

A IMPORTÂNCIA DO ORÇAMENTO NA TOMADA DE DECISÃO DE UMA INDÚSTRIA DE BENS DE CONSUMO¹

Pablo Melo Dominguez²

Romina Batista de Lucena de Souza³

RESUMO

Em função da necessidade de informações e de agilidade na tomada de decisões, os gestores têm, cada vez mais, buscado alternativas e ferramentas de apoio à decisão, de forma que esta seja a melhor para a empresa. Este estudo tem por objetivo verificar o uso do orçamento como ferramenta de apoio e sua importância na tomada de decisão. Analisa-se o perfil do gestor, as vantagens e desvantagens do processo orçamentário e o seu uso no dia a dia e na tomada de decisões. A metodologia da pesquisa utilizou, para o levantamento de dados, um questionário, que foi submetido a 16 gestores de uma indústria de bens de consumo, os quais atuam em diferentes áreas da empresa. Os resultados apresentaram que a vantagem mais relevante do orçamento, na visão dos gestores da pesquisa, é: definição de metas, objetivos e diretrizes, sendo esta escolhida por 100% dos respondentes. Como desvantagem, a mais votada pelos participantes do estudo foi: resistência por parte de alguns colaboradores, tendo sido escolhida por 62,5% dos gestores. A respeito da importância do orçamento como ferramenta de apoio à tomada de decisão, foi questionado aos gestores se eles utilizam a ferramenta na hora de tomar uma decisão, chegou-se à 85,55% de relevância na tomada de decisão para os participantes do estudo. Sendo assim, conclui-se que o orçamento é uma ferramenta importante e relevante de apoio à decisão, podendo ajudar no crescimento e na valorização da empresa.

Palavras-chave: Orçamento. Indústria. Tomada de Decisão.

THE IMPORTANCE OF THE BUDGET IN THE DECISION-MAKING OF A CONSUMER GOODS INDUSTRY

ABSTRACT

Since information and agility has been a key factor in decision-making for companies, managers have to look for alternatives and support tools in order to make the best decisions. This study aims to analyze the budget use as a support information into the decision-making process. The

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2017, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduando do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). (pablomelod@outlook.com).

³ Orientadora: Mestre em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Doutora em Economia em Desenvolvimento pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (rominabls@gmail.com)

profile of the manager, the advantages and disadvantages of the budgeting process and its use to make decisions are analyzed. The research methodology was based on a questionnaire, which was submitted to 16 managers of a consumer goods industry. The results showed that 100% of the managers thinks the most relevant advantage of the budget process is the definition of goals, objectives and guidelines. On the other hand, the most voted disadvantage option, chosen by 62.5% of the managers, was the resistance by employees. When managers were asked about the importance of the budgeting process tool in decision-making, 87.5% stated the importance of its adoption. Therefore, the budgeting process is an important and relevant tool to not only support the manager's decision, but also to help in the growth and appreciation of the company.

Keywords: Budget. Industry. Decision-making.

1 INTRODUÇÃO

A partir da Escola Administrativa, em 1840, passou a se olhar a contabilidade como uma ferramenta de controle de gestão, não se limitando apenas à escrituração e propondo um conjunto de objetivos alinhados a fatores econômicos de produção e consumo, buscando qualificar as informações (SCHMIDT; SANTOS, 2006). Em 1880, Fabio Besta defendeu que o objeto de estudo da Contabilidade deveria ser o controle econômico, enfatizando como missão da Contabilidade a demonstração dos resultados finais para gestão (SCHMIDT; SANTOS, 2006).

Sob o enfoque da gestão econômica, tem-se que a Controladoria une os procedimentos e métodos das ciências da Psicologia, Administração, Economia e Contabilidade (MOSIMANN; FISCH; ALVES, 1993). Para Padoveze (2012), a Controladoria é uma unidade administrativa, que aplica dentro de um negócio o conjunto de conceitos e teorias da Ciência Contábil. Com o aumento da complexidade das informações e expansão de seus negócios, muitas empresas tiveram a necessidade de criar uma equipe de controladoria. Com isto, as corporações passaram, por meio das informações contábeis, a medir e controlar seu desempenho, auxiliando a alta administração com relatórios para tomada de decisão (SCHMIDT, 2002).

Nesse contexto, com o crescimento de necessidades e a evolução da contabilidade na história, foi possível que a Controladoria desenvolvesse o orçamento, criando assim uma ferramenta capaz de auxiliar nos elementos decisórios das empresas. De acordo com Lunkes (2011), o orçamento é o dispositivo formal onde a empresa esboça seus planos futuros, em termos financeiros e em determinado período. Brookson (2000) ressalta que o orçamento

auxilia na coordenação das ações dos líderes e gestores, além de refletir os objetivos da empresa, em receitas e em despesas.

Apesar da necessidade de controle e planejamento, ainda é pequena a quantidade de empresas que mede e controla seus indicadores. Muitas estão focadas em produção e vendas, sem ao menos observar sua contabilidade e seus objetivos. No entanto, algumas entenderam a importância do controle de gestão e adotam sistemas para medição e acompanhamento de resultados, entre eles o orçamento. Para um bom processo orçamentário, é necessário estar atento aos elementos da contabilidade gerencial, abrangendo também o modelo de gestão da organização. Afinal, ferramentas de gestão que possam transmitir informações, auxiliam na competitividade de mercado e ajudam na adoção de estratégias das empresas.

Nesse contexto, a pesquisa busca responder a seguinte pergunta: **qual a importância do orçamento na tomada de decisão de uma indústria de bens de consumo?** O objetivo do estudo é analisar a importância do orçamento na gestão de uma indústria de bens de consumo. Para que seja possível alcançar este objetivo geral, o estudo pretende traçar o perfil do gestor e da empresa, verificar as vantagens e desvantagens do sistema orçamentário na visão dos gestores e se eles utilizam o orçamento no seu dia a dia para tomada de decisão.

Esta pesquisa se justifica uma vez que muitas empresas adotam sistemas de gestão, os quais, muitas vezes, acabam por não trazer a eficiência e o suporte necessários à tomada de decisão. Tendo em vista esses fatos, pretende-se, utilizando-se questionários, abordar as principais características do orçamento, verificando sua efetiva importância na tomada de decisão e classificando os aspectos relevantes do orçamento na visão dos gestores.

O artigo estrutura-se da seguinte forma: além desta introdução, abordam-se, na seção dois os conceitos importantes para o desenvolvimento da pesquisa; na seção seguinte, apresentam-se os procedimentos metodológicos; na seção quatro são demonstrados os dados analisados; por fim, na última seção, ponderam-se as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para o desenvolvimento do presente estudo, nesta seção serão abordados os fundamentos teóricos que servirão de base para a execução da pesquisa. Primeiramente serão fundamentados os conceitos de elementos gerenciais do processo orçamentário e posteriormente o orçamento e estudos relacionados.

2.1 ELEMENTOS GERENCIAIS DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

A contabilidade gerencial é uma peça da contabilidade que tem como característica principal fornecer informações embasadas na contabilidade geral que deem suporte para a tomada de decisão. Segundo Padoveze (2012), a contabilidade gerencial teve sua significância a partir do capitalismo industrial, estabelecendo-se como uma ferramenta de gerenciamento contábil fundamental em função das novas complexidades de processos de produção. Seu objetivo é divulgar informações para gestores que têm como finalidade planejamento, controle e tomada de decisão (GARRISON; NOREEN, 2013).

De maneira mais profunda, a contabilidade gerencial é a base para a administração da empresa, dando suporte e sendo efetiva na tomada de decisão do administrador (IUDÍCIBUS, 1995). Lopes e Martins (2005, p. 95), mencionam que:

[...] podemos identificar duas atividades básicas que devem ser realizadas para que as corporações atinjam seus objetivos: coordenação e motivação. As várias atividades da firma precisam ser adequadamente coordenadas e os gestores e demais envolvidos precisam estar motivados para a realização de suas funções. Para a realização dessas funções, um elemento é primordial: informação. Para que as atividades sejam bem coordenadas, os gestores precisam receber informações sobre seu desenvolvimento. Para que esses mesmos gestores sejam adequadamente motivados, é necessário que sistemas sejam implementados como base para a remuneração. Assim, as firmas precisam de sistemas capazes de fornecer informações com a finalidade de coordenação e motivação dos agentes econômicos envolvidos em suas atividades. Daí surge a contabilidade gerencial.

Diferentemente da contabilidade financeira, a contabilidade gerencial exige do profissional contador a capacidade de refinar e apresentar, de forma clara e resumida, dados contidos na contabilidade financeira. Tais tratamentos e apresentações, visam o melhor entendimento das informações, auxiliando a administração no seu processo de decisão (IUDÍCIBUS, 1995).

Dentro desse contexto, Padoveze (2012) relaciona a contabilidade financeira com a gerencial, enfatizando o propósito da contabilidade gerencial no fornecimento de informações para gestores que atuam no interior das organizações, apoiando suas operações e direções; enquanto a contabilidade financeira é voltada para investidores, acionistas e demais interessados que estão fora da organização. Tendo em vista a importância da contabilidade gerencial dentro da organização, é importante que esta esteja alinhada ao modelo de gestão. Para Mosimann, Fisch e Alves (1993, p. 28), modelo de gestão pode ser definido como “[...] a representação abstrata, por meio de ideias, valores e crenças, expressas ou não através de normas e regras que orientam o processo administrativo da empresa”.

Segundo Lopes e Martins (2005), é pela contabilidade gerencial que se obtém um desmembramento de informações para que seja possível a criação de sistemas de avaliação de *performance*. Dentre os instrumentos dispostos pela contabilidade gerencial, Soutes (2006) classifica-os em métodos e sistema de custeio, métodos de avaliação e medidas de desempenho, e filosofias e modelos de gestão. Na classificação dos modelos de gestão, encontra-se o orçamento.

A palavra gestão, de acordo com Aurélio (2010), significa gerência, administração e é fundamental em toda empresa. A gestão está ligada ao modelo adotado pela empresa, conforme Padoveze (2012, p. 26), o modelo de gestão “[...] pode ser definido como o conjunto de normas e princípios que devem orientar os gestores na escolha das melhores alternativas para levar a empresa a cumprir sua missão com eficácia”.

Mosimann, Fisch e Alves (1993, p. 28) sugerem que modelo de gestão é:

[...] a representação **abstrata**, por meio de ideias, valores e crenças, expressas ou não através de normas e regras que orientam o processo administrativa da empresa. O modelo de gestão envolve: objetivos, princípios organizacionais, princípios de delegação de poder e princípios de avaliação de desempenho.

O modelo de gestão é apenas o início e matriz do subsistema gestão, ou seja, é a base do processo no qual, posteriormente, será refletido na orientação da administração da empresa no processo de tomada de decisão (PADOVEZE, 2012). Entre as principais características do modelo de gestão, Crozatti (1998, p. 13) elenca:

- é o principal formador de cultura organizacional;
- determina as linhas de poder;
- estabelece as principais formas de ação na empresa;
- determina a importância das coisas ao estabelecer os critérios de análise de desempenho;

Para Padoveze (2012, p. 26), o modelo de gestão ideal deve considerar os seguintes aspectos:

- O processo de gestão do sistema empresa: Planejamento, execução, controle.
- A avaliação de desempenho das áreas e dos gestores: Responsabilidade pelos resultados das áreas de suas responsabilidades.
- O processo decisório: Centralização ou descentralização.
- O comportamento dos gestores: Motivação – empreendedores.

Tendo em vista os conceitos e características de modelo de gestão, é importante que esse sistema se desdobre no fluxo de tomada de decisão, em planos e pelos níveis hierárquicos, contemplando um processo de gestão (PADOVEZE, 2012). Este, também denominado

processo decisório, é um elemento presente nas diversas áreas da empresa e deve estar associado a um processo decisório global, atingindo os melhores resultados e sua eficácia (MOSIMANN; FISCH; ALVES 1993). Consoante Mosimann, Fisch e Alves (1993), o processo decisório se divide em três: planejamento (operacional e estratégico); execução; e controle.

O processo de gestão: como forma de levar a empresa de uma situação atual a uma situação objetivada é necessário que o processo de gestão seja constituído de planejamento estratégico, com o fim de obtenção das diretrizes capazes de garantir a continuidade da empresa - de planejamento operacional - com fim de implementar as diretrizes estratégicas e garantir a eficácia necessária à continuidade, e controle para acompanhamento dos resultados de acordo com os planos (CROZATTI, 1998, p. 15).

Inserido no processo de gestão, o planejamento operacional serve de suporte na otimização de resultados de cada gestor e na análise das possibilidades existentes em cada caso. Como apoio ao planejamento operacional, devem ser elaborados orçamentos e simulações que embasaram as decisões dos gestores (CROZATTI, 1998).

2.2 ORÇAMENTO

O orçamento faz parte do processo de gestão, traduzindo e sistematizando em quantidades físicas e valores monetários os planos operacionais de uma empresa (BRAGA, 1995). É uma ferramenta proveniente da necessidade de gestores em visualizar as informações contidas na contabilidade financeira e medir seus desempenhos. Orçamento, para Brookson (2000, p. 6):

[...] é uma declaração de planos financeiros para o período que está por vir, normalmente de um ano. Em geral, imagina-se que ele deve incluir somente as entradas e as saídas de dinheiro (conta de lucros e perdas, ou de resultados), que representam respectivamente as receitas esperadas e as despesas autorizadas. No entanto, o orçamento também precisa conter os planos da empresa para seus ativos e passivos (balanço orçado) e as estimativas de épocas e de valores previstos para as entradas e as saídas de caixa (fluxo de caixa orçado).

O nível de detalhamento em relação ao orçamento varia de acordo com a empresa e sua necessidade. Para Lunkes (2011, p. 41), o processo orçamentário deve começar com a “[...] comunicação e a análise dos objetivos e planos estratégicos da empresa”. Além de fornecer indicadores e premissas de objetivos, Padoveze (2012, p. 199) destaca que o “[...] ponto fundamental é o processo de estabelecer e coordenar objetivos para todas as áreas da empresa, de forma tal que todos trabalhem sinergicamente em busca dos planos de lucros”.

Considerado como um instrumento tradicional, Soutes (2006) demonstra que o planejamento financeiro tem um alto nível de adoção nas empresas, ressaltando o modelo de gestão como um modelo tradicional. Em seu estudo, Soutes (2006) demonstra que 53% dos gestores afirmaram que utilizam o orçamento para a tomada de decisão, demonstrando sua interferência e relevância para o processo decisório. No entanto, Fank, Angonese e Lavarda (2011) relatam, em sua pesquisa, a existência de críticas ao processo orçamentário. Entre as principais críticas estão o alto tempo de elaboração do orçamento, o engessamento do processo gerencial e o foco em redução de custo, dispensando a criação de valor.

A implantação do orçamento e sua adoção como modelo de gestão podem estar ligadas a diversos fatores, desde a um modelo de avaliação de desempenho até a um planejamento operacional. Piccoli *et al.* (2014, p. 204) desenvolveram um estudo que “[...] procurou compreender a importância e o desempenho de quatro razões para o orçamento: planejamento operacional, avaliação de desempenho, comunicação dos objetivos e formação de estratégia”. O autor concluiu que cada uma das razões se mostrou independente, constatando que as empresas implantam o orçamento por diversas razões. Entretanto, Sá (2014, p. 1) afirma que o orçamento “[...] tem como principal objetivo permitir realizar o plano estratégico”.

No entanto, para que haja a implementação do orçamento, são exigidas algumas condições preliminares. Lunkes (2011) resalta a relevância da estrutura organizacional, a definição de responsabilidades e a necessidade de autoridades para todas as fases de operação. Para que a implantação seja bem-sucedida, é necessária a preparação em termos de sistema e operação, pois existem detalhes que são fundamentais e que fazem com que a ferramenta seja útil. Segundo Sá (2014, p. 31), existem os seguintes pré-requisitos para implantação de um orçamento adequado:

1. Desenvolvimento de um bom Plano Estratégico;
2. O comprometimento da Diretoria com a atividade orçamentária;
3. Aquisição ou desenvolvimento de um adequado sistema de elaboração orçamentária;
4. Divisão da empresa em Centros de Receitas e Centros de Custos e de Despesas;
5. Elaboração de Plano de Contas Orçamentário;
6. Elaboração de Manual de Classificação de Receitas e Gastos;
7. Adaptação dos sistemas existentes à realidade orçamentária;
8. Levantamento de dados estatísticos;
9. Implantação de um efetivo sistema de custos;
10. Criação de um Setor de Orçamento;

Além desses pré-requisitos, Sá (2014, p. 12), resalta que o orçamento precisa ser “[...] realista, ou seja, deve levar em consideração os objetivos a serem alcançados e as dificuldades enfrentadas para este propósito”. É com o orçamento que cada gestor da empresa tem condições

de gerir seus resultados, controlar suas despesas e fazer comparações para verificar a sua aderência em relação ao planejado. Desta forma, o gestor tem um controle gerencial, pelo qual se implantam as estratégias da empresa e norteiam os seus objetivos.

O orçamento tem a função de auxiliar gestores, departamentos e toda a empresa no atingimento dos objetivos traçados, estimulando as pessoas a pensar no futuro e planejar com antecedência atividades e processos. Além disso, ajuda na avaliação sistemática de diferentes elementos da empresa (BROOKSON, 2000). Segundo Mosimann, Fisch e Alves (1993), o orçamento constitui uma orientação para que os esforços das áreas da empresa atinjam uma situação desejada.

Dentre as vantagens do orçamento, Padoveze (2012, p. 201) cita:

- A orçamentação compele os administradores a pensar à frente pela formalização de suas responsabilidades para planejamento.
- A orçamentação fornece expectativas definidas que representam a melhor estrutura para julgamento de desempenho subsequente.
- A orçamentação ajuda os administradores na coordenação de seus esforços, de tal forma que os objetivos da organização como um todo sejam confrontados com os objetivos de suas partes.

Para Mosimann, Fisch e Alves (1993, p. 77), os benefícios do orçamento são:

- a) Comunicação: traduzindo os planos e desejos de proprietários e dirigentes em linguagem comum, inteligível por todos os membros da organização, explicitando e mensurando os objetivos globais de cada área, e informando aos gestores para a execução e controle das atividades sob sua responsabilidade;
- b) Coordenação: envolvendo todos os gestores na sua elaboração, hierarquizando os planos de acordo com a estrutura organizacional, unindo e concatenando os planos e esforços pessoais no sentido de atingir os objetivos globais. Dessa forma, o cumprimento dos planos operacionais conduzirá os resultados quantificados desejados, atendendo aos anseios e desejos da administração e
- c) Motivação: levando os gestores a se interessarem na obtenção de resultados positivos com base no que traçaram como metas de sua área de responsabilidade, desde que haja congruência de metas individuais e organizacionais, e relatórios completos e oportunos.

De acordo com Lunkes (2011, p. 35), enumera-se vantagens como:

- exige a definição prévia de objetivos, diretrizes, políticas e medidas de desempenho para as unidades de responsabilidade;
- força a comunicação, a integração e participação ao longo da organização;
- obriga os colaboradores a focar o futuro, e não se ater a problemas diários de organização;
- formação de uma estrutura com atribuição de responsabilidades;
- proporciona uma visão sistêmica das operações, identificando e eliminando as restrições e os gargalos, gerando maior eficiência, eficácia e economia as operações;

- aumenta a coordenação e o controle das atividades organizacionais e auxilia a atingir as metas;
- define objetivos e metas específicas que podem se tornar *benchmarks* ou padrões de desempenho e quando essas medidas vão ser atingidas;
- motiva os colaboradores ao longo da organização e as metas podem ser a base para a remuneração variável.

Tendo em vista tais vantagens, as empresas adotam o orçamento como uma ferramenta capaz de auxiliar na tomada de decisão e controlar sua operação. No entanto, é importante avaliar a ferramenta como um todo, já que, além dessas vantagens, existem limitações e desvantagens que podem impactar na adoção da ferramenta se esta não for bem planejada. Brookson (2000, p. 8) elenca as seguintes desvantagens:

- Orçamentos aumentam a papelada e podem drenar muita força de trabalho, sobretudo em seus estágios iniciais.
- Orçamentos exigem uma certa padronização, o que pode levar à falta de flexibilidade.
- Orçamentos podem encontrar resistência por parte de gerentes relutantes em adotar novos procedimentos.

Além dessas, o processo orçamentário está sujeito a limitações, dependendo da empresa e do método utilizado (LUNKES, 2011). Entre as limitações encontradas durante o processo de orçamento, Fank, Angonese e Lavarda (2011, p. 85) destacam como principais críticas:

- Consome muito tempo para sua elaboração, burocrático
- Sua implementação e acompanhamento é dispendiosa, não apresentando relação custo x benefício adequada
- Privilegia o engessamento em detrimento da flexibilidade gerencial
- É responsável por problemas comportamentais e antiéticos
- Possui foco na redução de custo e não na criação de valor
- Está centrado em informações passadas e não oferece perspectiva futura
- Estabelece uma situação propícia para a centralização das ações pela alta administração
- Torna a estimativa de receitas e despesas uma tarefa difícil
- Não acompanha o ambiente de informações competitiva e econômica.

Lunkes (2011, p. 36) salienta as seguintes limitações do processo orçamentário:

- inflexibilidade do processo orçamentário, uma vez aprovado não permite alterações no decorrer do período;
- tempo de execução e elaboração muito longo, levando em algumas organizações uma média de 110 dias
- condicionado as forças de poder da organização, pois permite que os colaboradores se digladiem por recursos
- ações e reações indesejadas, levando inclusive os colaboradores a atitudes antiéticas
- visão apenas financeira, confundindo-o com planejamento financeiro
- desmotivação dos colaboradores

Nesse contexto, entre vantagens e desvantagens, é importante que a entidade - que irá adotar o processo orçamentária como ferramenta - pondere os principais pontos e estabeleça se há viabilidade ou não em sua utilização.

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

Partindo do processo gerencial necessário às empresas, percorrendo o caminho do modelo de gestão e chegando ao planejamento orçamentário, existem estudos que abordam pontos distintos e relevantes desse contexto. Dentre eles, considera-se o estudo de Bebbber, Carraro e Bianchi (2015), que buscou, por meio de informações contábeis, a elaboração de um orçamento, o qual proporcionou à empresa o início de controles financeiros. Após a implantação do orçamento, a empresa teve resultados positivos em relação ao seu planejamento, colaborando com a motivação, com informações para a tomada de decisão e com planejamento para a empresa em questão. Por meio deste planejamento, a empresa pesquisada pode se programar e planejar para viabilizar novos projetos.

No processo de planejamento orçamentário para tomada de decisão, Lenz e Feil (2016), analisam a utilização do orçamento empresarial em 18 indústrias das cidades de Arroio do Meio, Estrela e Lajeado, no Estado do Rio Grande do Sul. O estudo analisa o orçamento como ferramenta de gestão e tomada de decisão, detalha os tipos de orçamentos existentes e principais técnicas de elaboração. Em seus resultados, Lenz e Feil (2016) retratam a utilização do orçamento de acordo com o faturamento da empresa analisada. A análise consistiu em identificar o principal uso do orçamento dentro de cada empresa. Foram destacados o controle de despesas, o apoio ao processo decisório e o atingimento de metas como principais utilizações. No entanto, os autores sublinharam também falhas no processo orçamentário, voltadas para o planejamento do processo.

Em sua pesquisa, Monteiro (2016), teve como objetivo verificar a visão dos gestores de uma concessionária de veículos na utilização do orçamento empresarial para a tomada de decisão, detalhando vantagens e desvantagens por eles descritas. Nas vantagens relatadas por Monteiro (2016), estão: integração entre departamentos; mensuração do desempenho; estabelecimento de metas; objetivos de lucros; e acompanhamento de resultados. No quesito das desvantagens, o estudo demonstrou uma preocupação dos gestores: o orçamento não deve tomar o lugar da administração, mas se estabelecer como uma ferramenta auxiliar ao poder decisório.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo se classifica quanto à natureza como uma pesquisa descritiva, utilizando-se do método de estudo de caso, inicialmente, pontuando elementos relevantes com a pesquisa bibliográfica e, posteriormente, aplicando um questionário. De acordo com Gil (2010), todo estudo de caso inicia com a formulação de um problema.

A pesquisa foi elaborada junto à uma empresa de bens de consumo fundada nos anos 1940, situada na cidade de Esteio, no estado do Rio Grande do Sul. A instituição possui mais de mil funcionários e atua na produção de utensílios de limpeza. O *mix* de produtos inclui vassouras, rodos, pás, esponjas, entre outros produtos para limpeza doméstica. Foi implantado o orçamento em 2010, quando a empresa tomou a decisão de estabelecer crescimentos arrojados e melhorar seus controles.

Para o alcance do objetivo do estudo, foi elaborado um questionário (Apêndice A), e foram abordados gestores de diversas áreas ligadas à indústria e mensurados os pontos considerados importantes à existência do orçamento no apoio à gestão. O questionário é composto de vinte e sete perguntas, sendo algumas de múltipla escolha, outras de múltiplas seleções e algumas utilizam a Escala Likert para resposta. A escolha desta escala está ligada ao fato dela identificar opções de respostas de um extremo ao outro, conforme Figura 1.

Figura 1 - Escala tipo Likert com cinco pontos

Discordo	1	2	3	4	5	Concordo
Totalmente						Totalmente

Fonte: Elaborado a partir de dados da pesquisa (2017)

O questionário foi enviado para 34 gestores da empresa e teve dezesseis respondentes, representando 47% da população. O período de aplicação do questionário foi no mês de novembro de 2017. Como o questionário não exigia identificação, foi solicitada apenas uma confirmação de preenchimento via e-mail, tornando possível a verificação da área de atuação de cada gestor respondente. Uma vez que estes atuam em diversas áreas da empresa, espera-se captar uma visão geral da ferramenta orçamentária, pois há gestores de áreas de operação industrial e de áreas administrativas, fazendo com que as visões de cada um sejam refletidas nos resultados.

Com o objetivo de captar e quantificar os resultados, para as respostas das questões (Apêndice A) 2.1 até 2.12 e das questões 5.1 até 5.4, foram estipuladas notas para cada ponto da Escala Likert conforme a Tabela 1.

Tabela 1 – Notas estipuladas para Escala Likert

Ponto Likert	Descrição	Nota
1	Discordo totalmente	0
2	Discordo parcialmente	0,25
3	Não Concorda e Nem Discorda	0,50
4	Concordo parcialmente	0,75
5	Concordo totalmente	1,00

Fonte: Elaborado a partir de dados da pesquisa (2017)

Com as notas estipuladas, multiplicou-se o número de respondentes que escolheram um determinado ponto da Escala Likert na questão pelo valor da nota referente, chegando-se a um valor ponderado. Posteriormente, fez-se o somatório e dividiu-se pelo número de respondentes (16), obtendo-se um valor de concordância com a questão. Exemplo demonstrado na Tabela 2.

Tabela 2 – Exemplo Questão 2.1

Ponto Likert	Descrição	Nota	Quantidade de Respondentes	Nota Final
1	Discordo totalmente	0	0	0,00
2	Discordo parcialmente	0,25	0	0,00
3	Não Concorda e Nem Discorda	0,50	2	1,00
4	Concordo parcialmente	0,75	6	4,50
5	Concordo totalmente	1,00	8	8,00
Total			16	14
				84,4%

Fonte: Elaborado a partir de dados da pesquisa (2017)

Desta forma, foi possível obter as informações necessárias para o estudo realizado, elaborando-se uma análise de resultados e quantificando a relevância dos pontos abordados, os quais são detalhados na próxima seção.

4 ANÁLISE DE DADOS

Esta seção é segmentada em três subseções: a primeira aborda informações sobre o perfil do gestor e o perfil da empresa na visão do gestor; a segunda trata das vantagens e desvantagens na visão dos gestores; e a terceira demonstra os resultados obtidos

4.1 PERFIL DA EMPRESA E DO GESTOR

O presente estudo foi realizado com gestores de diversos setores da indústria de bens de consumo escolhida. Por meio das sete primeiras perguntas do questionário, buscou-se estabelecer um perfil do gestor e de pontos relevantes ao estudo sobre a empresa. Em relação à idade dos gestores, a questão 1.1 demonstrou em seus resultados que 56,3% apresentam idade entre 30 e 45 e 43,7% acima de 46 anos. A questão 1.2, buscou estabelecer o grau de instrução dos gestores, demonstrando em seus resultados que 62,5% dos gestores possuem ao menos pós-graduação concluída. A questão 1.3 buscou estabelecer o tempo em que o gestor trabalha na empresa, demonstrando que 50% dos respondentes trabalham há mais de 15 anos na empresa. Porém, em relação ao tempo na função, assunto abordado na questão 1.4, apenas 25% atuam há mais de 15 anos no cargo. A maioria dos gestores, 37,5%, atua em cargo de gestão por um período entre seis e nove anos.

Em relação à empresa, foram feitas duas perguntas, a fim de estabelecer pontos relevantes ao processo orçamentário. Na questão 1.5, questionou-se a existência de planejamento orçamentário, que segundo Sá (2014), é um dos pré-requisitos para implantação de um orçamento, e na questão 1.6, perguntou-se sobre a existência de um setor de orçamento, outro pré-requisito citado por Sá (2014). Em ambas, obteve-se 100% de confirmação, demonstrando que a empresa buscou implementar de forma estruturada o orçamento.

O estudo ainda demonstrou que 62,5% dos gestores da indústria em questão concordam que participam totalmente da elaboração do orçamento, enquanto 37,5% concordam parcialmente, mostrando que existem gestores que não são atuantes e que existem pontos onde talvez o orçamento ainda não tenha alcançado sua plenitude dentro da empresa. Além dos pré-requisitos, Sá (2014) menciona a importância da existência do comprometimento da diretoria e da alta administração com o processo orçamentário, que é abordado na questão 1.8, obtendo-se como resposta que 68,8% concordam totalmente com a afirmação.

4.2 ADERÊNCIA E FUNÇÕES DO ORÇAMENTO

A fim de verificar as funções citadas no referencial teórico, em um ambiente onde já se tem implantado o orçamento, foram estabelecidas perguntas tendo como base a teoria, verificando sua aplicabilidade na prática. A pergunta 2.1, relata a importância que Lunkes (2011, p. 41) estabelece sobre a “[...] comunicação e análise dos objetivos e planos estratégicos da empresa”, demonstrando que na população do estudo, 50% concordam totalmente, 37,5%

concordam parcialmente e 12,5% nem concordam e nem discordam. Este resultado, de 84,38% de concordância, demonstra que nem todos objetivos ou planos estratégicos são comunicados, evidenciando falta de transparência da diretoria e da alta administração em relação aos seus gestores.

Na questão 2.2, foi questionado o alinhamento do plano orçamentário com o plano estratégico, resultado que 62,5% dos gestores concordam parcialmente com esse alinhamento, 25% concordam totalmente e 12,5% nem concordem e nem discordam. Este resultado, retorna 78,13% de concordância, revelando indícios de que alguns planos estratégicos deixam de ser refletidos no orçamento.

Braga (1995) conclui que o orçamento deve fazer parte do processo de gestão, fazendo a tradução e sistematizando em quantidades físicas e valores monetários os planos operacionais. A questão 2.3 teve por objetivo verificar essa função do planejamento orçamentário e obteve o resultado de 62,5% dos gestores que concordam totalmente com essa função do orçamento. No entanto, 31,3% concordam parcialmente, demonstrando que devem existir alguns fatores do plano operacional que não estão demonstrados no orçamento. Em um dos comentários captados pela pesquisa, um respondente mencionou “falta de inclusão de novos produtos”, mostrando uma falha do processo orçamentário que deixa de captar 100% dos planos operacionais para o ano subsequente.

Padoveze (2012) aponta como ponto fundamental do processo orçamentário o trabalho sinérgico entre diferentes áreas da empresa em busca de um plano de lucros comum. Com o objetivo de verificar a efetividade da sinergia do processo na empresa onde foi estabelecido o estudo, a questão 2.4 versa sobre a percepção do gestor em relação às demais áreas e a sinergia existente na empresa. Obteve-se como resultado que 50% concordam parcialmente que existe sinergia e apenas 31,3% concordam totalmente com a existência. Ainda para esta questão, tem-se 18,8% dos resultados demonstrando que não concordam e nem discordam com a existência de sinergia entre as áreas, mostrando que existem áreas e colaboradores que não trabalham em busca do objetivo comum de lucros.

O orçamento é considerado uma ferramenta tradicional de gestão e muitas empresas o escolhem para auxiliar no seu processo decisório (SOUTES, 2006). Para verificar se na empresa do estudo todas áreas aderiram à ferramenta, foi elaborada a questão 2.5, que indaga sobre a adesão de todas as áreas ao orçamento e, pelas respostas obtidas, percebe-se que nem todas as áreas aderiram ao orçamento. Os resultados apontam que 50% concordam totalmente, 25% concordam parcialmente e 25% nem concordam e nem discordam.

Com o objetivo de captar o motivo da implantação do orçamento na empresa em questão, cruzaram-se os quatro motivos elencados no estudo de Piccoli *et al.* (2014), nas questões 2.6 até 2.9. Na Tabela 3, apresenta-se as quatro razões listadas e os percentuais obtidos.

Tabela 3 – Respostas Questões 2.6 até 2.9

Questão	Motivos Implantação	Discorda totalmente	Discorda parcialmente	Nem concorda nem discorda	Concorda parcialmente	Concorda totalmente
2.6	Planejamento Operacional	0,00%	0,00%	6,25%	50%	43,75%
2.7	Avaliação de Desempenho	0,00%	18,75%	6,25%	56,25%	18,75%
2.8	Comunicação dos Objetivos	0,00%	0,00%	25,00%	50,00%	25,00%
2.9	Formação da Estratégia	0,00%	12,50%	25,00%	43,75%	18,75%

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2017)

Tendo em vista os resultados na Tabela 3 e a premissa das notas estipuladas para cada ponto da Escala Likert, na questão 2.6, que trata sobre o planejamento operacional, 84,38% dos gestores concordam que o motivo de implantação do orçamento na empresa do estudo foi de estruturar e desenvolver o planejamento operacional. Posteriormente, destaca-se as questões 2.7 e 2.8, que têm como motivos de implantação a Avaliação de Desempenho e a Comunicação dos Objetivos, respectivamente. Ambas com 75% de concordância pelos gestores, demonstram que a comunicação dos objetivos e a avaliação de desempenho foram propósitos intermediários da empresa ao implantar o orçamento. Em último, na visão dos gestores, ficou a questão de número 2.9, que aborda a formação da estratégia. Teve concordância de 62,5% dos gestores. Piccoli *et al.* (2014) concluíram que as empresas implantam o planejamento orçamentário por diversos motivos e estes se demonstram independentes entre si. Com os resultados da pesquisa, percebe-se que todos os motivos questionados tiveram alguma relevância para a adesão ao orçamento, destacando-se o motivo de planejamento operacional, no entanto, não se pode concluir se os motivos tiveram relação entre si.

Um dos cuidados na elaboração de um orçamento, são os objetivos dispostos no plano operacional e no plano estratégico que suplementa o seu desenvolvimento. Sá (2014) ressaltou a importância das metas realistas, observando as dificuldades para que se alcance tais resultados, o que se buscou na questão 2.10 da pesquisa. Esta apresentou como resultado que 25% dos gestores concordam totalmente, 50% concordam parcialmente e 25% não concordam e nem discordam. Ou seja, a maioria dos gestores percebe que as metas possuem um certo irrealismo, podendo prover desmotivação de equipes, falta de recursos ou em casos extremos, até quebrar uma empresa (SÁ, 2014).

Como uma das funções do orçamento, Brookson (2000) cita o benefício de fazer com que o gestor planeje suas atividades subsequentes e faça uma revisão dos planos da sua área. A fim de estabelecer se os gestores conseguem, utilizando o orçamento, pensar no futuro e planejar seus próximos passos, foi questionado, na questão 2.11, se o orçamento proporcionava planejar as atividades futuras. Os dados obtidos, revelam que 31,25% concordam totalmente, 62,5% concordam parcialmente e apenas 6,25% discordam parcialmente. Os dados da pesquisa dão indícios de que o orçamento realmente traz o benefício do planejamento e que a maioria dos gestores consegue visualizar o futuro a partir do desenvolvimento do mesmo, porém, também é possível perceber pela maioria dos gestores que concordam parcialmente, que existem elementos que o orçamento não consegue captar.

Outra função do orçamento, de acordo com Padoveze (2012), é a formalização das responsabilidades assumidas no planejamento. Na questão 2.12 foi questionado ao gestor, se ele é cobrado pelo plano orçamentário. Os resultados obtidos foram que 62,5% dos gestores concordam totalmente, 31,25% concordam parcialmente e apenas 6,25% discordam parcialmente. Com esses resultados, pode-se perceber que existe a cobrança pela diretoria e presidência sobre os planos e responsabilidades assumidas.

4.3 VANTAGENS E BENEFÍCIOS DO ORÇAMENTO

Com o objetivo de captar os benefícios que o planejamento orçamentário traz para a empresa e para os gestores, a questão 3.1 foi desenvolvida a partir dos benefícios citados por alguns autores. O autor desta pesquisa elaborou uma lista contendo os principais benefícios citados pelos autores, com a qual se solicitou ao gestor selecionar até três vantagens relevantes do seu ponto de vista. Para a análise de dados, a Tabela 4 demonstra as três vantagens mais votadas da lista.

Tabela 4 – Benefícios mais votados na lista da questão N° 3.1

Questão	Benefícios	Número de Votos	% Gestores
3.1	Definição de metas, objetivos e diretrizes	16	100,0%
	Formação de estrutura com atribuição de responsabilidades	7	43,8%
	Força os colaboradores a planejar o futuro	7	43,8%

Fonte: Elaborada a partir de dados da pesquisa (2017)

Com os resultados obtidos na pesquisa, pode-se perceber que na empresa objeto de estudo, o benefício com 100% de relevância, ou seja, aquele que foi escolhido por todos os gestores, foi que o orçamento define os objetivos, metas e diretrizes, conclusão obtida também

por Lenz e Feil (2016) e Monteiro (2016). Ressaltando esse benefício, Lunkes (2011) comenta a importância da definição de metas e objetivos, traçando um planejamento para quando e como se irá atingi-la. Com menos da metade dos gestores, 43,8%, a formação de estrutura com atribuição de responsabilidades e o fato de forçar colaboradores a planejar o futuro são os benefícios mais escolhidos entre eles. Destaca-se a opinião de um dos respondentes:

O orçamento é uma das melhores ferramentas de gestão de curto prazo. Ele permite planejar o futuro, desdobrar estratégias, definir desafios, compartilhar recursos, construir times e responsabilizar cada um pelo seu papel, criar metas e ancorá-las em um sistema de meritocracia, premiando aqueles que atingiram ou superaram os seus desafios e com isto, elevando o valor de uma empresa (RESPONDENTE, 2017)

Por meio dessa opinião e dos dados coletados, percebe-se que os benefícios se interligam, pois com um planejamento futuro, existe uma responsabilidade depositada no que foi proposto, conseqüentemente, há um esforço de times em atingir os objetivos, as responsabilidades, diretrizes e metas.

4.4 DESVANTAGENS DO ORÇAMENTO

Apesar de ser uma ferramenta tradicional e usual em muitas empresas, o planejamento orçamentário pode trazer algumas desvantagens durante o seu processo. Assim como na subseção anterior, onde foram elencadas as vantagens do orçamento, esta subseção versa sobre o contrário, as desvantagens. Para isto, foi desenvolvida a questão 4.1, que lista as desvantagens citadas por autores constantes no referencial teórico, e foi solicitado aos respondentes a seleção, de seu ponto de vista, de até três desvantagens do orçamento, caso existissem. Para a análise de dados, a Tabela 5 demonstra as três vantagens mais votadas da lista.

Tabela 5 – Desvantagens mais votadas na lista da questão N° 4.1

Questão	Desvantagens	Número de Votos	% Gestores
4.1	Resistência por parte de alguns colaboradores	10	62,5%
	Inflexibilidade, uma vez que não permite alterações no decorrer do período	9	56,3%
	O processo orçamentário consome muito tempo para sua elaboração	6	37,5%

Fonte: Elaborado a partir de dados da pesquisa (2017)

Diferentemente dos resultados obtidos na pesquisa de Monteiro (2016), onde a desvantagem relatada foi a de que o orçamento não pode tomar o lugar da administração, os resultados da questão 4.1 demonstram que a maior desvantagem encontrada na empresa deste

estudo é em relação à resistência de alguns colaboradores quanto ao orçamento, já que 62,5% dos gestores apontaram como a principal desvantagem. Por vezes, colaboradores desconfortáveis com as responsabilidades impostas pelo orçamento ou que tenha ficado sem um recurso necessário, acabam por não trabalhar sinergicamente, criando intrigas entre equipes e, segundo Lunkes (2011), até passam a ter atitudes antiéticas.

Outro motivo considerado desfavorável pelos gestores, com 56,3% dos votos, fica com a inflexibilidade, dando indícios de que a empresa trabalha com um orçamento estático, sem flexibilizações de objetivos e, dependendo do cenário econômico e desempenho da empresa, pode trazer desmotivação aos colaboradores. Em terceiro lugar, com 37,5% dos votos, os gestores apontam como desfavorável o tempo de elaboração do orçamento, que acaba por tomar conta do tempo de muitos gestores, fazendo com que fiquem com a rotina dobrada durante o seu desenvolvimento, trazendo certa resistência ao processo orçamentário. Na pesquisa de Lenz e Feil (2016), uma das desvantagens citada foi a falha no planejamento do processo orçamentário, a qual pode gerar um tempo maior de execução, podendo as duas desvantagens estar relacionadas.

4.5 UTILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO

A fim de avaliar o uso do orçamento no dia a dia dos gestores, esta subseção traz questões que buscam verificar a efetividade do orçamento e sua utilização. A pergunta 5.1 trata do uso do orçamento nas tarefas diárias do gestor e teve como resultado que 31,25% dos gestores concordam totalmente com o uso do orçamento na execução de suas tarefas diárias, enquanto 68,75% concordaram parcialmente, tendo como concordância geral 82,81%.

Com o objetivo de verificar se a questão 2.1, que aborda sobre a comunicação de objetivos e diretrizes, é repassada pelo gestor à sua equipe, foi elaborada a questão 5.2, que pergunta se o gestor divulga para sua equipe o orçamento da área. Nos resultados obtidos, tem-se que 43,75% dos gestores concordam totalmente, demonstrando que são transparentes e divulgam para sua equipe os dados contidos no orçamento. Para 37,5%, que concordam parcialmente, pode-se concluir que nem todos os dados são transparentes entre a equipe, dando indícios de que existem certas contas que o gestor prefere não divulgar. Para 18,75%, que não concordam nem discordam, pode-se entender que não repassam os planos por completo para os colaboradores de sua equipe, trazendo algumas desvantagens como desmotivação dos colaboradores (LUNKES, 2016).

No resultado do estudo de Bebbber, Carraro e Bianchi (2015), onde pela implantação de orçamento, a empresa do estudo pode basear-se em informações para a tomada de decisões, a questão 5.3, alinhada com o objetivo principal da pesquisa, perguntou ao gestor se, na hora de tomar decisões importantes para a companhia, ele observava o plano orçamentário desenvolvido. Para 50% dos gestores, que concordaram totalmente, pode-se determinar que procuram cumprir com aquilo que se responsabilizaram durante o desenvolvimento do planejamento e cuidando ao tomar decisões, para que esta não prejudique nenhum dos objetivos da empresa. Para os outros 50%, que concordaram parcialmente, existem indícios de que algumas decisões são tomadas sem a consulta do plano orçamentário, mesmo sendo elas importantes para a empresa. Com isto, tem-se a concordância com o uso do orçamento para tomada de decisão em 87,5%.

Na questão 5.4, procurou-se questionar o gestor sobre a relação do resultado alcançado com o orçamento. Na visão de 68,75% dos respondentes, a empresa alcança resultados melhores com a ajuda do orçamento; para 31,25%, que concordaram parcialmente com a pergunta, estima-se que o orçamento ajuda no alcance de melhores resultados, mas não tão efetivamente. A fim de cruzar essa questão, foi elaborada a pergunta 5.5, que questiona aos gestores se o orçamento limitaria uma empresa de crescer, uma vez que, ao se estabelecer metas, alguns colaboradores podem se esforçar para alcançar aqueles resultados contidos no plano, porém não os ultrapassam, mesmo que exista a possibilidade. Nos resultados, apresenta-se 37,5% dos gestores discordando totalmente, demonstrando que não acreditam que o orçamento venha a limitar o crescimento da empresa. Para 25%, que discordaram parcialmente, existem indícios de que pode existir uma limitação de crescimento em função da existência do orçamento, e, para 37,5%, que não concordam e nem discordam, conclui-se que estes acreditam que o orçamento gera barreiras de crescimento ou de superação de metas, mas não acreditam que isso venha a limitar o crescimento da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a crescente demanda por informações e dinamismo, empresas buscam estabelecer metas mais arrojadas e com prazos menores. Porém, para conseguirem alcançar tais objetivos, é importante sempre ter um crescimento fundamentado, com premissas claras e com um planejamento futuro, para que não existam surpresas, ou que essas sejam minimizadas e previamente detectadas. Uma dessas ferramentas, conhecidas e tradicionais, que ajuda no

crescimento e na sua fundamentação, é o orçamento, que, por meio de diversas sinergias, estabelece um plano de futuro, com metas e objetivos a serem atingidos.

O objetivo deste estudo visou questionar gestores de uma indústria de bens de consumo, onde o orçamento já é utilizado como apoio à gestão, a fim de cruzar referências teóricas com a prática e demonstrando aspectos positivos e negativos de seu uso. Além disso, teve como preceito final, verificar o seu uso e sua utilidade na visão dos gestores da empresa. Com o questionário, método utilizado para se obter os relatos dos gestores, foi possível verificar a efetividade e o uso do orçamento na empresa objeto deste estudo. Acredita-se que a ferramenta é um processo que se desenvolve ano após ano, aguçando seus aspectos com o passar do tempo e se aprimorando conforme a necessidade de cada empresa.

A empresa pesquisada, por se tratar de uma empresa familiar, pode ter adotado o orçamento, uma ferramenta tradicional, como forma de avaliar seu desempenho e estabelecer suas metas. No entanto, a pesquisa demonstra, a partir de suas perguntas que o orçamento está presente no dia a dia dos gestores e que é relevante na tomada de decisão. Neste contexto, utilizando-se o bloco 5 do questionário (Apêndice A), questões 5.1 até 5.4, fez-se uma média da pontuação ponderada, chegando a um resultado de 85,55%, que representa a importância do orçamento na tomada de decisão de uma indústria de bens de consumo. Sendo assim, o estudo atingiu seu objetivo, demonstrando a importância do orçamento, seus benefícios e suas desvantagens.

Como sugestão para estudos futuros, sugere-se aprofundar mais nos porquês de algumas respostas das questões, a fim de levantar mais argumentos e aspectos relevantes do processo de orçamento e sua utilização. O estudo teve como limitação a sua amostra, por se tratar de menos da metade dos gestores atuantes na indústria da companhia, além disso, recomenda-se, da mesma forma, que seja realizada entrevista com a diretoria, com o intuito de traçar a visão da alta diretoria em relação ao orçamento, permitindo fazer um paralelo de quem é cobrado e de quem cobra as metas.

REFERÊNCIAS

AURÉLIO. **Dicionário Aurélio**. v. 6, 2010. 2017. Disponível em: <<http://www.dicionariodoaurelio.com>>. Acesso em: 2 nov. 2017.

BEBBER, Nayara; CARRARO, Wendy; BIANCHI, Márcia. Planejamento contábil como ferramenta para a evolução de novos negócios: um estudo aplicado em uma empresa de prestação de serviços. **Revista de Administração e Contabilidade – RAC**, Santo Ângelo, ano 14, n. 28, p. 65-90, jul./dez. 2015. Disponível em:

<local.cneccsan.edu.br/revista/index.php/rac/article/download/362/241>. Acesso em 18 nov. 2017.

BRAGA, Roberto. **Fundamentos e técnicas de administração financeira**. São Paulo: Atlas, 1995.

BROOKSON, Stephen. **Como elaborar orçamentos**. São Paulo: Publifolha, 2000.

CROZATTI, Jaime. Modelo de gestão e cultura organizacional: conceitos e interações. **Caderno de estudos**, São Paulo, n. 18, p. 01-20, mai/ago. 1998.

FANK, Odir; ANGONESE, Rodrigo; LAVARDA, Carlos. A percepção dos gestores acadêmicos de uma IES quanto às críticas ao orçamento. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 14, n. 1, jan/abr. 2011.

GARRISON, Ray; NOREEN, Eric; BREWER, Peter. **Contabilidade gerencial**. Nova Iorque: McGraw-Hill, 2013.

GIL, Antonio. Amostragem na pesquisa social. In: _____. (org.). **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 90-109.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 1995.

LENZ, Eduardo; FEIL, Alexandre. A análise da utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão industrial. **Gestão e Desenvolvimento**, Novo Hamburgo, v. 13, n. 2, p. 112-127, dez. 2016. Disponível em:
<<http://periodicos.feevale.br/seer/index.php/revistagestaoedesenvolvimento/article/view/408>>
. Acesso em: 18 nov. 2017.

LOPES, Alexsandro; MARTINS, Eliseu. **Teoria da contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MONTEIRO, Luciana. Orçamento empresarial: uma ferramenta para tomada de decisão em uma empresa no ramo de concessionária de veículos. **Revista de Ensino e Pesquisa em Administração e Engenharia - REPAE**, São Paulo, v. 2, n. 1, p. 121-146, jan/dez. 2016.

MOSIMANN, Clara; FISCH, Sílvio; ALVES, Osmar. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. Florianópolis: Editora da UFSC, 1993.

PADOVEZE, Clóvis. **Controladoria: estratégica e operacional**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PICCOLI, Marcio *et al.* Os múltiplos usos do orçamento em empresas catarinenses. **Unoesc & Ciência-ACSA**, Joaçaba, v. 5, n. 2, p. 195-206, out. 2014.

SÁ, Carlos. **Orçamento empresarial: novas técnicas de elaboração e de acompanhamento**. São Paulo: Atlas, 2014.

SCHMIDT, Paulo. (org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookmann, 2002.

_____.; SANTOS, José. **História do pensamento contábil**. São Paulo: Atlas, 2006.

SOUTES, Dione. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, University of São Paulo, São Paulo, 2006.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

1. PERFIL DO GESTOR E DA EMPRESA							
		Menos de 30 anos	Entre 30 e 40 anos	Entre 41 e 45 anos	Entre 46 e 50 anos	Mais de 50 anos	
1.1	Qual a sua idade?						
		Fundamental	Ensino Médio	Ensino Superior	Pós- Graduação	Mestrado	Doutorado
1.2	Qual seu grau de instrução?						
		Menos de 3 anos	Entre 3 e 5 anos	Entre 6 e 9 anos	Entre 10 e 15 anos	Acima de 15 anos	
1.3	Há quantos anos você trabalha na empresa?						
		Menos de 3 anos	Entre 3 e 5 anos	Entre 6 e 9 anos	Entre 10 e 15 anos	Acima de 15 anos	
1.4	Há quanto tempo você atua como gestor na empresa?						
		Sim	Não				
1.5	Na empresa em que você trabalha, existe planejamento estratégico?						
		Sim	Não				
1.6	Na empresa em que você trabalha, existe um setor de orçamento?						
		Discorda totalmente	Discorda Parcialmente	Não concorda e nem discorda	Concorda Parcialmente	Concorda Totalmente	
1.7	Você atua na elaboração do orçamento?						
		Discorda Totalmente	Discorda Parcialmente	Não concorda e nem discorda	Concorda Parcialmente	Concorda Totalmente	
1.8	Na empresa em que você trabalha, existe o comprometimento da diretoria e da alta administração com a atividade orçamentária?						

2. ADERÊNCIA E FUNÇÃO DO ORÇAMENTO						
Considere as afirmações abaixo elencadas, assinalando de 1 a 5, sendo: 1 - Discordo Totalmente / 2 - Discordo Parcialmente / 3 - Não Discordo Nem Concordo / 4 - Concordo Parcialmente / 5 - Concordo Totalmente						
		Discorda totalmente	Discorda parcialmente	Não concorda e nem discorda	Concorda parcialmente	Concorda totalmente
2.1	Antes de iniciar o processo orçamentário, existe a comunicação, análise dos objetivos e planos estratégicos para o período de elaboração do orçamento?					
2.2	Em relação ao orçamento, você acha que ele está alinhado com os objetivos estratégicos da empresa?					
2.3	O processo orçamentário na sua empresa sistematiza em quantidades físicas e valores monetários os planos operacionais?					
2.4	Durante o processo de execução do orçamento, todas as áreas envolvidas no processo orçamentário de sua empresa trabalham sinergicamente em busca dos objetivos da empresa?					
2.5	Você considera que na empresa em que trabalha, todas as áreas aderiram ao orçamento?					
2.6	Na sua opinião, a implantação do orçamento na sua empresa teve como objetivo a criação da cultura de planejamento operacional?					
2.7	Na sua opinião, a implantação do orçamento na sua empresa teve como objetivo a criação de um sistema de avaliação de desempenho?					
2.8	Na sua opinião, a implantação do orçamento na sua empresa teve como objetivo a comunicação dos objetivos?					
2.9	Na sua opinião, a implantação do orçamento na sua empresa teve como objetivo a formação da estratégia?					
2.10	Em relação ao orçamento em sua empresa, as metas estabelecidas, em sua opinião, são metas realistas?					
2.11	Uma das funções do orçamento é planejar com antecedência as atividades futuras. Na sua empresa, esta função do orçamento lhe proporciona planejar suas atividades futuras?					
2.12	O orçamento é uma forma de formalizar planos e responsabilidades. Na sua empresa, você é cobrado pelo plano orçamentário?					

3. VANTAGENS E BENEFÍCIOS DO ORÇAMENTO

3.1 Para alguns autores, o orçamento traz alguns benefícios e vantagens para a organização. Dentre as opções abaixo, marque até 3 benefícios/vantagens mais relevantes para você. Caso não exista alguma vantagem/benefício nas opções que seja relevante, favor utilizar a opção "Outros" e descrever o benefício.

- Comunicação, coordenação e motivação entre diversas áreas
- Formação de estrutura com atribuição de responsabilidades
- Definição de metas, objetivos e diretrizes
- Fornece expectativas para medidas de desempenho
- Força os colaboradores a planejar o futuro
- Proporciona uma visão sistêmica das operações
- Auxilia na formação da estratégia
- Nenhum Benefício/Vantagem

4. DESVANTAGENS DO ORÇAMENTO

4.1 Para alguns autores, o orçamento traz algumas desvantagens para a organização. Dentre as opções abaixo, marque até 3 desvantagens mais relevantes para você. Caso não exista alguma desvantagem nas opções que seja relevante, favor utilizar a opção "Outros" e descrever a desvantagem.

- O processo orçamentário consome muito tempo para sua elaboração.
- Inflexibilidade, uma vez que não permite alterações no decorrer do período.
- Resistência por parte de alguns colaboradores.
- Possui foco na redução de custo e não na criação de valor.
- Centralização das ações pela alta administração.
- Estimativa de receitas e despesas muito difícil.
- Responsável por problemas comportamentais e antiéticos.
- Desmotivação de colaboradores.
- Não acompanha o ambiente de informações competitiva e econômica.
- Nenhuma Desvantagem.

5. UTILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO

Considere as afirmações abaixo elencadas, assinalando de 1 a 5, sendo: 1 - Discordo Totalmente / 2 - Discordo Parcialmente / 3 - Não Discordo Nem Concordo / 4 - Concordo Parcialmente / 5 - Concordo Totalmente

	Discorda totalmente	Discorda parcialmente	Não concorda e nem discorda	Concorda parcialmente	Concorda totalmente			
5.1	Você acha importante a existência do orçamento para a execução das suas tarefas diárias?							
5.2	Você divulga para sua equipe o orçamento de sua área?							
5.3	Na hora de tomar uma decisão importante para a empresa, você leva em conta o plano orçamentário?							
5.4	Você acredita que com a ajuda do orçamento, a empresa alcança resultados melhores?							
5.5	Você acredita que o orçamento limita o crescimento da empresa?							

6. DEIXE SUA OPINIÃO OU PERCEPÇÃO SOBRE QUALQUER UM DOS PONTOS ABORDADOS NESSE QUESTIONÁRIO

Opinião: