 11 - Listagem dos centros de custos

Centro de Custo	Descrição do centro de custo
61001	Presidência – PC
61002	Administrativo e Financeiro - PC
61003	Construção e Operação - PC
61020	Planejamento e Orçamento-PC
61022	Tecnologia da Informação
61023	Financeiro-PC
61024	Contratação de energia
61054	Operação - PC
61055	Manutenção - PC
61057	Planejamento da Manutenção-PC
61063	Engenharia da Manutenção-PC
61064	Contabilidade - PC
61065	Saúde Ocupacional-PC
61066	Meio Ambiente - PC
61067	Recursos Humanos - PC
61068	Engenharia de Confiabilidade - PC
61069	Almoxarifado-PC
61070	Suprimentos-PC
61071	Comunicação - PC
61072	Jurídico - PC
61074	Engenharia de Operação-PC
61075	Processos Químicos-PC
61079	Administrativo (Site)-PC

Fonte: Entrevista

Após a definição dos centros de custos, foi definido o plano de contas a ser utilizado (anexo A) e após, as contas foram vinculadas de acordo com o centro de custo, classificada por categorias e subcategorias com o intuito de facilitar o controle, como no exemplo a seguir:

Quadro 12 - Centro de Custo 61020 (Adaptado pela autora)

Centro de Custo: 61020 - Planejamento e Controle				
Categoria	Subcategoria	Classe de Custo	Descrição classe de custo	Atividade
Administrativo/ Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedági o/Estacionam	Estacionamento diário
Administrativo/ Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedági o/Estacionam	Estacionamento mensal
Administrativo/ Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedági o/Estacionam	Pedágios
Administrativo/ Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedági o/Estacionam	Quilometragem particular
Administrativo/ Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedági o/Estacionam	Táxi
Administrativo/ Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedági o/Estacionam	Outros (Especificar)
Conserv. e Rep. Sist. Elétrico – Geração	Manutenção geração	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico	Outros (Especificar)
Pessoal (Estagiários e Treinamento)	Estagiários	6150999902	Outros - Estagiários	Estág. N. Sup. Penúlt. Ano - 80h/mês
Pessoal (Estagiários e Treinamento)	Estagiários	6150999902	Outros - Estagiários	Estág. N. Sup. Penúlt. Ano - 120h/mês
Pessoal (Estagiários e Treinamento)	Estagiários	6150999902	Outros - Estagiários	Estág. N. Sup. Últ. Ano - 120h/mês
Pessoal (Estagiários e Treinamento)	Estagiários	6150999902	Outros - Estagiários	Estág. N. Sup. Últ. Ano - 80h/mês

Pessoal (Estagiários e Treinamento)	Estagiários	6150999902	Outros - Estagiários	Outros (Especificar)
Administrativo/ Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens	6150212909	Serv Terc - Passagens Aéreas Nacio/Intern	Outros (Especificar)
Administrativo/ Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens	6150212909	Serv Terc - Passagens Aéreas Nacio/Intern	São Paulo/Fortaleza

Fonte: Entrevista

A categorias e subcategorias foram definidas visando tanto a facilitação do controle quanto a alocação de cada atividade pelo setor responsável. Como exemplificação, seguem todas as categorias e subcategorias definidas para o orçamento da empresa:

Quadro 13 - Categorias e Subcategorias (Adaptado pela autora)

Categoria projeto OBZ	Subcategoria projeto OBZ
Administrativo/Veículos/Viagens	Água e Energia
Administrativo/Veículos/Viagens	Aluguéis
Administrativo/Veículos/Viagens	Equipamentos de Segurança / Uniformes / Ferramentas
Administrativo/Veículos/Viagens	Infra e Manutenção Predial
Administrativo/Veículos/Viagens	IPTU
Administrativo/Veículos/Viagens	Logística
Administrativo/Veículos/Viagens	Malotes e Corresp
Administrativo/Veículos/Viagens	Veículos
Administrativo/Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens
Administrativo/Veículos/Viagens	Vigilantes e Segurança
Atendimento ao Cliente / Leitura e Faturamento	Leitura e Faturamento
Atendimento ao Cliente / Leitura e Faturamento	Relacionamento e Atendimento ao Cliente
Bancos/ Tributos/ Contribuições	Arrecadação
Bancos/ Tributos/ Contribuições	Contribuições
Bancos/ Tributos/ Contribuições	Tarifas Bancárias
Bancos/ Tributos/ Contribuições	Tributos
Conserv. e Rep. Sist. Elétrico - Dist.	Manutenção Distribuição
Conserv. e Rep. Sist. Elétrico - Dist.	Meio Ambiente - Dist.
Conserv. e Rep. Sist. Elétrico - Dist.	Multas (DIC/FIC/DMIC)
Conserv. e Rep. Sist. Elétrico - Dist.	PID
Conserv. e Rep. Sist. Elétrico - Dist.	Supressão da Vegetação (BT/MT, AT, Geração)

Conserv. e Rep. Sist. Elétrico - Geração	Manutenção geração
Conserv. e Rep. Sist. Elétrico - Geração	Meio Ambiente - Geração
Consultoria/ Auditoria/ Jurídico/ Publicidade	Auditoria
Consultoria/ Auditoria/ Jurídico/ Publicidade	Consultoria
Consultoria/ Auditoria/ Jurídico/ Publicidade	Donativos
Consultoria/ Auditoria/ Jurídico/ Publicidade	Jurídicos
Consultoria/ Auditoria/ Jurídico/ Publicidade	Publicações Legais
Consultoria/ Auditoria/ Jurídico/ Publicidade	Publicidade e Propaganda
Contingências/ Indenizações	Cíveis
Contingências/ Indenizações	Permuta - Enersul
Contingências/ Indenizações	Regulatória
Contingências/ Indenizações	Trabalhistas
Inadimplência e Combate a Perdas	Combate a Inadimplência
Inadimplência e Combate a Perdas	Multas
Inadimplência e Combate a Perdas	Fraudes
Inadimplência e Combate a Perdas	PDD
Pessoal (Estagiários e Treinamento)	Estagiários
Pessoal (Estagiários e Treinamento)	Treinamento
Seguros e Outros Serviços	Mão de Obra Contratada
Seguros e Outros Serviços	Outros
Seguros e Outros Serviços	Seguros
Telco/ IT	Help Desk
Telco/ IT	Licenças
Telco/ IT	Outsourcing - aplicações
Telco/ IT	Outsourcing - infra
Telco/ IT	Prest. Serviços de informática
Telco/ IT	Telecom corporativa
Telco/ IT	Telecom Operativa - Distribuição
Telco/ IT	Telecom Operativa - Geração
Outras Categorias	ODS

Fonte: Entrevista

6.4 Premissas orçamentárias

As premissas macroeconômicas foram definidas pela holding e enviadas à empresa para a aprovação da diretoria, tendo em vista que as premissas abrangem um universo bem maior devido à necessidade de importação.

Quadro 14 - Premissas Macroeconômicas para 2016

Períodos considerados	IPCA	IGPM	Dólar	Euro
Valores anuais (2016)	5,24%	4,98%	R\$ 3,36	R\$ 3,66
jan/16	0,80%	0,51%	R\$ 3,35	R\$ 3,66
fev/16	0,60%	0,29%	R\$ 3,35	R\$ 3,64
mar/16	0,45%	0,32%	R\$ 3,35	R\$ 3,63
abr/16	0,57%	0,35%	R\$ 3,35	R\$ 3,64
mai/16	0,42%	0,13%	R\$ 3,35	R\$ 3,64
jun/16	-0,08%	0,17%	R\$ 3,35	R\$ 3,65
jul/16	0,25%	0,29%	R\$ 3,36	R\$ 3,66
ago/16	0,28%	0,43%	R\$ 3,36	R\$ 3,66
set/16	0,35%	0,42%	R\$ 3,36	R\$ 3,67
out/16	0,39%	0,69%	R\$ 3,36	R\$ 3,67
nov/16	0,52%	0,82%	R\$ 3,36	R\$ 3,68
dez/16	0,59%	0,45%	R\$ 3,36	R\$ 3,68

Fonte: Entrevista

6.5 Coleta de dados

Para a realização da coleta de dados de cada centro de custo envolvido, foi elaborada uma planilha, objetivando a padronização das informações enviadas, bem como obter os detalhes necessários à justificativa de cada item orçado.

No período, optou-se pela utilização da planilha devido à transição em paralelo do sistema utilizado pela empresa, até 2015 utilizou-se o Protheus e para o ano de 2016 foi implantado o SAP.

Por não haver tempo hábil de treinamento e pelo sistema não estar totalmente em funcionamento no período da realização do orçamento, não foi possível realizar a coleta de dados diretamente no sistema.

No anexo B, estão as instruções enviadas aos responsáveis para preenchimento da planilha utilizada. A aba de instruções da planilha é composta pelas seguintes partes:

- Considerações gerais: algumas instruções para evitar que a planilha seja utilizada de forma incorreta;

- Estrutura do documento: relata como a planilha é formada, o conteúdo de cada aba e seu tipo (informativa ou para preenchimento do centro de custo). A planilha possui uma aba para cada parte: aba, instruções, premissas macroeconômicas, orçamento 2016 e resumo do orçamento;

- Código de cores: contidas na aba do orçamento 2016 para indicar a célula que deve ser alterada pelo centro de custo responsável e a célula que é calculada automaticamente;

- Instruções de Preenchimento: contém o detalhamento da maneira como a planilha deve ser manuseada e preenchida.

A aba denominada Orçamento 2016 contém todo o detalhamento dos centros de custos e contas e é a única que permite a alteração do gestor, ressaltando que tais modificações poderão ser feitas apenas no que diz respeito à valores, quantidades, priorização (nível de criticidade e nível de impacto) e justificativa do custo.

Nas figuras abaixo, apresenta-se a conta de Serviços de terceiros – Locomoção/Pedágio/Estacionamento para o centro de custo 61020 – Planejamento e Controle da aba Orçamento 2016 da planilha orçamentária.

Nas primeiras colunas, é possível identificar a classificação das contas, em seguida, a classificação dos centros de custo.

Figura 6 - Classificação das contas

Classificação das contas		
Empresa	Categoria	Subcategoria
Porto Pecem Ger.Ener. S.A	Administrativo/Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens
Porto Pecem Ger.Ener. S.A	Administrativo/Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens
Porto Pecem Ger.Ener. S.A	Administrativo/Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens
Porto Pecem Ger.Ener. S.A	Administrativo/Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens
Porto Pecem Ger.Ener. S.A	Administrativo/Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens
Porto Pecem Ger.Ener. S.A	Administrativo/Veículos/Viagens	Viagens e Hospedagens

Fonte: Planilha orçamentária - Dados coletados na empresa

Figura 7 - Classificação das classes de contas

Classificação das classes de custo			
C. Custo	Descrição C.C.	Classe de Custo	Descrição classe de custo
61020	GFPO-Planejamento	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedágio/Estacionam
61020	GFPO-Planejamento	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedágio/Estacionam
61020	GFPO-Planejamento	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedágio/Estacionam
61020	GFPO-Planejamento	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedágio/Estacionam
61020	GFPO-Planejamento	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedágio/Estacionam
61020	GFPO-Planejamento	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedágio/Estacionam
61020	GFPO-Planejamento	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedágio/Estacionam

Fonte: Planilha orçamentária - Dados coletados na empresa

Nas colunas seguintes, tem o tipo de atividade que pode ser relacionada à conta em questão. Dentre elas há a opção “outros”, na qual é obrigatório realizar a especificação na coluna de “Descrição Outros”. Há também uma coluna para indicar se existe alguma planilha complementar que justifique tal atividade, seguida das colunas de preço.

Figura 8 - Atividades e preços

Atividade	Descrição Outros	Planilha auxilia	Preços			
			jan/16	fev/16	mar/16	abr/16
Estacionamento diário		Não				
Estacionamento mensal		Não				
Pedágios		Não				
Quilometragem particular		Não				
Táxi		Não				
Outros (Especificar)		Não	-	-	-	-

Fonte: Planilha orçamentária - Dados coletados na empresa

Figura 9 - Preços e Quantidades

Descrição do preço	Quantidades					
	jan/16	fev/16	mar/16	abr/16	mai/16	
R\$ médio						
R\$ médio						
R\$ médio						
R\$ / km						
R\$ médio						

Fonte: Planilha orçamentária - Dados coletados na empresa

Tanto as colunas de preço quanto as de quantidades incluem os meses de janeiro à dezembro e colunas referente à descrição, que pode, por exemplo, englobar unidades de medidas.

Por fim, tem-se as colunas referentes à priorização que abrange o nível de criticidade e nível de impacto que variam de um a cinco e devem ser classificadas de acordo com legenda informada na aba de instruções. Há a coluna para inserir a justificativa do custo informado e na última coluna, a planilha realiza o cálculo automático para informar o valor total de acordo com as quantidades e preços inseridos mês a mês.

Figura 10 - Priorização, Justificativa e Total do Orçamento

Descrição da quantidade	Priorização			Justificativa do custo	Orçamento
	Nível de criticidade	Nível de impacto	Justificativa do custo		2016 Total
					R\$ -
					R\$ -
					R\$ -
					R\$ -
					R\$ -
					R\$ -
					R\$ -

Fonte: Planilha orçamentária - Dados coletados na empresa

Realizou-se uma reunião com os responsáveis orçamentários de cada centro de custo para sanar possíveis dúvidas com relação ao preenchimento mais adequado da planilha.

Nessa etapa, ressaltou-se a importância de identificar as atividades e operações do ano corrente, também foi fornecido o realizado do ano de 2015 para que cada responsável identificasse suas atividades e se questionasse com relação ao impacto de tê-la ou não para o ano seguinte, avaliando, dessa forma, sua real importância.

Após o recebimento de todos os orçamentos setoriais, os colaboradores responsáveis pelo orçamento puderam compilar tudo em um orçamento geral. Ao realizar tal atividade, puderam identificar algumas discordâncias, dentre elas:

- Dois ou mais centros de custos orçando a mesma atividade;
- Centros de custo orçando atividades previstas em contratos específicos;

- Centros de custo aumentando o valor referente à atividade de forma destoante e sem justificativa plausível.

Realizou-se alguns ajustes de acordo com os objetivos gerais da empresa e o orçamento compilado foi enviado à diretoria para aprovação.

Com o orçamento aprovado, pôde-se inseri-lo no sistema.

6.6 Controle orçamentário

Antes da implantação do OBZ, o controle realizado era manual, através de planilhas, o que possibilitava erros e corria-se o risco de alguma atividade não ser registrada. Eram enviados e-mails para os responsáveis sem uma padronização definida e rígida, os gestores forneciam-no de acordo para o setor de orçamento que inseria a atividade na planilha de controle, que pode ser visualizada no anexo C.

A principal divergência notada com relação ao modelo proposto por Pyrhh é a possibilidade de flexibilização do orçamento entre contas e entre centros de custos.

Se, no decorrer do ano, determinada atividade for realizada a menor custo do que o orçado, o recurso de margem pode ser direcionado para outra atividade no mesmo centro de custo, o que é chamado de remanejamento interno de verba ou para outro centro de custo, o que se refere ao remanejamento externo de verba.

Essa alteração faz com que as atividades que tenham “estourado” o orçamento voltem a estar dentro do previsto. Contudo, como toda atividade deve ser justificada, a alteração da mesma também necessita de justificativa. Logo, o remanejamento não ocorre de forma aleatória, sendo necessário apresentar justificativa e a aprovação da diretoria para que o mesmo seja realizado.

O remanejamento objetiva agilizar o fluxo para aprovação dos recursos, tendo em vista que a aprovação de um valor extra para o orçamento seria muito mais burocrática e demorada. Como a produção de energia não pode parar a qualquer momento, devido ao contrato de geração estabelecido com o governo, o

remanejamento torna mais rápido algumas tomadas de decisões impossibilitando que a produção pare.

Passou a ser utilizado um formulário padrão (anexo D) para aprovação de realização de atividade e também para aprovação de remanejamento caso fosse necessário. Estabeleceu-se que o formulário deveria ser enviado no corpo do e-mail, para a equipe de custos e orçamento, a mesma verificaria o orçamento e realizaria a primeira aprovação necessária no sistema.

De acordo com o valor solicitado para a aprovação, o sistema direcionaria a aprovação para a gerência ou diretoria. Definiu-se que valores acima de duzentos mil reais deveria contar com a aprovação da diretoria responsável pela área.

Com o orçamento base zero, o controle passou a ser mais sistemático. A planilha compilada com o orçamento de todos os setores foi inserida no sistema. A partir daí, foi possível ter, em tempo real, um comparativo entre o realizado e o orçado.

Logo, pode-se visualizar o dentro do sistema o seguinte comparativo:

Quadro 15 - Modelo comparativo real x orçado

Categoria projeto OBZ	Valor do Orçamento	Valor Realizado
Administrativo/Veículos/Viagens	R\$ -	R\$ -
Atendimento ao Cliente / Leitura e Faturamento	R\$ -	R\$ -
Bancos/ Tributos/ Contribuições	R\$ -	R\$ -
Conserv. e Rep. Sist. Elétrico – Geração	R\$ -	R\$ -
Consultoria/ Auditoria/ Jurídico/ Publicidade	R\$ -	R\$ -
Contingências/ Indenizações	R\$ -	R\$ -
Inadimplência e Combate a Perdas	R\$ -	R\$ -
Pessoal (Estagiários e Treinamento)	R\$ -	R\$ -
Seguros e Outros Serviços	R\$ -	R\$ -
Telco/ IT	R\$ -	R\$ -
Outras Categorias	R\$ -	R\$ -

Fonte: Documentos fornecidos

A partir desse resumo, também é possível abrir cada categoria nas subcategorias ou ainda visualizar por centro de custo, possibilitando dessa forma vários tipos de análises e identificação da atividade que ultrapassou o orçamento ou não.

Decidiu-se por realizar mensalmente reuniões com a diretoria e os gestores de cada centro de custo nas quais seriam mostradas análise com base no orçado e realizado. Dessa forma, possibilitaria tomadas de decisões ou mudanças de estratégias com base no que estava sendo realizado.

6.7 Análise da prática empresarial em comparação à teoria do OBZ

Anteriormente à implantação do OBZ na empresa, o orçamento era tido pelas áreas como mais uma formalidade a ser apresentada, no qual, a cada ano, tirava-se um relatório do sistema que mostrava o realizado do ano anterior e acrescentava-se uma taxa como reajuste, podendo ser a inflação, IPCA, dentre outras.

Portanto, não havia tanta credibilidade no orçamento, ocorria do mesmo não estar alinhado com o planejamento anual da empresa e seus objetivos gerais, como também estar superestimado, de forma a facilitar o gerenciamento do gestor devido às sobras existentes.

Com a implantação do OBZ, a empresa passou a integrar melhor o orçamento e seu planejamento estratégico. Conforme a implantação feita por Pyrhh (1981), a realizada na empresa se iniciou de forma parcial, com o objetivo de verificar a real possibilidade de funcionamento da técnica.

Dentre as dificuldades encontradas, pode-se citar a reduzida equipe de orçamento, que precisou fornecer suporte aos demais setores durante todo o processo. Acredita-se que, com um profissional a mais, o processo teria sido mais ágil.

Houve alguns atrasos com relação à entrega da planilha preenchida por cada centro de custo, o que se justificou pela falta de afinidade com a planilha enviada.

Alguns responsáveis, mesmo com as instruções, não preencheram corretamente, o que demandou mais tempo da equipe orçamentária para explicar a forma correta de preenchimento.

Alguns responsáveis por centro de custos enviaram a planilha sem a priorização, ou até considerando todas as suas atividades como prioridades. Acredita-se que o fato ocorreu pela falta de conhecimento sobre essa etapa do OBZ e por acharem que todas as atividades que fossem classificadas como baixa prioridade seriam imediatamente cortadas.

No entanto, assim como na teoria, cada atividade foi analisada pelo setor de orçamento de acordo com seu impacto para a empresa. Caso os centros de custos já tivessem o entendimento mais maduro com relação à priorização, um bom tempo poderia ter sido poupado com relação às análises realizadas.

Conforme a teoria Pyrrh (1981), o orçamento deve ser reavaliado periodicamente para possíveis inserções de saldos em determinadas atividades mediante autorização, tendo em vista que a empresa está inserida em um mercado de constantes mudanças, caso contrário, poderá terminar o ano de forma bem divergente do realizado.

Na empresa em questão, os remanejamentos ocorrem à medida que são solicitados e aprovados, não ocorrendo revisões orçamentárias. Com a compilação e aprovação do orçamento, decidiu-se que os setores teriam apenas aquele valor durante o ano, somente em casos excepcionais seria colocado alguma quantia adicional.

Segue quadro compilando as principais convergências e divergências apontadas:

Quadro 16 – Divergências e convergências

CONVERGÊNCIAS	DIVERGÊNCIAS
Alinhamento com o planejamento anual; Iniciou de forma parcial;	Não houve, até o momento, nenhum tipo de reavaliação; Remanejamentos ocorrem de forma mais flexível;

Análise das atividades de acordo com seu impacto;

Fonte: Própria Autora

Para o ano de 2017, até o momento, a empresa permanecerá com o mesmo processo realizado para 2016, acreditando que o mesmo poderá ser otimizado.

Acredita-se que é necessária uma melhor comunicação com os centros de custos responsáveis com o intuito que os mesmos compreendam a essência do OBZ. A empresa deve esclarecer que a implantação da técnica objetiva um maior controle e transparência nas atividades nas quais o dinheiro está sendo utilizado e não cortar custos sem embasamento.

É viável que a coleta de dados para o ano de 2017 seja realizada através do sistema, automatizando ainda mais o processo, estabelecendo um período para definição das atividades, valores, quantidades e priorização dentro do mesmo. Após o tempo determinado, o centro de custo responsável não poderia mais realizar alterações, passando para a análise da equipe orçamentária.

Dessa forma, o sistema já compilaria os dados e poderia gerar um relatório completo para a aprovação da diretoria, esta poderia realizar modificações e posteriormente aprovar o orçamento dentro do sistema. A automatização do processo reduziria custos com pessoas e tempo.

7 CONCLUSÃO

O estudo objetivou analisar o processo de implantação da técnica orçamentária denominada Orçamento Base Zero em uma termelétrica. Após o levantamento teórico e a análise da empresa, é possível realizar algumas observações quanto a forma de utilização do OBZ na empresa escolhida.

O orçamento, analisando a empresa do estudo de caso, mostrou-se ser uma ferramenta valiosa que permite o planejamento, projeção de lucros e ações realizadas, integrando de forma relevante o processo de decisão.

Considerado uma técnica estratégica por muitos estudiosos, o orçamento auxilia a termelétrica nas definições de suas metas e objetivos e no acompanhamento para o alcance dos mesmos.

A implantação do OBZ permitiu um controle por centros de custos e a possibilidade de alocar as responsabilidades a quem de fato executa as atividades, o que induz aos gestores ao cumprimento do que foi planejado em busca de atingir as metas com esforços tanto individuais quanto da equipe.

A técnica também possibilitou que os recursos disponíveis pela organização fossem monitorados de forma constante e contínua, o que resulta em uma maior eficácia na execução das atividades previstas.

Ressalta-se que o orçamento é uma ferramenta que precisa de constante atualização e transformação, necessitando aprimoramentos para que sempre esteja o mais próximo possível da excelência. Portanto, o resultado de sua utilização dependerá principalmente de uma aplicação e monitoria adequada dos gestores da empresa.

Uma das principais dificuldades identificadas diz respeito ao tempo necessário para o processo, da fase de planejamento até o início do controle efetivo. No entanto, de acordo com a teoria, tal dificuldade seria mais evidente do ano de implantação, sendo este tempo reduzido à medida que a empresa incorporasse a técnica.

A termelétrica iniciou a implantação do OBZ de forma parcial para depois expandir para sua totalidade, assim como no Texas Instruments. O processo de implantação não seguiu totalmente o modelo proposto por Phyrr (1981), com isso, a técnica vem passando por aperfeiçoamento de acordo com a necessidade maior da empresa.

A estratégia utilizada de flexibilização do orçamento foi considerada a principal divergência com o modelo proposto, pelo fato de minimizar o controle rígido que a técnica impõe. Tal estratégia possibilita o remanejamento de verba dentro do mesmo centro de custo e entre centros de custos.

No entanto, fornece uma maior confiança nas decisões dos gestores, tendo em vista que é preciso uma comunicação entre as partes interessadas e aprovação da diretoria, o que permite o controle.

Atualmente, a diretoria aguarda o fim do período sobre o qual o orçamento foi planejamento para que tenha resultados mais concretos e avalie a expansão da técnica para a área de produção.

Considerando o contrato com o governo que a empresa deve cumprir, tal decisão requer uma maior dedicação, tendo em vista que não pode ser considerado que a produção de energia pare devido à falta de verba no orçamento para compra de uma peça, por exemplo.

De forma geral, é possível verificar, com base nas apresentações de controle mensal realizadas à diretoria que a técnica está trazendo bons resultados, principalmente com relação ao controle que está sendo realizado. Tendo em vista que os centros de custos estão buscando ao máximo cumprir seus orçamentos sem grandes exceções.

Seria de grande ajuda para o aperfeiçoamento se a empresa realizar, durante o ano de 2016, uma lista de problemas encontrados durante o ano relacionados ao orçamento para que os mesmos fossem avalizados durante o planejamento orçamentário para 2017, objetivando aperfeiçoar o processo.

Como também realizar um estudo com base no real impacto que a implantação do OBZ causou, fazendo um comparativo com os custos efetivos de anos anteriores, nos quais a técnica não era utilizada.

O estudo teve como fator limitador a não autorização de exposição dos quantitativos, o que poderia aprofundar a análise e enriquecê-lo.

O presente trabalho proporciona uma análise sobre o processo de implantação do OBZ em uma única empresa. Portanto, sugere-se para futuros estudos um aprofundamento em outras empresas que implantaram o OBZ, com análises quantitativas o que permitirá um detalhamento mais amplo a respeito das vantagens obtidas e da eficiência dos custos.

Diante do exposto, pode-se concluir que quando um planejamento e uma implantação ocorrem de forma orientada e controlada, analisando todas as variáveis possíveis e de acordo com os objetivos estabelecidos no início do processo, a empresa é capaz de realizar uma melhor forma de alocação de recursos alcançando, dessa forma, uma maior eficiência.

REFERÊNCIAS

- BRAGA, Roberto. **Fundamentos e Técnicas de Administração Financeira**. São Paulo: Editora Atlas, 1989.
- BARROS, A. J. P. de.; SOUZA LEHFIELD, N. A. de. **Fundamentos de Metodologia: um guia para iniciação científica**. São Paulo: McGraw-Hill, 1986.
- COSTA, Alexandre Marino; de Oliveira Moritz, Gilberto; Menezes Vasconcellos Machado, Filipe. **Contribuições do Orçamento Base Zero (OBZ) no Planejamento e Controle de Resultados em Organizações Empresariais**. 2007. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, núm. 8. Universidade Federal de Santa Catarina.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de Pessoas**: um novo papel dos recursos humanos nas organizações. 3ed, Rio de Janeiro: Editora Elsevier, 2010.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**: na administração das organizações. Edição Compacta. 3º Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- CORREA, Henrique L., CORREA, Carlos L. **Administração de Produção e Operações: manufatura e serviços: uma abordagem estratégica**. 3ed, São Paulo: Editora Atlas, 2012.
- CORREIA NETO, Jocildo Figueiredo. **Planejamento e Controle orçamentário: Manual de Orçamento Empresarial**. 1ed, Rio de Janeiro: Editora Elsevier, 2011.
- DAFT, Richard L. **Administração**. Rio de Janeiro: LTC, 1999.
- KOTLER, Philip, ARMSTRONG, Gary. **Princípios de Marketing**. 12ed, São Paulo: Editora Pearson Prentice Hall, 2007.
- LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7ed, São Paulo: Editora Atlas, 2010.
- MARQUES, Ivo Villani. **Manual de Planejamento e Controle Orçamentário**. 2ªed, Belo Horizonte: Editora UNA, 2003.
- MORAES J. R. de.; SÁ, C. A. **O Orçamento Estratégico**: uma visão empresarial. Rio de Janeiro: Editora Qualitymark, 2005.
- OLIVEIRA, D. P. R. de. **Planejamento Estratégico**: conceitos metodologias e práticas. São Paulo: Editora Atlas, 1996.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Planejamento Orçamentário**. 2ed, São Paulo: Editora Cengage Learning, 2010.

PYHRR, Peter A. **Orçamento Base Zero: um instrumento administrativo prático para avaliação das despesas.** Rio de Janeiro: interciênciia. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1981.

SÁ, Carlos Alexandre. **O orçamento Base-Zero.** Disponível em: <<http://carlosalexandresa.com.br/artigos/Orcamento-Base-Zero.pdf>> Acesso em: 21/04/2016.

SOUZA, Paulo Rogério Parodi de. **Orçamento Base Zero (OBZ) como instrumento de gestão.** 2008. Dissertação (Mestrado Profissional em Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado.

REBOUÇAS, Djalma de Pinho Oliveira. **Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas.** 12ed, São Paulo: Editora Atlas, 1998.

WRIGHT, Peter L. **Administração estratégica: conceitos.** São Paulo: Editora Atlas, 2000.

ZDANOWICZ, J. E. **Planejamento Financeiro e Orçamento.** 2. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 1995.

ANEXO A – PLANO DE CONTAS

NOVO PLANO DE CONTAS 2016			
Natureza do Gasto	Grupo	Conta do Razão	Texto da Conta do Razão (nova)
Pessoal Próprio	615001	6151010101	Pessoal - Remuneração - Salário Base
Pessoal Próprio	615001	6151010102	Pessoal - Remuneração - Horas Extras
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151060104	Pessoal - Rescisão
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010102	Pessoal - Remuneração - Horas Extras
Pessoal Próprio	615001	6151060104	Pessoal - Rescisão
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010115	Pessoal - Remuneração - Premios e Bonus
Pessoal Próprio	615001	6151070116	Pessoal - Participação nos Lucros e Resultados - PLR
Pessoal Próprio	615001	6151010117	Pessoal - Remuneração - Ajuda de Custos
Pessoal Próprio	615001	6151050118	Pessoal - Programa de Demissão Voluntária
Pessoal Próprio	615001	6151010102	Pessoal - Remuneração - Horas Extras
Pessoal Próprio	615001	6151010102	Pessoal - Remuneração - Horas Extras
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010102	Pessoal - Remuneração - Horas Extras
Pessoal Próprio	615001	6151010101	Pessoal - Remuneração - Salário Base
Pessoal Próprio	615001	6151010102	Pessoal - Remuneração - Horas Extras
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151060104	Pessoal - Rescisão
Pessoal Próprio	615001	6151010103	Pessoal - Remuneração - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151010115	Pessoal - Remuneração - Premios e Bonus
Pessoal Próprio	615001	6151010207	Pessoal - Remuneração - Férias
Pessoal Próprio	615001	6151020701	Pessoal - Encargos - Remunerações
Pessoal Próprio	615001	6151060104	Pessoal - Rescisão
Pessoal Próprio	615001	6151010207	Pessoal - Remuneração - Férias
Pessoal Próprio	615001	6151060104	Pessoal - Rescisão
Pessoal Próprio	615001	6151010212	Pessoal - Remuneração - 13º Salário

Pessoal Próprio	615001	6151010301	Pessoal - Rescisão - Benefícios
Pessoal Próprio	615001	6151080302	Pessoal - Benefícios - Alimentação
Pessoal Próprio	615001	6151080316	Pessoal - Benefícios - Assist. Médica e Odonto.
Pessoal Próprio	615001	6151080304	Pessoal - Benefícios - Segurança e Saúde no Trabalho
Pessoal Próprio	615001	6151080316	Pessoal - Benefícios - Assist. Médica e Odonto.
Pessoal Próprio	615001	6151080306	Pessoal - Benefícios - Outros
Pessoal Próprio	615001	6151080302	Pessoal - Benefícios - Alimentação
Pessoal Próprio	615001	6151080306	Pessoal - Benefícios - Outros
Pessoal Próprio	615001	6151080309	Pessoal - Benefícios - Creche
Pessoal Próprio	615001	6151080310	Pessoal - Benefícios - Saúde - Aux Necessidades Espec
Pessoal Próprio	615001	6151080302	Pessoal - Benefícios - Alimentação
Pessoal Próprio	615001	6151080312	Pessoal - Benefícios - Saúde - Aquisição de Medicamentos
Pessoal Próprio	615001	6151080302	Pessoal - Benefícios - Alimentação
Pessoal Próprio	615001	6151080314	Pessoal - Benefícios - Seguro de Vida
Pessoal Próprio	615001	6151050118	Pessoal - Programa de Demissão Voluntária
Pessoal Próprio	615001	6151080316	Pessoal - Benefícios - Assist. Médica e Odonto.
Pessoal Próprio	615001	6151080316	Pessoal - Benefícios - Assist. Médica e Odonto.
Pessoal Próprio	615001	6151090318	Pessoal - Benefícios Pós Emp - AIA - Laudo Atuarial
Pessoal Próprio	615001	6151090319	Pessoal - Benefícios Pós Emp - Adicionais
Pessoal Próprio	615001	6151030402	Pessoal - Prev Priv - Plano Misto - CD
Pessoal Próprio	615001	6151030403	Pessoal - Prev Priv - Plano Misto - BD - Déficit/ Superávit
Pessoal Próprio	615001	6151030404	Pessoal - Prev Priv - Taxas Administrativas
Pessoal Próprio	615001	6151040406	Pessoal - Pós Emp. - Benefício Pós emprego
Pessoal Próprio	615001	6151040407	Pessoal - Pós Emp. - Estilo de Vida -Contribuição
Pessoal Próprio	615001	6151040408	Pessoal - Pós Emp. - Pós Emp-Pecúlio e Invalidez
Pessoal Próprio	615001	6151080501	Pessoal - Benefícios - Capacitação e Treinamento
Pessoal Próprio	615001	6151080501	Pessoal - Benefícios - Capacitação e Treinamento
Pessoal Próprio	615001	6151080501	Pessoal - Benefícios - Capacitação e Treinamento
Pessoal Próprio	615001	6151080504	Pessoal - Benefícios - Educação
Pessoal Próprio	615001	6151080504	Pessoal - Benefícios - Educação
Pessoal Próprio	615001	6151010301	Pessoal - Rescisão - Benefícios
Pessoal Próprio	615001	6151020701	Pessoal - Encargos - Remunerações
Pessoal Próprio	615001	6151020702	Pessoal - Encargos - FGTS
Pessoal Próprio	615001	6151060703	Pessoal - Rescisão - 40% FGTS
Pessoal Próprio	615001	6151020701	Pessoal - Encargos - Remunerações
Pessoal Próprio	615001	6151010801	Pessoal - Remuneração - Provisões - Férias
Pessoal Próprio	615001	6151010802	Pessoal - Remuneração - Provisões - 13º Salário
Pessoal Próprio	615001	6151020803	Pessoal - Encargos - Provisões - Remunerações
Pessoal Próprio	615001	6151020804	Pessoal - Encargos - Provisões - FGTS s/ Obrigações Estimadas
Pessoal Próprio	615001	6151010805	Pessoal - Remuneração - Provisões - Banco de Horas
Pessoal Próprio	615001	6151070807	Pessoal - Participação nos Lucros e Resultados - PLR - Provisões
Pessoal Próprio	615001	6151019198	(-) Pessoal - Remuneração - Transf p/ Ordens em Curso - ODC
Pessoal Próprio	615001	6151019298	(-) Pessoal - Remuneração - Transf p/ Ordens em Curso - ODI
Pessoal Próprio	615001	6151019398	(-) Pessoal - Remuneração - Transf p/ Ordens em Curso - ODD
Pessoal Próprio	615001	6151019498	(-) Pessoal - Remuneração - Transf p/ Ordens em Curso - ODR

Pessoal Próprio	615001	6151019598	(-) Pessoal - Remuneração - Transf p/ Ordens em Curso - ODS
Pessoal Próprio	615001	6151019698	(-) Pessoal - Remuneração - Transf p/ Ordens em Curso - ODA
Pessoal Próprio	615001	6151019995	Pessoal - Remuneração - Timesheet
Pessoal Próprio	615001	6151999997	Pessoal - - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Pessoal Próprio	615001	6151018991	Pessoal - Remuneração - Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151019597	Pessoal - Atividades Não Vinculadas - Remuneração
Pessoal Próprio	615001	6151019991	(-) Pessoal - Remuneração - Reembolso Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151028991	Pessoal - Encargos - Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151029198	(-) Pessoal - Encargos - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151029298	(-) Pessoal - Encargos - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151029398	(-) Pessoal - Encargos - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151029498	(-) Pessoal - Encargos - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151029597	Pessoal - Atividades Não Vinculadas - Encargos
Pessoal Próprio	615001	6151029598	(-) Pessoal - Encargos - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151029698	(-) Pessoal - Encargos - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151029991	(-) Pessoal - Encargos - Reembolso Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151029995	Pessoal - Encargos - Timesheet
Pessoal Próprio	615001	6151038991	Pessoal - Prev. Priv - Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151039498	(-) Pessoal - Prev. Priv - Transf p/ Ordens em Cur
Pessoal Próprio	615001	6151039597	Pessoal - Atividades Não Vinculadas - Prev. Priv
Pessoal Próprio	615001	6151039991	(-) Pessoal - Prev. Priv - Reembolso Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151039995	Pessoal - Prev. Priv - Timesheet
Pessoal Próprio	615001	6151048991	Pessoal - Pós Emp. - Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151049498	(-) Pessoal - Pós Emp. - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151049597	Pessoal - Atividades Não Vinculadas - Pós Emp.
Pessoal Próprio	615001	6151049991	(-) Pessoal - Pós Emp. - Reembolso Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151049995	Pessoal - Pós Emp. - Timesheet
Pessoal Próprio	615001	6151058991	Pessoal - Programa de Demissão Voluntária - Interc
Pessoal Próprio	615001	6151059991	(-) Pessoal - Programa de Demissão Voluntária - In
Pessoal Próprio	615001	6151068991	Pessoal - Rescisão - Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151069198	(-) Pessoal - Rescisão - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151069298	(-) Pessoal - Rescisão - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151069398	(-) Pessoal - Rescisão - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151069498	(-) Pessoal - Rescisão - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151069597	Pessoal - Atividades Não Vinculadas - Rescisão
Pessoal Próprio	615001	6151069598	(-) Pessoal - Rescisão - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151069698	(-) Pessoal - Rescisão - Transf p/ Ordens em Curso
Pessoal Próprio	615001	6151069991	(-) Pessoal - Rescisão - Reembolso Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151069995	Pessoal - Rescisão - Timesheet
Pessoal Próprio	615001	6151078991	Pessoal - PLR - Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151079498	(-) Pessoal - PLR - Transf p/ Ordens em Curso - OD
Pessoal Próprio	615001	6151079597	Pessoal - Atividades Não Vinculadas - PLR
Pessoal Próprio	615001	6151079991	(-) Pessoal - PLR - Reembolso Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151079295	Pessoal - PLR - Timesheet
Pessoal Próprio	615001	6151088991	Pessoal - Benefícios - Intercompany

Pessoal Próprio	615001	6151089198	(-) Pessoal - Benefícios - Transf p/ Ordens em Cur
Pessoal Próprio	615001	6151089298	(-) Pessoal - Benefícios - Transf p/ Ordens em Cur
Pessoal Próprio	615001	6151089398	(-) Pessoal - Benefícios - Transf p/ Ordens em Cur
Pessoal Próprio	615001	6151089498	(-) Pessoal - Benefícios - Transf p/ Ordens em Cur
Pessoal Próprio	615001	6151089597	Pessoal - Atividades Não Vinculadas - Benefícios
Pessoal Próprio	615001	6151089598	(-) Pessoal - Benefícios - Transf p/ Ordens em Cur
Pessoal Próprio	615001	6151089698	(-) Pessoal - Benefícios - Transf p/ Ordens em Cur
Pessoal Próprio	615001	6151089991	(-) Pessoal - Benefícios - Reembolso Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151089995	Pessoal - Benefícios - Timesheet
Pessoal Próprio	615001	6151098991	Pessoal - Benefícios Pós Emp - Intercompany
Pessoal Próprio	615001	6151099991	(-) Pessoal - Benefícios Pós Emp - Reembolso Inter
Administradores	615002	6152010103	Adm. - Honorários e encargos (Diretoria e Conselho) - Honorários
Administradores	615002	6152010103	Adm. - Honorários e encargos (Diretoria e Conselho) - Honorários
Administradores	615002	6152010103	Adm. - Honorários e encargos (Diretoria e Conselho) - Honorários
Administradores	615002	6152010104	Adm. - Honorários e encargos (Diretoria e Conselho) - Legis Social s/ Honorários
Administradores	615002	6152010105	Adm. - Honorários e encargos (Diretoria e Conselho) - Provisões
Administradores	615002	6152020106	Adm. - Benefícios dos Administradores
Administradores	615002	6152019298	(-) Adm - Honorários e encargos - Transf p/ Ordens
Administradores	615002	6152019991	Adm. - Condominiais - Empresas do Grupo
Administradores	615002	6152029298	(-) Adm - Benefícios -Transf p/ Ordens em Curso -
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais
Material	615011	6150111102	Material Compra Pça - Mater Consumo Expediente
Material	615011	6150111229	Material - Conservação e Reparação - Materiais - Veículos
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111131	Material - Combustíveis - Veiculos
Material	615011	6150111229	Material - Conservação e Reparação - Materiais - Veículos
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais
Material	615011	6150111229	Material - Conservação e Reparação - Materiais - Veículos
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais
Material	615011	6150111131	Material - Combustíveis - Veiculos
Material	615011	6150111131	Material - Combustíveis - Veiculos
Material	615011	6150111116	Material Compra Pça - Uniformes
Material	615011	6150111117	Material Compra Pça - EPI/EPC
Material	615011	6150111118	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Ferramentas
Material	615011	6150111131	Material - Combustíveis - Veiculos
Material	615011	6150111120	Material - Limpeza e Higiene - Meio Ambiente
Material	615011	6150111614	Material - Trabalhos Especializados - Gestão Ambiental
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais
Material	615011	6150111226	Material - Conservação e Reparação - Materiais

Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	6150111225	Material - Conservação e Reparação - Manutenção - Sistema Elétrico
Material	615011	61501116991	Material - Condominiais - Empresas do Grupo
Material	615011	6150117991	(-) Material - Condominiais - Reembolso Emp. Grupo
Material	615011	6150119198	(-) Material - Transf p/ Ordens em Curso - ODC
Material	615011	6150119298	(-) Material - Transf p/ Ordens em Curso - ODI
Material	615011	6150119398	(-) Material - Transf p/ Ordens em Curso - ODD
Material	615011	6150119498	(-) Material - Transf p/ Ordens em Curso - ODR
Material	615011	6150119597	Material - Atividades Não Vinculadas
Material	615011	6150119598	(-) Material - Transf p/ Ordens em Curso - ODS
Material	615011	6150119698	(-) Material - Transf p/ Ordens em Curso - ODA
Material	615011	6150119997	Material - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Material	615012	6150120001	Mat-Prima e Ins.p/Prod.de En. Elétrica-Combustível
Material	615012	6150120002	Mat-Prima e Ins.p/Prod. En. Elétrica-Lubrificante
Material	615012	6150120003	Mat-Prima e Ins.p/Prod. En. Elétrica-Outros
Serv. Tereceiros	615021	6150212104	Serv Terc MOC - Mão de Obra Contratada
Serv. Tereceiros	615021	6150212104	Serv Terc MOC - Mão de Obra Contratada
Serv. Tereceiros	615021	6150212104	Serv Terc MOC - Mão de Obra Contratada
Serv. Tereceiros	615021	6150212104	Serv Terc MOC - Mão de Obra Contratada
Serv. Tereceiros	615021	6150212221	Serv Terc - Aud/Cons
Serv. Tereceiros	615021	6150212221	Serv Terc - Aud/Cons
Serv. Tereceiros	615021	6150212221	Serv Terc - Aud/Cons
Serv. Tereceiros	615021	6150212204	Serv Terc Consult - Jurídica
Serv. Tereceiros	615021	6150212205	Serv Terc Consult - Ensaio/Pesq Técn - Convênio
Serv. Tereceiros	615021	6150212221	Serv Terc - Aud/Cons
Serv. Tereceiros	615021	6150212221	Serv Terc - Aud/Cons
Serv. Tereceiros	615021	6150212221	Serv Terc - Aud/Cons
Serv. Tereceiros	615021	6150212209	Serv Terc Consult - ESCELSA
Serv. Tereceiros	615021	6150212610	Serv Terc - Aud/Cons - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212218	Serv Terc - Aud/Cons - Estudos e Ensaios - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212218	Serv Terc - Aud/Cons - Estudos e Ensaios - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212214	Serv Terc Consult - ENERGEST

Serv. Tereceiros	615021	6150212215	Serv Terc Consult -	EDPR ESP
Serv. Tereceiros	615021	6150212216	Serv Terc Consult -	EDP BRASIL
Serv. Tereceiros	615021	6150212219	Serv Terc - Comercial - Atendimento Consumidores	
Serv. Tereceiros	615021	6150212219	Serv Terc - Comercial - Atendimento Consumidores	
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr	
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr	
Serv. Tereceiros	615021	6150212305	Serv Terc Obr/Manut/Cons - Obras Construção Civil	
Serv. Tereceiros	615021	6150212332	Serv Terc - Eng. E Superv. Obras - Montagem Eletromecanicos	
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr	
Serv. Tereceiros	615021	6150212308	Serv Terc Obr/Manut/Cons - Poda de Árvore	
Serv. Tereceiros	615021	6150212334	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Iluminação Pública	
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr	
Serv. Tereceiros	615021	6150212340	Serv Terc - Comercial - Atendimento Consumidores - Conservação e Reparação	
Serv. Tereceiros	615021	6150212336	Serv Terc - Comercial - Ligação	
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente	
Serv. Tereceiros	615021	6150212314	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Limpeza	
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente	
Serv. Tereceiros	615021	6150212426	Serv Terc - Conservação e Reparação - Instalações	
Serv. Tereceiros	615021	6150212219	Serv Terc - Comercial - Atendimento Consumidores	
Serv. Tereceiros	615021	6150212219	Serv Terc - Comercial - Atendimento Consumidores	
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr	
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente	
Serv. Tereceiros	615021	6150212325	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Inspeção Combate Fraude	
Serv. Tereceiros	615021	6150212505	Serv Terc - Comercial - Corte/Religa	
Serv. Tereceiros	615021	6150212329	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Faixa de Servidão	
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr	
Serv. Tereceiros	615021	6150212331	Serv Terc Obr/Manut/Cons - Reforma/Manut Imóveis	
Serv. Tereceiros	615021	6150212426	Serv Terc - Conservação e Reparação - Instalações	
Serv. Tereceiros	615021	6150212426	Serv Terc - Conservação e Reparação - Instalações	
Serv. Tereceiros	615021	6150212426	Serv Terc - Conservação e Reparação - Instalações	
Serv. Tereceiros	615021	6150212426	Serv Terc - Conservação e Reparação - Instalações	
Serv. Tereceiros	615021	6150212426	Serv Terc - Conservação e Reparação - Instalações	
Serv. Tereceiros	615021	6150212406	Serv Terc - Manut/Cons Equip - Manut Equipam Compu	
Serv. Tereceiros	615021	6150212423	Serv Terc - Transportes - Cst Frota	
Serv. Tereceiros	615021	6150212423	Serv Terc - Transportes - Cst Frota	
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr	
Serv. Tereceiros	615021	6150212425	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut Linhas Aéreas	
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr	
Serv. Tereceiros	615021	6150212423	Serv Terc - Transportes - Cst Frota	
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente	
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente	
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente	
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente	

Serv. Tereceiros	615021	6150212336	Serv Terc - Comercial - Ligação
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr
Serv. Tereceiros	615021	6150212341	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut Corretiva e Preventiva
Serv. Tereceiros	615021	6150212334	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Iluminação Pública
Serv. Tereceiros	615021	6150212505	Serv Terc - Comercial - Corte/Religa
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr
Serv. Tereceiros	615021	6150212335	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - Manut do Sist Elétr
Serv. Tereceiros	615021	6150212342	Serv Terc - Obr/Manut/Cons - O&M
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212701	Serv Terc - Corporativ - Serviços de Data Center
Serv. Tereceiros	615021	6150212702	Serv Terc - Corporativ - HD, LAN & Desktop Manageme
Serv. Tereceiros	615021	6150212703	Serv Terc - Corporativ - Serviços de aplicações
Serv. Tereceiros	615021	6150212704	Serv Terc - Informática - Manut Hard/Soft - Comunicação
Serv. Tereceiros	615021	6150212704	Serv Terc - Informática - Manut Hard/Soft - Comunicação
Serv. Tereceiros	615021	6150212705	Serv Terc - Corporativ - Prest. Serviços Jurídicos
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150212708	Serv Terc - Corporativ - Gestão de Pessoas
Serv. Tereceiros	615021	6150212709	Serv Terc - Corporativ - Infraestrutura e Condomín
Serv. Tereceiros	615021	6150212801	Serv Terc - PSEE - Prest de Serviço entre Empresas
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150212902	Serv Terc - Gestão da Frota Administr
Serv. Tereceiros	615021	6150212983	Serv Terc - Fornecimentos e Serviços - Agua
Serv. Tereceiros	615021	6150213006	Serv Terc - Comercial - Cadas/Fatur - Faturamento
Serv. Tereceiros	615021	6150212993	Serv Terc - Comercial - Leitura de Medidores
Serv. Tereceiros	615021	6150212906	Serv Terc - Vigilantes e Segurança
Serv. Tereceiros	615021	6150213001	Serv Terc - Estudos e Ensaios
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212909	Serv Terc - Passagens Aéreas Nacio/Intern
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150213009	Serv Terc - Telecomunicações
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150212913	Serv Terc - Malotes, Correios e Telegraf.
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais

Serv. Tereceiros	615021	6150212219	Serv Terc - Comercial - Atendimento Consumidores
Serv. Tereceiros	615021	6150212983	Serv Terc - Fornecimentos e Serviços - Água
Serv. Tereceiros	615021	6150212917	Serv Terc - Locomoção/Pedágio/Estacionam
Serv. Tereceiros	615021	6150212918	Serv Terc - Outros - Links de Comunicação
Serv. Tereceiros	615021	6150212985	Serv Terc - Impressão, Fotocopiadoras e Grafismo
Serv. Tereceiros	615021	6150212920	Serv Terc - Publicações Legais
Serv. Tereceiros	615021	6150212921	Serv Terc - Auditoria Externa
Serv. Tereceiros	615021	6150212922	Serv Terc - Outros - Judiciais e Legais
Serv. Tereceiros	615021	6150213000	Serv Terc - Publicidade e Propaganda
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150212423	Serv Terc - Transportes - Cst Frota
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150212985	Serv Terc - Impressão, Fotocopiadoras e Grafismo
Serv. Tereceiros	615021	6150212928	Serv Terc - Armazenagem
Serv. Tereceiros	615021	6150213004	Serv Terc - Informática
Serv. Tereceiros	615021	6150212423	Serv Terc - Transportes - Cst Frota
Serv. Tereceiros	615021	6150212714	Serv Terc - Serviços não operacionais
Serv. Tereceiros	615021	6150212932	Serv Terc - Honorários Periciais
Serv. Tereceiros	615021	6150212990	Serv Terc - Refeitórios e Alimentação
Serv. Tereceiros	615021	6150212990	Serv Terc - Refeitórios e Alimentação
Serv. Tereceiros	615021	6150212935	Serv Terc - Fretes
Serv. Tereceiros	615021	6150213004	Serv Terc - Informática
Serv. Tereceiros	615021	6150213005	Serv Terc - Comercial - Cadas/Fatur - Cobrança
Serv. Tereceiros	615021	6150212992	(-) Serv Terc - Créditos de Tributos Recuperáveis PIS
Serv. Tereceiros	615021	6150212995	Serv Terc - Informática - Licenças
Serv. Tereceiros	615021	6150213006	Serv Terc - Comercial - Cadas/Fatur - Faturamento
Serv. Tereceiros	615021	6150212993	Serv Terc - Comercial - Leitura de Medidores
Serv. Tereceiros	615021	6150212994	Serv Terc - Comercial - Entrega de Faturas
Serv. Tereceiros	615021	6150212994	Serv Terc - Comercial - Entrega de Faturas
Serv. Tereceiros	615021	6150212944	Serv Terc - Entrega Documentos
Serv. Tereceiros	615021	6150212995	Serv Terc - Informática - Licenças
Serv. Tereceiros	615021	6150213004	Serv Terc - Informática
Serv. Tereceiros	615021	6150213005	Serv Terc - Comercial - Cadas/Fatur - Cobrança
Serv. Tereceiros	615021	6150212948	Serv Terc Outros - Aquis Licenças Desenv Software
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212611	Serv Terc - Meio Ambiente
Serv. Tereceiros	615021	6150212955	Serv Terc - Telefonia Celular
Serv. Tereceiros	615021	6150212956	Serv Terc - Telefonia Fixa
Serv. Tereceiros	615021	6150212957	Serv.Terc - Serv.Informática- ESCELSAPAR
Serv. Tereceiros	615021	6150212958	Serv Terc - Agentes Comerciais
Serv. Tereceiros	615021	6150212993	Serv Terc - Comercial - Leitura de Medidores

Deprec/ Amortiz	615053	6150535306	Depreciação - Veículos
Deprec/ Amortiz	615053	6150535307	Depreciação - Móveis e Utensílios
Deprec/ Amortiz	615053	6150535309	Depreciação - Crédito de Cofins
Deprec/ Amortiz	615053	6150535310	Depreciação - Crédito de PIS
Deprec/ Amortiz	615053	6150535315	(-)Depreciação-Máq.e Equipamentos-Part.Financeira
Deprec/ Amortiz	615053	6150535323	Depreciação - Bens de Renda-Reserv Barrag Adutoras
Deprec/ Amortiz	615053	6150535324	Depreciação - Bens de Renda - Edif Obras e Benfei
Deprec/ Amortiz	615053	6150535325	Depreciação - Bens de Renda - Máquinas e Equipamen
Deprec/ Amortiz	615053	6150535326	Depreciação - Bens de Renda - Veículos
Deprec/ Amortiz	615053	6150535327	Depreciação - Bens de Renda - Móveis e Utensílios
Deprec/ Amortiz	615053	6150536991	Depreciação - Condominiais - Empresas do Grupo
Deprec/ Amortiz	615053	6150537991	(-) Depreciação-Condominiais- Reembolso Emp. Grupo
Deprec/ Amortiz	615053	6150539198	(-) Depreciação-Transf p/ Ordens em Curso -ODC
Deprec/ Amortiz	615053	6150539298	(-) Depreciação-Transf p/ Ordens em Curso -ODI
Deprec/ Amortiz	615053	6150539398	(-) Depreciação-Transf p/ Ordens em Curso -ODD
Deprec/ Amortiz	615053	6150539498	(-) Depreciação-Transf p/ Ordens em Curso -ODR
Outros	615053	6150539597	Depreciação - Atividades Não Vinculadas
Deprec/ Amortiz	615053	6150539598	(-) Depreciação-Transf p/ Ordens em Curso -ODS
Deprec/ Amortiz	615053	6150539698	(-) Depreciação-Transf p/ Ordens em Curso -ODA
Deprec/ Amortiz	615053	6150539997	Depreciação - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Deprec/ Amortiz	615053	61505353R0	(-)Depreciação-Máq.e Equipam-Part.Financeira - REG
Deprec/ Amortiz	615053	61505353R3	Depreciação - Reserv Barragens e Adutoras - REG
Deprec/ Amortiz	615053	61505353R4	Depreciação - Edificações Obras Civis e Benf - REG
Deprec/ Amortiz	615053	61505353R5	Depreciação - Máquinas e Equipamentos - REG
Deprec/ Amortiz	615053	61505353R6	Depreciação - Veículos - REG
Deprec/ Amortiz	615053	61505353R7	Depreciação - Móveis e Utensílios - REG
Deprec/ Amortiz	615053	61505353S1	Depreciação - Imobilizado Tangível - ICPC 01
Deprec/ Amortiz	615053	61505353S4	Depreciação-Edificações Obras Civis e Benf-ICPC 01
Deprec/ Amortiz	615053	61505353S5	Depreciação - Máquinas e Equipamentos - ICPC 01
Deprec/ Amortiz	615053	61505353S6	Depreciação - Veículos - ICPC 01
Deprec/ Amortiz	615053	61505353S7	Depreciação - Móveis e Utensílios - ICPC 01
Deprec/ Amortiz	615053	61505353S8	(-)Depreciação-Máq.e Equip-Part.Financeira-ICPC01
Deprec/ Amortiz	615055	6150555501	Amortização - Imobilizado Intangível
Deprec/ Amortiz	615055	6150555502	Amortização - Ágio na Incorp de Soc Controladora
Deprec/ Amortiz	615055	6150555503	Amortização - Provisão para perda Ágio Incorp Soc.
Deprec/ Amortiz	615055	6150555505	Amortização - Licenças Ambientais - CPC 25
Deprec/ Amortiz	615055	6150555509	Amortização - Crédito de Cofins
Deprec/ Amortiz	615055	6150555510	Amortização - Crédito de PIS
Deprec/ Amortiz	615055	6150555511	Amortização - Direito de Concessão - UBP
Deprec/ Amortiz	615055	6150559198	(-) Amortização- Transf p/ Ordens em Curso-ODC
Deprec/ Amortiz	615055	6150559298	(-) Amortização- Transf p/ Ordens em Curso-ODI
Deprec/ Amortiz	615055	6150559398	(-) Amortização- Transf p/ Ordens em Curso-ODD
Deprec/ Amortiz	615055	6150559498	(-) Amortização- Transf p/ Ordens em Curso-ODR
Deprec/ Amortiz	615055	6150559598	(-) Amortização- Transf p/ Ordens em Curso-ODS
Deprec/ Amortiz	615055	6150559698	(-) Amortização- Transf p/ Ordens em Curso-ODA

Deprec/ Amortiz	615055	6150559996	Amortização - Imobilizado Intangível Lei 11.638/07
Deprec/ Amortiz	615055	6150559997	Amortização - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Deprec/ Amortiz	615055	61505555R1	Amortização - Imobilizado Intangível - REG
Deprec/ Amortiz	615055	61505555S1	Amortização - Imobilizado Intangível - ICPC 01
Deprec/ Amortiz	615055	61505555S7	Amortização - Direito de Concessão - ICPC 01
Deprec/ Amortiz	615055	61505555S8	Amortização - Direito de Concessão - UBP
Deprec/ Amortiz	615055	61505555S9	Amortização Acelerada -Direito de Concessão ICPC01
Encargos	615081	6150818101	Encargos Financeiros e Efeitos Inflacionários
Encargos	615081	6150819298	(-) Enc Financ - Transf p/ Ordens em Curso-ODI
Outros	615091	6150916991	Aluguel - Condominiais - Empresas do Grupo
Outros	615091	6150917991	(-) Aluguel - Condominiais - Reembolso Emp. Grupo
Outros	615091	6150919101	Arrendam e Aluguéis - Não Especificados
Outros	615091	6150919102	Arrendam e Aluguéis - Imóveis Pagos a Terceiros
Outros	615091	6150919103	Arrendam e Aluguéis - Equipam de Informática
Outros	615091	6150919104	Arrendam e Aluguéis - Veículos
Outros	615091	6150919105	Arrendam e Aluguéis - Equipam de Reprografia
Outros	615091	6150919107	Arrendam Aluguéis - Imóveis Terceiros- INVESTCO
Outros	615091	6150919108	Arrendam Aluguéis - Crédito de Cofins
Outros	615091	6150919109	Arrendam Aluguéis - Crédito de PIS
Outros	615091	6150919198	(-) Arrend Alug-Transf p/Ordens em Curso-ODC
Outros	615091	6150919298	(-) Arrend Alug-Transf p/Ordens em Curso-ODI
Outros	615091	6150919398	(-) Arrend Alug-Transf p/Ordens em Curso-ODD
Outros	615091	6150919498	(-) Arrend Alug-Transf p/Ordens em Curso-ODR
Serv. Tereceiros	615091	6150919597	Arrendam e Aluguéis - Atividades não Vinculadas
Outros	615091	6150919598	(-) Arrend Alug-Transf p/Ordens em Curso-ODS
Outros	615091	6150919698	(-) Arrend Alug-Transf p/Ordens em Curso-ODA
Outros	615091	6150919991	(-) Aluguel-Reembolso Pelo Uso de Rec.Emp.do Grupo
Outros	615091	6150919997	Arrendam e Aluguéis - Custo do Serviço Prestado a
Outros	615092	6150926991	Seguro - Condominiais - Empresas do Grupo
Outros	615092	6150927991	(-) Seguro - Condominiais - Reembolso Emp. Grupo
Outros	615092	6150929201	Seguros - Prêmios Seg Contra Incêndio Proprie Empr
Outros	615092	6150929202	Seguros - Seguro Obrigatório p/ Veículos
Outros	615092	6150929203	Seguros - Prêmios Seg Contra Incêndio Proprie Terc
Outros	615092	6150929204	Seguros - Prêmio Seguro Transp Nacional Terrestre
Outros	615092	6150929205	Seguros - Prêmio Seguro de RCE Operacional
Outros	615092	6150929206	Seguros - Outros Seguros
Outros	615092	6150929207	Seguros - Crédito de PIS
Outros	615092	6150929208	Seguros - Cobertura de Danos Ambientais
Outros	615092	6150929209	Seguros - Garantia
Outros	615092	6150929298	(-) Seguros - Prêmios-Transf p/Ordens em Curso-ODC
Outros	615092	6150929398	(-) Seguros - Prêmios-Tr p/ Ordens em Curso - ODD
Outros	615092	6150929597	Seguros - Atividades não Vinculadas
Outros	615092	6150929997	Seguros - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Outros	615093	6150936991	Tributos - Condominiais - Empresas do Grupo
Outros	615093	6150937991	(-) Tributos - Condominiais - Reembolso Emp. Grupo

Outros	615093	6150939198	(-) Tributos - Transf p/ Ordens em Curso - ODC
Outros	615093	6150939298	(-) Tributos - Transf p/ Ordens em Curso - ODI
Outros	615093	6150939301	Tributos - IPVA - Veículos
Outros	615093	6150939302	Tributos - Impostos e Taxas - IPTU
Outros	615093	6150939303	Tributos - Outros Impostos Taxas
Outros	615093	6150939304	Tributos - Licenciamento e Taxas de Veículos
Outros	615093	6150939305	Tributos - COFINS
Outros	615093	6150939306	Tributos - PIS
Outros	615093	6150939307	Tributos - ICMS
Outros	615093	6150939309	(-) Tributos - Crédito de Pis - Lei nº 10637/02
Outros	615093	6150939310	(-) Tributos - Crédito de Cofins - Lei nº 10833/03
Outros	615093	6150939311	Tributos - Taxas Ambientais
Outros	615093	6150939398	(-) Tributos - Transf p/ Ordens em Curso - ODD
Outros	615093	6150939498	(-) Tributos - Transf p/ Ordens em Curso - ODR
Outros	615093	6150939597	Tributos - Atividades não Vinculadas
Outros	615093	6150939598	(-) Tributos - Transf p/ Ordens em Curso - ODS
Outros	615093	6150939698	(-) Tributos - Transf p/ Ordens em Curso - ODA
Outros	615093	6150939997	Tributos - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Outros	615094	6150949198	(-) Doaç Contr Subv-Transf p/ Ordens Curso-ODC
Outros	615094	6150949298	(-) Doaç Contr Subv-Transf p/ Ordens Curso-ODI
Outros	615094	6150949398	(-) Doaç Contr Subv-Transf p/ Ordens Curso-ODD
Outros	615094	6150949401	Doaç Contr Subv - Donativos Contrib Terceiros
Outros	615094	6150949402	Doaç Contr Subv - Donativos Conced a Entid Filantr
Outros	615094	6150949403	Doaç Contr Subv - Contr Doações Benef 30% 50% 70%
Outros	615094	6150949404	Doaç Contr Subv - Patroc/Educação/Proteç.Ambiental
Outros	615094	6150949405	Doaç Contr Subv - Doação Social Direta
Outros	615094	6150949406	Doaç Contr Subv - Doação Social Incentivada
Outros	615094	6150949498	(-) Doaç Contr Subv-Transf p/ Ordens Curso-ODR
Outros	615094	6150949597	Doaç Contr Subv - Atividades não Vinculadas
Outros	615094	6150949598	(-) Doaç Contr Subv-Transf p/ Ordens Curso-ODS
Outros	615094	6150949698	(-) Doaç Contr Subv-Transf p/ Ordens Curso-ODA
Outros	615094	6150949997	Doaç Contr Subv - ODS Serviço Prestado a Terceiro
Outros	615095	6150959501	Provisão - Devedores Duvidosos
Outros	615095	6150959502	Provisão - Contingência Passiva
Outros	615095	6150959503	Provisão - Contingência Passiva Meio Ambiente
Outros	615095	6150959504	Provisão - Devedores Duvidosos - Parcelamento
Outros	615095	6150959505	Provisão - Devedores Duvidosos - Outros
Outros	615095	6150959506	Provisão - Contingências Trabalhistas Próprias
Outros	615095	6150959507	Provisão - Contingências Trabalhistas Subsidiárias
Outros	615095	6150959508	Provisão - Contingências Cíveis
Outros	615095	6150959509	Provisão - Contingências Fiscais e Tributárias
Outros	615095	6150959510	Provisão - Perdas com Agentes Arrecadadores
Outros	615095	6150959511	Provisão - Indenização Permuta Investco/Enersul
Outros	615095	6150959512	Provisão - Perdas Dedutível
Outros	615095	6150959513	Provisão - Perdas Indetutível

Outros	615095	6150959514	Provisão - Ajuste Saldo de Estoque
Outros	615095	6150959515	Provisão - Honorários de êxito
Outros	615095	6150959597	Provisão - Atividades não Vinculadas
Outros	615095	6150959997	Provisão - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Outros	615095	6150959999	(-) Provisão - Rateio Administrativo
Outros	615096	6150969601	(-) Reversão Provisão - Crédito Liquid Duvidosa
Outros	615096	6150969602	(-) Reversão Provisão - Contingên Passiva
Outros	615096	6150969603	(-) Reversão Provisão - Preservação Dividendos
Outros	615096	6150969604	(-) Reversão Prov. - Dev. Duvidosos - Parcelamento
Outros	615096	6150969605	(-) Reversão - Prov. Devedores Duvidosos - Outros
Outros	615096	6150969610	(-) Provisão-Perdas Ag. Arrecadadores-Reversão
Outros	615096	6150969612	(-) Reversão Provisão - Perdas Dedutível
Outros	615096	6150969613	(-) Reversão Provisão - Perdas Indedutível
Outros	615096	6150969997	(-) Reversão Provisão - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Outros	615097	6150979698	(-) Perdas -Transf p/ Ordens em Curso -ODA
Outros	615097	6150979701	Perdas na Alienação de Materiais
Outros	615097	6150979702	(-) Prov. P/Perdas Materiais - Sucatas e Resíduos
Outros	615097	6150979703	Perdas na Alienação de Materiais - ICMS
Outros	615098	6150989198	(-) Rec Desp - Transf p/ Ordens em Curso - ODC
Outros	615098	6150989298	(-) Rec Desp - Transf p/ Ordens em Curso - ODI
Outros	615098	6150989398	(-) Rec Desp - Transf p/ Ordens em Curso - ODD
Outros	615098	6150989498	(-) Rec Desp - Transf p/ Ordens em Curso - ODR
Outros	615098	6150989597	(-) Recuper Despesas - Atividades não Vinculadas
Outros	615098	6150989598	(-) Rec Desp - Transf p/ Ordens em Curso - ODS
Outros	615098	6150989698	(-) Rec Desp - Transf p/ Ordens em Curso - ODA
Outros	615098	6150989801	(-) Recuper Despesas - Diversos
Outros	615098	6150989802	(-) Recuper Despesas - Consumo Próprio BT
Outros	615098	6150989803	(-) Recuper Despesas - Consumo Próprio AT
Outros	615098	6150989804	(-) Recuper Despesas - Kit Luz do Campo
Outros	615098	6150989805	(-) Recuper Despesas - Energia Livre
Outros	615098	6150989806	(-) Recuper Despesas - PIS/COFINS ECE e EAEE
Outros	615098	6150989807	(-) Recuper Despesas - Reembolso Empresas Grupo
Outros	615098	6150989808	(-) Rec. Despesas-Ativo Regulat-Ítems financeiros
Outros	615098	6150989809	(-) Rec. Desp-Indenização Permuta Investco/Enersul
Outros	615098	6150989818	Outros - Sobras no Inventário de Estoque
Outros	615098	6150989901	(-) Recuper Despesas - Trâns - Pegasus Telecon S/A
Outros	615098	6150989902	(-) Recuper Despesas - Trâns - TESS S/A
Outros	615098	6150989903	(-) Recuper Despesas - Trâns - 614 TVG Guarulhos
Outros	615098	6150989904	(-) Recuper Despesas - Trâns - NET São Paulo Ltda
Outros	615098	6150989905	(-) Recuper Despesas - Trâns - Canbrás Mogi
Outros	615098	6150989906	(-) Recuper Despesas - Trâns - MPV Telecon Ltda
Outros	615098	6150989907	(-) Recuper Despesas - Trâns - Directnet PrestServ
Outros	615098	6150989908	(-) Recuper Despesas - Trâns - Horizon Cablevision
Outros	615098	6150989909	(-) Recuper Despesas - Trâns - EMBRATEL S/A
Outros	615098	6150989910	(-) Recuper Despesas - Trâns - 614 TVH Vale S/A

Outros	615098	6150989911	(-) Recuper Despesas - Trâns - TV a Cabo STA Branc
Outros	615098	6150989912	(-) Recuper Despesas - Trâns - TVC Vale S/A
Outros	615098	6150989990	(-) Recuper Despesas - Trâns - PFC
Outros	615098	6150989991	(-) Recuper Despesas - Trâns - Repasse TELES
Outros	615098	6150989992	(-) Recuper Despesas - Trâns - Repasse CTBC
Outros	615098	6150989993	(-) Recuper Despesas - Trâns - Repasse TVA
Outros	615098	6150989994	(-) Recuper Despesas - Trâns - Repasse CANBRAS
Outros	615098	6150989997	(-) Recuper Despesas - Custo do Serviço Prestado a
Outros	615098	6150989999	(-) Recuperação Despesa - Rateio Administrativo
Outros	615098	61509898S0	(-) Rec. Despesas-Itens Financeiros-Reaj.Tarifário
Outros	615099	6150994141	Outros - Operações com Energia Elétrica
Outros	615099	6150996991	Outros - Condominiais - Empresas do Grupo
Outros	615099	6150997991	(-) Outros - Condominiais - Reembolso Emp. Grupo
Outros	615099	6150999198	(-) Outros -Transf p/ Ordens em Curso -ODC
Outros	615099	6150999298	(-) Outros -Transf p/ Ordens em Curso -ODI
Outros	615099	6150999398	(-) Outros -Transf p/ Ordens em Curso -ODD
Outros	615099	6150999498	(-) Outros -Transf p/ Ordens em Curso -ODR
Outros	615099	6150999597	Outros - Atividades Não Vinculadas
Outros	615099	6150999598	(-) Outros -Transf p/ Ordens em Curso -ODS
Outros	615099	6150999698	(-) Outros -Transf p/ Ordens em Curso -ODA
Outros	615099	6150999901	Outros - Outras Despesas Operacionais
Outros	615099	6150999902	Outros - Estagiários
Outros	615099	6150999903	Outros - Publicidade e Propaganda
Outros	615099	6150999904	Outros - Tarifas Bancárias - Outros
Outros	615099	6150999905	Outros - Tarifas Bancárias - Arrecadação
Outros	615099	6150999906	Outros - Diária Viagem Hotel/Refeição Nacional
Outros	615099	6150999907	Outros - Indenização de Aparelhos Elétricos
Outros	615099	6150999908	Outros - Danos e Acidentes - Terceiros
Outros	615099	6150999909	Outros - Participação Entidades de Classe/Comitê
Outros	615099	6150999910	Outros - Jornais, Revistas, Internet, Livros Téc.
Outros	615099	6150999911	Outros - Diária Viagem Hotel/Refeição Internacion
Outros	615099	6150999912	Outros - Consumo Próprio de Energia Elétrica
Outros	615099	6150999913	Outros - Empréstimo Compulsório
Outros	615099	6150999914	Outros - Execução Fiscal
Outros	615099	6150999915	Outros - Despesa Energ Elétrica Outras Concession
Outros	615099	6150999916	Outros - Recuperação de PDD
Outros	615099	6150999917	Outros - Ações Judiciais
Outros	615099	6150111228	Material - Falta no Inventário de Estoque
Outros	615099	6150999919	Outros - Despesa com garantia de Fiança Bancária
Outros	615099	6150999920	Outros - Contribuições a CCEE/Custo Leilões
Outros	615099	6150999921	Outros - FNDCT - Fundo Nac Desenv Cient Tecnol BLO
Outros	615099	6150999922	Outros - Perdas - Devedores Duvidosos Dedutível
Outros	615099	6150999923	Outros - Perdas - Devedores Duvidosos Indedutível
Outros	615099	6150999924	Outros - PERCEE - Progr Emerg Red Cons Ener Elétr
Outros	615099	6150999925	Outros - Reclamações Trabalhistas de Empreiteiras

Outros	615099	61509999926	Outros - Multas de Trânsito
Outros	615099	61509999927	Outros - Multas Poder Concedente
Outros	615099	61509999928	Outros - Multas CSPE
Outros	615099	61509999929	Outros - DIC Duração Interrupção Consumo
Outros	615099	61509999930	Outros - FIC Frequência Interrupção Consumo
Outros	615099	61509999931	Outros - TAI/DMIC Dur Máx Interrup Consumo
Outros	615099	61509999932	Outros - Multa por Corte Indevido
Outros	615099	61509999933	Outros - Multa por Descumprimento de Prazo
Outros	615099	61509999934	Outros - Ações Judiciais/Indenizações Meio Ambient
Outros	615099	61509999935	Outros - Multa Descumprimento Legislação Ambiental
Outros	615099	61509999936	Outras - Indenização Suspensão Indevida
Outros	615099	61509999937	Outras - Compensação Resolução ANEEL 505/2001
Outros	615099	61510999938	Pessoal - Benefícios Pós Emp - Benefícios a Aposentados
Outros	615099	61509999939	Outros - Conselho de Consumidores
Outros	615099	61509999940	Outros - Uso do Bem Público - UBP
Outros	615099	61509999941	Outras - Marketing Cultural Direto
Outros	615099	61509999942	Outras - Marketing Cultural Incentivado
Outros	615099	61509999943	Outros - Indenização Permuta Investco/Enersul
Outros	615099	61509999944	Outros - Crédito de Cofins
Outros	615099	61509999945	Outros - Crédito de PIS
Outros	615099	61509999946	Outros - LAJEADO ENE
Outros	615099	61509999988	Outros - Baixa Imobilizado Lei 11.638/07
Outros	615099	61509999989	(-) Outros - Encerramento de ODD
Outros	615099	61509999990	Outros - Despesas indedutíveis
Outros	615099	61509999993	Outros - Contrapartida de Liquidações
Outros	615099	61509999994	Outros - Contrapartida de Ativos
Outros	615099	6150979704	Perdas na Desativação
Outros	615099	61509999997	Outros - Custo do Serviço Prestado a Terceiros
Outros	615099	61509999999	Outros - Rateio - Administrativo
Outros	615099	615099001S	Custo com Construção da Infraestrutura - ICPC01

Fonte: Documentos fornecidos

ANEXO B – INSTRUÇÕES DE PREENCIMENTO

OpEx - Instruções de preenchimento

1. Considerações Gerais

Leia atentamente todo o documento para garantir o fornecimento das informações de maneira correta.

**ATENÇÃO: NÃO ALTERE A ESTRUTURA OU FORMATO DO ARQUIVO.
ESTE TEMPLATE UTILIZA MACROS. HABILITE A PERMISSÃO AO ABRIR O ARQUIVO**

Verifique se todo o conteúdo de cada planilha foi completamente visualizado.

2. Estrutura do Template

Planilha	Conteúdo	Tipo
Capa	Capa do Template	Informativa
Instruções	Informações e diretrizes para preenchimento do Template	Informativa
Premissas Macroeconômicas	Projeção dos principais indicadores utilizados nos reajustes e especificações	Informativa
Orçamento 2016	Detalhamento do orçamento	Preenchimento - Obrigatório
Resumo Orçamento	Resumo do orçamento realizado na aba "Orçamento"	Informativa

3. Código de Cores

 Campos a serem preenchidos

 Campos com cálculos automáticos ou informativos

4. Instruções de Preenchimento

Orçamento 2016

Cada linha na planilha de orçamento corresponde a uma atividade relacionada a classes de custo e centros de custos específicos.

As classes de custo utilizadas nesta planilha são relativas ao novo plano de contas (2015), enviado juntamente com este arquivo.

Para visualizar a classificação completa de uma linha de orçamento, você pode clicar no sinal "+" no canto superior esquerdo da planilha de orçamento.

Nas colunas **AN** e **AO**, você deve classificar cada uma das linhas conforme sua criticidade

1. Prática recorrente
2. Recomendado (Associações, Consultores, Assessores, ...);
3. Exigência Interna (Políticas);
4. Obrigatório/ Exigência externa (Regulatório, Sindicato, ...);
5. Ruptura grave;
e seu impacto respectivamente:
1. Marginal;
2. Qualidade/ Tempo/ Imagem;
3. Financeiro baixo (<R\$ 100 mil);
4. Financeiro médio (entre R\$ 100 mil e 1 milhão);
5. Financeiro elevado (> R\$ 1 milhão);

Esta classificação será utilizada para a classificação dos custos orçados.

A coluna **AP** deve ser preenchida para todas as linhas de orçamento acima de R\$ 50 mil contendo o racional do gasto descrito. É importante salientar que **TODOS OS ORÇAMENTOS** devem estar apropriadamente classificados.

Por favor, tenha certeza de classificar seu orçamento de forma a **destacar as classes de custo mais cruciais** de seu orçamento. As classificações em Categorias e Subcategorias são relativas ao projeto OBZ, e serão posteriormente utilizadas para análise dos orçamentos.

O orçamento de cada atividade deve ser feito através dos preenchimentos dos **preços** (Colunas **N** a **Y**) e **quantidades** (Colunas **AA** a **AL**). Novamente, a expansão das colunas da tabela deve ser feita clicando nos sinais "+" na parte superior da planilha.

Também solicitamos um orçamento anual para os anos de **2017** e **2018** nas colunas **BD** e **BE**, respectivamente

Se não for possível expandir as colunas ou utilizar os filtros, verifique se as macros estão habilitadas para este arquivo. Para habilitá-las, basta reabrir o arquivo e clicar em Habilitar (barra superior) quando a permissão for requisitada.

Algumas classes de custo e/ou atividades podem já ter **preços unitários preenchidos** conforme o levantamento realizado pelo projeto anteriormente. Neste caso, você pode realizar o orçamento preenchendo **apenas as quantidades ou, no caso de os preços estarem incorretos, alterá-los e preencher as quantidades**.

O orçamento (tanto preços quanto quantidades) **deve se preenchido com detalhamento mensal**, sendo o orçamento total calculado de maneira automática através dos valores preenchidos.

Todas as atividades/classes de custo orçadas com quantidade 1 e preço total fechado serão questionados individualmente pelos sponsors e owners de cada categoria.

Dentro do grupo de atividades de cada classe de custo, foi incluída uma atividade denominada Outros (Especificificar). Este campo **só deve ser utilizado se houverem atividades que não se encaixam em nenhuma das atividades descritas para a classe de custo**. No caso de utilização destas linhas, não se esqueça de especificar a atividade na coluna subsequente e também realizar a descrição na colunas de Preços e Quantidades.

A coluna "Planilha Auxiliar" indica se há necessidade ou não de envio de arquivo anexo com mais detalhes. Caso esteja escrito "Sim", junto com a planilha de orçamento, envie um arquivo com o maior detalhamento possível de atividades e quantidades relativas ao orçamento desta classe de custo.

Instruções específicas por categoria:

1. Frota

Para os custos dos veículos, será necessário repetir os km descritos nas linhas de material, combustível e manutenção. Os custos de gestão da frota (classe de custo 6150212902) deverão ser orçados em quantidade de veículos (preço unitário mensal já descrito na planilha). Qualquer alteração deverá ser indicada e será avaliada individualmente.

Custo do aluguel de veículos de executivos poderá ser de acordo com a política vigente ou de acordo com o valor pago atualmente.

No caso de veículo do pool (operacional leve), o orçamento será realizado por número de dias utilizado. (conta 6150919104)

2. Viagens

Custo de diárias para alimentação e hotéis conforme política da EDP para colaboradores em geral, custos unitários para gestores, diretores e VPs podem ser alocados em "Outros (especificar)" com base na política vigente.

No caso de dúvidas **ou necessidade de adição de alguma classe de custo** entre em contato com a equipe do projeto.

Fonte: Documentos fornecidos

ANEXO C – PLANILHA DE CONTROLE 2015

EMP	MSO	GR/PC	ATIVIDADE	CONTRATO	2014		2015		2015 Total	Total Geral
					ORC15	CONTRATO	EMPENHOS	MANUAL		
GTPC					XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	X	XXXXXXXX,XX
1.PESSOAL					XXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
2.MATERIAL					XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
3.SERVICOS DE TERCEIROS/4.OUTROS					XXXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	X	XXXXXXXX,XX
CONFIDABILIDADE					XXXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
ADMINISTRATIVO					XXX	XXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	X	XXXXXX,XX
DIR FINANCEIRA					XXXXX,XX	XXXXXX,X	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
TI					XXXX	XXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
SSMA					XXXXXX,XX	XXXXXX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
PRESIDENCIA					XXXXXX,X	XXXXXX,XX	XXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
DIR OPERACIONAL					XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
REGULATORIO					XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	X	XXXXXX,XX
PO&M					XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	X	XXXXXX,XX
MANUTESTEIRA					XXXXX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
P&D						XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
OPERAÇÃO						XXXXXX,XX	XXXXXX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX
MANUTENÇÃO						XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXX,XX	XXXXXXXX,XX

Fonte: Documentos fornecidos

ANEXO D – INSTRUÇÕES DE PREENCIMENTO

E-MAIL PADRÃO PARA SOLICITAÇÃO DE COMPRA (Ver.1 2015.03.12)				
DADOS DA COMPRA				
Número da RC: <input type="text"/>	Data da RC: <input type="text"/>	Data da Necessidade: <input type="text"/>	Área: <input type="text"/>	Solicitante: <input type="text"/>
Visita Técnica obrigatória: <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não	Categoria: <input type="text"/> Materia l <input type="text"/> Serviço			
Tipo de RC: <input type="checkbox"/> Centralizada <input type="checkbox"/> Descentralizada <input type="checkbox"/> Emergencial				
DESCRIÇÃO DA COMPRA				
JUSTIFICATIVA DA DEMANDA (Será copiado para PMRD quando aplicável)				
INFORMAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS				
Aplicaç o <input type="checkbox"/>	Centro de custo: <input type="text"/>	Conta contábil: <input type="text"/>	Item: <input type="text"/>	
	2016	2017	2018	OBSERVAÇÕES:
Saldo do Valor Orçado antes da aprovação:				
Valor anual estimado desta solicitação:				
Remanejamento interno de verba:				
Remanejamento externo de verba:				
Para uso quando houver remanejamento EXTERNO de verba (Indicar o objeto e classe de custo que está transferindo a verba)				
Centro de custo: <input type="text"/>	Conta contábil: <input type="text"/>	Item: <input type="text"/>		
Valor remanejado: <input type="text"/>	Gestor CC: <input type="text"/>			

Fonte: Documentos fornecidos