



XXVIII Congresso Brasileiro de Custos

17 a 19 de novembro de 2021
- Congresso Virtual -



A Busca pela Satisfação Orçamentária por meio do Conhecimento das Características e Funções do Orçamento

Gabriel Aparecido Martins (UFU) - g_apmartins@yahoo.com.br

Graciela Dias Coelho Jones (UFU) - graciela.dcjones@gmail.com

Resumo:

Esta pesquisa tem por objetivo identificar a percepção dos profissionais envolvidos com orçamento sobre a relação existente entre as características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária em uma indústria do setor de bebidas não alcoólicas, localizada numa cidade de grande porte do estado de Minas Gerais. A pesquisa é classificada como qualitativa e descritiva. Como instrumento para a coleta de dados foi utilizado o questionário estruturado, aplicado de forma eletrônica através da plataforma Google Forms em uma empresa do setor bebidas responsável pela produção e comercialização de bebidas não alcoólicas, localizada numa cidade de grande porte, no estado de Minas Gerais. Os resultados apresentados indicam que a empresa adotada como objeto de estudo, apresenta uma gestão orçamentária eficiente, apoiada em uma boa aplicabilidade das características e funções do orçamento. Observou-se que a comunicação entre os níveis de gestão representa grande importância na busca de um desempenho positivo, assim como para potencializar o orçamento participativo, sendo este uma das principais características do orçamento adotada pela empresa. Por fim, com uma breve abordagem, a gestão de pessoas se apresentou como forte aliada na busca da satisfação orçamentária, alinhada com a aplicabilidade das funções e características do orçamento.

Palavras-chave: Planejamento Orçamentário, Satisfação Orçamentária, Orçamento Participativo.

Área temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

A Busca pela Satisfação Orçamentária por meio do Conhecimento das Características e Funções do Orçamento

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo identificar a percepção dos profissionais envolvidos com orçamento sobre a relação existente entre as características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária em uma indústria do setor de bebidas não alcoólicas, localizada numa cidade de grande porte do estado de Minas Gerais. A pesquisa é classificada como qualitativa e descritiva. Como instrumento para a coleta de dados foi utilizado o questionário estruturado, aplicado de forma eletrônica através da plataforma Google Forms em uma empresa do setor bebidas responsável pela produção e comercialização de bebidas não alcoólicas, localizada numa cidade de grande porte, no estado de Minas Gerais. Os resultados apresentados indicam que a empresa adotada como objeto de estudo, apresenta uma gestão orçamentária eficiente, apoiada em uma boa aplicabilidade das características e funções do orçamento. Observou-se que a comunicação entre os níveis de gestão representa grande importância na busca de um desempenho positivo, assim como para potencializar o orçamento participativo, sendo este uma das principais características do orçamento adotada pela empresa. Por fim, com uma breve abordagem, a gestão de pessoas se apresentou como forte aliada na busca da satisfação orçamentária, alinhada com a aplicabilidade das funções e características do orçamento.

Palavras-chave: Planejamento Orçamentário. Satisfação Orçamentária. Orçamento Participativo.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 INTRODUÇÃO

O orçamento é definido como um conjunto de processos operacionais representando os objetivos almejados pela organização (Lunkes, 2010), podendo ser identificado como um aglomerado de possibilidades de controle através de distintas características (Malmi & Brown, 2008). Atualmente, há diversos trabalhos que utilizam o orçamento empresarial como campo de estudo, avaliando suas características, funções, práticas e críticas (Defavari, Santi, & Toigo, 2018; Sponem & Lambert, 2016; Magro & Lavarda, 2015; Mucci & Frezatti, 2017; Mucci, Frezatti, & Dieng, 2015; Frezatti, 2004) posicionando o processo orçamentário no centro de discussões entre acadêmicos e profissionais do mercado.

Mucci e Frezatti (2017) afirmam que muitas das críticas atribuídas ao orçamento estão ligadas à demanda de custo e tempo exigidos pelo mesmo, além do foco excessivo ao curto prazo. Porém, os autores ressaltam que os maiores problemas levantados estão relacionados com sua utilização inapropriada, demonstrando que o orçamento quando bem utilizado, possui grande potencial dentro da organização.

Por meio de uma relação entre as características e funções do orçamento, Sponem e Lambert (2016) conseguem identificar fatores de satisfação orçamentária, expondo a importância do Sistema de Controle Gerencial (SCG), principalmente quando é realizado de forma participativa entre os gestores em um cenário de empresas francesas. Defavari, Santi e Toigo (2018) replicaram este estudo em uma empresa brasileira do setor de consultoria.

Ao observar a oportunidade de se expandir o estudo sobre a satisfação orçamentária, para empresas do setor industrial no Brasil, o presente trabalho busca responder a seguinte questão de pesquisa: qual a percepção dos profissionais envolvidos com orçamento sobre a relação existente entre as características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária em uma indústria do setor de bebidas não alcoólicas, localizada numa cidade de grande porte do estado de Minas Gerais?

De acordo com os dados divulgados pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), as indústrias representam 21,6% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, e participam com 20,3% na geração de emprego formal. Olhando para o estado de Minas Gerais, o PIB industrial aparece com participação de 24,8%, correspondendo a uma participação de 10,3% no PIB nacional (CNI, 2021).

O trabalho tem por objetivo identificar a percepção dos profissionais envolvidos com orçamento sobre a relação existente entre as características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária em uma indústria do setor de bebidas não alcoólicas, localizada em uma cidade de grande porte do estado de Minas Gerais. Adicionalmente, o trabalho busca apresentar pontos que podem ser melhor trabalhados na execução orçamentária, além de entender como a satisfação pessoal dos envolvidos com o orçamento pode afetar a satisfação da organização com o desempenho da gestão orçamentária.

Outros estudos anteriores abordaram sobre o tema. Contudo, o presente trabalho se diferencia dos demais pois expande o estudo sobre a satisfação orçamentária para o setor industrial. Com base nisso, este estudo se justifica pela possibilidade de contribuir com o setor industrial brasileiro, que tem grande importância para o desenvolvimento econômico e financeiro do país, assim como com a geração de empregos formais (CNI, 2021).

Para cumprir o objetivo deste trabalho, foi realizada uma pesquisa qualitativa e descritiva, cujo método de coleta de dados foi o questionário, aplicado aos funcionários que tem atuação direta com as atividades do Orçamento em uma indústria brasileira do setor de bebidas não alcoólicas, localizada numa cidade de grande porte no estado de Minas Gerais.

O presente artigo está estruturado em cinco tópicos. Além desta introdução, a estrutura do estudo segue com a revisão teórica, abordando os conceitos do orçamento, suas características, funções e a satisfação orçamentária, como também estudos anteriores desenvolvidos sobre o assunto. O terceiro tópico aborda a metodologia utilizada para o desenvolvimento da pesquisa. Na sequência, são apresentados os resultados da pesquisa. Por fim, no tópico cinco, tem-se as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O Orçamento e suas características

O orçamento é uma das principais ferramentas para monetizar o planejamento de uma companhia. Desta forma, o orçamento é definido como um

conjunto de processos operacionais representando os objetivos almejados pela organização (Lunkes, 2010). Para Malmi e Brown (2008) os orçamentos podem ser identificados como um aglomerado de possibilidades de controle através de distintas características, que ao serem aplicadas direcionam e facilitam o processo orçamentário, seja no planejamento, no controle ou na revisão. Segundo Lunkes (2010), o orçamento funciona como uma referência para avaliação dos objetivos e desempenha uma função de controle na apuração dos resultados por área de responsabilidade, apresentando como finalidade a projeção da Demonstração de Resultado de Exercício (DRE).

Vários estudos foram desenvolvidos buscando identificar e categorizar as principais características do processo orçamentário (Defavari, Santi, & Toigo, 2018, Frezatti, et al, 2010, Magro & Lavarda, 2015, Mucci, Frezatti, & Dieng, 2015, Frezatti; 2004, Sponem & Lambert, 2016). Através de um estudo desenvolvido por entrevista em grupo composta por CEOs (Chief Executive Officers) e CFOs (Chief Financial Officers), Sponem e Lambert (2016), conseguiram relacionar 11 características que estão presentes no processo orçamentário empresarial, sendo essas: participação dos envolvidos, negociação, dificuldade, variação, reformas, revisões, avaliação, recompensa, envolvimento, detalhe e formalização.

Em seus resultados, Sponem e Lambert (2016) associaram as características elencadas em seu trabalho com o ciclo orçamentário definido por Lunkes (2010), onde o orçamento se divide em planejamento; criação de um parâmetro como referência; análise das variações dos planos e o replanejamento.

As características de participação e negociação se enquadram na fase de planejamento, onde ocorre a interação entre as partes a fim de programar atividades de modo prático e metódico correspondendo à estratégia da companhia (Brookson, 2000). Ressalta-se que nesta etapa ocorre o desenvolvimento dos parâmetros para comparação dos resultados, o que é fundamental para atender a etapa de análise das variações dos planos e o replanejamento, definida por Lunkes (2010).

As características de dificuldades, variância e revisão estão ligadas com o desenvolvimento do plano orçamentário. A dificuldade é estipulada através de estudos destinados a identificar as probabilidades de alcance das metas, ou seja, o quão difícil é para os gestores cumprirem o planejamento (Merchant & Manzoni, 1989). A variância representa a diferença entre os valores planejados e realizados, conseguindo responsabilizar o gestor de forma direcionada (Sponem & Lambert, 2016). Sobre a característica de revisão, os autores Sponem e Lambert (2016) a definem como o estudo sobre a possibilidade de alteração do orçamento durante o percurso.

No momento de realizar as análises de variações, é possível relacionar as características de reformulação, avaliação e recompensas. A característica de reformulação indica a capacidade de se modificar os orçamentos, uma vez que existe o risco de não se alcançar o orçamento proposto, ou quando o alinhamento estratégico deve ser ajustado (Sponem & Lambert, 2016). Dentro da característica de avaliação é possível utilizar os orçamentos como ferramenta para mensurar o desempenho dos gestores, utilizando os resultados contábeis e financeiros comparados às metas orçamentárias (Otley & Fakiolas, 2000). Ao se definir parâmetros para estipular recompensas por desempenho dos gestores, é identificada a característica de recompensas (Van Veendirks, 2010), onde o desempenho do orçamento se torna essencial para os ganhos, seja prêmios ou parte dos salários, dos gestores da companhia.

Considerada como a última etapa do ciclo orçamentário, o replanejamento abriga as características de envolvimento da alta administração, detalhamento e formalização do orçamento. Estas características também são consideradas como transversais dos orçamentos (Sponem & Lambert, 2016), pois, buscam através de ações corretivas, ajustar o orçamento dentro de seu exercício vigente. O envolvimento representa a forma como a participação orçamentária dos envolvidos interfere nas definições ou mudanças de metas do orçamento (Lavarda et al., 2013). O detalhamento representa a quantidade e qualidade das informações existente no plano orçamentário, propiciando maior compreensão do mesmo. Já a formalização utiliza de regras e procedimentos formais para constituir de forma confiável o orçamento empresarial (Sponem & Lambert, 2016).

2.1 Funções orçamentárias

Além de se trabalhar com as características orçamentárias, as empresas também precisam trabalhar com as funções propostas pelo orçamento. Com o objetivo de contribuir com a análise gerencial da organização, o orçamento contribui com uma série de funções dentro das companhias. Uma vez que as funções do orçamento se aplicam no decorrer do processo de gestão da organização, é difícil definir suas fronteiras; por outro lado é possível identificar quais as funções são preferidas durante o exercício da gestão (Mucci, Frezatti, & Dieng, 2015).

Com o objetivo de explorar as diferenças nas características, funções e satisfação do orçamento, Sponem e Lambert (2016) identificaram 11 diferentes funções do orçamento, sendo elas, avaliação do desempenho do gerente, definição de responsabilidades e compromissos contratuais, comunicação entre vários níveis de gestão, implantação de estratégias, previsão de necessidades financeiras, gerenciamento de riscos, coordenação de várias operações, direção de diferentes atividades comerciais da empresa, autorização de gastos, alocação de recursos e comunicação com partes interessadas externas (acionistas e credores).

Observa-se que dentro das organizações estas funções apresentam quatro tipos de utilidades, sendo: orçamento para acionistas, o orçamento administrativo, gerencial e estratégico (Sponem & Lambert, 2016).

Do ponto de vista dos acionistas, o orçamento não é utilizado somente como controle, desempenhando também um papel na definição das estratégias estabelecidas pela alta gerência (Derfus, 2009).

Ao analisar o campo administrativo, gerencial e estratégico, Chong e Mahama (2014) confirmam a importância da participação e envolvimento dos gestores junto à administração para ter satisfação na elaboração e na execução do orçamento. De acordo com Frezatti (2009), a base do processo orçamentário de uma empresa está na gerência, onde se relaciona os planos de estruturação das atividades da organização. Esta afirmação reforça os resultados encontrados por Sponem e Lambert (2016), quando destaca que o orçamento funciona como um sistema de gerenciamento por objetivos e é uma ferramenta para implantação das estratégias da organização, com foco no orçamento interativo para estruturar negociações e auxiliar na tomada de decisão estratégica.

2.3 Satisfação orçamentária

Para Sponem e Lambert (2016), é notável que a satisfação orçamentária está ligada à utilização e entendimento das características e funções oferecidas pelo

orçamento. Desta forma, o orçamento pode apresentar vários níveis de satisfação dentro da organização, tanto para os usuários quanto para a própria companhia. Considerando o orçamento como uma ferramenta de gestão, pode-se definir que os níveis de satisfação consideram desde satisfação limitada, pouca satisfação ou satisfeito.

Dentro deste contexto de satisfação orçamentária, Defavari, Santi e Toigo (2018), confirmam que a satisfação dos usuários quanto ao orçamento está ligada com as características e funções orçamentárias, com destaque para o envolvimento dos responsáveis e com a avaliação de desempenho baseada no orçamento.

Embora muitas críticas sejam feitas ao orçamento, verifica-se que esse instrumento cria valor através de seu processo participativo, mesmo esse valor muitas das vezes se apresentando de forma imensurável. Desta forma, é compreensível classificar o orçamento como fundamental para a gestão das organizações, assim como o orçamento participativo é crucial na busca pela satisfação orçamentária (Derfuss, 2009).

Através de todo exposto, é possível identificar vários tipos de funções e características ligadas ao orçamento, porém, todas são dependentes do planejamento e diálogo/participação. Há indícios de que o orçamento tem um potencial de uso maior que o percebido, tendo em vista o panorama que este pode oferecer além de não estar voltado apenas para a sustentabilidade financeira da organização, e sim para a própria sustentabilidade organizacional (Malmi & Brown, 2008).

Desta forma, percebe-se que a satisfação com o processo orçamentário está ligada sobretudo ao fator engajamento, uma vez que os responsáveis pelo processo mostram-se satisfeitos sobretudo pela possibilidade de estarem envolvidos, mostrando voz ativa e tomando parte no processo de gestão, bem como a possibilidade de, através do processo orçamentário, mostrar excelência na execução das atividades, mostrando a importância da relação entre características e funções orçamentárias (Defavari, Santi, & Toigo, 2018).

2.4 Estudos anteriores

Outros estudos investigaram a relação entre as funções e características do orçamento com a satisfação orçamentária. Destaca-se o estudo de Sponem e Lambert (2016), pois os autores buscaram uma configuração do orçamento em que fosse possível associar a satisfação orçamentária com as características de cada modelo orçamentário e as funções deste, desempenhadas dentro da organização. Os pesquisadores desenvolveram seu estudo através de questionários aplicados aos gestores financeiros e contadores gerenciais de diversas empresas de capital aberto, obtendo um total de 269 questionários válidos. Com o uso de técnicas para quantificar os dados e por meio da análise qualitativa dos resultados, os autores identificaram e relacionaram as características e funções dos orçamentos com a satisfação orçamentária. Os autores conseguiram identificar as seguintes configurações: o orçamento de referência, o orçamento coercivo, o orçamento interativo, o orçamento frouxo e o orçamento indicativo.

Defavari, Santi e Toigo (2018) pesquisaram a influência das características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária. Os autores trabalharam com um estudo de caso desenvolvido em uma única empresa do setor de consultoria, localizada na cidade de Cascavel/PR. Foram realizadas entrevistas semiestruturadas com os dois gerentes responsáveis pelo processo orçamentário da empresa. Para analisar os resultados, foi utilizando o método de análise de

conteúdo. O roteiro da entrevista foi elaborado com base no questionário aplicado por Sponem e Lambert (2016).

Através da análise das duas entrevistas, Defavari, Santi e Toigo (2018) conseguiram identificar que a característica mais presente foi a da participação orçamentária por parte dos envolvidos, bem como o envolvimento dos componentes no processo. Quanto às funções do orçamento, foram identificadas principalmente: a avaliação do desempenho através do orçamento, e o uso do orçamento como meio de remuneração. Como resultado principal, os autores sugeriram que a satisfação com o processo orçamentário está ligada em maior grau ao fator engajamento, pois é possível observar que quanto mais voz ativa os envolvidos possuem, melhor o resultado do processo orçamentário.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa tem o objetivo de identificar a percepção dos profissionais envolvidos com orçamento sobre a relação existente entre as características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária em uma indústria do setor de bebidas não alcoólicas, localizada numa cidade de grande porte do estado de Minas Gerais.

Este estudo aborda uma metodologia caracterizada como pesquisa descritiva, apoiada na definição de Gil (2008, p. 28): “As pesquisas deste tipo tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

O estudo apresenta caráter qualitativo e foi realizado em uma única empresa do setor de produção e comercialização de bebidas não alcoólicas localizada em uma cidade de grande porte no estado de Minas Gerais. A escolha da referida empresa ocorreu por diversos fatores, tendo como destaque a diversidade e complexidade dos orçamentos trabalhados pela empresa. Outro fator relevante para a escolha foi sua importância dentro do contexto econômico do município onde está localizada.

Para o levantamento de dados foi utilizado questionário estruturado, tendo as questões elaboradas com base nos estudos de Defari, Santi e Toigo (2018), Sponem e Lambert (2016), Mucci, Frezatti e Dieng (2015), Lavarda, et al. (2015) e Magro e Lavarda (2015).

O questionário foi estruturado em três blocos, sendo que o primeiro bloco é destinado a definir o perfil dos respondentes.

O segundo bloco possui sete questões com respostas objetivas voltadas para a aplicabilidade das características do orçamento identificada por Sponem e Lambert (2016) e confirmadas por Defari; Santi; Toigo (2018), conforme apresentado no Quadro 1.

Questão	Descrição
1	Qual a probabilidade da meta geral da organização ser atingida?
2	Qual a probabilidade de seu setor atingir a meta orçamentária?
3	Qual a influência dos gestores e gerentes na elaboração orçamentária?

4	Durante a etapa de negociação orçamentária, como o orçamento é trabalhado?
5	O bom desempenho na gestão orçamentária (cumprimento das metas) gera recompensas por desempenho?
6	Como você avalia o nível de envolvimento dos colaboradores com orçamento?
7	Com relação as variações no orçamento ao longo do curso do ano, qual dos fatores listados você considera como principal para gerar tais variações?

Quadro 1. Questionário sobre as características orçamentárias

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

O terceiro bloco aborda a aplicabilidade das funções do orçamento e um breve entendimento de como a satisfação pessoal pode influenciar na satisfação orçamentária. Conforme exposto no Quadro 2, o bloco é constituído por oito questões objetivas, sendo que, seis questões focaram na aplicabilidade das funções e 2 foram voltadas para a compreensão da satisfação pessoal dentro da satisfação orçamentária. Para a elaboração das questões foram tomados como base os estudos de Mucci, Frezatti e Dieng (2015), Sponem e Lambert (2016) e Defari, Santi e Toigo (2018).

Questão	Descrição
1	O orçamento auxilia no gerenciamento da sua gestão pessoal dentro da organização.
2	O orçamento me permite manter e aprimorar o meu desempenho.
3	A forma como o orçamento é elaborado me fornece informações adequadas para otimizar as decisões e cumprir meus objetivos de desempenho.
4	Há uma devida alocação de recursos para todas as unidades.
5	O orçamento é utilizado para avaliar o risco de operações e projetos.
6	Manter um diálogo aberto entre líder e liderado, abordando o orçamento de forma clara e constante, aumenta a eficiência orçamentária.
7	O bem estar do colaborador afeta positivamente seu desempenho. Podemos considerar assim, que a empresa que se preocupa com o bem estar de seu funcionário possui um desempenho orçamentário mais satisfatório.
8	Considerando que a satisfação do colaborador em relação a suas atividades interfere no desempenho orçamentário, a empresa se preocupa em manter a satisfação de seu funcionário.

Quadro 2. Questionário sobre as características orçamentárias e gestão de pessoas

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

O questionário foi aplicado de forma eletrônica, através da plataforma Google forms, e respondido de forma anônima.

O link do questionário foi enviado por e-mail a um total de 31 funcionários, abrangendo a maioria das áreas da organização. Deste total, 27 questionários foram respondidos, o que corresponde a 87% de retorno. O questionário foi aplicado inicialmente no período compreendido entre 11/12/2020 e 23/12/2020, sendo estendido o período até o dia 04/01/2021 a pedido de alguns respondentes. O alto índice de respostas é justificado pelo fato de um dos pesquisadores ser funcionário da empresa e, com isso, ter sido possível uma maior aceitação da pesquisa.

Para a análise dos dados coletados, adotou-se a elaboração de quadros e análise de gráficos gerados a partir das respostas do questionário aplicado.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 Descrição da organização

A organização adotada como objeto de estudo é uma indústria do setor alimentício que atua na produção e distribuição de bebidas carbonatadas e não carbonatadas. Atualmente, com sede em uma cidade de grande porte, localizada no estado de Minas Gerais. A empresa conta com uma fábrica, três unidades de distribuição e seis escritórios de negócios distribuídos pelo estado de Minas Gerais, atendendo um total de 78 cidades, empregando aproximadamente 1350 funcionários, alcançando mais de 22 mil clientes e cerca de 2,5 milhões de consumidores.

A empresa possui um sistema orçamentário implantado há mais de 20 anos. Atualmente a gestão orçamentária é realizada de forma matricial, através da visão cruzada de entidades (subdivisões da empresa) e pacotes (grupos de receitas, despesas, custos e investimentos).

O planejamento orçamentário da empresa para o ano subsequente é iniciado em outubro de cada ano. Nesse momento todos os dados são coletados, analisados, trabalhados e transformados em informações úteis para o desenvolvimento das metas orçamentárias do ano seguinte.

Dado o acompanhamento intenso do orçamento durante o ano, a empresa apresenta uma gestão madura dessa ferramenta estratégica.

4.2 Caracterização dos respondentes

O questionário composto por questões objetivas foi respondido por 23 pessoas, sendo 11 do sexo feminino e 12 do sexo masculino. Dentre os respondentes, 43% estão na faixa etária de 30 a 39 anos. Ao avaliar o nível de formação acadêmica identificou-se que 17% dos respondentes possuem formação superior completa com pós graduação, seguido de 17% com apenas formação superior completo, 4% com formação superior incompleta e 4% com ensino médio completo. Com relação ao nível hierárquico ocupado dentro da empresa, os respondentes estão distribuídos em liderança, técnico e operacional (61%, 26% e 13% respectivamente).

A pesquisa alcançou a maioria das áreas da organização, incluindo indústria representada por 33% dos respondentes, financeiro e qualidade com 15% cada, suprimentos com 7% e fiscal, comercial, contabilidade, recursos humanos, segurança do trabalho, logística, serviço de atendimento ao cliente e meio ambiente com 4% cada.

Outra característica dos voluntários que apresentou grande diversidade foi a formação acadêmica, tendo representantes graduados em ciências contábeis,

engenharia, administração, ciências biológicas (30%, 26%, 17% e 9% respectivamente), e enfermagem, nutrição, tecnologia da informação e técnico em química com 4% cada.

Ao serem classificados por função no processo orçamentário, 52% dos respondentes eram responsáveis pelo planejamento, elaboração, revisão e gestão orçamentária de 01 ou mais pacotes. Aqueles que se classificaram como apenas usuários correspondem a 22% do grupo de pesquisa. Outras funções declaradas foram: avaliação e aprovação de requisições (09%), revisão orçamentária (9%), solicitação e consolidação de propostas comerciais (04%) e acompanhamento mensal do orçamento (04%).

4.3 Percepção das características e funções do orçamento

Este tópico tem por objetivo apresentar e avaliar os resultados obtidos por meio da aplicação do questionário, buscando compreender a percepção dos respondentes quanto às aplicabilidade das características e funções do orçamento na busca pela satisfação orçamentária.

Dentro das características elencadas por Sponem e Lambert (2016), foi observado que os entrevistados possuem uma boa percepção da existência e uso das mesmas, uma vez que não houve nenhuma resposta indicando desconhecimento da característica abordada.

Dado que o questionário foi composto por sete questões voltadas para as características orçamentárias, o Gráfico 1 apresenta em percentual as repostas com maior representatividade em cada uma destas questões.



Gráfico 1. Percepção sobre as características orçamentárias: respostas com maior representatividade

Fonte: Dados da pesquisa

Os dados demonstram que a principal característica identificada na organização é a capacidade gerencial no tocante à dificuldade imposta para o atingimento das metas estabelecidas. Todos os respondentes concordam que a meta orçamentária geral da empresa possui alta probabilidade de ser alcançada. Observa-se também, que 96% dos entrevistados concordam que as metas

específicas para as entidades, ou seja, setores da empresa, também apresentam uma alta probabilidade de ser superada. Paralelamente a este resultado, é interessante avaliar a característica de participação com o processo orçamentário, onde temos 44% dos respondentes concordando que a organização como um todo possui um grande envolvimento com o orçamento.

Ao avaliar todas as questões desta característica, observa-se que a percepção sobre a participação é superior ao índice de concordância. Além dos 44% já mencionados, 19% das respostas indicam que a participação é satisfatória entre os envolvidos com a elaboração do orçamento, mas há pouco envolvimento entre os colaboradores que são apenas usuários. Neste contexto, é possível inferir que 63% concordam que há uma boa participação dos colaboradores com o orçamento, mas para parte deste grupo este envolvimento pode ser aprimorado. Avaliando ambas as características, os dados corroboram com o estudo de Lavarda, et al. (2015) e Defari, Santi e Toigo (2018), que defendem a influência positiva do orçamento participativo no resultado da empresa, uma vez que esta característica influencia na definição das metas e os gestores conseguem maior flexibilidade em suas ações.

O Gráfico 2 reforça a análise do tópico sobre a participação orçamentária, apresentando o percentual de respondentes do setor industrial e do setor administrativo em cada uma das respostas da questão 6 do Quadro 1.

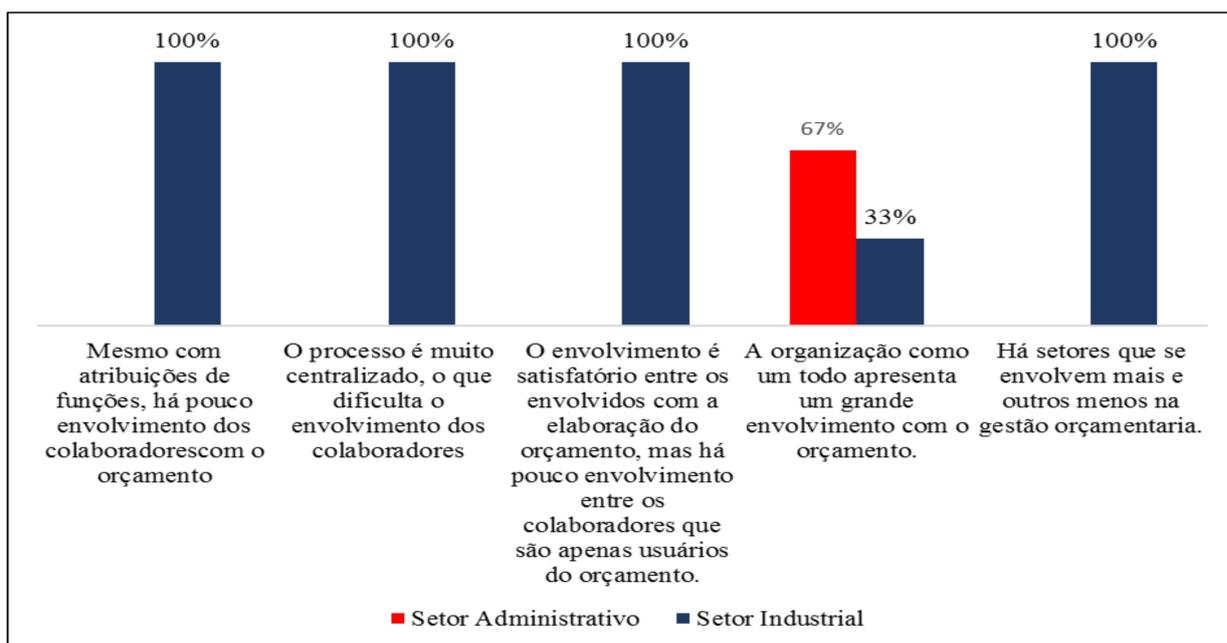


Gráfico 2. Respostas sobre participação orçamentária (setor administrativo x setor industrial)

Fonte: Dados da pesquisa

Com base no Gráfico 2, observa-se que todos os representantes do setor administrativo possuem a visão que há um envolvimento geral da organização com o orçamento, enquanto aqueles alocados no setor industrial identificam que existe uma participação, porém, não de forma geral.

Uma das pessoas que responderam o questionário procurou o pesquisador de maneira espontânea para discutir alguns pontos da pesquisa. Um dos pontos abordados foi sobre a participação orçamentária. A pessoa em questão será descrita como Testemunha A, mantendo sob sigilo sua identidade.

É comum ver os colaboradores do administrativo enxergando que o envolvimento com o orçamento é o ideal porque eles tem uma maior proximidade com a alta gerência. As informações sempre chegam primeiro lá e nós sempre somos os últimos a saber [...]. A comunicação ainda é um ponto a ser melhorado, e é justamente ela que impede um melhor envolvimento de todos os colaboradores com o orçamento (Testemunha A).

Outra característica que se destacou entre as respostas foi sobre as recompensas por desempenho. Nesta questão 63% dos respondentes afirmam que há recompensa em forma de bônus no salário ou prêmio anual, mas que o orçamento não é o único fator considerado. Esta resposta demonstra que a empresa ao fornecer alguma recompensa, ela busca vários objetivos, tendo o desempenho orçamentário apenas como uma fração das metas. Esta visão corrobora o estudo de Defari, Santi e Toigo (2018), onde eles concluem que a remuneração variável ocorre mediante ao resultado geral da empresa, e não sobre o resultado individual do desempenho orçamentário.

Voltando a análise para a percepção das funções do orçamento, identifica-se que os respondentes possuem boa percepção das mesmas, uma vez que não houve indícios de desconhecimento sobre o assunto.

As funções do orçamento foram abordadas por meio de 06 questões no terceiro bloco do questionário, juntamente com duas questões voltadas para a influência da satisfação pessoal no desempenho orçamentário.

Para auxiliar na condução das análises do terceiro bloco do questionário, foi construído o Gráfico 3 apresentando as questões abordadas e suas respectivas respostas.

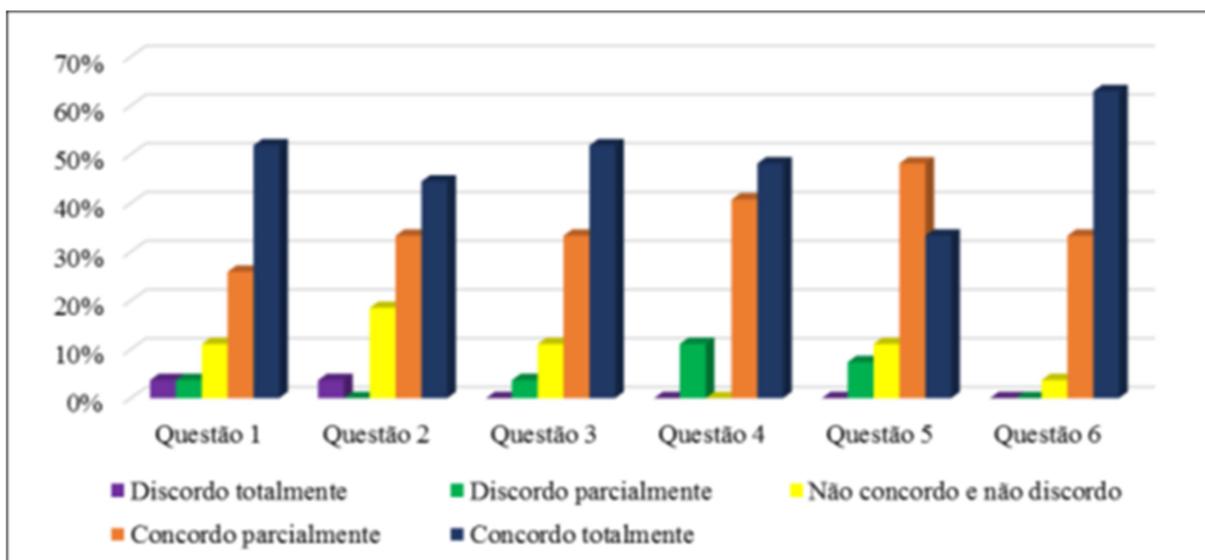


Gráfico 3. Percepção das Funções do Orçamento

Fonte: Dados da pesquisa

Nesta etapa do questionário, as questões possuíam alternativas fixas, indo de discordo totalmente a concordo totalmente. Considerando o quadro em geral, as respostas apresentaram uma tendência favorável as afirmações descritas nas questões, onde foi observado uma média de 89% de concordância, sendo, uma média de 52% concordando totalmente e 37% concordando parcialmente.

De um modo geral, as respostas não apresentaram um padrão no perfil dos respondentes, mantendo uma diversidade de perfis entre as respostas. Porém, as questões 4, 5 e 6 merecem destaque.

A principal função observada foi a de comunicação entre os níveis de gestão (questão 6), indicando que o diálogo constante sobre o orçamento entre todas as partes envolvidas é a principal função a ser adotada para se alcançar a satisfação orçamentária, validando a visão de Sponem e Lambert (2016) quando afirma que o diálogo é o primeiro passo para uma gestão orçamentária eficiente. Porém, ao avaliar essa resposta no contexto geral, cruzando com o depoimento da Testemunha A em conjunto com a característica de envolvimento com o orçamento, é possível inferir que esta função é considerada a mais importante, mas não é exatamente a mais presente, o que pode causar reflexos nos resultados da organização e no desempenho dos funcionários, uma vez que os mesmos não se sentem totalmente incluídos no processo orçamentário.

A mesma avaliação pode ser estendida para a questão 4 ao abordar a função sobre alocação de recursos. Ao afirmar que existe uma devida alocação de recursos entre as unidades, houve uma predominância entre as respostas de concordo totalmente e concordo parcialmente, 48% e 41% respectivamente. Porém, esta questão apresentou o maior percentual de discordo parcialmente, representando 11% dos respondentes. Esse resultado também vai de encontro com a questão do bloco 02 sobre a característica de participação dos envolvidos no orçamento, indicando que a divergência na visão sobre o envolvimento dos envolvidos com o orçamento e as possíveis falhas na comunicação, está afetando a alocação dos recursos, prejudicando o atendimento as necessidades de algumas unidades.

Com relação a questão 6, é abordado o uso do orçamento para avaliar o risco de operações e projetos. Esta questão foi a única a não ter a opção concordo totalmente como a mais respondida, dando destaque para a opção de concordo parcialmente sendo a opção mais adequada para 48% dos respondentes. Outro ponto de destaque desta questão é o perfil dos respondentes, sendo a única questão a apresentar um padrão em sua resposta. Com relação aos que indicaram a opção de concordo parcialmente, 91% estão no setor industrial.

Durante a conversa com a Testemunha A, é mencionado que nem sempre o orçamento funciona como uma ferramenta na avaliação do risco de operações e projetos, principalmente pelo fato da organização ser uma franquia e estar sujeita a normas e decisões da franqueadora. A Testemunha A fornece o seguinte relato.

Não é possível afirmar que sempre é usado o orçamento para avaliar o risco de alguns projetos ou processos, principalmente por sermos uma franquia. Quando a ordem vem de cima exigindo alguma mudança no processo, nem sempre é possível adequar o projeto ao orçamento. Neste caso o que fazemos é tentar redesenhar o orçamento para que ele comporte o projeto. Não é algo que aconteça com frequência, mas já aconteceu e por sermos uma franquia estamos sujeitos a essa interferência “externa”.

Desse modo, as estratégias adotadas pela organização são traçadas de acordo com a base orçamentária, corroborando com o trabalho de Sponem e Lambert (2016) e Defari, Santi e Toigo (2018), quando afirmam que uma das principais funções do orçamento é servir como uma ferramenta para a avaliação dos riscos e o definição de estratégias. Porém, devido a situação de franquia da empresa objeto de estudo deste trabalho, esta função em alguns casos isolados se torna menos eficiente.

Com relação a satisfação do funcionário, duas perguntas abordaram o tema. A primeira é sobre o bem estar do funcionário e 67% dos respondentes concordaram totalmente que ao se preocupar com o bem estar de seu funcionário, a empresa percebe um reflexo positivo em seu desempenho orçamentário. Ao afirmar que a satisfação do funcionário em relação a suas atividades interfere no desempenho

orçamentário, 81% dos entrevistados concordaram que a empresa se preocupa e leva em consideração a satisfação de seu quadro de colaboradores. Este resultado demonstra que a empresa possui uma boa gestão de pessoas, apresentando dentro do grupo explorado pessoas predominantemente satisfeitas com a forma que a empresa lida com seus funcionários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo da presente pesquisa foi identificar a percepção dos profissionais envolvidos com orçamento sobre a relação existente entre as características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária em uma indústria do setor de bebidas não alcoólicas, localizada numa cidade de grande porte do estado de Minas Gerais.

Para o alcance do objetivo foi desenvolvido uma pesquisa qualitativa, descritiva que adotou para a coleta de dados o questionário estruturado aplicado de forma eletrônica, através da plataforma Google Forms. Foi possível a obtenção de retorno de 87% dos questionários aplicados.. A presente pesquisa tomou como base os estudos de Lavarda, et al. (2015), Sponem e Lambert (2016) e Defari, Santi e Toigo (2018).

A presente pesquisa conseguiu identificar que a empresa objeto de estudo possui uma gestão orçamentária eficiente, apresentando como principal característica a capacidade de se trabalhar as dificuldades aplicadas ao alcance das metas gerais da organização, atingindo com frequência o bom desempenho orçamentário. Este resultado demonstra uma gestão madura, que conhece suas limitações e se utiliza do orçamento na busca de seus objetivos gerais.

Outra característica com destaque no estudo foi o índice de participação dos envolvidos com o processo orçamentário. A questão apresenta uma alta concordância com relação a importância da participação orçamentária, o que corrobora os estudos de Lavarda, et al. (2015) e Defari, Santi e Toigo (2018), porém, também indica que falhas na comunicação impedem um melhor envolvimento, principalmente no setor industrial, o que demonstrou haver um pequeno atraso na chegada das informações. Em se tratando das funções orçamentárias, a pesquisa identificou que a função mais importante, de acordo com os respondentes, é a comunicação entre os níveis de gestão.

Um tema brevemente abordado foi a influência da satisfação pessoal do funcionário com a satisfação orçamentária. Observou-se um entendimento de que quanto maior a satisfação com a função exercida, melhor será o desempenho do funcionário, gerando um impacto positivo ao desempenho orçamentário.

Enfim, com os resultados expostos, a presente pesquisa oferece argumentos convincentes sobre a importância de se conhecer e aplicar as características e funções do orçamento para se obter a satisfação orçamentária. A comunicação eficiente entre todas as partes se mostrou o principal fator para proporcionar uma participação mais efetiva de todos com o orçamento. Aliada a uma boa gestão de pessoas, o engajamento dos colaboradores com o orçamento pode ser amplificado, mesmo sem apresentar uma remuneração variável diretamente ligada ao desempenho orçamentário.

Assim, ao confirmar os dados levantados em estudos anteriores, o trabalho contribuiu na definição de fatores capazes de elevar o nível de satisfação orçamentária, permitindo as empresas uma visão mais ampla sobre seu processo. A pesquisa também pode contribuir com a empresa objeto de estudo ao identificar informações relevantes sobre funções e características que podem ser melhor

trabalhadas. O estudo avança as pesquisas no campo de contabilidade gerencial, apresentando o orçamento como uma ferramenta de apoio a gestão e trazendo a importância do engajamento dos funcionários com o orçamento, alinhado com uma boa gestão de pessoas, fato esse que pode ser explorado de forma mais profunda em pesquisas futuras.

A pesquisa limitou-se a uma única empresa. Este fato, aliado a uma população amostral pequena, impede que os resultados sejam generalizados. Porém, mesmo com essas limitações, a pesquisa apresentou resultados importantes. Dessa forma, outros trabalhos podem investigar essa relação entre características e funções do orçamento, explorando de forma qualitativa o setor industrial, diversificando o campo de atuação e, também, com uma amostra maior de empresas.

REFERÊNCIAS

- Beuren, I. M., & DA Silva, T. P. (2014). Participação no orçamento empresarial como forma de valorização das pessoas: análise na perspectiva da justiça organizacional. **Revista Organizações em Contexto**, 10(19), 71-101.
- Boas, A. A. V., & Jones, G. D. C. (2005). Planejamento Financeiro e Controle Orçamentário: um estudo de caso em uma empresa industrial. **Contextus–Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, 3(1).
- Brookson, S. (2000). **Como elaborar orçamentos**. Tradução de Luis Reys Gil e Tiago Tranjan. São Paulo. Publifolha.
- Confederação Nacional da Indústria (CNI). Disponível em: <http://www.portaldaindustria.com.br/estatisticas/icei-setorial/>. Acesso em: mar. 2021.
- Dal Magro, C. B., & Lavarda, C. E. F. (2015). Evidências sobre a caracterização e utilidade do orçamento empresarial nas indústrias de Santa Catarina. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, 8(1), 39-62.
- Defaveri, I. R., Santi, D. G., & Toigo, L. A. (2019). Relacionando as Características e Funções do Orçamento com a Satisfação Orçamentária em Empresa de Consultoria Empresarial. **Revista Gestão Organizacional (RGO)**, 12(2).
- Derfuss, K. (2009). The relationship of budgetary participation and reliance on accounting performance measures with individual-level consequent variables: a meta-analysis. **European Accounting Review**, 18(2), 203-239.
- Ferreira, F. B., & Diehl, C. A. (2012). Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. **Pensar Contábil**, 14(54).
- Frezatti, F. (2004). Além do Orçamento: existiria alguma chance de melhoria do gerenciamento? **BBR-Brazilian Business Review**, 1(2), 122-140.
- Frezatti, F., Beck, F., & Da Silva, J. O. (2013). Percepções sobre a criação de reservas orçamentárias em processo orçamentário participativo. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, 7(4).

- Frezatti, F., Nascimento, A. R. Do, Junqueira, E., & Relvas, T. R. S. (2011). Processo orçamentário: uma aplicação da análise substantiva com utilização da grounded theory. **Organizações & Sociedade**, 18(58), 445-446.
- Gil, A. C.(2008). **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6.ed. São Paulo. Atlas, 200 p.
- Lavarda, C. E. F., Sant'ana, S.V., Manfroi, L., & Dagostini L.(2015). Participação orçamentária e definição das metas orçamentárias em uma cooperativa agroindustrial. **Contexto**, Porto Alegre, 15(30), 20-35.
- Leite, R. M., Silva, H. F. N., Cherobim, A. P. M. S., & Bufrem, L. S. (2008). Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, 19(47), 56-72.
- Lunkes, R. J. (2007). **Manual de Orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 192 p.
- Lunkes, R. J., Belli, A. P, Andruchechen, J. R., & Suave,Ricardo (2014). Práticas de orçamento no setor de bens industriais. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace**, 59(1).
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package— Opportunities, challenges and research directions. **Management Accounting Research**, 19(4), 287-300.
- MerchanT, K. A., & Manzoni, J. F. (1989). The achievability of budget targets in profit centers: A field study. In: **Readings in Accounting for Management Control**. Springer, Boston, MA, 496-520.
- Mucci, D. M., & Frezatti, F. (2017). De que forma os gestores percebem as críticas ao orçamento empresarial?. **Revista Universo Contábil**, 13(4), 127-154.
- Mucci, D. M., Frezatti, F., & Dleng, M. (2016). As múltiplas funções do orçamento empresarial. **RAC - Revista de Administração Contemporânea**, 20(3), 283-304.
- Otley, D., & Fakiolas, (2000). A. Reliance on accounting performance measures: dead end or new beginning?. **Accounting, Organizations and Society**, 25(4-5), 497-510.
- Pereira, A. G., & Bruni, A. L. (2013). Habilidades cognitivas, comprometimento com a profissão e decisões sobre alocação de recursos. **Enfoque: Reflexão Contábil**, 32(2), 1-19.
- Sponem, S., & LAMBERT, C. (2016). Exploring differences in budget characteristics, roles and satisfaction: A configurational approach. **Management Accounting Research**, 30, 47-61.
- Van Veen-Dirks, P. (2010). Different uses of performance measures: The evaluation versus reward of production managers. **Accounting, Organizations and Society**, 35(2), 141-164.