



UNIVERSIDADE D  
COIMBRA

Jaime Rodrigues Almeida

**PROCESSOS ORÇAMENTAIS:**  
CASO DE UMA EMPRESA DAS ARTES DO  
ESPETÁCULO

Dissertação no âmbito do mestrado de Gestão orientada pelo/a  
Professor Doutor Mário António Gomes Augusto e apresentada à  
Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra

Setembro de 2022



FACULDADE DE ECONOMIA  
UNIVERSIDADE DE  
COIMBRA

Jaime Rodrigues Almeida

**Processos orçamentais:  
caso de uma empresa das artes do espetáculo**

Relatório de estágio em Gestão, orientada pelo Professor Doutor Mário António Gomes Augusto e apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra para a obtenção do grau de Mestre

Setembro 2022

*Aos meus pais.*



## Resumo

A implementação de medidas de confinamento devido à crise pandémica provocada pelo Covid-19 impediu que vários eventos fossem realizados nos dois últimos anos. Estas medidas afetaram, em especial, as organizações que atuavam no setor das artes do espetáculo, nomeadamente no nicho de recriação histórica, de tal forma que algumas não conseguiram sobreviver. Por outro lado, a interrupção das atividades durante este período de confinamento, permitiu a elaboração de novos projetos e, aquando da reabertura do país uma grande quantidade de novas organizações apareceram um pouco por todo o país.

Neste quadro, a importância de atividades de planeamento e sistemas de controlo de gestão eficientes aumenta à medida que vão entrando novos *players* uma vez que para se manter competitiva uma empresa necessita de ferramentas que a permitam melhorar continuamente. Este relatório debruça-se sobre o processo orçamental, uma ferramenta de apoio a estas duas grandes áreas – planeamento e controlo - utilizada por quase todas as entidades.

No enquadramento teórico, em primeiro lugar, reconhece-se a importância desta ferramenta, distinguindo dois grandes tipos de orçamentos: o orçamento de capital e o operacional. O foco deste estudo é o processo de orçamentação operacional pelo que, em segundo lugar, são descritos os métodos de orçamentação mais utilizados: de base incremental, de base zero, *top-down*, *bottom-up*, contínuo e o orçamento por atividades.

No estudo de caso é feita uma comparação entre o orçamento e os gastos reais de vários eventos de uma cooperativa que atua nas artes do espetáculo, com especial interesse pelos eventos de recriação histórica. É feita uma análise dos desvios que, sendo considerados significativos, mostram a inadequação do atual método de orçamentação de base incremental que tem sido utilizado. O relatório termina com uma recomendação de quais os métodos em que o processo de orçamentação se deveria basear, segundo a experiência adquirida durante o período de estágio.

**Palavras-chave:** orçamento; processo de orçamentação; orçamento operacional

## **Abstract**

The implementation of containment measures due to the Covid-19 pandemic crisis has prevented several events from taking place over the past two years. These measures affected, in particular, the organizations that were active in the performing arts sector, particularly in the historical re-enactment niche, to such an extent that some were unable to survive. On the other hand, the interruption of activities during this period of confinement allowed the development of new projects and, when the country reopened, a large number of new organizations appeared all over the country.

In this context, the importance of efficient planning activities and management control systems increases as new players enter, since to remain competitive a company needs tools that allow it to continuously improve. This report focuses on the budget process, a support tool for these two major areas - planning and control - used by almost every entity.

In the theoretical framework, first, the importance of this tool is recognized, distinguishing two major types of budgets: the capital budget and the operating budget. The focus of this study is on the operational budgeting process, so, secondly, the most commonly used budgeting methods are described: incremental, zero-based, top-down, bottom-up, continuous and activity-based budgeting.

In the case study, a comparison is made between the budget and the actual expenses of several events of a cooperative that operates in the performing arts, with special interest in historical recreation events. An analysis is made of the variances that, being considered significant, show the inadequacy of the current incremental-based budgeting method that has been used. The report ends with a recommendation of which methods the budgeting process should be based on, according to the experience gained during the internship period.

**Key-words:** budget; budgeting process; operational budget

## **Lista de Figuras**

Figura 1 - Organigrama da Almanach.....	5
---	---

## **Lista de Tabelas**

Tabela 1 - Compilação de orçamentos da rubrica “Pessoas Almanach” .....	35
Tabela 2 - Compilação de orçamentos da rubrica “Grupos” .....	36
Tabela 3 - Compilação dos orçamentos operacionais dos eventos de abril.....	37
Tabela 4 - Gastos reais dos eventos.....	38
Tabela 5 - Desvios do evento de Arraiolos.....	39
Tabela 6 - Desvios do evento do Rabaçal.....	40
Tabela 7 - Desvios do evento de Serpa.....	41
Tabela 8 - Desvios do evento de Castelo Mendo.....	42

## **Lista de Anexos**

Anexo A - Excertos do Caderno de Encargos do processo de ajuste direto entre o Município de Mêda e a Almanach (exemplo de evento de grande dimensão).....	53
Anexo B – Orçamento comercial para o evento de Marialva (exemplo de evento de grande dimensão).....	56
Anexo C – Proposta para o evento de Serpa.....	58

## Índice

Introdução .....	1
Capítulo I: A entidade de acolhimento .....	3
Capítulo II: Breve enquadramento teórico das principais tarefas realizadas .....	9
2.1 - O processo de orçamentação e a sua relação com as funções administrativas.....	10
2.2 – O orçamento .....	12
2.2.1 – Orçamento de capital .....	12
2.2.2 – Orçamento operacional .....	13
2.2.3 - Vantagens do processo de orçamentação.....	15
2.2.4 – Desvantagens do processo de orçamentação.....	17
2.3 – Métodos de orçamentação.....	17
2.3.1 – Orçamento de base incremental .....	18
2.3.2 – Orçamento de base zero .....	18
2.3.3 – Orçamentos <i>top-down</i> e <i>bottom-up</i> .....	19
2.3.4 – Orçamento contínuo ( <i>rolling budget</i> ).....	21
2.3.5 - Orçamento por atividades .....	21
Capítulo III: Estudo de casos.....	23
3.1 – Tarefas desenvolvidas.....	23
3.2. – O método orçamental adotado pela Almanach.....	27
3.3 – Análise dos eventos do mês de abril .....	33
3.4 – Cálculo dos desvios.....	37
3.4 – Análise dos resultados e recomendações.....	42
Capítulo IV: Análise crítica do estágio.....	47
Conclusão .....	51
Referências bibliográficas .....	52



## Introdução

Este trabalho serve como relatório de estágio com o objetivo da obtenção do grau de Mestre em Gestão pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra. O estágio decorreu na Almanach – Cooperativa de Responsabilidade Limitada, durante o período compreendido entre 14 de fevereiro de 2022 a 8 de julho de 2022.

A Almanach – Cooperativa de Responsabilidade Limitada, foi fundada em 2021, em plena crise pandémica provocada pelo Covid-19, dedicando-se à recriação de eventos históricos, pelo que este ano é o primeiro ano considerado normal da vida da empresa, isto é sem as restrições que afetavam ou impossibilitavam a realização dos seus eventos.

As atividades realizadas durante o período de estágio permitiram o acompanhamento de todo o processo de realização de eventos. Desde a preparação de propostas iniciais, incluindo o desenvolvimento de orçamentos operacionais com a previsão de gastos, à concretização da participação da entidade em processos de ajuste direto ou em concursos públicos. O mestrando participou, também, em atividades de logística e na consolidação da imagem gráfica da Almanach.

Devido a deficiências detetadas no processo de orçamentação, tais como a falta de consideração de alguns gastos (por exemplo a depreciação de viaturas) e da inexistência de mecanismos de controlo, este trabalho centrou-se na análise do método de orçamentação adotado pela Almanach, bem como na análise dos desvios entre o orçamento e o realizado, com o intuito de melhorar o processo de orçamentação adotado em futuros projetos.

Para além da introdução e da conclusão, o relatório compreende quatro capítulos centrais. O primeiro capítulo tem como objetivo apresentar a entidade de acolhimento, procurando sintetizar a forma como está organizada, o modo como trabalha e o ambiente em que se encontra inserida.

O segundo capítulo é dedicado ao enquadramento teórico do tema central deste relatório. Através de uma revisão bibliográfica, pretende realçar a importância dos

orçamentos em duas grandes áreas administrativas: o planeamento e o controlo. Posteriormente, é descrita a diferença entre orçamentos de capital e operacionais com especial ênfase nos últimos. As vantagens e desvantagens de realização de um processo de orçamentação no seio de uma empresa são também debatidas. Por fim, são revistos os métodos de orçamentação utilizados com mais frequência pela generalidade das organizações.

O terceiro capítulo volta-se para um estudo de vários casos cujo objetivo é compreender se o método de orçamentação adotado pela entidade de acolhimento se adapta à efetiva realidade em que a mesma desenvolve a sua atividade. Para tal, numa primeira subsecção são descritas todas as atividades que o mestrando realizou durante o período de estágio. A segunda subsecção dedica-se à apresentação do método orçamental adotado pela Almanach, onde se descreve as tarefas especificamente atribuídas ao mestrando relativamente ao processo orçamental. Posteriormente são apresentados os orçamentos para alguns eventos realizados durante o mês de abril de 2022. Uma vez que não existe qualquer mecanismo de controlo, o mestrando procedeu ao cálculo dos desvios comparando os orçamentos com os gastos efetivamente incorridos durante a realização dos respetivos eventos. Uma última subsecção apresenta as conclusões da análise feita aos desvios e algumas recomendações relativas ao processo de orçamentação da entidade de acolhimento, baseadas nesta análise, no conhecimento das práticas do setor e da experiência adquirida durante o estágio.

Por fim, o quarto capítulo volta-se para uma crítica à Almanach desde a estrutura da gestão de topo aos aspetos práticos relacionados com a realização dos eventos propriamente ditos. É, também, apresentada a opinião do mestrando sobre os pontos mais ou menos positivos relativos à forma como decorreu o estágio, à maneira como foi recebido e orientado.

## Capítulo I: A entidade de acolhimento

Esta secção destina-se à apresentação da entidade de acolhimento onde o estudante realizou o seu estágio desde 14 de fevereiro a 8 de julho de 2022 como parte integrante dos requisitos para obter o grau académico correspondente ao mestrado de gestão tendo como orientador dentro da organização a Administradora Única Ana Sofia Magalhães Vale.

A Almanach – Cooperativa de Responsabilidade Limitada foi constituída a 1 de fevereiro de 2021, sendo juridicamente considerada uma cooperativa. A sua sede localiza-se na Estrada de Eiras, nº 144, Loja 1, 3025-069 Coimbra, no entanto, durante o período de estágio foi estudada a opção de arrendamento de um outro armazém na Rua Maria Lamas, nº 71, cave, morada essa que será muito em breve a nova sede fiscal da entidade.

Apesar de ter sido constituída muito recentemente, a Almanach afirma-se como herdeira espiritual da Viv'Arte, empresa que contava com 32 anos de história e entre 200 a 300 atividades teatrais realizadas por ano, mas que não conseguiu sobreviver durante o período de crise pandémica provado pela Covid-19, tendo as suas últimas atividades sido realizadas no primeiro trimestre de 2020.

A Almanach, tal como a sua antecessora, efetua serviços de índole cultural ligadas, principalmente, ao Património e à História estando registada na Classificação Portuguesa das Atividades Económicas (CAE) na 90010 – Atividades das artes do espetáculo. Apesar do seu foco neste ano de “abertura” pós-covid ter sido as feiras medievais, romanas e quinhentistas, a entidade oferece serviços de montagem, decoração, cenografia e animação para qualquer tipo de evento, dando prioridade a eventos históricos e à qualidade dos grupos de animação.

Em termos geográficos, a sua atividade estende-se a todo o território nacional, incluindo Madeira e Açores. Note-se a realização do Mercado Quinhentista de Machico (Madeira), de 3 a 5 de junho, e da Feira Quinhentista de Ribeira Grande (Açores), de 13 a 17 de julho. São realizados, também, alguns trabalhos em Espanha, nomeadamente em Pallos de La Frontera, e Itália (Finale Ligure) que, contudo, são trabalhos pontuais

organizados por grupos de animação das respetivas nacionalidades e que convidam a Almanach. A cooperativa mantém uma íntima relação com estes grupos estrangeiros, que resulta na participação da Almanach nos eventos por eles organizados e vice-versa. Destaca-se o grupo Alota del Tinto de Huelva (Espanha), que organizou o evento acima referido e que participa recorrentemente nos eventos da cooperativa em Portugal, principalmente os realizados perto da fronteira geográfica.

A Almanach funciona somente à base dos 3 sócios, não tendo atualmente qualquer colaborador efetivo. A entidade recorre a grupos e/ou artistas individuais subcontratados, bem como às associações, artesãos, mercadores e voluntários locais para a realização dos eventos que organiza. Esta decisão foi tomada devido à instabilidade ainda presente no ano de 2021 relativamente à pandemia, fator que originou o cancelamento de serviços e um receio generalizado em relação à organização e participação deste tipo de eventos públicos presenciais.

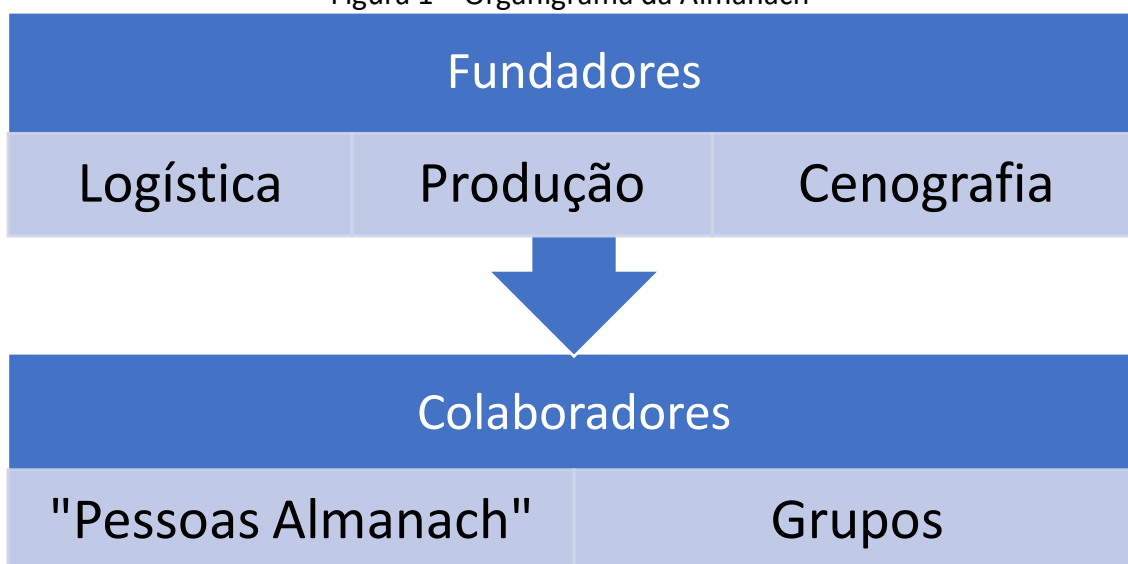
Como foi dito anteriormente, a Cooperativa focou-se na realização de feiras temáticas este ano, no entanto, aquando do final do estágio estavam a ser estudados diferentes tipos de atividades a realizar nos chamados “meses baixos” (principalmente durante o inverno), nomeadamente a abordagem de escolas para a dinamização de clubes de teatro a partir do início do próximo ano letivo e a organização e animação dos festejos natalícios das localidades.

Dentro das diferentes épocas, existe material cénico e grupos de animação para realizar eventos romanos, medievais, quinhentistas, contemporâneos (bastante procurados para os festejos do dia 25 de abril), piratas, entre outros. Devido ao foco na História que a Almanach se orgulha de herdar da sua antecessora Viv'Arte, todas as dinastias portuguesas podem ser representadas, fator de destaque devido à importância que os diferentes reis e/ou personagens históricas tiveram e que os fazem ser requisitados em diversas regiões. O rigor histórico é assegurado pelo professor Mário da Costa cuja vida profissional está ligada ao mundo artístico como diretor artístico, gestor de eventos, ator, encenador, dramaturgo, cenógrafo, formador e investigador. A Almanach mantém uma voz ativa junto de associações como a

Federação Portuguesa da Festa da História e a Confédération Européenne des Fêtes et Manifestations Historiques (CEFMH).

A Cooperativa encontra-se dividida em três grandes grupos, estando cada um deles sob a responsabilidade de um dos 3 fundadores. O primeiro grande grupo está focado na logística encarregando-se da montagem, desmontagem, transportes, alimentação, alojamento e qualquer outro tipo de problemas que possam surgir durante o decorrer de um evento. O segundo foca-se na produção, sendo responsável pelos alinhamentos, gestão dos artistas, gestão dos grupos externos, bem como pelo cumprimento do programa do evento. Por fim, a cenografia que colabora com a logística para a construção dos cenários dos grandes espetáculos dos eventos, com os artesãos e mercadores presentes - através da inspeção das bancas para, por exemplo, evitar o uso de plástico cuja origem não se coaduna com as épocas representadas – e adequando os espaços às especificações de atuação de cada grupo. Como se pode perceber pelo organigrama abaixo, não existe responsável pela parte administrativa, sendo que se efetuavam reuniões e se distribuíam este tipo de tarefas à medida que estas iam surgindo.

Figura 1 – Organigrama da Almanach



Fonte: elaboração própria

Em relação aos grupos satélite, estes são diferentes de feira para feira, tendo em conta a sua disponibilidade, o tema e o tamanho do evento, a região geográfica (e respetivos custos de transporte) e os orçamentos recebidos. Esta decisão é muitas vezes tomada

em conjunto com a entidade adjudicante durante o processo de consulta prévia. As “Pessoas Almanach” são artistas e/ou pessoal de logística – por vezes o mesmo indivíduo acumula as duas funções – e representam-se a título individual. A Almanach possui uma carteira de pessoas das mais diversas artes que, consoante os seus outros compromissos profissionais, se comprometem com a participação nos eventos da cooperativa.

Os clientes da Almanach são, maioritariamente, os municípios de todo o país através de concursos públicos ou procedimentos de ajuste direto. Devido à quantidade e qualidade de material de recriação histórica, a Almanach cede, pontualmente, diversos elementos cenográficos a outras organizações. São exemplos, em 2022, o aluguer de material à organização da Viagem Medieval de Santa Maria da Feira e a’O Teatrão, sediado em Coimbra. Por vezes são também requisitados atores, serviços de cenografia e empréstimo de material por parte de estúdios profissionais para gravações de filmes e televisão. Com o intuito de testar a viabilidade de um futuro projeto envolvendo clubes de teatro e escolas básicas e secundárias, a Cooperativa conta, por fim, com a Escola Básica e Secundária José Falcão no seu rol de clientes, com a perspectiva otimista de adicionar mais projetos do género num futuro próximo – início do ano letivo 2022/23.

É importante, para melhor entender o contexto da entidade aquando do começo do estágio, estabelecer que no ano de 2021, com o país ainda sob estado de emergência devido à crise pandémica provada pelo Covid-19, que a sua atividade foi menor que a esperada. Nesse ano a Almanach efetuou apenas 13 atividades entre elas serviços como animações históricas, animações fantásticas (Natal) e gravações para estúdios de cinema. Note-se que devido às restrições impostas a maior parte das atividades foram de pequena dimensão perfazendo um volume de negócios do ano de 2021 de 64 144,20 euros.

Quanto à rivalidade entre concorrentes é relevante perceber como o mercado evoluiu com a pandemia. Até 2020, o mercado era dominado pela Viv’Arte. Contudo, este ramo artístico devido à sua forte vertente presencial, foi extremamente afetado pelas restrições impostas pela crise sanitária provocada pelo Covid-19, crise que, como foi

referido acima, levou a Viv'Arte à insolvência. Muitos dos seus recursos humanos foram obrigados a optar por outra via de subsistência durante dois anos, no entanto, após a reabertura do país notou-se um claro aumento no número de organizações a atuar no mesmo ramo.

Grande parte são empresas locais que, por falta de meios, limitam a sua zona de atuação geográfica ao concelho onde estão sediadas, como por exemplo a Associação Episódio que realizou em junho o mercado medieval de Eiras, Coimbra. Existem, no entanto, duas empresas de organização de eventos a atuar em grande escala no nicho de Recriação Histórica em todo o país: a Associação Terras de Viri'Arte e a Cryseia. Estes, sim, são considerados como concorrentes diretos apesar destas empresas não se focarem somente em eventos de recriação histórica mas em design de todo o tipo de eventos com destaque para o ramo nupcial.

Não havendo visão, missão e valores expressamente definidos, o mestrando, durante a sua estadia na entidade, percebeu que a estratégia da Almanach é uma continuação da Viv'Arte. Pode-se, assim, definir a visão da Almanach como liderar o mercado de festas e outros eventos históricos, recuperando o palmarés e reconhecimento que a Viv'Arte já havia atingido. Como missão a entidade quer levar a História ao Vivo a toda a gente de todo o país, transmitindo conhecimento, dinamizando a economia das localidades e alegrando as populações. Foram, também, identificados o rigor histórico e o profissionalismo como valores tanto da Cooperativa como de todas as pessoas dos grupos satélite que com ela colaboram e asseguram a realização de eventos com qualidade e conhecimento. Por fim, o slogan oficial: "Pedras velhas constroem novos castelos".





## Capítulo II: Breve enquadramento teórico das principais tarefas realizadas

Todas as entidades que atuavam nos diferentes ramos do espetáculo, nomeadamente no nicho da Recriação Histórica, durante a evolução da pandemia sofreram grandes perdas com os cancelamentos de eventos seguindo as normas emitidas pelo governo. Em 2022 a atividade retomou, contudo num ambiente muito díspar. O aumento da intensidade competitiva, o aumento dos preços, especialmente os relacionados com transportes, e o receio, ainda presente, de outra vaga pandémica bem como do retrocesso nas medidas de reabertura do país, principalmente no primeiro semestre do ano, tornaram o setor extremamente competitivo.

Muitos dos eventos neste nicho são adjudicados através do recurso a processos de concursos públicos e ajustes diretos, uma vez que grande parte dos clientes são entidades públicas, cujo único critério de adjudicação, para além do cumprimento de todas as cláusulas do Caderno de Encargos, tem sido o preço mais baixo. Note-se que as cláusulas técnicas debruçam-se especialmente sobre a dimensão e qualidade do evento.

Assim, existe a necessidade latente, devido ao rigor histórico exigido, de definir um processo de orçamentação eficiente que consiga conciliar o contexto e a estratégia atual da empresa, com a qualidade do evento esperada a um preço competitivo. Este processo ganha ainda mais relevância se considerarmos a sazonalidade com que os eventos de maior dimensão ocorrem num ano, ou seja, com especial incidência nos meses de abril a setembro devendo existir cuidados redobrados em precaver os gastos do restante ano no processo de orçamentação da entidade.

Este capítulo volta-se para a discussão dos diferentes métodos orçamentais, pois foram detetadas falhas no processo atual adotado pela Almanach e uma relativa falta de adequação do método com o contexto atual da empresa. É importante constatar que como a estratégia da empresa não está expressamente estabelecida e bem definida – sendo uma empresa recente, a sua estratégia ainda é, em parte, um reflexo ideológico da antiga Viv'Arte. Apesar de se reconhecer mais à frente a importância do

planeamento estratégico e dos sistemas de controlo de gestão os temas não serão aprofundados no presente relatório devido à falta de informação existente.

Com o intuito de perceber qual o método que melhor se aplica a empresas a atuar num mercado com estas características, procedeu-se a uma revisão bibliográfica para, em primeiro lugar, perceber em que consiste um orçamento, qual a sua função, as vantagens e desvantagens de todo o processo de orçamentação e, posteriormente, analisar quais os diferentes métodos existentes.

## 2.1 - O processo de orçamentação e a sua relação com as funções administrativas.

O orçamento é um documento que afeta diretamente o planeamento estratégico e o controlo de gestão. Em relação ao primeiro, pode-se dizer que o orçamento é resultado de um processo de planeamento, definindo o curso de ação da empresa para o período respetivo. Quanto ao controlo, o orçamento é uma ferramenta que permite identificar facilmente desvios e, conseqüentemente, atribuir responsabilidades (ou recompensas) e definir medidas corretivas de forma o mais atempada possível.

Da estreita relação entre o controlo e o planeamento deduz-se que o orçamento, apesar de ser um resultado do planeamento seguindo os objetivos estratégicos atuais da empresa, também influencia a definição desses mesmos objetivos. Não só por permitir o controlo e eventualmente demonstrar a inadequação dos mesmos com a realidade da empresa mas, também, porque durante todo o seu processo podem ser imediatamente detetadas incongruências.

Foster (2017) recolheu um conjunto de resultados que estabelecem o orçamento como uma das ferramentas principais das empresas evidenciando o seu valor nas tarefas administrativas de planeamento e de controlo.

Brinckmann e Kim (2015), citado por Foster (2017, p.18), defende que relativamente ao planeamento, esta é “uma importante função da gestão e que os orçamentos são a ferramenta de planeamento primária usada pela maior parte das organizações. A importância do planeamento e a utilidade dos orçamentos são várias vezes reforçados por distintos autores como Pietzrak (2014) e Samuelsson *et al.* (2016), citados por Foster (2017, p.18). Umaphy (1987, p. 123) num estudo com 402 empresas

americanas revela que a utilização de orçamentos para planeamento e coordenação tem tido um efeito positivo no desempenho financeiro. Arnold e Artz (2015), citados por Foster (2017, p. 19) estabelecem que metas orçamentais desafiadoras estão correlacionadas com o aumento do desempenho financeiro. Pode-se, pois concluir que o orçamento destaca-se como uma ferramenta essencial no planeamento estratégico.

Mas para além do meio académico, a verdade é que os orçamentos já fazem parte da vida corrente das empresas e é previsível a continuação da sua presença. Citado por Foster (2017, p. 19) De Baerdemaeker e Bruggeman (2015) observaram que os orçamentos são extensivamente usados para planeamento e Libby e Lindsay (2010, p. 60), através da realização de inquéritos, declaram que quase todos os inquiridos têm utilizado e vão continuar a usar orçamentos com fins de planeamento.

Estabelecida a importância do planeamento estratégico e da sua correlação com os orçamentos é importante fazer a mesma análise com o controlo de gestão. Segundo Otley (1999, p. 367), não existe um método universalmente melhor de controlo de gestão. A questão a ser respondida deve ser quais os processos mais adequados para cada caso em particular. Ou seja, o sistema de controlo de gestão escolhido pela entidade deve ser aquele que melhor adequa os instrumentos à sua estratégia previamente delineada, permitindo obter indicadores que possibilitem posteriores análises de desempenho. Este sistema deve levar em conta todo o ambiente e condicionantes externas e internas, podendo levar à alteração de estratégias, planos, procedimentos operacionais e até mesmo medidas de desempenho mediante a sua implementação.

Infelizmente, os estudos com informação detalhada sobre as técnicas que permitem à gestão usar os orçamentos como uma ferramenta de controlo são inexistentes, contudo Foster (2017, p. 25), citando Bedford (2015) deixa claro que o uso dos orçamentos com este fim existe, e que é até muito recorrente como forma de controlo Li *et al.* (2013), citado por Foster (2017, p. 25).

## 2.2 – O orçamento

Este estudo debruça-se exclusivamente sobre um dos instrumentos mais utilizados nos sistemas de controlo de gestão e planeamento - devido à sua capacidade de interligação entre os objetivos estratégicos, a execução e a avaliação de desempenhos - o orçamento. Considerado por Jordan *et al.* (2011), citado por Santos (2017, p. 6) como um instrumento de pilotagem, a par por exemplo das previsões de vendas, ajuda na consolidação de um plano de atividades periódico e na perceção dos recursos a ser alocados.

Um orçamento, contudo, não se limita a um documento financeiro de previsão de rendimentos e gastos. Segundo Mattos (2006), citado por Dias (2018, p. 16), “orçar não é um mero exercício de futurologia”. Isto é, um orçamento deve estar sempre em concordância com o planeamento estratégico da empresa permitindo atingir com sucesso os objetivos da empresa e providenciar um conjunto de indicadores que, posteriormente, possam ser comparados ao que aconteceu na realidade, detetados desvios e atribuídas responsabilidades.

Segundo Horngren *et al.* (2015, p. 204), o chamado *master budget* resume a informação tanto do orçamento de capital como do operacional. Assim, é perceptível que durante o processo de elaboração do *master budget* é possível que se detetem inconsistências antes mesmo do início do período a que esse orçamento se refere, permitindo adaptar a estratégia e/ou resolver problemas operacionais.

Expressa a importância da ferramenta que é o orçamento em duas grandes áreas administrativas como o planeamento e o controlo deve-se, então, definir propriamente o que é um orçamento de capital e um orçamento operacional. Será dada uma atenção especial ao último, uma vez que é este tipo de orçamento que foi usado pela entidade no estudo de casos presente mais à frente.

### 2.2.1 – Orçamento de capital

Peterson *et al.* (2002, p. 5) define a orçamentação relativa ao capital como “o processo de identificar e selecionar investimentos em ativos de longo prazo, ou ativos cujo benefício é expectável de ser produzido em mais do que um ano”. Este orçamento

incorpora informação sobre os atuais ativos da empresa, os *cash-flows* esperados e analisa o potencial de futuros projetos procurando maximizar o valor da entidade.

Este orçamento possui uma estreita relação com a estratégia da empresa, uma vez que os resultados esperados (e os gastos incorridos) nas grandes decisões tomadas – por exemplo, aquisição de novas máquinas ou tecnologias de produção – vão ser aqui discriminados.

Apesar de ser elaborado separadamente do orçamento operacional note-se que as diferentes rubricas contidas em cada um podem estar relacionadas. Tome-se, a título de exemplo, a depreciação de uma frota de veículos, que é estimada no orçamento de capital, terá influência na determinação dos custos em termos operacionais aquando do uso desses veículos.

Note-se que este orçamento é um requisito para um desenvolvimento sustentável, visto que os resultados operacionais isoladamente, apesar de positivos, podem não ser, por si só, um indicador da saúde da empresa. Esses mesmos resultados podem não ser suficientes para cobrir um investimento inicial muito elevado.

### 2.2.2 – Orçamento operacional

Segundo Anthony *et al.* (2007, p. 380), um orçamento operacional cobre um determinado período de tempo, geralmente um ano – com exceções para setores extremamente sazonais cujas empresas podem realizar dois orçamentos durante um ano para períodos temporais bem delineados – que expressa as receitas e as despesas esperadas para esse período. Anthony *et al.* (2007, p. 380) deixam-nos ainda um conjunto de características de um orçamento: os resultados devem ser expressos em valores monetários – podendo estes serem justificados por outro tipo de valores como a quota de mercado esperada -, o compromisso da gestão, a revisão dos mesmos após a identificação de condições muito específicas, a revisão por um superior hierárquico, e a comparação periódica com a realidade e respetivas análises dos desvios.

Anthony *et al.* (2007, p. 381) consideram relevante a distinção entre este processo, o planeamento estratégico e a realização de previsões. Como foi dito anteriormente, o planeamento estratégico antecede a preparação do orçamento e define as *guidelines*

que a entidade deve seguir ao longo de um maior período de tempo. Um orçamento tem uma abordagem mais prática, quantificando os rendimentos e os gastos, permitindo a atribuição de responsabilidades e a avaliação de desempenhos. Em relação às previsões, destaca-se ainda a falta do compromisso de gestão, a divergência em termos temporais – uma previsão pode ser realizada para vários anos - a falta de atribuição de responsabilidades e de aprovação por superior hierárquico. As previsões ou *forecasts* são, então, consideradas um instrumento meramente previsional pelo que um orçamento para além dessa vertente proporciona, também, a possibilidade de controlo futuro rigoroso.

Horngren *et al.* (2015, p. 198) definem orçamento como a expressão quantitativa de um plano de ação elaborado pela gestão para um determinado período de tempo, ajudando na coordenação entre as sub-unidades em relação ao que precisa de ser feito para a implementação do plano global. Geralmente inclui uma vertente não financeira que sustém a justificação para a quantificação monetária do orçamento, servindo como um *blueprint* a que a companhia se deve manter fiel durante o período estabelecido.

Outra definição de orçamento é dada por Lunkes (2003, p. 18), como um instrumento dos sistemas de gestão e controlo das empresas que tem “como princípio fundamental o planeamento e o controle do resultado, através do planeamento formal, da coordenação efetiva e do controle dinâmico das operações da empresa. (...) O orçamento permite à empresa um gerenciamento central assim como certa disciplina financeira sobre as diferentes divisões”.

Zdanowicz (1984), citado por Correia (2012, p. 12), estabelece o orçamento como a projeção das estimativas de vendas, custos, matérias-primas, mão-de-obra, bem como dos demais custos e despesas operacionais da empresa”. Esta definição, se comparada com as restantes, prima pela simplicidade, no entanto, o autor defende, ainda, que o principal objetivo do orçamento é coordenar o planeamento e o controlo.

O que vai de encontro à noção geral que todas as definições demonstram. Isto é, o orçamento é um documento que resume para um dado período de tempo, em termos monetários, os rendimentos e os gastos esperados e, conseqüentemente, os níveis de

desempenho das diferentes secções de uma entidade. Este documento deve incorporar a atual estratégia da empresa e posteriormente permitir uma comparação entre o esperado e a realidade – admitindo-se uma pequena margem de erro – que contextualize uma eventual mudança no *modus operandi* da corporação, seja essa mudança a nível estratégico ou operacional, com o intuito de melhorar a produtividade.

A estreita correlação entre os objetivos estabelecidos durante o planeamento estratégico da empresa e o orçamento, não sendo o foco central deste estudo, desempenha um papel de extrema importância. Assumir-se-à na discussão relativa aos diferentes métodos de orçamentação que o seu cerne encontra-se alinhado com uma estratégia já pré-definida. Contudo, não se pode deixar de considerar a influência desta última na elaboração dos orçamentos devido ao seu impacto intrínseco no desempenho e avaliação dos gestores e/ou responsáveis. Anthony *et al.* (2007, p. 381) defende que, de forma simplificada, um orçamento é uma fatia, normalmente anual, de uma estratégia a longo-prazo da entidade.

Não sendo, também, o foco deste estudo, não se pode deixar de realçar as tarefas posteriores que um Sistema de Controlo de Gestão deve incorporar para comparar o orçamento com a realidade e respetiva análise. Segundo Jordan *et al.* (2015, p. 202), “a comparação entre as realizações e os orçamentos, evidenciando os desvios não constitui um fim em si, mas um meio para avaliar desempenhos e apoiar a tomada de decisão de medidas corretivas.”. Isto é, através do orçamento, que para além de alinhar os interesses individuais com a estratégia global, existe a possibilidade de um maior controlo, identificação de responsáveis e potenciais medidas de correção.

### 2.2.3 - Vantagens do processo de orçamentação

Segundo Horngren *et al.* (2015, pp. 199-201), todo o processo de orçamentação traduz-se em potenciais vantagens para a empresa se bem executado e adequado ao contexto.

Em primeiro lugar, o orçamento, sendo elaborado com base no planeamento estratégico, permite demonstrar às sub-unidades o papel que elas têm no contexto

global contribuindo, assim, para a prossecução dos interesses estratégicos de toda a empresa por todas as partes envolvidas.

Em segundo lugar, promove a coordenação e comunicação interna. Assim, em termos de coordenação, existindo um orçamento bem definido, cada departamento tem uma noção mais correta da melhor maneira que deve atuar para ir ao encontro dos objetivos definidos. A comunicação é ter a certeza que esses objetivos chegam a todos os colaboradores.

Como exemplo desta vantagem tem-se o departamento de vendas e de produção de uma determinada indústria. Supõe-se que o primeiro departamento descobre que um cliente habitual pretende expandir as suas atividades e que, conseqüentemente, necessitará de efetuar mais compras. No caso de um processo de orçamentação sólido, através da coordenação e comunicação internas, este aumento de vendas seria comunicado à gestão que ao efetuar o orçamento transmitiria dessa forma a “mensagem” ao departamento de produção, resultando numa maior probabilidade de existência do produto nas quantidades necessárias simultaneamente à expansão do seu cliente. Note-se que esta coordenação e comunicação não se limita à entidade mas também a toda a cadeia de suprimentos seja a jusante ou a montante.

Em terceiro lugar, providencia o contexto e os indicadores para avaliação de desempenhos e facilita a aprendizagem. A definição de indicadores que permitam a avaliação da gestão e das sub-unidades é essencial para o controlo dos custos. Além disso, a revisão periódica dos valores orçamentos com os reais permite a deteção das razões que justificaram resultados subótimos e contextualiza as medidas a serem tomadas para que os fracos resultados não se repitam no futuro.

Por fim, Horngren *et al.* (2015, p. 201) indica a capacidade motivadora que este instrumento tem perante a gestão e restantes funcionários. Um orçamento deve ser realista, no entanto, não deve deixar de ser ambicioso. A justificação prende-se com o facto de um processo de orçamentação que continuamente define metas pouco realista pode na realidade desmotivar os colaboradores. Contudo, se o mesmo for percebido como desafiante – isto é realista, mas ambicioso – o mesmo livro defende que os colaboradores têm tendência a trabalhar com mais afinco para evitar a falha do



que para atingir o sucesso. Um orçamento deste tipo desperta uma ansiedade positiva que motiva o colaborador a trabalhar para atingir as metas, que poderiam não ser atingidas caso o objetivo fosse menos desafiante, somente porque o colaborador deixaria de estar suficientemente motivado para se comprometer com um sistema de melhoria contínua.

#### 2.2.4 – Desvantagens do processo de orçamentação

Estabelecidas as vantagens é interessante estudar quais as desvantagens da realização de um processo de orçamentação. Libby e Lindsay (2010, p. 60) realizaram um inquérito a empresas canadianas ao qual 46% respondeu que pretende mudar ou adaptar o seu processo de orçamentação nos dois anos seguintes. As razões citadas, que se pressupõe serem as desvantagens do processo visto serem coerentes com resultados de outras pesquisas, demonstram questões como a falta de alinhamento com a estratégia, o custo e o tempo gasto na preparação dos orçamentos não compensarem os benefícios, a falta de flexibilidade, a manipulação dos mesmos em benefício dos próprios gestor através de sistemas de incentivos, a falta de comprometimento dos colaboradores de primeira linha com os registos orçamentais e, finalmente, condiciona a motivação para a procura constante por melhores resultados.

#### 2.3 – Métodos de orçamentação

Vistas as vantagens e desvantagens da realização de um processo orçamental, resta agora olhar para os diferentes métodos de orçamentação mais frequentemente utilizados. Recuperando a linha de pensamento de Otley (1999, p. 370), pode-se deduzir que os orçamentos são uma peça central na implementação de mecanismos de controlo. Os orçamentos podem ser elaborados recorrendo a diferentes métodos, em particular: de base incremental, de base zero, *top-down*, *bottom-up*, orçamento contínuo e orçamento baseado nas atividades.

Na realidade, segundo Churchill (1984), devido à falta de consenso universal sobre o melhor método a utilizar, o tecido empresarial opta maioritariamente por misturar

diversos métodos, procurando encontrar aquela combinação que melhor se adequa à sua situação atual e às especificidades da sua área de atuação.

### 2.3.1 – Orçamento de base incremental

O processo de orçamentação de base incremental é, talvez, o mais simples dos processos aqui referidos. Tal como o nome indica, a criação de um novo orçamento é realizada através do ajuste incremental do orçamento do período anterior.

Fatores conhecidos e esperados são incorporados nestes ajuste, sejam exemplos a carência de recursos, a inflação, a mudança de legislação como o aumento de salários, entre outros. Pidgeon (2010, p. 5) deixa-nos uma “regra” interessante que estabelece que quaisquer mudanças num orçamento com uma abordagem incremental serão sempre para cima ou para baixo em relação aos recursos de atividades específicas já existentes.

Daqui surgem óbvias vantagens como a fácil elaboração e compreensão – devido às poucas mudanças – e consequentemente baixos custos. É bastante estável, permite espelhar as mudanças de políticas de forma gradual e é particularmente prático quando os resultados são difíceis de serem quantificados (Pidgeon, 2010, p. 6).

Apesar das vantagens descritas este método de orçamentação perde pela falta de proatividade, isto é, devido à transição dos orçamentos anteriores para o período atual existe a possibilidade da consolidação de anteriores resultados sub-ótimos como as atuais metas – motivando a inércia sistémica e desvalorizando a procura pela maximização dos resultados e da melhoria constante. Não é eficiente para o controlo geral do desempenho da empresa nem ajuda os gestores a identificar e a tomar medidas contra custos desnecessários. Pressupõe que os aspetos relevantes para o orçamento em questão foram corretamente identificados o que, consequentemente, condiciona a possível introdução de novos avanços tecnológicos ou processos mais eficientes minimizando o potencial para a inovação e o pensamento criativo.

### 2.3.2 – Orçamento de base zero

Este método de orçamentação contraria todos os pressupostos do método anterior. Segundo Pidgeon (2010, p. 7), nada do que aconteceu no período anterior deve

transitar para o período do orçamento em causa. Ou seja, todos os aspetos relevantes têm de ser novamente identificados e o processo deve proporcionar à gestão uma justificação para todos eles.

A necessidade de envolvimento dos vários níveis de gestão é muito maior bem como a necessidade de alinhamento com a estratégia. Este processo exige a quantificação de três diferentes níveis de procura esperada – corrente, o mínimo e o “incremental” que pode ser maior ou menor que o corrente, mas sempre maior que o mínimo. Além desta quantificação são procuradas diversas alternativas, isto é, o orçamento de base zero antes de ser fechado consiste, na realidade, num conjunto de orçamentos para um mesmo fim através de diferentes meios, sendo, por fim, escolhida a mais adequada.

As vantagens deste método resumem-se, simplificadamente, à abertura à mudança – os gestores já não assumem que o que era relevante em períodos anteriores o continua a ser – ao maior envolvimento da gestão intermédia e de linha, gerando maior comprometimento, é mais flexível, pode levar a uma melhor alocação de recursos devido ao seu foco nos objetivos. (Pidgeon, 2010, p. 8).

Contudo, é lógico que o tempo e o custo estimados para este tipo de processos são elevados. Em primeiro lugar, todas as rubricas de rendimentos e gastos devem ser identificadas e quantificadas de forma justificada. Esta é uma tarefa lenta que consome muito tempo e recursos da gestão. Em segundo lugar, a *expertise* necessária para a elaboração de um orçamento através deste método é bastante elevada. Por fim, o estudo de várias alternativas cria uma outra camada de complexidade no processo, uma vez que a recolha de informação sobre alternativas que não estão implementadas atualmente numa empresa pode-se revelar extremamente difícil ou, até mesmo, impossível o que posteriormente leva à desmotivação da gestão.

### 2.3.3 – Orçamentos *top-down* e *bottom-up*

Estes dois métodos destacam-se pela origem do processo de orçamentação numa das pontas da cadeia hierárquica e respetiva negociação ou transmissão com os restantes níveis. Isto não quer dizer que os processos sejam similares, bem pelo contrário.

O *top-down* caracteriza-se por uma abordagem mais tradicional, onde os gestores de topo estabelecem a estratégia, os objetivos e os orçamentos transmitindo-os aos gestores executivos. É expectável que qualquer tentativa de negociação durante este processo seja ignorada pela posição dominante, condicionando os gestores de linha a uma atividade mais direcionada para o controlo do que para o planeamento, podendo afetar a sua moral. Apesar da rigidez deste processo, torna-se adequado perante algumas situações como empresas novas com poucos recursos humanos e segundo Churchill (1984), citado por Santos (2017, p. 15), em situações de crise económica e casos em que não é expectável a participação dos gestores de níveis mais baixo no processo.

Por outro lado, o método *bottom-up* parte da premissa que o gestor mais próximo do quotidiano da empresa é o que possui a informação mais atual e precisa em relação aos gastos e rendimentos dos projetos pelo que lhe deve ser dada especial importância aquando da negociação entre os diferentes níveis de gestão exigido por este processo.

Na sua essência este método é usado da mesma forma pela entidades particulares como os orçamentos participativos são usados nas entidades públicas. Isto é, parte do princípio que a pessoa mais próxima do quotidiano de certo grupo – mesmo não estando tão intimamente ligada à estratégias – tem informação valiosa que deve ser levada em conta dentro dos possíveis. E é aqui que este processo pode demorar pois este tipo de negociação leva bastante tempo.

Assim, Pidgeon (2010, p. 15) estabelece-se alguns pontos positivos e negativos relativamente aos orçamentos participativos que podem ser extrapolados para o método *bottom-up*. Entre os pontos positivos destaca-se todo este processo de negociação e o seu potencial para melhorar a decisão através de um melhor conhecimentos dos aspeto do orçamento. Além disso, a participação das pessoas no processo de decisão poderá torná-las mais conscientes da necessidade do alinhamento das suas ações com a estratégia e motivá-las, uma vez que foram envolvidas num sistema transparente.

Dos aspetos negativos destaca-se o potencial para a deterioração da imagem da gestão de topo devido à delegação de tarefas tradicionalmente vistas como da sua responsabilidade, mas também o potencial para a distorção das necessidades reais da empresa uma vez que determinado gestor de um departamento pode exigir uma maior alocação de recursos para benefício da sua equipa quando estes seriam melhor empregues num outro local.

#### 2.3.4 – Orçamento contínuo (*rolling budget*)

O conceito deste processo de orçamentação é claramente definido pela CIPFA (2009), citada por Pidgeon (2010, p. 23), que estabelece que um orçamento contínuo é constantemente atualizado ao acrescentar mais um período e retirando-se o mais antigo. Estes períodos temporais são variáveis normalmente existindo vários em cada ano, sendo o primeiro período analisado com extremo detalhe e os restantes com menos.

Este método inclui várias vantagens como uma maior flexibilidade, visto que é constantemente atualizado, torna os orçamentos mais realistas, já foi visto anteriormente que uma abordagem realista pode motivar os indivíduos, possibilita uma maior capacidade de planeamento e controlo razão pela qual é recomendado para setores com grande volatilidade.

Contudo, devido à sua constante revisão, consome bastante tempo e recursos principalmente quando a situação da empresa se encontra estável despoletando assim uma revisão que pouca ou nenhuma mudança trará.

#### 2.3.5 - Orçamento por atividades

Este processo de orçamentação difere dos restantes na medida em que distribui os custos pelas atividades que desenvolve. O método inicia com a previsão do volume de vendas – ou o estabelecimento de vários níveis de atividade - para cada período e, a partir daí, estabelece as atividades necessárias e respetivos recursos a alocar a cada uma delas (*cost drivers*) para obter esse volume de vendas.

Pidgeon (2010, p. 25) identifica quatro etapas-chave para a aplicação desta técnica: identificação das atividades, determinação dos *cost drivers*, alocação dos custos

departamentais pelas atividades – através dos *cost drivers* – e, por fim, o fecho do orçamento.

Um orçamento realizado desta forma permite muito mais controlo nas organizações, nomeadamente na capacidade que as decisões da gestão ganham para afetar diretamente os custos. Contudo, a sua execução é bastante complexa. A gestão precisa de estar intimamente envolvida com todo o quotidiano da empresa, sob pena de serem incorretamente estabelecidas atividades e respetivos *cost drivers* que, conseqüentemente, vão gerar um orçamento que não reflete a realidade da empresa.

Outro problema prende-se com o facto de que, apesar de permitir uma maior conexão das decisões com os custos, este método não incorpora uma forma de avaliar o desempenho a curto prazo.

## Capítulo III: Estudo de casos

Para tentar perceber qual o melhor método de orçamentação para uma empresa do nicho de Recriação Histórica é interessante analisar o processo atual para perceber se o mesmo já se adequa ou se precisa ser melhorado, para colmatar as falhas que o mesmo revela.

Para tal este capítulo é composto por duas grandes secções. Em primeiro lugar, uma secção que se destina à descrição pormenorizada de todas as tarefas das diferentes áreas que o mestrando realizou durante o período de estágio. Em segundo lugar será descrito o processo orçamental da Almanach, com explicitação da participação do mestrando em cada uma delas e vão ser analisados quatro eventos realizados no mês de Abril com o objetivo de identificar se os orçamentos estabelecidos correspondem à efetiva realidade da empresa. Para tal, será efetuada uma comparação entre os gastos efetivamente incorridos durante a realização dos eventos e o orçamento de cada evento. Os orçamentos de cada evento vão ser a ferramenta de controlo sendo que atualmente, como é explicado mais à frente, esse controlo não é efetuado.

### 3.1 – Tarefas desenvolvidas

O mestrando desenvolveu tarefas em diferentes áreas ao longo do seu estágio, nomeadamente nas áreas de logística, faturação, contratação pública e orçamentação. Na primeira semana foi efetuada uma visita guiada à sede, seguida da apresentação da equipa e vários *briefings* sobre a história e situação atual da entidade, práticas específicas do ramo e explanação das tarefas a desenvolver. Os *briefings* de contexto histórico para cada evento foram uma constante, devido à importância do rigor nas atividades da empresa.

Para a descrição das tarefas seguintes convém lembrar o contexto incerto que se vivia ainda em fevereiro deste ano, não havendo certezas que este tipo de eventos poderiam ser realizados normalmente ao longo do ano. Continuando, nas semanas posteriores o mestrando esteve encarregado da elaboração e envio das propostas informais para clientes previamente definidos. Apesar de baseadas na experiência e

nos eventos passados da companhia Viv'Arte, grande parte delas necessitavam de algumas correções nomeadamente:

- i) Alteração do tema - apesar de já ser tradição em certas localidades a realização de uma feira medieval, notou-se este ano uma preferência pela época romana).
- ii) Alteração dos grupos satélite - alguns grupos artísticos, infelizmente, não sobreviveram à pandemia, pelo que a cooperativa foi obrigada a modificar o elenco de algumas propostas para manter a grandiosidade e a qualidade do evento.
- iii) Diminuição do tamanho do evento – principalmente até ao mês de abril muitos municípios ainda receavam o retrocesso das medidas de reabertura devido à quinta vaga Covid-19 pelo que preferiam a realização de eventos com poucas pessoas para as mesmas se poderem sentir seguras e protegidas. A Almanach desenvolveu sinalética para os eventos apropriada à situação de emergência como medida de prevenção.
- iv) Adaptação dos programas – faz parte da política da Almanach apresentar, nas suas propostas, uma sugestão de programação que, posteriormente, através de acordo entre as partes, poderá ser alterada. Estas alterações devem-se a vários fatores entre os quais: dias de feriados municipais não coincidentes com o fim-de-semana, outros eventos culturais simultâneos, disponibilidade de participação das associações locais (cortejos e desfiles), meteorologia, entre outros.
- v) Criação de cartazes e mupis.
- vi) Adaptação do orçamento a ser enviado ao cliente e apoio ao desenvolvimento do orçamento operacional do evento que se limita a uso interno. A descrição de todo o processo encontra-se na subsecção 3.2 deste capítulo, juntamente com pequenas notas descritivas das tarefas orçamentais que o mestrando desenvolveu.

A tarefa de redação, envio e posterior acompanhamento da negociação (se existente) e dos contatos com os municípios para o alinhamento de ideias ocupou grande parte dos meses de fevereiro e março. Esta atividade continuou em muito menor escala nos restantes meses, pois este tipo de eventos está sujeita a sazonalidade, sendo os meses de abril a agosto considerados a “época alta”. Estas propostas foram várias vezes utilizadas pelos municípios como um processo de audiência prévia, que pode anteceder a abertura de um concurso público, com o intuito de definir qual o preço-



base. Note-se que o preço base é o preço máximo sem IVA que o município está disposto a pagar.

Durante esta fase foram executadas outras pequenas tarefas como o registo e validação nas plataformas de contratação pública online, referidas novamente mais adiante, inscrição e divulgação da Almanach em plataformas culturais e sociais, nomeadamente o “Portal do Artista”, criação das redes sociais Facebook e Instagram, e elaboração de um cartão de visita com o software Photoshop que o mestrando aprendeu a utilizar durante a passagem pelo Departamento de Marketing e Comunicação da JEEFEUC.

Pouco antes do início da chamada época alta as funções do estagiário foram alteradas. Uma vez feita a apresentação da empresa aos municípios, audiências prévias e outras reuniões informais com as Câmaras Municipais havia chegado a altura de fechar os contratos, tarefa que ficou a cargo do mestrando.

Após a receção dos convites, tanto nos processos de concurso público como ajuste direto, é necessária a confirmação de todo o conteúdo do Caderno de Encargos. Muitas vezes, devido ao processo anterior de audiência prévia, as exigências e o preço estavam de acordo com o que já havia sido discutido. Contudo, a tarefa do estagiário resumia-se a confirmar se havia disparidades entre o Caderno de Encargos e a nossa proposta para que pudessem ser suprimidas eventuais falhas, nomeadamente no alojamento, alimentação e transporte dos artistas, gastos que normalmente a Almanach negocia para serem considerados responsabilidade da entidade adjudicante, mas que por vezes não são assumidos pelos municípios. Todas as outras cláusulas eram simultaneamente revistas contudo a enumeração acima ganha especial relevância devido ao potencial impacto financeiro (a Almanach assegura a alimentação e o alojamento para os grupos satélites também).

Após todo este processo e a autorização da orientadora do mestrando na entidade, era da responsabilidade deste último submeter através das plataformas eletrónicas a proposta final, de acordo com os requisitos do Caderno de Encargos.

Alguns clientes ainda usavam o endereço eletrónico para submissão das propostas, contudo, foram maioritariamente utilizadas as plataformas Acingov e SaphetyGov. De

acordo com a legislação em vigor, é necessário usar uma assinatura digital qualificada e selos temporais com vista à manutenção da transparência destes processos, pelo que a Almanach utilizava os serviços da GTS – Global Trusted Sign – que é uma empresa certificada neste tipo de serviços pelas normas europeias.

Após esta etapa chega a fase de adjudicação. Todos os concorrentes são notificados com a informação sobre o vencedor do concurso. Após esta notificação, existe um período de reclamação, usado pelo mestrando duas vezes durante o seu estágio, para impugnar o procedimento. Uma das vezes, relativa ao X Festival Pirata de Buarcos, o procedimento foi efetivamente anulado por irregularidades (falta de critérios de adjudicação; falta de júri do procedimento; incorreção na indicação da forma de envio das propostas, entre outros.).

Caso fosse obtida a adjudicação, a tarefa do estagiário era enviar todos os documentos de habilitação necessários, nomeadamente registo criminais da entidade e da Administradora, certidão de registo permanente, código de acesso ao Registo Central do Beneficiário Efetivo (RCBE) , as certidões de situação regularizada perante a Segurança Social e a Autoridade Tributária, entre outras declarações previstas no Código dos Contratos Públicos (CCP). Após validação dos documentos pela entidade adjudicante, procedia-se ou não à assinatura do contrato consoante o artº 95 alínea a) ou alínea c) e subalínea i) do CCP, que pode dispensar a redução do contrato a escrito.

O mestrando participou em alguns eventos oferecendo apoio logístico nomeadamente na resolução de problemas, que sempre acontecem em eventos desta dimensão, mas também na montagem e desmontagem dos cenários bem como apoio aos grupos. Durante os eventos era também da responsabilidade do estagiário recolher contactos de todos os participantes, sejam artesãos, mercadores ou outros grupos de animação que poderão vir a colaborar com a entidade acolhedora no futuro. Por fim, a recolha de fotografias e vídeos para adicionar ao portfólio da Almanach era uma tarefa regular, sendo que em grande parte dos eventos a entidade adjudicante dispunha de um fotógrafo próprio cujo contato era recolhido para posterior receção do material digital.

Após a realização do evento, o mestrando procedia à emissão e envio das faturas e recibos. Esta tarefa foi realizada com recurso ao TOC online, depois do envio de uma

requisição externa por parte dos municípios que continha uma quantidade de dados necessários à emissão da fatura, nomeadamente NIPC, morada, descrição dos itens, preços e número de compromisso. Grande parte dos cadernos de encargos garantiam à entidade adjudicante o prazo de 30 dias a contar desde a emissão da fatura e/ou final do evento para realizar o pagamento. Assim, o mestrando, não tendo acesso ao extrato bancário da Almanach, necessitava da estreita cooperação com a sua orientadora para monitorizar os pagamentos e posterior emissão de recibos.

### 3.2. – O método orçamental adotado pela Almanach

A Almanach utiliza os orçamentos com finalidades comerciais e de planeamento. Como visto na revisão bibliográfica, estes orçamentos poderiam ser utilizados como ferramenta de controlo dos custos dos eventos, contudo esse mesmo controlo não é efetuado pela quantidade de recursos humanos necessários aos eventos a realizar durante a “época alta”, não havendo pessoal administrativo disponível.

Convém desde já explicitar o uso de dois orçamentos: o comercial – a ser enviado aos cliente, por vezes resultado do procedimento de consulta prévia antecedente à abertura de concurso público pelos municípios – e o operacional, que se resume aos rendimentos e gastos esperados para cada evento do período (mês) a considerar.

Em termos de classificação, a Almanach usa uma abordagem incremental na elaboração dos seus orçamentos. Ou seja, tendo acesso aos orçamentos de eventos passados da Viv’Arte, uma vez que muitos dos eventos se repetem todos os anos, a entidade limita-se a transitá-los de ano para ano, atualizando o valor de algumas rubricas. É muito raro a criação de orçamentos de raiz uma vez que a capacidade da Almanach não permite a realização de todas as atividades que a Viv’Arte organizava, deixando pouco ou mesmo nenhum espaço para novos eventos. Esse processo é, também, extremamente complexo uma vez que a única referência que a Almanach tem em termos de preço devido à especificidade do nicho de Recriação Histórica, é a própria Viv’Arte. Apesar da existência de outras empresas a atuar neste nicho o foco destas costuma ser mais específico do que o da Almanach, isto é normalmente oferecem serviços de animação e produção de espetáculos mas, para o mesmo evento, é contratada outra empresa que fica responsável pela montagem,

desmontagem e logística. Assim, por vezes, a comparação de orçamentos é inadequada devido ao acréscimo de serviços que a Almanach proporciona. Por outro lado, a falta de pessoal administrativo impossibilita a realização de atividades que proporcionem essa informação como o *benchmarking*.

Começando pelo orçamento comercial é interessante perceber que o mesmo existe somente com fins comerciais e existem dois fatores principais que os municípios tendem a condicionar: o preço – grande parte dos eventos são contratados através de procedimentos de ajuste direto e como se pode ver pelo exemplo do Anexo A estabelece um preço máximo que a entidade adjudicante está disposta a pagar – e a qualidade dos artistas presentes – como se pode constatar pelas exigências específicas do mesmo Anexo. As rubricas destes orçamentos variam de evento para evento e não existe uma definição estabelecida para os gastos que entram em cada rubrica, impedindo a atualização dos respetivos valores. Contudo, devido à pressão exercida pelos clientes para a presença de alguns grupos específicos – por vezes, explicitamente através do caderno de encargos – a rubrica “Grupos” é sempre atualizada, segundo o procedimento usado na atualização dos valores dessa mesma rubrica no orçamento operacional explicado mais à frente. Por opção estratégica da entidade, o preço atualmente praticado, caso se decida submeter proposta, será igual ao preço da última edição do evento realizado pela Viv’Arte – com exceção de pedidos especiais por parte do cliente. Assim, essa atualização resulta numa variação positiva ou negativa do valor dos “Grupos”, contudo essa diferença é retirada (ou acrescentada) nos valores das rubricas destinadas à Almanach, normalmente rubricas destinadas à cenografia, logística, ambientação e decoração. Rubricas dedicadas à alimentação e ao alojamento, como foi referido acima, não são atualizadas neste orçamento. Pode-se constatar, então, que este orçamento de elaboração extremamente simples devido à atualização de uma única rubrica serve somente para a elaboração da proposta, fixação do preço final através da replicação do preço praticado pela Viv’Arte e transmissão ao cliente dos artistas que, caso a proposta seja aceite, colaborarão com a Almanach.

Note-se que devido à grande coleção de material histórico a entidade considera ter todos os recursos para realizar a vertente de ambientação, decoração e cenografia pelo que esta rubrica presente somente nos orçamentos comerciais considera-se um aglomerado de valores que englobam todos os custos que não englobem recursos humanos, a margem de lucro e permitem compensar possíveis acréscimos em gastos com os “Grupos” sem refletir esses mesmos acréscimos no preço final.

O anexo B mostra o orçamento comercial de uma proposta pela qual o mestrando esteve responsável durante o período de estágio. O mestrando constatou durante o apoio dado aos sócios na tarefa de elaboração e respetiva atualização dos orçamentos que efetivamente o orçamento enviado ao cliente sofreu as atualizações descritas acima, com um aumento dos preços destinados aos grupos e diminuição das verbas destinadas à “Almanach” e à “Ambientação, decoração e cenografia”. Como se pode ver, também não existe a rubrica “Transportes” que foi considerada no orçamento operacional do mesmo evento, pois esses custos já se encontram diluídos nas rubricas destinadas à própria entidade. Assim, devido à estratégia um aumento dos custos reflete-se numa diminuição da margem de lucro – diluída entre estas duas últimas rubricas – ao invés de um aumento de preços finais.

No entanto, ao mesmo tempo é elaborado o orçamento operacional. Devido à inutilidade prática do orçamento comercial com fins de planeamento e controlo, o orçamento operacional ganha especial importância pois é através dele que se estimam os gastos de cada evento e posteriormente, por comparação com o preço final fixado no orçamento comercial, se analisa se compensa participar no evento. As rubricas destes orçamentos – baseadas, também, nos orçamentos da Viv’Arte - estão bem definidas e são atualizadas para cada evento, mantendo sempre a estrutura utilizada nos orçamentos anteriores. Para eventos de qualquer dimensão foram estabelecidas na altura cinco rubricas obrigatórias: Pessoal Almanach, Grupos, Transportes, Alimentação e Alojamento – que devido ao processo de transição ainda são utilizadas atualmente – e, eventualmente, a pedido do cliente, poderão ser adicionadas novas rubricas que englobam os custos de atividades especiais como, por exemplo, a

apresentação de um espetáculo de palco específico, que não estavam previstas nos orçamentos das edições passadas dos eventos.

A primeira rubrica, “Pessoal Almanach”, destina-se ao pessoal de logística e/ou artistas - certos indivíduos acumulam as duas funções – que não se encontram associados a nenhum grupo formal. A rotação entre estes elementos é elevada uma vez que a disponibilidade é limitada, - como foi dito anteriormente devido à pandemia muitos trabalhadores do setor foram obrigados a encontrar outro meio de subsistência.

O processo de atualização deste valor resulta num ficheiro Excel com os valores a pagar a todas estas pessoas, documento utilizado, também, como base para o processamento dos pagamentos. Para tal, em primeiro lugar, são determinadas pela gestão de topo as necessidades logísticas e artísticas bem como obtida a disponibilidade de uma carteira de potenciais colaboradores. Em segundo lugar, os sócios, em conjunto, estabelecem quem deverá estar presente tendo em conta diversos fatores:

- i) Para o pessoal de logística: valor cobrado, carta de condução, polivalência (alguns também são artistas), região geográfica (com vista à redução dos custos de transporte), autonomia e o desempenho em experiências passadas. Note-se que é preciso uma especial atenção à disponibilidade deste pessoal uma vez que as montagens são normalmente durante a semana o que pode criar incompatibilidades com outros compromissos profissionais.
- ii) Para os artistas o processo é mais subjetivo. Normalmente, este conjunto é formado por vários artistas de extrema qualidade acompanhados de um número de figurantes, sendo este balanceamento baseado na experiência dos sócios. Assim, consegue-se manter o rigor e a qualidade do espetáculo baixando ligeiramente os custos.

Os valores são posteriormente somados e o resultado é tomado como o valor atualizado desta rubrica. Apesar de não conhecer as necessidades e as capacidades dos indivíduos em causa, após a definição das pessoas necessários o mestrando ficou encarregado de as contactar, recolhendo disponibilidades e orçamentos.

A segunda rubrica, designada por “Grupos”, orçamenta quanto se prevê gastar com os grupos subcontratados. Os grupos passam por um processo muito parecido ao anterior

sendo escolhidos ou não após a análise de três fatores: valor cobrado, adequação ao evento e qualidade artística. Este volta a ser um processo muito subjetivo, cuja decisão final é tomada pelo acordo entre os sócios. De destacar a contratação regular de vários grupos de música para os eventos, uma vez que estes são considerados essenciais para ambientação e imersão no tema do evento e a carteira de “Pessoas Almanach” não possui nenhum músico. Note-se que num evento de grande dimensão é prática da Almanach incorporar os nomes dos novos grupos no orçamento comercial, pois podem ser relevantes para o cliente – alterando-se, assim, como foi dito anteriormente, a taxa de lucro mas não o preço final. A participação do mestrando nesta atividade resumiu-se, tal como na rubrica anterior, a contactar os grupos definidos pela gestão de topo e compilar toda a informação recolhida.

A terceira rubrica são os “Transportes” onde se incluem os gastos esperados com a movimentação de pessoas e cargas, isto é, o combustível e as portagens, desde a sede em Coimbra até ao local do evento e volta. Para tal, é definido o trajeto de ida e volta a realizar, efetuada uma estimativa dos quilómetros a fazer e contabilizado o número e o tipo de veículos a utilizar – por vezes é necessário o uso de uma carrinha de carga e/ou passageiros. De realçar que os trajetos definidos, sempre que possível e não sendo demasiado inconveniente, são estabelecidos por estradas sem portagens. Esta rubrica pode ou não estar incluída no orçamento comercial, sendo que em caso negativo os seus custos encontram-se diluídos pelas rubricas destinadas à Almanach. Durante o estágio o mestrando realizou algumas destas atualizações de valores, contudo destaca a falta de consideração nesta rubrica de fatores como a depreciação das viaturas e as pequenas deslocações dentro das localidades do evento devido a necessidades logísticas e de produção.

A quarta rubrica prende-se com a “Alimentação”. Caso esteja previsto no Caderno de Encargos que a alimentação é da responsabilidade da entidade contratante então o valor considerado é 0. Caso contrário, é contabilizado o número de refeições a serem servidas por colaborador e é considerado o valor de 8 euros por refeição por pessoa. Uma vez que é prática no setor a Almanach responsabiliza-se pela alimentação dos grupos.

A quinta rubrica é o “Alojamento” que à semelhança da rubrica anterior pode estar à responsabilidade da entidade adjudicante. Caso isso não aconteça, é necessário o envio de um “raider” que fica responsável pela reserva de alojamentos, incluindo o dos grupos, contabilizando o preço final das reservas como o valor desta rubrica.

O mestrando não esteve envolvido em nenhuma atividade de atualização das rubricas “Alimentação” e “Alojamento”, visto que parte das vezes as mesmas estão à responsabilidade da entidade adjudicante e que exige a deslocação por vários dias de uma pessoa à respetiva localidade do evento.

Por fim, podem ser adicionadas rubricas muito específicas de acordo com as exigências do cliente. Por exemplo, a Cooperativa pode, em festivais romanos, apresentar o espetáculo teatral “Helius, o Deus Romano” promovido comercialmente como um potencial grande momento. Caso este espetáculo não esteja incluído no orçamento anterior são, então, discutidos os potenciais custos, neste caso em particular a presença de artistas específicos e o transporte e a montagem de uma estrutura de acrobacia e a sua soma é considerada tanto no orçamento operacional como acrescentado ao orçamento comercial – uma vez que resultou de uma exigência nova do cliente.

Depois de elaborada uma estimativa dos gastos das cinco rubricas descritas estas são somadas e o valor comparado com o preço final a ser enviado para o cliente – relembre-se que este preço final é predefinido no orçamento comercial através da replicação do preço final das edições anteriores realizadas pela Viv’Arte - para, caso a margem de lucro seja apazível, se iniciar o processo de venda que normalmente se caracteriza pela participação num concurso público ou ajuste direto. Não estão formalmente fixados valores, percentagens nem métodos de cálculo da margem de lucro. Uma margem de lucro é considerada suficiente mediante acordo entre os sócios, sendo assim estabelecida de forma muito subjetiva e pouco controlada, consoante a importância estratégica que cada cliente tem para a Almanach. Este aspeto não será aprofundado uma vez que não é a estratégia que é focada neste estudo e nem existe uma definição formal do que é uma margem de lucro aceitável, no entanto é interessante perceber que o interesse estratégico varia consoante a quantidade de



eventos históricos e respetiva dimensão realizados na região, proximidade à sede, concorrência local e notoriedade do evento.

O processo de orçamentação termina após esta fase. Na realidade, não existe nenhum sistema de controlo em execução na entidade com exceção de no final do ano estar programada uma análise do desempenho geral da empresa (a ser realizada pela primeira vez este ano, uma vez que é o primeiro ano de existência da empresa sem grandes restrições relativamente às medidas de confinamento tomadas pelo país), negligenciando, assim, a necessidade de perceber se as estimativas foram próximas da realidade e conseqüentemente entender as causas dos desvios e tomar medidas corretivas.

### 3.3 – Análise dos eventos do mês de abril

Com a reabertura pós-pandemia os eventos de recriação histórica recomeçaram a surgir um pouco por todo o país. Esta análise baseou-se em todas as atividades que a Almanach realizou durante o mês de abril estando ainda o mercado pouco ativo e muito presente o receio de uma nova vaga que levasse ao retrocesso das medidas de reabertura.

É necessário lembrar que os dados recolhidos são de uma altura em que o país se encontrava a reabrir após uma longa temporada de confinamento. Os municípios, prezando pela segurança dos seus habitantes, ainda tinham receio em realizar eventos de grande escala que proporcionassem o ajuntamento de um grande número de pessoas. Assim, como se pode ver pelo Anexo B – orçamento inicial enviado ao cliente, denominado internamente como comercial, para a Feira Medieval de Marialva – e o Anexo C – proposta com orçamento comercial de um dos eventos a analisar (Serpa) - a diferença de dimensão e valores entre os eventos que foram possíveis realizar em abril e os eventos nos quais a Almanach se especializa é significativa contudo não foi possível efetuar um controlo rigoroso devido à atual falta de um sistema de controlo e à desagregação das informações. É, no entanto, expectável que este estudo de caso também se aplique às grandes atividades visto que o método de orçamentação é o mesmo.

Os eventos em análise são a Feira dos Folares de Belver (16 de abril), o Cortejo Histórico e Etnográfico de Serpa (17 de abril), a XXXII Feira do Queijo do Rabaçal (24 de abril), um espetáculo de palco nas comemorações do 25 de abril de Arraiolos e uma Ceia Medieval em Castelo Mendo (26 de abril). Abril foi escolhido como mês a analisar devido à simplicidade das atividades e facilidade na recolha de informação relativa ao controlo. Uma vez que não existe nenhum sistema de controlo e devido à atividade frenética nos meses seguintes (época alta) não seria possível recolher com exatidão todos os dados que permitissem um controlo rigoroso das atividades dos meses seguintes.

É importante referir que relativamente à Feira dos Folares de Belver a Almanach compareceu a título gratuito a convite de um dos grupos musicais da zona com quem colabora regularmente, utilizando esta forma de marketing com o objetivo de melhorar as relações com o grupo e o município em questão. Como já foi referido, não compete a este estudo criticar a estratégia, mas a título de curiosidade a cooperativa efetivamente realizou outros eventos na região nomeadamente, nos dias 24 e 25 de junho, o Arraial do Foral de Belver. O evento, apesar de presente nos documentos internos da Almanach, não será analisado dado que foi realizado a título gratuito.

É relevante mencionar que os valores das propostas enviadas não incluem IVA, condição expressamente imposta pelos Cadernos de Encargos, razão pela qual não se considera este imposto no planeamento – os preços são indicados entre parênteses à frente do local do evento. Note-se que o valor de Belver nada indica em relação ao IVA, isto acontece pois a Almanach nada recebeu e foi convidada por outra organização que se encontra isenta de o pagar.

A preparação dos orçamentos começou com a recolha da documentação da Viv'Arte em relação a edições anteriores dos eventos. Ao mesmo tempo, foram contactados por via eletrónica e telefónica a carteira de “Pessoas Almanach” e os “Grupos” que se consideraram adequados aos temas.

Após esta recolha que demorou cerca de uma semana, determinou-se as “Pessoas Almanach” necessárias. Como se pode ver na Tabela 1, os cachês foram somados perfazendo o total da rubrica para cada um dos eventos. Os nomes foram ocultados a

pedido da entidade, sendo que não se fez a distinção entre artistas e logistas uma vez que a grande parte das pessoas acumulou as duas funções e a dimensão dos eventos não o exigia.

Tabela 1 – Compilação de orçamentos da rubrica “Pessoas Almanach”

	A	B	C	D	E	F	G
1	<b>Artistas</b>	<b>Feiras</b>					<b>Total</b>
2		<b>Arraiolos (2200€ + IVA)</b>	<b>Rabaçal (1500€ + IVA)</b>	<b>Serpa (1000€ + IVA)</b>	<b>Belver (360€)</b>	<b>Castelo Mendo (2510€ + IVA)</b>	
3	Sócio 1	100,00 €	50,00 €			150,00 €	300,00 €
4	Sócio 2	250,00 €	50,00 €	100,00 €	100,00 €		600,00 €
5	Sócio 3	100,00 €	100,00 €	100,00 €	100,00 €	100,00 €	500,00 €
6	Animador 1			100,00 €	100,00 €		200,00 €
7	Animador 2		50,00 €				50,00 €
8	Animador 3	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €		200,00 €
9	Animador 4	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €		200,00 €
10	Animador 5	50,00 €	50,00 €				100,00 €
11	Animador 6	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €		200,00 €
12	Animador 7	75,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €	275,00 €
13	Animador 8	100,00 €	100,00 €				200,00 €
14	Animador 9	100,00 €					100,00 €
15	Animador 10	50,00 €	25,00 €			25,00 €	100,00 €
16	Animador 11			50,00 €	50,00 €	25,00 €	125,00 €
17	Animador 12	100,00 €					100,00 €
18	Animador 13	100,00 €					100,00 €
19	Animador 14		Voluntária				- €
20	Animador 15			Voluntária	Voluntária		- €
21							3 350,00 €

Fonte: documentos internos da entidade

Os animadores 14 e 15 estão listados como voluntários. Estes indivíduos podem surgir de diversas situações. Destaca-se os protocolos estabelecidos com instituições de ensino artístico e da proatividade das pessoas da localidade que contactam a Almanach para obterem um figurino e participar em atividades como desfiles e cortejos.

Um processo similar aconteceu com os “Grupos”. A Tabela 2 é o resultado da recolha de orçamentos e do processo de escolha dos grupos mais adequados a cada evento. É importante reconhecer que num evento de grande escala e a decorrer durante vários dias este processo é bem mais demorado uma vez que a necessidade por grupos é maior. A Tabela 2 que abrange cinco pequenos eventos cujos valores podem ser comparados aos do Anexo B de um evento de dimensão significativa para se compreender que a quantidade de grupos necessários para grandes eventos é muito maior e, conseqüentemente, mais complexo e demorado é o processo de recolha dos orçamentos que pode levar um mês.

Tabela 2 – Compilação dos orçamentos da rubrica “Grupos”

	A	B	C	D	E	F	G
1	<b>Grupos</b>	<b>Feiras</b>					<b>Total</b>
2		Arraiolos (2200€ + IVA)	Rabaçal (1500€ + IVA)	Serpa (1000€ + IVA)	Belver (360€)	Castelo Mendo (2510€ + IVA)	
3	Grupo musical 1	400,00 €			360,00 €		760,00 €
4	Grupo musical 2					260,00 €	260,00 €
5	Grupo de fogo					450,00 €	450,00 €
6	Grupo de danças orientais		200,00 €				200,00 €
7							1 670,00 €

Fonte: documentos internos da Almanach

Finalizada esta etapa é necessário elaborar as estimativas para os gastos com “Transportes”. São, então, definidos os materiais (cargas), as rotas a percorrer, o número e o tipo de veículos a utilizar. Não existe um documento formal para esta rubrica uma vez que a lista de cargas é elaborada com base na experiência e os cálculos dos gastos com as viagens de ida e volta são feitos através de diversas aplicações online. Dos valores indicados é importante perceber que só foi prevista a utilização de uma carrinha de carga para o evento de Arraiolos, acrescentando aos dois carros utilizados em todas as atividades. O valor zero para o Rabaçal decorre do acordo entre os participantes estabelecendo que o ponto de encontro era o local da própria feira, que devido à proximidade de Coimbra, poupava viagens aos colaboradores evitando que estes se deslocassem primeiro à sede da Almanach.

Por fim, são estimados os gastos com as rubricas “Alimentação” e “Alojamento”. Dada a duração individual destes cinco eventos ser inferior fração de um dia a necessidade de alojamento é nula.

A alimentação encontrava-se à responsabilidade da entidade contratante nos eventos de Arraiolos e do Rabaçal. Para a determinação destes gastos em Serpa recorreu-se ao valor estimado de oito euros por pessoa. Nos restantes eventos, Belver e Castelo Mendo, realizados durante a tarde e depois do jantar respetivamente, não foi considerada a necessidade de alimentação por esta não ser relevante.

Realizados todos os procedimentos de recolha de informação os valores das diferentes rubricas foram somados, comparados com as receitas esperadas e enviados para análise e debate entre os sócios. Devido a este mês ter sido considerado como o início

real das atividades da empresa, mesmo assim só com eventos de pequena escala, foi dada luz verde a todos os eventos, considerando-se de extrema importância o teste no terreno dos procedimentos estabelecidos.

Tabela 3 – Compilação dos orçamentos operacionais dos eventos de abril

	A	B	C	D	E	F	G
1		<b>Feiras</b>					
2		<b>Arraiolos (2200€ + IVA)</b>	<b>Rabaçal (1500€ + IVA)</b>	<b>Serpa (1000€ + IVA)</b>	<b>Belver (360€)</b>	<b>Castelo Mendo (2510€ + IVA)</b>	<b>Total</b>
3	Pessoal	1 175,00 €	625,00 €	550,00 €	550,00 €	450,00 €	3 350,00 €
4	Grupos:						1 670,00 €
5	Grupo musical 1	400,00 €			360,00 €		760,00 €
6	Grupo musical 2					260,00 €	260,00 €
7	Grupo de fogo					450,00 €	450,00 €
8	Grupo de danças orientais		200,00 €				200,00 €
9	Transportes	197,25 €	0,00 €	193,28 €	69,00 €	92,96 €	552,49 €
10	Alimentação	E. adjudicante	E. adjudicante	64,00 €	N.A.	N.A.	64,00 €
11	Alojamento	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.
12	TOTAL	1 772,25 €	825,00 €	807,28 €	979,00 €	1 252,96 €	5 636,49 €
13	Lucro previsto	427,75 €	675,00 €	192,72 €	-619,00 €	1 257,04 €	1 933,51 €

Fonte: documentos internos da Almanach

### 3.4 – Cálculo dos desvios

Como foi dito anteriormente, o processo de orçamentação da entidade acaba por aqui. Por motivos de défice de pessoal administrativo, a alocação dos recursos aos grandes eventos que se avizinhavam e a falta de implementação de um sistema de controlo não foi possível à cooperativa realizar a fase de controlo que pode (e deve) estar associada a um orçamento.

Assim, com o intuito de analisar a adequação deste método incremental de orçamentação à realidade da empresa o mestrando propôs-se a efetuar a análise dos desvios entre os custos reais e os estimados apresentados acima. O cálculo dos desvios foi feito rubrica a rubrica, justificando os desvios sempre que possível, para cada evento.

Para tal foi elaborada a Tabela 4 com os gastos reais de cada evento. Como foi referido anteriormente, o evento de Belver foi excluído visto este ter sido realizado a título gratuito.

Tabela 4 – Gastos reais dos eventos

	A	B	C	D	E	F
1	<b>Rubrica</b>	<b>Feiras</b>				<b>Total</b>
2		<b>Arraiolos (2200€ + IVA)</b>	<b>Rabaçal (1500€ + IVA)</b>	<b>Serpa (1000€ + IVA)</b>	<b>Castelo Mendo (2060€ + IVA)</b>	
3	Pessoal Almanach	1 175,00 €	625,00 €	550,00 €	450,00 €	2 800,00 €
4	Grupos:					1 310,00 €
5	Grupo musical 1	400,00 €				400,00 €
6	Grupo musical 2				260,00 €	260,00 €
7	Grupo de fogo				0,00 €	450,00 €
8	Grupo de danças orientais		200,00 €			200,00 €
9	Transportes	200,00 €	50,00 €	200,00 €	100,00 €	550,00 €
10	Alimentação	E. Adjudicante	E. Adjudicante	72,00 €	N.A.	72,00 €
11	Alojamento	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.	0,00 €
12	Aluguer carrinha carga	106,16 €	106,16 €	N.A.	N.A.	212,32 €
13	Outros (variados)	322,95 €	322,95 €	N.A.	322,95 €	968,85 €
14	Custo real	2 204,11 €	1 304,11 €	822,00 €	1 132,95 €	5 463,17 €
15	Lucro real	-4,11 €	195,89 €	178,00 €	927,05 €	1 296,83 €

Fonte: elaboração própria

Da comparação da Tabela 4 com os orçamentos previstos para cada evento é possível identificar os desvios incorridos em cada evento.

Relativamente ao evento de Arraiolos é pertinente destacar que os valores das rubricas “Pessoal Almanach” e “Grupos” coincidiu com os gastos orçamentados. A nulidade deste desvio é perfeitamente normal, uma vez que o valor orçamentado para estas rubrica é estabelecido após contato com os indivíduos e os grupos sendo estabelecido um preço que muito raramente sofre alterações. Relativamente à rubrica “Transportes” o desvio foi de 2,75 euros, justificado pelos hábitos quotidianos das pessoas que abastecem valores chamados “redondos”. Os gastos com a alimentação e o alojamento foram nulos, tal como previsto, uma vez que a primeira estava à responsabilidade da entidade adjudicante e não havia necessidades de alojamento.

Contudo, destaca-se os valores de duas rubricas que não tinham sido previstas: o aluguer de uma carrinha de carga e outros gastos. A necessidade do aluguer de uma carrinha de carga tinha, efetivamente, sido prevista para este evento contudo essa necessidade deveria ter sido suprida por meios próprios. Não tendo assim acontecido, o gasto total realizado com o aluguer (212,32 euros) foi dividido igualmente entre o evento do Rabaçal e de Arraiolos, uma vez que a mesma foi utilizada em ambos.

Foram, também, detetados gastos no valor de 968,85 euros relativos a esse fim de semana, que engloba os eventos de Arraiolos, Rabaçal e Castelo Mendo. Estes gastos

são, segundo a gestão de topo, extremamente comuns e derivam da imprevisibilidade das condições e do evento em si. Identificou-se algumas causas como a necessidade de pequenas deslocações dentro das localidades, a aquisição de material cenográfico por problemas de logística nas cargas (esquecimentos e material estragado na viagem), compra de águas para os artistas, entre muitos outros. A variedade dos mesmos, a falta de documentação (faturas) e o facto de que, por razões práticas, parte destes gastos foram realizados através do levantamento de dinheiro torna impossível o registo fidedigno da quantidade a alocar a cada evento. Assim, este valor foi igualmente repartido pelos três eventos.

A Tabela 5 resume os desvios incorridos no evento de dia 25 de abril em Arraiolos. Da mesma pode-se concluir que o evento incorreu num desvio de 432,86 euros.

Tabela 5 – Desvios do evento de Arraiolos

Rubrica	Valor orçamentado	Valor real	Desvio
Pessoas Almanach	1175,00€	1175,00€	0,00€
Grupos	400,00€	400,00€	0,00€
Transportes	197,25€	200,00€	2,75€
Alimentação	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável
Alojamento	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável
Aluguer carrinha	0,00€	106,16€	106,16€
Outros	0,00€	322,95€	322,95€

Fonte: elaboração própria

Em relação ao evento realizado no Rabaçal procedeu-se à mesma análise. Como se pode concluir pela Tabela 6, tal como em Arraiolos, os valores dos desvios para as rubricas “Pessoas Almanach” e “Grupos” foram nulos.

A rubrica “Transportes” sofreu um desvio de 50 euros, uma vez que foi necessária a utilização de uma carrinha de carga que não tinha sido prevista. Este valor corresponde, assim, ao valor gasto com o abastecimento da carrinha.

Tal como no evento analisando anteriormente, os gastos com a alimentação e o alojamento foram nulos, tal como previsto, uma vez que a primeira estava à responsabilidade da entidade adjudicante e não havia necessidades de alojamento. O contexto dado anteriormente relativamente ao aluguer da carrinha e a outros gastos aplica-se, também, a este evento. Conclui-se, então que a Almanach incorreu neste evento num total de 479,11 euros em gastos que não tinham sido previstos.

Tabela 6 – Desvios do evento do Rabaçal

Rubrica	Valor orçamentado	Valor real	Desvio
Pessoas Almanach	625,00€	625,00€	0,00€
Grupos	200,00€	200,00€	0,00€
Transportes	0,00€	50,00€	50,00€
Alimentação	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável
Alojamento	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável
Aluguer carrinha	0,00€	106,16€	106,16€
Outros	0,00€	322,95€	322,95€

Fonte: elaboração própria

Passando, agora, à análise do evento realizado em Serpa sucinta na Tabela 7 destaca-se, mais uma vez a coerência do valor orçamentado com o valor real das rubricas “Pessoas Almanach” e “Grupos”. A diferença na rubrica “Transportes” foi mínima (6,73 euros) e prende-se com a praticidade do quotidiano das pessoas. Na “Alimentação” identificou-se um desvio de 8 euros, correspondente à refeição do voluntário presente no evento. As restantes rubricas não se aplicam a este evento pois não existiu necessidade de alojamento e, uma vez que o evento se resumia à realização de um Cortejo, não foram efetuados outros gasto nomeadamente com o aluguer de veículos. Da Tabela 7, pode-se concluir que os desvios deste evento foram os menores, se comparando com os restantes eventos, talvez pela simplicidade do mesmo perfazendo um total de 14,73 euros.



Tabela 7 – Desvios do evento de Serpa

Rubrica	Valor orçamentado	Valor real	Desvio
Pessoas Almanach	550,00€	550,00€	0,00€
Grupos	0,00€	0,00€	0,00€
Transportes	193,28€	200,00€	6,73€
Alimentação	64,00€	72,00€	8€
Alojamento	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável

Fonte: elaboração própria

Por fim, resta analisar o evento realizado em Castelo Mendo. Como demonstra a Tabela 8, os desvios foram nulos para as rubricas “Pessoal Almanach” e “Grupos” devido à pouca margem de erro com que estes valores são orçamentados. Contudo, é importante destacar que um dos grupos, mediante acordo com a entidade adjudicante, foi dispensado do evento pois as suas funções foram efetivadas por indivíduos pertencentes ao “Pessoal Almanach”. No entanto, o desvio foi considerado nulo (note-se o asterisco na Tabela 8), uma vez que o preço final praticado ao cliente diminuiu na mesma proporção que diminuiu os gastos da Almanach com os “Grupos”.

Uma vez mais, o desvio da rubrica “Transportes” foi mínimo, existindo somente pelas mesmas razões citadas para os outros eventos. As restantes rubricas não se aplicam a este evento, visto não haver necessidades de alimentação, alojamento ou aluguer de carrinha de carga. Contudo, o total de outros gastos incorridos entre os dias 23 e 25 de abril devem ser distribuídos por este dia também, devido à incapacidade de os alocar individualmente a cada evento realizado nesse curto espaço de tempo. Para além disso, é interessante perceber que uma Ceia medieval é um espetáculo com elevadas necessidades cenográficas, pelo que se considera correta a distribuição dos outros gastos por este evento também, contudo pouco volumosas em termos materiais, razão pela qual não foi necessária uma carrinha de carga. O evento incorreu em gastos não previstos no valor de 330,09 euros.

Tabela 8 – Desvios do evento de Castelo Mendo

Rubrica	Valor orçamentado	Valor real	Desvio
Pessoas Almanach	450,00€	450,00€	0,00€
Grupos	710,00€	260,00€	0,00€*
Transportes	92,86€	100,00€	7,14€
Alimentação	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável
Alojamento	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável
Outros	0,00€	322,95€	322,95€

Fonte: elaboração própria

### 3.4 – Análise dos resultados e recomendações

Após realizado o controlo entre os custos e as receitas estimadas procurou-se justificações válidas para as significativas diferenças. Mais nenhum custo pôde ser diretamente correlacionado com estes eventos.

Assim, em primeiro lugar constata-se que os métodos para determinar os valores individuais de cada uma das cinco rubricas presentes nos orçamentos são relativamente eficazes. Na rubrica “Pessoas Almanach” a previsão realizada para todos os eventos foi exata. O mesmo acontece com a rubrica “Grupos” uma vez que, apesar dos gastos com os mesmos no evento de Castelo Mendo se terem reduzido em 450 euros a receita gerada diminuiu exatamente na mesma proporção, uma vez que a decisão que levou a essa exclusão foi tomada mediante acordo da entidade adjudicante e o adjudicatário. As restantes rubricas foram suficientemente precisas para se considerar o seu método de obtenção preciso.

Em segundo lugar, contudo, constata-se um conjunto de gastos que não foram previstos em nenhuma rubrica durante o processo de orçamentação. Esta análise dos desvios conclui que a falha na previsão destes valores é, em suma, o principal problema com o processo de orçamentação adotada pela Almanach.

Para os eventos de Arraiolos e do Rabaçal foi necessário o aluguer de uma carrinha de carga. Apesar de, segundo o mestrando, a previsão deste gasto deveria ter sido tomada em consideração aquando da elaboração dos orçamentos, reconhece-se que, ainda durante o período de estágio, foi suprida esta necessidade através da aquisição de um veículo do género. Assim, em futuros orçamentos, não faz sentido estabelecer uma rubrica com este propósito. Contudo, a rubrica “Transportes”, como foi definida acima, apesar dos desvios calculados terem sido mínimos, não contabilizam um conjunto de gastos com a deslocação de pessoas e cargas que deveriam estar incluídos nesta rubrica nomeadamente a depreciação das viaturas e as pequenas deslocações dentro das localidades dos eventos por necessidades logísticas e de produção.

Durante o mesmo fim de semana, mas considerando também o evento de Castelo Mendo, foram detetados um conjunto de gastos imprevistos. O valor total desses gastos ascende a 968,85 euros. A previsão destes gastos é extremamente complexa uma vez que decorrem de necessidades que, segundo a gestão de topo, só se conseguem identificar com a equipa já instalada no terreno.

Uma análise desagregada dos eventos permite obter a mesma conclusão – de que apesar do método de atualização das atuais rubricas ser relativamente preciso estas não incluem todos os gastos que a Almanach efetivamente incorre na realização dos seus eventos.

No evento de Arraiolos o total de gastos previstos foi inferior aos reais em 431,86 euros, sendo que deste desvio somente 2,75 euros foram relativos às rubricas previstas, nomeadamente “Transportes”. O restante valor foi proveniente de necessidades cuja índole não se encontra prevista nos atuais orçamentos operacionais.

Relativamente ao Rabaçal o desvio total relaciona-se estritamente com a falta de previsão. As duas rubricas que não foram previstas justificam grande parte deste desvio sendo que os 50 euros da rubrica “Transportes” derivam também da logística associada ao aluguer da carrinha de carga.

Quanto ao evento de Serpa, devido à simplicidade do evento, não foi necessário o aluguer de carrinha nem a realização de gastos de logística e/ou produção imprevistos. Dessa forma, considera-se que o aumento total de 14,73 euros face aos gastos

previsto relativamente adequado. Isto é, as rubricas, exclusivamente para este evento do qual se volta a realçar a simplicidade, preveram com relativa exatidão os gastos incorridos.

Contudo, em Castelo Mendo detetam-se novamente valores elevados de gastos imprevistos relativos a necessidades logísticas e/ou de produção.

É lógico concluir, então, que o método de base incremental não é o correto para esta entidade no ambiente em que a mesma se insere. Devido à necessidade de flexibilidade extrema exigida na resolução de problemas imprevisíveis o processo de orçamentação perde ao estabelecer um número limitado de rubricas que não abrangem todo o tipo de gastos em que a Almanach incorre. Destaque para o evento de Arraiolos que, segundo o controlo efetuado pelo estudante, passou de produzir vantagens económicas para uma fonte de prejuízo. Contrastando com o facto dos desvios do evento de Serpa que foram quase nulos, pode-se deduzir que consoante a dimensão, a natureza e a complexidade dos eventos os gastos que as atuais rubricas compilam ignoram grande parte do que realmente acontece em cada evento. Percebe-se a dificuldade de previsão destes gastos devido à complexidade e à imprevisibilidade de eventos deste género, contudo a Almanach deve procurar formas de incluir essa mesma imprevisibilidade nos seus orçamentos.

Assim, o mestrando, de acordo com a revisão bibliográfica efetuada, sugere que o método de orçamentação operacional seja alterado. Uma vez que o setor onde atua é extremamente volátil e a sua atividade pautada por um grande grau de incerteza e imprevistos elevado a execução de um “rolling budget” seria o ideal. Praticamente isto traduziria-se com o facto de no final de cada mês proceder-se ao controlo do orçamento que acabou de expirar e à preparação dos eventos do próximo mês diminuindo-se o sentido de urgência para os períodos seguintes.

Contudo, os orçamentos operacionais não podem continuar a apresentar desvios na dimensão dos 20% com custos diversos. Sugere-se, então, que no cálculo do orçamento individual de cada evento este seja realizado com base em quatro atividades distintas: logística, cenografia, produção e administrativa. A grande vantagem deste método é poder atribuir um “cachê de imprevistos” ao responsável

por cada função. Apesar de não se conseguir identificar em que categoria irão aparecer custos imprevistos, devido à aleatoriedade de problemas possíveis, estes já estariam previstos no orçamento inicial, permitindo um controlo de custos mais eficaz – limitando os gastos em que cada atividade pode incorrer. Além das áreas funcionais que a Almanach já tem foi lhe acrescentada uma quarta: administrativa. Nesta rubrica cabem, por exemplo, os custos fixos com o armazém, custos com contabilista certificado, custos com as deslocações para reuniões presenciais e/ou visitas técnicas, entre outros. Os itens desta enumeração não são alocados aos respetivos eventos a que pertencem atualmente, especialmente os custos fixos, que não se identificam nos atuais orçamentos da entidade.

Por fim, apesar da dificuldade de definição de preços e margens de lucro neste nicho de mercado por falta de referências e recursos a nível administrativo, a definição de qual a taxa de lucro mínima aceitável através, por exemplo, de benchmarking junto das recentes empresas do setor permitiria a inclusão desta variável no orçamento, o que alteraria o atual método de definição de preços – chamados pela entidade como orçamentos comerciais - tornando a entidade mais competitiva.

Resta realçar, que um método de orçamentação como definido acima, para além de continuar a permitir a adaptação de diferentes estratégias ao orçamento, torna bastante mais fácil o posterior controlo, forçando a revisão mensal dos orçamentos e permitindo a construção futura de um sistema de controlo de gestão assente numa ferramenta relativamente precisa.



## Capítulo IV: Análise crítica

O presente capítulo destina-se primeiramente à apresentação de uma análise e crítica construtiva à entidade de acolhimento por parte do mestrando seguida de uma análise do estágio efetuado.

Em relação à entidade de acolhimento é de realçar o esforço feito pelos seus fundadores com o objetivo de não deixar morrer o espírito do que, em tempos, chegou a ser considerado como o Laboratório Nacional de Recriação Histórica – a Companhia Viv'Arte. A passagem de conhecimento da História das localidades e de Portugal aliada a eventos ao vivo é uma forma de cultura chamativa que aumenta a consciencialização do povo e promove o Património Nacional.

Apesar da rotatividade da equipa com que a Almanach trabalha – isto é, as diferentes pessoas para cada evento dentro de um grupo restrito – todas elas se preocupam com o rigor histórico e, acima de tudo, possuem um espírito de entreatajuda excepcional. Em termos práticos, é importante os colaboradores sentirem que são apoiados tanto pela gestão como pelos companheiros quando as suas responsabilidades os sobrecarregam perante o volume de trabalho de um grande evento.

Apesar de toda a experiência, conhecimento e contatos herdados, a Cooperativa Almanach é uma organização extremamente recente cujos eventos principais só tiveram autorização para recomeçar por volta de abril deste ano. A equipa, como referido acima, é caracterizada pela elevada rotatividade, pelo que o processo de adoção de novos procedimentos seja de logística ou de produção é mais demorado, demonstrando algumas falhas em termos de comunicação vertical entre os fundadores e os colaboradores.

A carteira de artistas a que a Almanach recorre é variada e com reconhecida qualidade. O pessoal da logística está familiarizado com os procedimentos da Viv'Arte, (se bem que um pouco enferrujados depois de dois anos sem atividades), que foram replicados pela Almanach. Contudo, deteta-se uma clara falta de pessoal administrativo. A gestão de topo é caracterizada pela experiência e conhecimentos em áreas relacionadas com a História e o Teatro, o que é extremamente positivo num nicho de mercado como aquele em que a Almanach atua. Contudo, elementos

fundamentais de gestão como o estabelecimento de uma visão, missão e valores ou a adoção de sistemas de controlo de custos são menosprezados devido à falta de *expertise* na área.

Assim, a apreciação à entidade de acolhimento prende-se com a falta de organização administrativa e abordagem a longo prazo. Para além dos elementos mencionados acima é necessário o estabelecimento de metas a longo prazo, tentar definir qual a estratégia a nível da gestão de topo pelas quais a cooperativa tem que enveredar para poder, um dia, atingir o apogeu que a Viv'Arte conseguiu. Devido à experiência herdada da Viv'Arte, a produção de um evento de qualidade quase que pode ser tomada como adquirida, mas a Almanach necessita de ter uma abordagem focada nos objetivos que tem que cumprir para crescer em vez de se limitar a sobreviver de evento para evento, para garantir além da sua sobrevivência, um crescimento sustentável.

Em relação ao estágio propriamente dito existe somente uma crítica a fazer, a falta de pessoal administrativo com *expertise*, pelo que o mestrando se sentiu um pouco desamparado durante os primeiros meses na organização. Contudo, foi proporcionada a autonomia e o apoio de pessoas externas especializadas suficiente, para o desenvolvimento das tarefas – na altura a adaptação das propostas antigas, e respetivos orçamentos, para a realidade da Almanach e o seu envio aos potenciais clientes.

Não fazendo parte das tarefas inicialmente estipuladas, o mestrando foi convidado a participar em vários eventos ajudando tanto na logística como na produção. A aprendizagem prática durante a participação nestes eventos foi fundamental para a perceção das dificuldades que a Almanach enfrenta. Estas são imensas, desde atrasos gerados pelo desconhecimento das localidades, comportamento do público que pode gerar furtos, estragos ou a interrupção dos espetáculos, dificuldades nas montagens e desmontagens – muitos eventos são realizados em castelos que se encontram em locais isolados e de difícil acesso - a coordenação de um grande número de pessoas e, por vezes, de animais como cavalos e aves, entre muitos outros imprevistos que podem acontecer.



Reforça-se a ideia do benefício que a participação nos eventos proporcionou ao mestrando. Durante a realização das primeiras propostas e orçamentos, devido à falta de experiência do mestrando principalmente em relação a eventos de Recriação Histórica, a dificuldade em perceber no que consistia realmente o serviço e todo o trabalho de “bastidores” gerava dúvidas e consumia tempo. Após a participação em eventos e a percepção do que era realmente o trabalho final, este processo tornou-se bastante mais fácil, não deixando de ser necessária a participação constante da gestão de topo.

Resumindo, como principal crítica à forma como decorreu o estágio e à Almanach destaca-se a falta de organização e de pessoal a nível administrativo. Parecendo contraditório, como principal elogio realça-se o apoio não só da orientadora mas de toda a gestão de topo que apesar da falta de *expertise*, recursos e tempo para alocar à efetiva gestão da empresa, nunca deixou de me prestar. Não é alheio a este apoio o facto de os responsáveis da Almanach compreenderem efetivamente a importância da definição de uma estratégia, da implementação de sistemas de controlo entre outras tarefas administrativas importantes. Contudo, parece não existir janela temporal nem recursos no imediato para se poder debater e implementar novas estratégias, procedimentos ou sistemas de controlo.



## Conclusão

Com a elaboração deste relatório procurou-se compreender a importância do processo de orçamentação nas diferentes áreas administrativas de uma empresa.

Do enquadramento teórico concluiu-se que o processo de orçamentação não se trata simplesmente de um exercício de futurologia mas, sim, de todo um processo que pretende retratar a estratégia da empresa, permitindo um controlo posterior. A existência de dois tipos de orçamento – o de capital e o operacional – permitem a sintetização de todas as atividades, a curto e longo prazo, neste tipo de documentos. Foram, também, analisados vários métodos de orçamentação. Contudo, como foi explicado, não é possível identificar nenhum método como relativamente mais benéfico, uma vez que devido à necessidade de adaptação da realidade de cada setor aos orçamentos da empresa. Muitas optam mesmo pela adoção de uma mistura de vários métodos.

Com os estudo de caso procedeu-se à análise dos desvios dos eventos do mês de abril da cooperativa Almanach, algo que não é feito com regularidade devido à inexistência de mecanismos de controlo implementados. Através dessa análise foi possível concluir que o método de orçamentação da entidade de acolhimento não retrata a realidade da empresa. Isto é, apesar do cálculo das rubricas presentes no orçamento operacional ser relativamente preciso, a verdade é que estas não incluem grande parte dos gastos de logística e/ou produção associados à realização de um evento.

A falta de *expertise* a nível de gestão de topo e a necessidade de alocação de todos os recursos existentes aos eventos a realizar na “época alta” condicionam claramente a capacidade de elaboração dos orçamentos e conseqüente controlo nesta entidade, explicitando a necessidade de recursos e tempo a alocar a um processo de orçamentação eficiente.

Concluiu-se, então, que o processo de orçamentação adotado pela Almanach não retrata a sua realidade, uma vez que não reconhece grande parte dos gastos em que esta incorre. Esta falha é justificada, pelos fundadores, com a falta de recursos humanos especializados para a implementação de um processo de orçamentação preciso.

## Referências bibliográficas

- Anthony, R.; & Govindarajan, V. (2000). **Management Control Systems** (10th ed.). Boston: McGraw-Hill.
- Correia, Susana Moutinho. 2012. **Orçamentação e Controlo de Custos**, Universidade do Minho.
- Dias, Rosa, 2018, **O processo de orçamentação e a análise de desvios numa empresa de construção civil**. Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.
- Foster, Tracy A., 2017, **Budget Planning, Budget Control, Business Age, and Financial Performance in Small Businesses**, Walden University.
- Horngrén, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). **Cost Accounting - A Managerial Emphasis**. New Jersey: Pearson.
- Jordan, H., Neves, J. C. das & Rodrigues, J. A. (2015). **O controlo de Gestão: Ao serviço da estratégia e dos gestores** (10ª ed.). Lisboa: Áreas Editora.
- Libby, T., & Lindsay, R. M. (2010). **Beyond Budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice**. *Management Accounting Research*, 21(1), 56-75.
- Lunkes, Rogério João, 2003, **Contribuição à melhoria do processo orçamentário empresarial**, Universidade Federal de Santa Catarina.
- Otley, David. 1999. **Performance Management: a framework for management control systems research**. *Management Accounting Research* 363-382.
- Peterson, Pamela P.; Fabozzi, Frank. J., 2002, **Capital Budgeting: Theory and Practice**
- Pidgeon, C. (2010, January). **Methods of Budgeting**. Disponível em: <http://www.niassembly.gov.uk/globalassets/documents/raise/publications/2010/finance-personnel/0610.pdf> (consultado em junho de 2022)
- Santos, Ana Luísa Baptista Nunes, 2017, **Métodos de Orçamentação: O caso de uma empresa de logística e transporte**. Universidade Católica Portuguesa.

**Anexo A:** Excertos do Caderno de Encargos do processo de ajuste direto entre o Município de Mêda e a Almanach (exemplo de evento de grande dimensão).

Disposições gerais nomeadamente o preço base – páginas 2 e 3:

- 1.2.3. Além dos documentos indicados no número anterior, a entidade adjudicatária obriga-se também a respeitar, no que lhe seja aplicável e não esteja em oposição com os documentos do contrato, as normas portuguesas e europeias, as especificações e documentos de homologação de organismos oficiais e as de fabricantes ou de entidades detentoras de patentes.
- 1.2.4. O estabelecido no texto do contrato prevalece, em caso de dúvida, sobre o que constar dos demais documentos.
- 1.2.5. Havendo contradição entre os documentos que integram o contrato, nos termos do item 1.2.2. da presente cláusula, a respetiva a prevalência é determinada pela ordem pela qual aí são indicados.
- 1.2.6. Em caso de divergência entre os documentos referidos no número 2 e o clausulado contratual, prevalecem os primeiros salvo quanto aos ajustamentos propostos de acordo com o disposto no artigo 99.º do CCP e aceites pelo adjudicatário nos termos do disposto no artigo 101.º desse mesmo diploma.

### 1.3. Prazo

- 1.3.1. O prazo para execução da presente prestação de serviços de é de **6 dias**, com início a 15 de junho e termina a 20 de junho.
- 1.3.2. O contrato mantém-se em vigor até à conclusão dos serviços em conformidade com os respetivos termos e condições e o disposto na lei, sem prejuízo das obrigações acessórias que devam perdurar para além da cessação do Contrato.



**Câmara Municipal**

### 1.4. Preço Base

O preço base, no valor de **€18.500,00** (dezoito mil e quinhentos euros), acrescido de IVA à taxa legal em vigor, é o montante máximo que esta entidade se dispõe a pagar pela execução de todas as prestações que constituem o objeto do contrato.

Cláusulas técnicas – página 11 e 12:

## II – CLAUSULAS TÉCNICAS

### 1. ESPECIFICAÇÕES

No âmbito da presente contratação de serviços para os dias 17, 18 e 19 de junho os mesmos devem incluir seguintes serviços e grupos de animação:

- a) 12 recriadores históricos presentes durante todo o evento;

Página 11 de 12  
CADERNO DE ENCARGOS

---

- b) **Viv'Afolia** – Grupo de bombos de Santiago do Cacém, presentes durante 2 dias;
- c) **Porta da traição** – grupo de músicos de Penela, constituído por 4 pessoas, presentes durante 3 dias;
- d) **Arraiad'ollos** – Músicos de Arraiolos, constituído por 4 pessoas, presentes durante 3 dias;
- e) **Barro Negro** – Trovadores de Baião, constituído por 4 pessoas, presente durante 3 dias;
- f) **Mozarabes** – Música e dança oriental, constituído por 4 pessoas, presentes durante 2 dias;
- g) **Kompanhia Raiz** – Animadoras de Viseu, formado por 2 pessoas, presente durante 3 dias;
- h) **Kinesis** Teatro de fogo da República Checa, formado por 2 pessoas, presentes durante 3 dias;
- i) **Falcoaria e Cetraria** – Águias e serpentes de Tomar, presente durante 2 dias;
- j) Ambientação, decoração e cenografia das áreas e espaços temáticos, panejamento exaustivo do perímetro.

Pretende-se que os grupos e animadores executem várias “saídas” em cada dia do evento, devendo assegurar-se um mínimo de quatro.

**Anexo B** – Orçamento comercial para o evento de Marialva (exemplo de evento de grande dimensão).



<b>CASTELO DE MARIALVA (17, 18 e 19 de junho)</b>		
<b>Projeto</b>	Conceção   Direção Executiva   Direção Técnica de produção	
<b>Almanach</b>	12 recriadores históricos de Coimbra   3 dias	4.500,00
<b>Viv'Afolia</b>	Grupo de bombos de Santiago do Cacém   2 dias	1.200,00
<b>Porta da traição</b>	Músicos de Penela   4 pessoas   3 dias	1.500,00
<b>Arraiad'ollos</b>	Músicos de Arraiolos   4 pessoas   3 dias	2.050,00
<b>Barro Negro</b>	Trovadores de Baião   4 pessoas   3 dias	1.900,00
<b>Mozarabes</b>	Música e dança oriental   4 pessoas   2 dias	1.400,00
<b>Kompanhia Raiz</b>	Animadoras de Viseu   2 pessoas   3 dias	945,00
<b>Kinessis</b>	Teatro de fogo República Checa   2 pessoas   3 dias	1.260,00
<b>Falcoaria e Cetraria</b>	Águias e serpentes de Tomar   1 pessoas   2 dias	850,00
<b>Ambientação, decoração e cenografia</b>	Áreas e espaços temáticos, panejamento exaustivo do perímetro, tendas e bancas	2.500,00
<b>Logística dos artistas</b>	Alimentação e alojamento de todos os participantes	Da responsabilidade da entidade adjudicante
<b>Logística de produção executiva</b>	Pontos de água e luz; Fardos de palha; Águas para os dias de montagem, desmontagem e evento; Sonorização e luz dos espetáculos; Implementação de artesãos, mercadores e artífices.	Da responsabilidade da entidade adjudicante
<b>Investimento</b>	<b>TOTAL: (os valores não incluem IVA)</b>	<b>18.105,00</b>

**Anexo C** – Proposta para o evento de Serpa.

# Proposta de recriação histórica no Cortejo Histórico e Etnográfico de Serpa

- **RESUMO DA PROPOSTA**

**ENTIDADE CONTRATANTE:** Município de Serpa

**EVENTO:** Cortejo Histórico e Etnográfico

**DIA:** 17 de Abril de 2022

**QUADRO:** Praça da Jorna

**DESCRIÇÃO:** O Cortejo Histórico e Etnográfico de Serpa marca, anualmente, os festejos da Páscoa no Município, nomeadamente, as Festas em honra de Nossa Senhora de Guadalupe. Realizado pela primeira vez em 1979 o evento pretende realçar o património, a história e a etnografia da região.

- **A ALMANACH**

Somos a Cooperativa Almanach, herdeira espiritual da Viv'Arte, a qual, na deriva da ainda vigente crise sanitária, não sobreviveu à fatal interrupção das atividades culturais em 2020, apesar do excelente palmarés na Recriação Histórica ao longo dos últimos 30 anos.

Como dizia Gustav Mahler, nos finais do século XIX, “a tradição não é o culto das cinzamas a preservação do fogo”.

Perseguindo os mesmos objetivos da Viv'Arte, prosseguimos no apuro do rigor histórico, procurando pautar o prazer lúdico dos espetadores e dos participantes coma (re)aprendizagem da nossa memória histórica!

- **PROPOSTA**

Como este quadro já foi realizado em edições passadas, poder-se-á manter o guião (apeado) que já praticámos ou apostar numa outra abordagem mediante acordo como Município.

- **ORÇAMENTO**

- Elenco de 8 artistas 800,00 euros
- Transporte 120,00 euros
- Alimentação 80,00 euros
- **TOTAL: 1000,00 euros**

\*a estes preços acresce o IVA à taxa legalmente em vigor.