
IMPORTÂNCIA DO ORÇAMENTO EMPRESARIAL EM UMA EMPRESA DE SERVIÇOS: UM ESTUDO DE CASO SOBRE O USO DESSA FERRAMENTA

Bruno Gomes Pereira¹
Eduardo Roberto Priore²

Resumo: Esse estudo tem como objetivo investigar como uma empresa de grande porte consegue montar o seu orçamento empresarial sem perder o foco nos resultados. Para esse estudo, foi utilizada como método de levantamento de dados a realização de um estudo de caso em uma empresa do segmento de serviços, com sede no estado do Rio de Janeiro. As ferramentas utilizadas para a coleta de dados buscaram informações sobre a sua estrutura e uma entrevista com um dos principais gestores dessa empresa. A análise dos dados coletados evidenciou que o modelo de gestão empregado pela empresa e a disseminação da sua cultura ajuda na montagem do orçamento empresarial e no foco de seus gestores no atingimento das metas e controle de despesas. Outro ponto de destaque é o uso de um bom sistema de gestão empresarial, que ajuda no processo de montagem até o controle do orçamento.

Palavras-chave: Orçamento empresarial; Planejamento operacional; Cultura organizacional.

IMPORTANCE OF BUSINESS BUDGET IN A SERVICE COMPANY: A CASE STUDY ON THE USE OF THIS TOOL

Abstract: This study made it possible to analyze how a company has been structured to set up the company's business budget and whether this structure is related to its management model and the organizational culture of the company. For this study was used as a method of data collection, the accomplishment of a case study in a company of the services segment. The tools used for data collection where we sought information about its structure and an interview with one the managers of that company. Analysis of the collected data showed that the management model used by the company and the dissemination of its culture, helps in the assembly of the company's business budget and focus of its managers in achieving the goals and control of expenses.

Keywords: Business budget, Operational planning; Organizational culture.

¹Doutor em Letras pela Universidade Federal de Tocantins (UFT). Atua como professor no Programa de Pós-Graduação da Universidade Ibirapuera – UNIB. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4083-3210>

² Mestre em Administração pela Universidade Metodista de São Paulo e graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estácio de Sá de São Paulo. Coordenador e professor da Universidade Anhanguera de São Paulo - Campus Santo André. <https://orcid.org/0009-0005-9774-8318>

1 – INTRODUÇÃO

O orçamento empresarial, desde o início do século passado, sempre foi utilizado por grandes corporações. A denominação de planejamento e controle tem sido muito utilizada na literatura de administração de empresas e outros termos complementares como orçamento e controle orçamentário. Welsch (1983) define orçamento sendo algo sistêmico, que abrange a empresa como um todo, e formal, porque demonstra a responsabilidade de cada indivíduo no planejamento, coordenação e controle da administração.

Orçamento também pode ser uma ferramenta que pode evitar dispêndios desnecessários e assegurar que todos os gastos da empresa estejam sendo feitos de forma racional. O planejamento estratégico da empresa monta um plano em longo prazo, enquanto orçamento empresarial é a visão mais detalhada desse plano de curto prazo. De acordo com Gitman (2004), o plano de curto prazo traz as ações financeiras que devem acontecer e seus impactos previstos, mas com um horizonte geralmente de um ano. Esse plano auxilia na gestão administrativa das empresas de diferentes segmentos de mercados e tamanhos, ao se tornar uma ferramenta indispensável para qualquer empresa.

Dessa forma, as empresas começam a dar mais foco dentro do planejamento orçamentário em assuntos como geração de valor empresarial, cultura organizacional, foco em resultado e controle de despesas. Assim, o orçamento empresarial, em conjunto com o planejamento estratégico da empresa, serve como uma ferramenta que irá conduzir nas boas práticas de gestão, de maneira a auxiliar no controle do desempenho e na execução das atividades da empresa. Uma metodologia moderna de construção do orçamento empresarial é orçamento base zero, que segundo Padovezze (2012), tem como objetivo a sua elaboração, onde a ideia principal está no rompimento das informações passadas, evitando, assim, que erros e vícios se constituam no processo orçamentário.

Diante disso, esta pesquisa se propõe a investigar como uma empresa de grande porte consegue montar o seu orçamento empresarial sem perder o foco nos resultados e fazer com que todos ajudem na busca dos objetivos traçados. Diante da questão problema, delineou-se como objetivo verificar como uma empresa monta suas metas e objetivos para a construção do orçamento da empresa e a forma como ela controla seu orçamento. Com base no objetivo geral, foram definidos como objetivos específicos buscar, na literatura existente, assuntos sobre planejamento, orçamento empresarial e controle.

A presente pesquisa foi estruturada em quatro partes: introdução, revisão bibliográfica, em que foi feito um estudo dos principais autores sobre esse assunto, estudo de caso de uma empresa brasileira de grande porte, que é um dos líderes do seu segmento de atuação, e conclusão.

2 – REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

O orçamento empresarial é uma das ferramentas mais importantes para o planejamento e controle das atividades empresariais de uma empresa. O processo orçamentário possibilita que a empresa tenha, de forma clara, quais são as metas que devem ser atingidas com base no planejamento da organização. Segundo Wienhage e Lavrada (2012, p.24), “as atividades empresariais devem estar em constantes transformações para atender as necessidades dos clientes em um mercado extremamente competitivo”.

A preocupação com a evolução no uso dos tradicionais instrumentos de controle gerencial mostra-se crescente na atualidade. Fatores como o crescimento econômico, a entrada de empresas multinacionais e a convergência contábil internacional fazem que as organizações se tornem ambientes mais complexos, isso cria um cenário desafiador para os gestores. [...] e o orçamento é um instrumento de gestão que, em um ambiente participativo e pode influenciar o desempenho dos gestores (Santos; Lavrada e Marcello, 2014, p.127).

A garantia do sucesso da empresa ou a sua continuidade está em definir as estratégias empresariais corretas. Frezatti *et al.* (2011) e Wienhage e Lavrada (2012) afirmam que esse é apenas o primeiro passo para se buscar o sucesso, portanto as empresas precisam assegurar que as estratégias sejam implementadas e orçamento empresarial ajuda a empresa na implementação dessas estratégias. Logo, “uma estratégia bem definida deve ser capaz de organizar e alocar recursos em objetivos únicos, baseando-se nas competências da empresa e nas suas deficiências internas, além das mudanças do ambiente e das ações dos concorrentes” (Ferreira e Diehi, 2012, p. 49).

As estratégias empresariais são traduzidas no planejamento empresarial, que contempla três fases: o planejamento estratégico, o planejamento tático e o planejamento operacional. Assim, “o planejamento empresarial é uma ferramenta poderosa dentro do universo dos negócios, porém, embora a percepção de que planejar é necessário, muitas empresas não conseguem por em prática essas ações” (Wienhage e Lavrada, 2012, p.26).

As elaborações das estratégias empresariais são de responsabilidade dos altos executivos da empresa e se referem à definição de objetivos, das diretrizes e a seleção de estratégias para o atingimento desses objetivos traçados.

O planejamento estratégico envolve o processo de tomada de decisão sobre os objetivos e estratégias de longo prazo. Esse plano é caracterizado por uma análise do ambiente externo organizacional e para sua realização são envolvidos os principais executivos

da empresa, sendo eles os responsáveis por sua formulação e por garantir a sua execução (Ferreira e Diehi, 2012, p. 49).

O planejamento deve acontecer em todos os níveis da organização e não deve ficar somente restrito aos níveis mais altos. Com todos os departamentos participando da montagem do planejamento, o resultado final será um orçamento mais próximo da realidade e da necessidade da empresa de cada departamento. Assim o planejamento não é construído apenas pela alta direção, mas ele pode ter a contribuição de toda a organização. Portanto, “uma ferramenta importante para a consecução do planejamento estratégico e os planos financeiros é orçamento. Isso porque é por meio dele que os recursos são transferidos para a implantação das prioridades estabelecidas no planejamento estratégico” (Guerrez e Ferreira, 2015, p. 80).

Segundo Barbosa Filho e Parisi (2006 p. 28), o planejamento pode ser definido como o processo de decidir antecipadamente sobre as ações e tem como escopo os seguintes itens: Garantir o cumprimento da missão da empresa; Garantir a continuidade da empresa; Otimizar os resultados das várias áreas da empresa; Aumentar a probabilidade de alcance dos objetivos estabelecidos; Manter o controle sobre os vários aspectos da gestão econômica de uma empresa.

Segundo Sá e Moraes (2005, p. 59), “o orçamento empresarial é um instrumento de gestão necessário para qualquer empresa, independentemente de seu porte ou tipo de atividade econômica”. Assim, o orçamento empresarial será uma ferramenta de projeção das prováveis receitas e despesas e a diferença disso será o resultado final projetado que a empresa terá.

O processo de elaboração passa por um profundo conhecimento do mercado interno e externo e de seus clientes, para adiantar às tendências, detectar as mudanças e atender às suas necessidades e exigências para obter maior perfeição na elaboração do orçamento empresarial. O principal foco do orçamento empresarial está fundamentado em princípios do planejamento, do controle orçamentário, do controle do resultado através de operações formais das empresas.

Orçamento empresarial pode ser determinado como a tradução quantitativa do planejamento estratégico da empresa. É utilizado para fixar metas quantitativas de receitas, despesas, ganhos e perdas, bem como fluxos de caixas futuros e o patrimônio da empresa.

Frezatti (2009) define o orçamento empresarial como uma sequência do planejamento estratégico da organização, permitindo à empresa focar em um horizonte de curto prazo, normalmente um período de um ano, em que o orçamento representa as decisões do plano estratégico. Sendo assim, com um plano estratégico bem elaborado, aumenta muita a chance desse orçamento empresarial ser consistente e de grande valia para o plano gerencial da empresa.

A construção do orçamento implica necessariamente na criação de um plano capaz de projetar o próximo ano da empresa em termos de resultados, fluxos de caixa e patrimônio, com base em

informações preteridas, bem como baseadas em modificações recentes ocorridas no cenário econômico, ou na estrutura da própria organização. Portanto, ele não será preciso, mas auxiliará a concretização do planejamento estratégico. É importante entender a importância do planejamento na elaboração do orçamento e o papel dos gestores nesse processo.

Segundo Frezatti *et al.*, (2011, p. 447) [...] o grau de importância a serem atribuídos ao orçamento são definições que não se limitam ao discurso proposto pelos gestores, mas sim àquele observado na prática a partir dos recursos disponibilizados e condições existentes para a execução efetiva do processo de orçamento, incluindo o controle orçamentário.

Gitman (2004) destaca que os planos de longo prazo estipulam os gestores a tomarem medidas financeiras e o impacto esperado dessas medidas para períodos de dois a dez anos e esse plano deve ser revisto assim que novas informações importantes estejam disponíveis. Esses planos a longo prazo proporcionam uma visão financeira e o empenho de qual estratégia desse ser utilizada na empresa para garantir subsídios que a empresa atinja o resultado esperado.

Bornia e Lunkes (2007) destacam que os planos estratégicos adicionam medidas de desempenho não financeiras, tais como: qualidade, tempo, inovação, satisfação e retenção de clientes, lançamento de novos produtos, motivação de empregados, entre outras medidas. O orçamentário empresarial deve admitir o desenvolvimento e o acompanhamento das medidas não financeiras. Os objetivos e metas devem estar fundamentadas em medidas externas e de preferência superiores aos concorrentes e devem ser estipuladas por meio de ferramentas como o benchmarking. Assim, os gestores dessa empresa têm que possuir a habilidade de olhar além da empresa. Dessa forma, a empresa reconhece aquelas que proporcionam aumento de valor.

Durante o processo de elaboração do orçamento empresarial é importante lembrar dos fatores internos e externos que podem influenciar no andamento da empresa. Essa categoria foi definida como o conjunto de componentes requeridos previamente para que o processo de planejamento possa ser realizado e inclui: recursos (físicos, humanos, tecnológicos, dentre outros), definições de critérios de planejamento e de contabilização, forma de controle, projeção de cenários e premissas, definição de responsabilidades, treinamento e monitoramento de mudanças no ambiente interno e no ambiente externo (Frezatti *et al.*, 2011).

O orçamento empresarial representa a quantificação do planejamento das atividades da empresa, desenvolvido de forma integrada sob os aspectos econômicos financeiros. Ele resulta da consolidação dos orçamentos setoriais. Segundo Ferreira e Diehi (2012, p. 50), “a estrutura básica do orçamento é formada pelas avaliações financeiras dos orçamentos realizados para cada unidade da empresa, abrangendo o impacto das decisões financeiras e operacionais”. O orçamento operacional é formado

pelos orçamentos dos processos organizacionais como vendas, produção, materiais, estoques, entre outros, e financeiro, que engloba o orçamento de investimentos e financiamentos e a projeção dos demonstrativos contábeis.

Não existe uma única maneira de estruturar o orçamento e de ajudar no processo de elaboração do orçamento empresarial. Entretanto, os principais são: o orçamento de tendências, o orçamento base zero, o orçamento estático e o flexível. O orçamento de tendências é uma prática muito comum, onde a pessoa que está elaborando o orçamento olha para os dados do passo e, com base nessas informações, ele planeja o futuro. Por isso, “os eventos passados são decorrentes de estruturas organizacionais já existentes e, por conseguinte, há forte tendência de tais eventos se reproduzirem, considerando a introdução dos novos elementos” (Padoveze, 2012, p. 202).

Já orçamento base zero é o contrário do orçamento de tendências, pois não se acessa os dados do passado. A pessoa responsável pela elaboração vai iniciar um orçamento do zero, como se a empresa estivesse iniciando suas atividades naquele momento. Logo, “a proposta do orçamento base zero está em rediscutir toda a empresa sempre que se elabora o orçamento, e em questionar cada gasto, cada estrutura, buscando verificar a real necessidade dele” (Padoveze, 2012, p. 203).

O orçamento estático é o mais comum, no qual se elabora orçamento de cada departamento e, uma vez aprovado, “a administração do sistema não permite nenhuma alteração nas peças orçamentária” (Padoveze, 2012, p. 203). Esse tipo de orçamento é muito utilizado onde há necessidade de consolidação dos orçamentos de diversas filiais em um único.

No caso do orçamento flexível se elabora também o orçamento de cada departamento, e uma vez aprovado: “podem ser ajustados a qualquer nível de atividade” (Padoveze, 2012, p. 203). Assim sendo, a empresa tem flexibilidade para ajustar o seu orçamento dentro de uma faixa de nível aceitável.

Orçamento flexível, orçamento ajustado e orçamento corrigido também são importantes dentro de funções específicas em cada organização. Orçamento flexível pode permitir alterações “considerando como quantidades ou nível de atividade dos dados quantitativos gerados pelos direcionadores de custo” (Padoveze, 2012, p. 204). É um tipo de orçamento que tem como base o custo, assim podendo elaborar orçamento para cada atividade.

O orçamento empresarial visa distribuir as verbas orçamentárias de forma coerente e racional, visando chegar aos objetivos da empresa. A administração financeira destes recursos garantirá que a empresa se sustentará no curso certo, atingindo assim seus objetivos e metas, tomando decisões assertivas que garantam estabelecer competitividade diante seus concorrentes, ampliando o seu mercado de atuação.

Gitman (2004) destaca que o objetivo da administração financeira está interligado com o objetivo da empresa que é gerir a empresa, gerando o máximo de lucro para seus sócios e investidores.

A sua função é criar mecanismos de análise e controle, para nortear e influenciar nas tomadas de decisão que resultem em um maior retorno financeiro para a empresa e seus acionistas.

Santos, Lavarda e Marcello (2014, p. 125) complementam que [...] o orçamento empresarial, como ferramenta de controle, tornou-se um instrumento importante para as organizações, dentre outras razões, pela necessidade de se manter um equilíbrio entre as previsões financeiras e os resultados efetivamente alcançados pelos gestores de departamentos.

Não é fácil constituir fronteiras para as funções do orçamento empresarial, porque elas se sobrepõem ao longo do processo do modelo de gestão da organização e, por outro lado, é possível identificar qual ou quais funções estão sendo privilegiadas no exercício da gestão. Inclusive, como a percepção de importância de cada função pode mudar entre gestores e entre áreas de uma mesma empresa (Frezatti *et al.*, 2011).

Quando as condições de mercado estão estáveis, a assertividade dos orçamentos elaborados anualmente atinge grande percentual, e eles funcionam bem. Os custos refletem os gastos internos, as finanças e as estratégias. Segundo Hope e Fraser (1999), os orçamentos empresariais podem não proporcionar ao gestor estimativas seguras, porque eles são estimados e comumente as metas desenhadas e fixadas precisam de revisões para não se tornar rapidamente obsoletas. Nesse sentido, Braga (1998, p.23) afirma que “a função financeira compreende um conjunto de atividades relacionadas com a gestão dos fundos movimentados por todas as áreas das empresas”.

A centralização exagerada na condução dos objetivos orçamentários coíbe a participação dos colaboradores. Assim, para a Hope e Fraser (1999, p.24), “os orçamentos são baseados na centralização da gestão e assim atrapalham as tentativas de mudanças organizacionais, como: gerenciamento em equipe, delegação e empowerment”.

Padoveze (2012, p. 201) descreve que “o ponto fundamental é que orçamento deve estar totalmente integrado com a cultura empresarial”, assim “orçamento deve conter as doses adequadas de participação e/ou determinação, decorrentes de sua cultura, sem prejuízo do comprometimento deste ferramental de controladoria”.

Em vista disso, o processo orçamentário passa do processo informal para o formal, que é um meio de comunicação das normas e padrões organizacionais, valores e comportamentos esperados no que se refere às relações interpessoais. Isso permite que a os objetivos organizacionais sejam alcançados com as ações programadas e realizadas em busca das metas e do crescimento.

Ferreira e Diehi (2012) explicam que os benefícios do orçamento traduzem a sua relação com o nível gerencial, sendo assim: auxilia os gestores na coordenação dos esforços de seus subordinados,

visto que os planos das unidades subordinadas deverão atender aos mesmos objetivos gerais definidos para toda a organização; o orçamento apresenta uma estrutura de metas que facilita aos gestores a avaliação do desempenho futuro, e induzem gestores e também usuários a analisarem o futuro no momento do planejamento.

Para o sucesso do orçamento empresarial, é preciso criar uma cultura orçamentária, ou seja, a sua utilização não deve ser apenas de forma autocrática, mas como uma ferramenta de uso diário que só traz benefícios que ajuda na construção do alcance dos resultados.

Para ajudar a criar uma cultura orçamentária, a empresa incorporou, dentro de sua cultura organizacional, a importância do uso dessa ferramenta, juntamente com o seu sistema de valores aonde se compartilha a todo o momento e, com isso, ela faz com que todos capturem a sua essência. Robbins; Judge e Sobral (2010, p 501) explanam que a “a cultura organizacional se refere à maneira pela qual os funcionários percebem as características da cultura da empresa, e não ao fato de eles gostarem ou não delas”.

3 – ESTUDO DE CASO

A empresa estudada tem mais de 40 anos de mercado e é uma das maiores organizações privadas do setor em que atua no Brasil. Ela tem capital aberto e foco na empregabilidade de seus clientes. A empresa está presente em 20 estados brasileiros, incluindo também o Distrito Federal.

O Sistema de Gestão da Empresa é um conjunto de processos que permite traduzir suas estratégias em ações alinhadas em todos os níveis de forma a garantir o alcance da Missão e Visão, através do planejamento, monitoramento e correção dos rumos da empresa em tempo real.

O modelo de gestão é a matriz do subsistema de gestão, que é traduzido na empresa dentro de um processo orientado que permita a ordenação de sua administração para o fluxo do processo de tomada de decisão em todos os planos empresariais e níveis hierárquicos, denominado de processo de gestão. (Padoveze, 2015, p. 27).

Padoveze (2015, p. 27) explica que o processo de gestão “tem por finalidade permitir à empresa alcançar os seus resultados dentro de um conjunto coordenador de diretrizes, para atingir as metas e objetivos explicitados na declaração da visão empresarial”.

O escopo desse Sistema de Gestão abrange todas as áreas da companhia. A dinâmica do modelo de gestão é baseada no ciclo PDCA (PLAN – Planejar, DO – Executar, CHECK – Verificar e ACT – Agir Corretivamente no Insucesso e Padronizar no Sucesso). O método PDCA é utilizado pela instituição para gerenciar os processos internos de forma a garantir o alcance das metas estabelecidas,

tomando as informações como fator de direcionamento das decisões.

Na mesma linha da metodologia do PDCA, a empresa mantém um Ciclo de acompanhamento de resultados periódico e estruturado, onde são realizadas comparações dos resultados efetivos com o planejado pelas metas, promovendo a correção de rumos e retomada do novo ciclo.

A definição das estratégias da empresa tem como finalidade estabelecer as ações necessárias para cumprir a sua missão e possibilitar o alcance de sua visão, aproveitando as suas forças e eliminando as fraquezas, provenientes dos processos internos da organização e garantindo o aproveitamento das oportunidades e tratamento das ameaças originárias do macro ambiente, no setor de atuação e de suas tendências.

Essas definições são decididas no planejamento estratégico que segundo Padoveze (2015, p. 28) “é a etapa inicial do processo de gestão, em que a empresa formula ou reformula suas estratégias empresariais dentro de uma visão específica do futuro”. O mesmo autor completa que “é a fase de definição de política, diretrizes e objetivos estratégicos e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais” (Padoveze, 2015, p. 28).

A definição das estratégias é realizada em conjunto entre a liderança e as diversas áreas, respeitando os valores da empresa. De acordo com os recursos disponíveis (orçamento previsto), as estratégias e diretrizes são definidas e implantadas após a aprovação do Conselho. O processo é realizado anualmente, sendo que as diretrizes estratégicas definidas devem ter a finalidade de indicar quais são as linhas de atuação da empresa para possibilitar o cumprimento de sua visão.

As estratégias devem ser desdobradas em metas e planos a fim de garantir que todos os níveis da organização sejam atingidos desde a alta administração (Presidente) até o nível operacional da empresa. A elaboração dos planos de ação deve ser realizada de forma estruturada e sequencial durante o ciclo de planejamento, visando monitorar o alcance das metas por meio da apuração dos resultados.

A empresa mantém um ciclo de acompanhamento dos seus resultados, uma sistemática onde, periodicamente, ocorrem reuniões de acompanhamento em todos os níveis da empresa. Nestas reuniões, são analisados os resultados das metas e o andamento dos planos de ação correspondentes. Para a realização do monitoramento dos resultados foram estabelecidas diretrizes específicas, definindo critérios para o acompanhamento dos planos de ação, visando garantir o cumprimento de todo ciclo de acompanhamento dos resultados da empresa.

O ciclo de acompanhamento de resultados garante a realização de reuniões mensais para a realização da análise crítica dos indicadores, dos planos de ação pertinentes e para propor e validar ações corretivas sempre que necessário, no intuito de garantir o acompanhamento do desempenho orçamentário (Reuniões de Acompanhamento de Pacotes).

Nestas reuniões são realizadas a comparação entre o orçamento real e o previsto dividido por

contas e centros de custos, analisando os principais desvios e adotando ações que permitam a correção de rumos. Logo, “as variações ocorridas entre os dados reais e os orçados permitirão uma série de análises, identificando se as variações ocorridas foram decorrentes de plano, preço, quantidades, eficiência etc” (Padoveze, 2015, p. 283).

Mensalmente, conforme previsto no ciclo de acompanhamento de resultados, realiza-se uma reunião do Conselho de Administração da empresa, onde são apresentados os resultados do negócio, analisados os principais indicadores, metas e projetos e adotadas ações para a melhoria contínua da instituição.

As justificativas e explicações das variações ocorridas são no sentido de auxílio ao processo de otimização do lucro e eficácia empresarial. Obviamente, cada gestor tem a consciência de que o Controle Orçamentário é parte integrante do processo de avaliação de desempenho (Padoveze, 2015, p. 283).

No processo de elaboração do orçamento da empresa, ela trabalha com o conceito do orçamento base zero, que segundo Costa; De Oliveira Moritz e Vasconcellos, (2007), deixa de lado todos os dados históricos permitindo uma elaboração de receitas e despesas futuras sem influências de erros passados.

O orçamento base zero “consiste em uma técnica operacional de planejamento que exige dos gestores grandes responsabilidades e cuidados na elaboração do orçamento organizacional, pois deverá ser construído sem levar em consideração as receitas e despesas realizadas no passado” (Costa; De Oliveira e Moritz, 2007, p. 88).

Padoveze (2015, p. 203) define que “a filosofia do orçamento base zero está em romper com o passado, em dizer que ele nunca deve se basear na observação dos dados anteriores, pois eles podem conter ineficiências que o orçamento de tendências acaba por perpetuar”. Nesse sentido, “o conceito de orçamento base zero é precursor do conceito mais atual de reengenharia, ou seja, rediscutir a empresa com base em seus processos e na existência necessária deles” (Padoveze, 2015, p. 203).

A construção do orçamento é iniciada pelas unidades e consolidada pelos núcleos. Então, na sequência, o orçamento é consolidado pela regional e por fim consolidado pela matriz. Ao seguirem as diretrizes traçadas pelo planejamento estratégico, as unidades recebem suas metas já definidas e com base no orçamento base zero é montado todo o detalhamento do orçamento para o próximo exercício.

Essa construção é feita de forma participativa, ou seja, com a colaboração de todas as áreas da empresa, de modo a possibilitar um orçamento mais realista para cada unidade da empresa.

[...] o orçamento deve necessariamente ter o envolvimento dos gestores com responsabilidade sobre peças orçamentárias. Portanto, um processo de orçamento de cima para baixo, de forma impositiva, sem nenhuma participação dos gestores [...]

tende a produzir resultados inferiores do que sob outra proposta de condução do sistema orçamentário. (Padoveze, 2015, p. 200).

Após a elaboração do orçamento da unidade, o mesmo é consolidado no núcleo, em que se analisa o resultado estimado de cada unidade e o resultado do núcleo. O núcleo tem a responsabilidade de validar o orçamento de cada unidade, e, segundo Padoveze (2015, p. 200) “não é incomum nesse procedimento que alguns gestores menos pragmáticos estipulem metas e objetivos exagerados, tanto no lado de incremento como de redução do volume de atividades etc”.

Dessa forma, “as empresas que adotam o conceito de orçamento base zero, discutem anualmente, na época da elaboração do orçamento, cada uma de suas atividades, considerando a necessidade ou não de sua existência” (Padoveze; Taranto, 2009, p. 38). A planilha de controle orçamentário é construída de forma matricial, em que cada unidade consegue comparar seus resultados com o orçamento daquele ano e com o realizado no ano anterior: “é o confronto dos dados orçamentos contra os dados reais obtidos pelo sistema de informação contábil” (Padoveze, 2015, p. 283).

Quando a empresa compara o realizado do ano atual contra o realizado do ano anterior, ela está analisando, por exemplo, se a receita foi maior contra o mesmo período do mesmo ano. Já quando se compara o realizado contra o orçado, a empresa está comparando se o realizado está em linha com o que foi orçado, se superou as expectativas ou se está abaixo das expectativas.

O gerenciamento matricial, assim como orçamento base zero, são conceitos que detalham o processo orçamentário e tornam mais rígida sua condução, exigindo dos administradores, em todos os níveis hierárquicos, muito mais atenção em relação às verbas orçadas e à constante prestação de contas das variações apontadas no controle orçamentário (Padoveze e Taranto, 2009, p. 64).

A planilha possibilita ao gestor analisar as informações realizando diversas quebras onde é possível verificar as informações de forma detalhada. A disseminação da cultura e a comunicação é um processo crucial para a mobilização de todos e alinhamento focado nos resultados e temas críticos da empresa, portanto, a Empresa busca utilizar diversos meios para providenciar o processo de comunicação.

O ponto fundamental é que orçamento deve estar totalmente integrado com a cultura empresarial. As empresas desenvolvem um conjunto de valores, princípios, regras e procedimentos ambientais que formam sua cultura específica, pela qual os gestores, desde a sua entrada na empresa, devem parametrizar seu comportamento profissional, sob pena de terem seu desempenho comprometido (Padoveze, 2015 p. 34).

Para que orçamento tenha sucesso nessa empresa, a disseminação da cultura é um ponto forte. Assim, ela garante a integração e comprometimento de todos, gerando poucas dúvidas com relação aos objetivos. Sendo assim, o plano e o controle orçamentário fluem naturalmente para obtenção do resultado.

4 – CONCLUSÃO

O trabalho objetivou investigar como uma empresa do ramo de serviços faz o seu planejamento e controle no processo de elaboração do orçamento empresarial e quais as ferramentas utilizadas e modelos de gestão a empresa utiliza para elaborar e controlar seus resultados. Além disso, percebeu-se uma forte disseminação da sua cultura para garantir a integração e o comprometimento de todos os seus gestores.

No presente estudo, pode ser observado que o orçamento empresarial é importante para uma empresa ter a sua estratégia traduzida em ações. Entretanto, para o sucesso desse orçamento, a empresa precisa ter um bom sistema de gestão, que abrange a empresa como um todo, e um ciclo de acompanhamento de resultados periódicos, para garantir que os rumos da empresa estão no caminho certo. A disseminação da cultura da empresa faz que todos tenham comprometimento com suas metas e foco nos resultados.

A empresa estudada tem um forte programa de disseminação da sua cultura e, soma-se a isso, o fato de realizar mensalmente reunião do ciclo de acompanhamento de resultados em que são analisadas as metas orçadas com os resultados obtidos. Como as duas coisas estão andando juntas na empresa, ela consegue o comprometimento de todos para a obtenção das metas e uma análise dos resultados obtidos até o momento.

Vários estudos aqui demonstram que o planejamento estratégico é de suma importância ao planejamento de longo prazo. Já em outros estudos, o foco está no orçamento empresarial e o planejamento estratégico com base para a sua elaboração. A importância desse estudo está na junção desses dois temas e na inclusão do tema *cultura organizacional*.

Nesse sentido, a empresa estudada se mostrou bastante estruturada no seu modelo de gestão ao evidenciar um ganho na disseminação dos seus processos, além de sinalizar que isso a ajudou no rumo de seus negócios. Em trabalhos futuros, esse tipo de estudo de caso poderá ser realizado com duas ou mais instituições semelhantes, para que seja feita uma análise comparativa sobre os pontos aqui levantados, no sentido de aferir se também são evidentes nas demais empresas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARBOSA FILHO, Francisco; PARISI, Cláudio. Análise da aderência ao modelo Beyond Budgeting Round Table: O Caso Sadia SA. **Revista Universo Contábil**, v. 2, n. 1, p. 26-42, 2006.

BORNIA, Antonio Cezar; LUNKES, Rogério João. Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 37-59, 2009.

BRAGA, Roberto. **Fundamentos e Técnicas de Administração Financeira**. São Paulo; Atlas, 1989.

COSTA, Alexandre Marino; DE OLIVEIRA MORITZ, Gilberto; VASCONCELLOS, Filipe Menezes. Contribuições do Orçamento Base Zero (OBZ) no planejamento e controle de resultados em organizações empresariais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 4, n. 8, p. 85-98, 2007.

FERREIRA, Fernanda Baldasso; DIEHL, Carlos Alberto. Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 54, 2012.

FREZATTI, Fábio et al. Processo orçamentário: uma aplicação da análise substantiva com utilização da grounded theory. **Organ. Soc.**, Salvador, v. 18, n. 58, p. 445-466, Sept. 2011.

GITMAN, Lawrence Jeffrey. **Princípios de administração financeira**, 10ª edição. São Paulo: Pearson Addison Wesley, 2004.

GUEREZ, Patrícia; FERREIRA, Jane Mendes. Orçamento Empresarial: Uma Ferramenta Para Apoio Ao Processo Decisório Em Uma Indústria No Interior Do Paraná. **Revista de Contabilidade & Controladoria**, v. 7, n. 2, p. 78, 2015.

HOPE, J.; FRASER, R. B. **The Hidden Barrier to Success in the Information Age**. Accounting & Business, 1999.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estruturas, aplicações**. 3º ed. ver. e atual. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Planejamento Orçamentário**. 3º ed. ver. e atual. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

PADOVEZE, Clóvis Luís, e TARANTO, Fernando César. **Orçamento Empresarial: Novos conceitos e técnicas**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2009.

ROBBINA Stephen P.; JUDGE, Tomothy A.; SOBRAL, Filipe. **Comportamento Organizacional: Teoria e prática no contexto brasileiro**. 14ª ed., São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

SÁ, Carlos Alexandre; MORAES, José Rabello. **O orçamento estratégico: uma visão empresarial**. Rio de Janeiro, Qualitymark, 2005.

SANTOS, Alexandre Corrêa dos; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin; MARCELLO, Idair Edson. Relação do Conhecimento de Gestão de Custos e Participação Orçamentária com o Desempenho dos Gestores. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 16, n. 50, 2014.

WIENHAGE, Paulo; LAVARDA, Carlos EF. Avaliação do sistema orçamentário como instrumento de

gestão em empresa em processo de descontinuidade. **RIC–Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 6, n. 1, 2012.

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

Submetido em: 17 de julho de 2024

Aceito em: 24 de setembro de 2024