

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

GABRIEL APARECIDO MARTINS

**A BUSCA PELA SATISFAÇÃO ORÇAMENTÁRIA POR MEIO DO
CONHECIMENTO DAS CARACTERÍSTICAS E FUNÇÕES DO ORÇAMENTO**

**UBERLÂNDIA
JUNHO DE 2021**

GABRIEL APARECIDO MARTINS

**A BUSCA PELA SATISFAÇÃO ORÇAMENTÁRIA POR MEIO DO
CONHECIMENTO DAS CARACTERÍSTICAS E FUNÇÕES DO ORÇAMENTO**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.^a Dra. Graciela Dias Coelho Jones

**UBERLÂNDIA
JUNHO DE 2021**

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo apresentar resultados capazes de expandir o estudo sobre a satisfação orçamentária para o setor industrial, observando de forma genérica como as características e funções do orçamento são percebidas durante a busca de um resultado satisfatório de toda uma gestão orçamentária. A metodologia utilizada no trabalho foi a pesquisa descritiva e qualitativa, utilizando como ferramenta para coleta de dados a aplicação de um questionário estruturado, aplicado de forma eletrônica através da plataforma *Google Forms* em uma empresa do setor de alimentos responsável pela produção e comercialização de bebidas não alcoólicas, localizada 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, umas 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: Gestão Orçamentária. Satisfação Orçamentária. Orçamento Participativo. Comunicação entre Níveis de Gestão.

ABSTRACT

The aim of this research is to present results able expanding the study about budget satisfaction for the industrial sector noting generically how the characteristics and functions of the budget are realized during the search for a satisfactory result of a budget management in general. The work methodology used was the descriptive and qualitative research, using as tool to collect data, applying a structure questionnaire applied through “google forms” plataform in a food sector company responsible by production and marketing of non-alcoholic beverages located in Uberlândia, in the state of Minas Gerais. The results presented indicate that the company concerned as the research object presents an efficient management budget supported by a good applicability of the budget features and functions. It was observed that the communication between management levels means great importance pursuing a positive performance as well as to enhance the participatory budget wich was one of the features concerned by the company. Finally with a brief approach people’s management is a powerful ally in the pursuit budget satisfaction, aligned with applicability of the budget functions and features.

Keywords: Budget management, budget satisfaction, participatory budgeting, communication between management levels.

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 estudos 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.

Através 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.

Mesmo com os estudos já levantados, percebe-se a necessidade de novas pesquisas nesta área no Brasil, que estejam voltadas principalmente para o setor de indústria de alimentos. Sponem e Lambert (2016) buscaram identificar a satisfação orçamentária através de uma relação entre suas características e funções em um cenário de empresas francesas. Entre seus achados, destaca-se que o orçamento é menos criticado quando se possui um maior nível de participação e envolvimento dos gestores durante as negociações orçamentárias. Defavari, Santi e Toigo (2018) replicaram este estudo em uma empresa brasileira do setor de consultoria. Nesta pesquisa os autores conseguem relacionar a satisfação orçamentária com o engajamento do funcionário com a empresa como um todo, uma vez que ao serem envolvidos e tendo voz ativa, os envolvidos com o processo se mostram satisfeitos.

Ao observar a necessidade de se expandir o estudo sobre a satisfação orçamentária, o presente trabalho busca responder a seguinte questão de pesquisa: qual a percepção dos profissionais envolvidos com orçamento, referente à relação existente entre as características e

funções do orçamento com a satisfação orçamentária em uma indústria do setor de bebidas não alcoólicas presente na cidade de Uberlândia – MG?

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. Desta forma, este trabalho tem por objetivo expandir o estudo sobre a satisfação orçamentária para o setor industrial e identificar de forma genérica como as características e funções do orçamento são identificados na busca de um resultado satisfatório de toda uma gestão orçamentária.

Para cumprir o objetivo deste trabalho, a metodologia utilizada trata-se de uma pesquisa descritiva, cujo principal método de coleta de dados é um questionário eletrônico em uma indústria brasileira de alimentos localizada na cidade de Uberlândia no estado de Minas Gerais.

Paralelamente, 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.

Reconhecendo que não há um consenso quanto a percepção da importância do orçamento entre os envolvidos com o processo orçamentário, este estudo se justifica por várias razões, sendo possível destacar: (i) contribuição acadêmica sobre o assunto, uma vez que existem diversas discussões sobre o tema no Brasil; (ii) a importância de se aperfeiçoar um SCG através da relação de suas características e funções objetivando a satisfação orçamentária; (iii) contribuir com o setor industrial brasileiro, uma vez que apresenta grande importância para o desenvolvimento econômico e financeiro do país, assim como com a geração de empregos formais.

A presente pesquisa está estruturada em cinco seções. Além desta introdução, a estrutura do estudo segue com a revisão teórica, abordando os conceitos do orçamento e suas características e funções, assim como a influência do comportamento humano no processo orçamentário. A terceira seção aborda a metodologia utilizada. Na sequência, se discute o estudo de caso deste trabalho e seus resultados. Na seção cinco, apresenta-se as considerações finais e sugestões para trabalhos futuros.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nessa seção será abordado a base teórica utilizada no presente estudo. São apresentados os conceitos do orçamento e suas características e funções, visando a satisfação orçamentária. Também é apresentado alguns estudos anteriores abordando o assunto.

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). Ainda 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). 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.

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 identificado 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).

Importante considerar que as características descritas na literatura fornece opções para melhorar a gestão orçamentária, ficando a cargo dos gestores identificar as características que trazem maior benefício para sua empresa.

2.2 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. Ao aplicar as funções do orçamento no decorrer do processo de gestão da organização, torna-se 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, 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). Sponem e Lambert (2016) corroboram com esta visão, quando definem que o orçamento possui uma função de mobilizar tanto a alta gestão quanto a operação na definição de estratégias de longo prazo, incentivando os gestores a seguirem de perto sua implantação no curto prazo.

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.

Dessa forma, ao explorar as múltiplas funções do orçamento, ele deixa de ser visto como um artefato estático do planejamento, se tornando uma ferramenta capaz de ser explorada com maior intensidade no ambiente organizacional (MUCCI; FREZATTI; DIENG, 2015).

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 críticas sejam feitas ao orçamento, verificasse que esse instrumento cria valor através de seu processo participativo, ainda que esse valor muitas das vezes não possa ser mensurado. 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).

Dessa forma, percebe-se que a satisfação com o processo orçamentário está ligada principalmente ao fator engajamento. É percebido que ao mostrar voz ativa e tornar-se parte no processo de gestão aumenta o nível de satisfação dos envolvidos com o processo. Esta satisfação aproxima à excelência na execução das atividades, mostrando a importância da relação entre as 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 trabalho 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 de análise qualitativa dos resultados, 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

Este estudo aborda uma metodologia caracterizada como pesquisa qualitativa e descritiva, apoiado 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. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Visando o objetivo deste trabalho de apresentar resultados capazes de expandir o estudo sobre a satisfação orçamentária para o setor industrial, justifica-se a utilização do método citado, uma vez que se busca compreender como é a aplicabilidade das características e funções do orçamento em busca da satisfação orçamentária. O estudo apresenta caráter qualitativo e foi realizado em uma única empresa do setor de produção e comercialização de bebidas não alcoólicas localizada 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, abrangendo vendas, produção e distribuição, ou seja, todo o processo produtivo. 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 um questionário estruturado, tendo as questões elaboradas com base nos estudos de Defari; Santi; Toigo (2018), Sponem e Lambert (2016), Mucci; Frezatti; Dieng (2015), Lavarda, *et al.* (2015) e Magro e Lavarda (2015). O questionário foi estruturado em 03 blocos, sendo que o primeiro bloco é destinado a definir o perfil do respondente. O questionário foi respondido de forma anônima e este bloco foi utilizado para traçar o perfil e identificar em qual nível do processo orçamentário o respondente está inserido.

O segundo bloco possui 7 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 01. As questões apresentam 05 opções de respostas pré-definidas, onde o respondente seleciona a que melhor representa sua visão sobre a característica abordada.

Quadro 01 – Questionário sobre as características orçamentárias

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?

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 02, 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 a autor se baseou nos estudos de Mucci; Frezatti; Dieng (2015), Sponem e Lambert (2016) e Defari; Santi; Toigo (2018).

Quadro 02 - Questionário sobre as características orçamentárias e gestão de pessoas

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.
---	--

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

A pesquisa foi aplicada de forma eletrônica através da plataforma *Googleforms*, de modo que 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 entre 11/12/2020 e 23/12/2020, sendo estendida até o dia 04/01/2021 a pedido de alguns respondentes. O alto índice de respostas é justificado pelo fato do pesquisador ser funcionário da empresa objeto de estudo, obtendo uma maior aceitação da pesquisa.

Durante o período de aplicação, uma das pessoas selecionadas para responder o questionário se dispôs de forma espontânea a prestar um depoimento sobre o processo orçamentário da organização. Entendendo como relevante ao estudo, o depoimento foi gravado em formato de áudio para ser utilizado na análise dos resultados.

Para a análise dos dados levantados, o pesquisador utilizou-se de análise de gráficos e quadros gerados pelas respostas adquiridas através do questionário aplicado. Além disso, o áudio do depoimento foi analisado de forma a levantar os pontos mais relevantes ao trabalho, transcrevendo-os aos resultados.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

O presente trabalho tem como objeto de estudo uma empresa do ramo industrial, enfatizando a percepção da aplicabilidade das características e funções do orçamento com o objetivo de alcançar a satisfação orçamentária. Os resultados da pesquisa são apresentados abaixo.

4.1 Descrição da Organização

A organização utilizada 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 Uberlândia-MG, 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 agosto 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 foi respondido por 27 pessoas, sendo 13 do sexo feminino e 14 do sexo masculino. Dentre os respondentes, 44% estão na faixa etária de 30 a 39 anos. Ao avaliar o nível de formação acadêmica identificou-se que 74% dos respondentes possuem formação superior completa com pós graduação, seguido de 15% com apenas formação superior completo, 7% 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 (63%, 26% e 11% 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%).

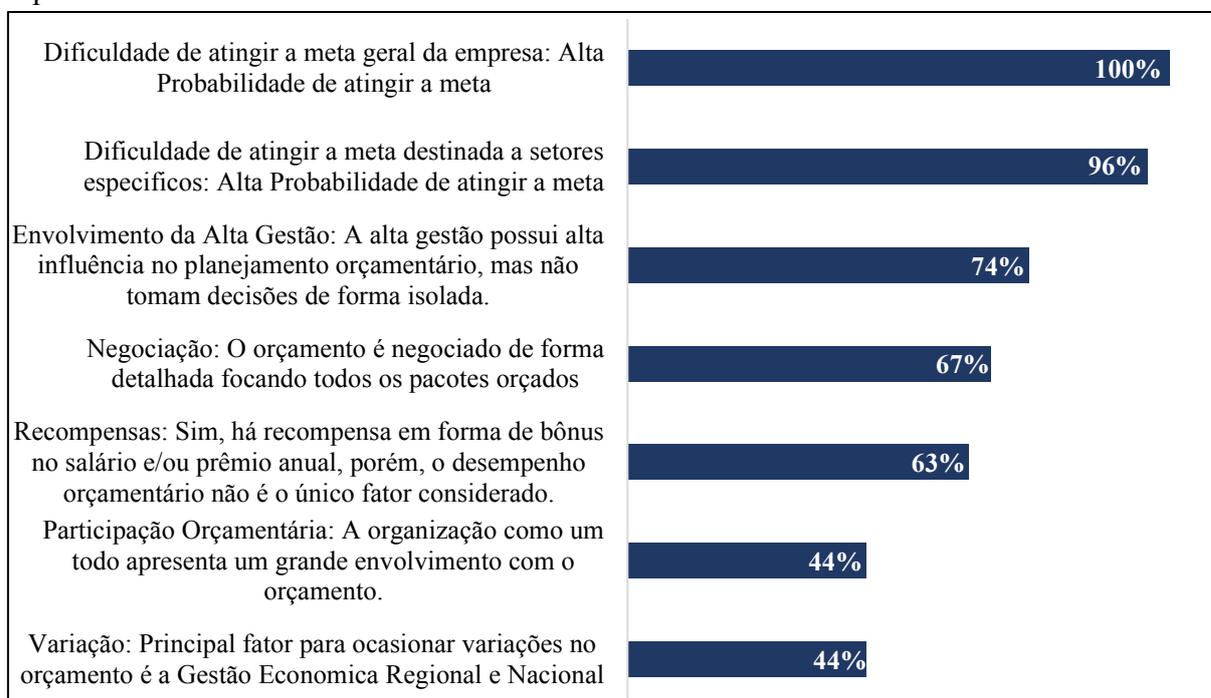
4.3 Percepção das Características e Funções do Orçamento

Este tópico tem por objetivo apresentar e avaliar os resultados obtidos por meio da aplicação do questionário, buscando compreender a percepção dos respondentes quanto à 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 (2021)

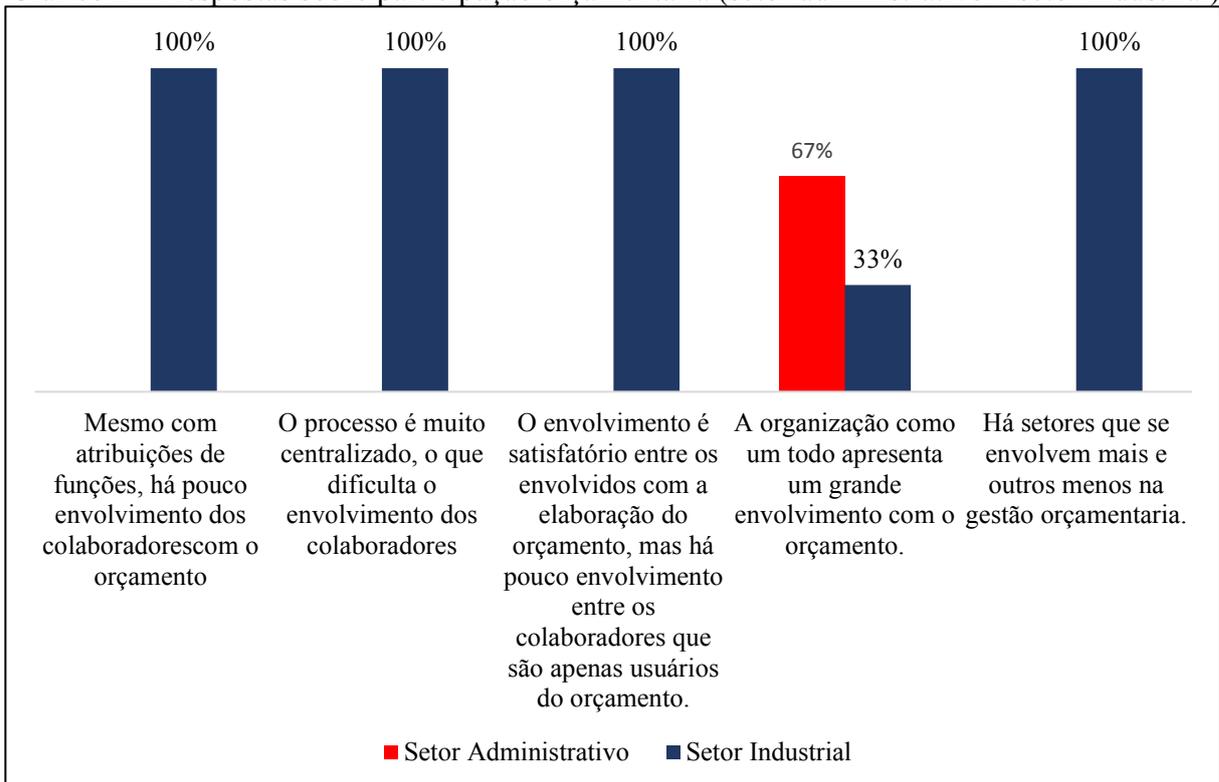
Os dados demonstram que a principal característica identificada na organização é a capacidade gerencial, no tocante à dificuldade imposta para o atingimento das metas estabelecidas. Todos os respondentes concordam que a meta orçamentária geral da empresa

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; 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 participação orçamentária, apresentando o percentual de respondentes do setor industrial e do setor administrativo em cada uma das respostas da questão 06 do Quadro 1.

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



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Com base no Gráfico 2, observa-se que todos os representantes do setor administrativo possuem a visão de 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 têm 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).

Através do depoimento citado acima aliado aos dados do Gráfico 2, observa-se que o envolvimento dos colaboradores com o orçamento é visto de forma diferente de acordo com a área de atuação. Os resultados indicam que ainda não há uma integração completa que possibilite uma visão ampla e completa de toda a organização quanto ao envolvimento com o orçamento.

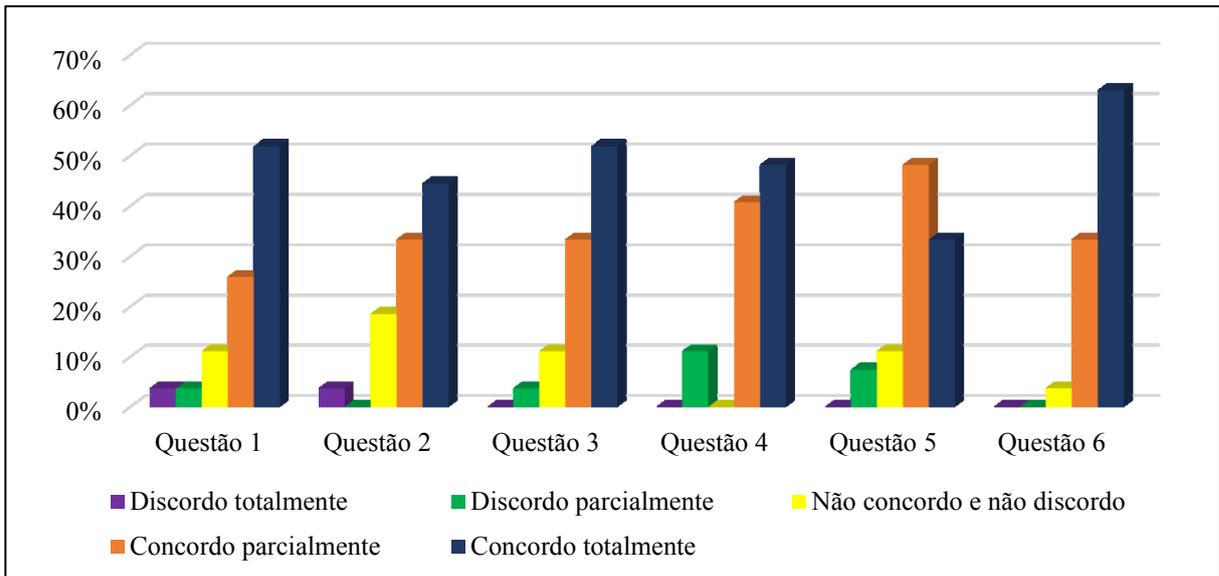
Outra característica que se destacou entre as respostas foi sobre as recompensas por desempenho. Nesta questão, 63% dos respondentes afirmam que há recompensa em forma de bônus no salário ou prêmio anual, mas que o orçamento não é o único fator considerado. Esta resposta demonstra que a empresa ao fornecer alguma recompensa, busca vários objetivos, tendo o desempenho orçamentário apenas como uma fração das metas. Esta visão corrobora o estudo de Defari; Santi; Toigo (2018), onde ele conclui que a remuneração variável ocorre mediante o 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 (2021)

Nesta etapa do questionário as questões possuíam alternativas fixas, desde de discordo totalmente a concordo totalmente. Considerando o quadro em geral, as respostas apresentaram uma tendência favorável às afirmações descritas nas questões, de modo que foi observado uma média de 89% de concordância, sendo, uma média de 52% concordando totalmente e 37% concordando parcialmente. De modo geral, as respostas não apresentaram um padrão no perfil dos respondentes, mantendo uma diversidade de perfis entre as opções escolhidas.

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). 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 às 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; Toigo (2018), quando afirmam que uma das principais funções do orçamento é servir como uma ferramenta para a avaliação dos riscos e 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 à 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 às 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.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo da presente pesquisa foi expandir o estudo sobre a satisfação orçamentária para o setor industrial, visualizando de forma genérica como as características e funções do orçamento são aplicadas na busca de um resultado satisfatório de toda uma gestão orçamentária. Para o alcance do objetivo foi desenvolvido uma pesquisa qualitativa, descritiva que adotou um questionário estruturado aplicado de forma eletrônica através da plataforma *Google Forms*. A amostra representou funcionários de uma empresa do setor de alimentos, responsável pela produção e comercialização de bebidas não alcoólicas, obtendo um retorno de 87% dos questionários aplicados.

Partindo-se das proposições de estudos de Lavarda, *et al.* (2015), Sponem e Lambert (2016) e Defari; Santi; Toigo (2018), procurou-se investigar a percepção das características e funções do orçamento na busca da satisfação orçamentária. 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 que utiliza o orçamento como ferramenta estratégica para alcançar seus objetivos gerais.

Outra característica com destaque no estudo foi o índice de participação dos envolvidos no 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; Toigo (2018). Porém, também indica que falhas na comunicação impedem um melhor envolvimento, principalmente no setor industrial, onde demonstrou haver um pequeno atraso na chegada das informações.

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. Avaliando a pesquisa como um todo, infere-se que esta função pode ser considerada a mais importante, porém, não é a mais presente na organização, uma vez que foi retratado pequenas

falhas neste sentido. Em uma visão geral, é apresentado uma alta aplicabilidade das funções do orçamento, resultando em um desempenho orçamentário eficiente e satisfatório.

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.

Com base nos resultados expostos, a presente pesquisa oferece argumentos 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 às empresas ter uma visão mais ampla sobre seu processo. A pesquisa também contribuiu com a empresa objeto de estudo ao levantar informações relevantes sobre funções e características que podem ser melhor trabalhadas. O estudo avança em relação às 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 referido instrumento, alinhado com uma boa gestão de pessoas, fato esse que pode ser explorado de forma mais profunda em pesquisas futuras.

A pesquisa limitou-se à matriz (indústria, centro de distribuição e administrativo) da organização, não contemplando suas unidades, impedindo uma análise com alcance maior. Este fator gerou uma limitação nos resultados, porém a pesquisa apresentou resultados importantes e devem ser considerados.

Dessa forma, outros trabalhos podem investigar essa relação entre características e funções do orçamento, explorando de forma qualitativa outros setores da indústria e um número maior de empresas. Sugere-se ainda uma pesquisa com abordagem quantitativa, a fim de verificar a eficácia da relação entre a gestão orçamentária e a gestão de pessoas.

REFERÊNCIAS

- BEUREN, I. M.; DA SILVA, T. P. Participação no orçamento empresarial como forma de valorização das pessoas: análise na perspectiva da justiça organizacional. **Revista Organizações em Contexto**, v. 10, n. 19, p. 71-101, 2014.
- BOAS, A. A. V.; JONES, G. D. C. Planejamento Financeiro e Controle Orçamentário: um estudo de caso em uma empresa industrial. **Contextus–Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 3, n. 1, 2005.
- BROOKSON, S. **Como elaborar orçamentos**. Tradução de Luis Reys Gil e Tiago Tranjan. São Paulo. Publifolha, 2000. 72 p.
- DAL MAGRO, C. B.; LAVARDA, C. E. F. Evidências sobre a caracterização e utilidade do orçamento empresarial nas indústrias de Santa Catarina. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 8, n. 1, p. 039-062, 2015.
- DEFAVERI, I. R.; SANTI, D. G.; TOIGO, L. A. Relacionando as Características e Funções do Orçamento com a Satisfação Orçamentária em Empresa de Consultoria Empresarial. **Revista Gestão Organizacional (RGO)**, v. 12, n. 2, 2019.
- DERFUSS, K. The relationship of budgetary participation and reliance on accounting performance measures with individual-level consequent variables: a meta-analysis. **European Accounting Review**, v. 18, n. 2, p. 203-239, 2009.
- FERREIRA, F. B.; DIEHL, C. A. Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 54, 2012.
- FREZATTI, F. Além do Orçamento: existiria alguma chance de melhoria do gerenciamento?. **BBR-Brazilian Business Review**, v. 1, n. 2, p. 122-140, 2004.
- FREZATTI, F.; BECK, F.; DA SILVA, J. O. Percepções sobre a criação de reservas orçamentárias em processo orçamentário participativo. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 7, n. 4, 2013.
- FREZATTI, F. et al. Processo orçamentário: uma aplicação da análise substantiva com utilização da grounded theory. **Organizações & Sociedade**, v. 18, n. 58, p. 445-446, 2011.

Gil, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6.ed. São Paulo. Atlas, 2008. 200 p.

LAVARDA, C. E. F. et al. Participação orçamentária e definição das metas orçamentárias em uma cooperativa agroindustrial. **Contexto, Porto Alegre**, v. 15, n. 30, p. 20-35, 2015.

LEITE, R. M. et al. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 19, n. 47, p. 56-72, 2008.

LUNKES, R. J. **Manual de Orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007. 192 p.

LUNKES, R. J. et al. Práticas de orçamento no setor de bens industriais. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace**, v. 5, n. 1, 2014.

MALMI, T.; BROWN, D. A. Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. **Management accounting research**, v. 19, n. 4, p. 287-300, 2008.

MERCHANT, K. A.; MANZONI, J. F. The achievability of budget targets in profit centers: A field study. In: **Readings in Accounting for Management Control**. Springer, Boston, MA, 1989. p. 496-520.

MUCCI, D. M.; FREZATTI, F. De que forma os gestores percebem as críticas ao orçamento empresarial?. **Revista Universo Contábil**, v. 13, n. 4, p. 127-154, 2017.

MUCCI, D. M.; FREZATTI, F.; DIENG, M. As múltiplas funções do orçamento empresarial. **RAC-Revista de Administração Contemporânea**, v. 20, n. 3, p. 283-304, 2016

OTLEY, D.; FAKIOLAS, A. Reliance on accounting performance measures: dead end or new beginning?. **Accounting, Organizations and Society**, v. 25, n. 4-5, p. 497-510, 2000.

PEREIRA, A. G.; BRUNI, A. L. Habilidades cognitivas, comprometimento com a profissão e decisões sobre alocação de recursos. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 32, n. 2, p. 1-19, 2013.

SPONEM, S.; LAMBERT, C. Exploring differences in budget characteristics, roles and satisfaction: A configurational approach. **Management Accounting Research**, v. 30, p. 47-61, 2016.

VAN VEEN-DIRKS, P. Different uses of performance measures: The evaluation versus reward of production managers. **Accounting, Organizations and Society**, v. 35, n. 2, p. 141-164, 2010.