

O Papel do Orçamento em Empresas Varejistas do Rio Grande do Sul no Contexto da Pandemia de Covid-19

The Role of Budget in Retail Companies in Rio Grande do Sul in the Context of the Covid-19 Pandemic

Caroline da Rosa(1); Ronie Elton Gabbi(2); Maria Margarete Baccin Brizolla(3); Argemiro Luís Brum(4); Daniel Knebel Baggio(5)

1 Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, RS, Brasil.

E-mail: carolinedarosa91@gmail.com | ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5984-9189>

2 Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, RS, Brasil.

E-mail: ronie.gabbi74@gmail.com | ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4004-4863>

3 Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, RS, Brasil.

E-mail: marga.brizolla@gmail.com | ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5120-0729>

4 Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, RS, Brasil.

E-mail: argelbrum@unijui.edu.br | ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8763-9514>

5 Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, RS, Brasil.

E-mail: baggiod@unijui.edu.br | ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6167-2682>

Revista de Administração IMED, Passo Fundo, vol. 13, n. 1, p. 38-54, janeiro-junho, 2023 - ISSN 2237-7956

[Recebido: 19 out. 2021; Aprovado: 28 mar. 2023; Publicado: 30 jun. 2023]

DOI: <https://doi.org/10.18256/2237-7956.2023.v13i1.4615>

Sistema de Avaliação: *Double Blind Review*

Editora-chefe: Giana de Vargas Mores

Editor Técnico: Wanduir R. Sausen

Como citar este artigo / How to cite item: [clique aqui/click here!](#)

Resumo

O orçamento é um artefato que expressa os objetivos organizacionais e que pode ser utilizado para múltiplas funções. A pandemia de Covid-19 trouxe às empresas a necessidade de adaptação e de reorganização de processos para que pudessem ser mantidas as suas atividades. Nesse sentido, o presente estudo buscou analisar a percepção de gestores de empresas varejistas do Rio Grande do Sul sobre o papel do orçamento empresarial nos primeiros meses da pandemia de Covid-19. Um estudo foi realizado com uma amostra de empresas associadas da Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria/RS. O instrumento de coleta de dados foi um questionário eletrônico composto de questões estruturadas (múltipla escolha e escala *likert*) e não estruturadas. Os dados foram analisados pelos valores percentuais gerados pelo aplicativo *Google Forms*, à luz da literatura sobre o orçamento empresarial, com ênfase nas características do artefato, potencialidades e limitações. Os resultados apontaram que, na percepção dos gestores, o orçamento foi uma importante ferramenta para a tomada de decisões, mas pode ser melhor utilizado como instrumento de planejamento, de controle e de diálogo nas organizações.

Palavras-chave: Orçamento empresarial; Varejo; Planejamento.

Abstract

The budget is an artifact that expresses business goals and contribute for multiple functions. The Covid-19 pandemic brought companies the need to adapt and reorganize processes so that their activities could be maintained. In this sense, the present study sought to analyze the perception of managers of retail companies in Rio Grande do Sul about the role of the corporate budget in the first months of the Covid-19 pandemic. It was conducted a study with a sample of companies associated with the Câmara de Dirigentes Lojistas of Santa Maria, state of Rio Grande do Sul. The data collection instrument was an electronic questionnaire composed of structured (multiple choice and likert scale) and unstructured questions. Percentage values generated by Google Forms application made it possible to analyze the data, considering the literature on business budget, with emphasis on the artifact's characteristics, potentials and limitations. The results showed that, in the perception of managers, the budget was an important tool for decision-making, but there are evidence to improve it use for planning, control and dialogue in companies.

Keywords: Business budget; Retail; Planning.

1 Introdução

A doença infecciosa causada pelo novo coronavírus (SARS-CoV-2) foi relatada pela primeira vez na China em dezembro de 2019 (Shaw *et al.*, 2020). A Covid-19 espalhou-se pelo mundo no primeiro trimestre de 2020 e, em virtude de sua rápida disseminação, foi declarada como pandemia pela Organização Mundial da Saúde em março daquele ano (Shaw *et al.*, 2020).

Medidas de isolamento social foram as principais estratégias utilizadas por governos para evitar o contágio e o desabastecimento do sistema de saúde (Santos *et al.*, 2020). Houve desaceleração ou paralisação de atividades econômicas, o que variou entre os setores, dependendo do seu grau de essencialidade para as necessidades humanas (Santos *et al.*, 2020). Esse contexto exigiu das organizações a revisão do planejamento para o ano de 2020 e a reorganização de processos para que as atividades pudessem ser mantidas.

Conforme o Boletim Impacto do Covid-19 no Varejo Brasileiro, publicado pela Cielo em 2020, em março já foi possível observar impactos no setor, com queda acumulada de -5,4%, em comparação a fevereiro de 2020. Considerando os grupos de setores, o de serviços apresentou o maior impacto, com queda de -25,5%, seguido dos bens duráveis, com -8,3%. O setor de bens não duráveis apresentou um crescimento de 9,8% (Cielo, 2020).

O orçamento é uma ferramenta de apoio à gestão que está alinhada ao planejamento estratégico (Ferreira & Diehl, 2012) e que pode ser utilizado para múltiplas funções em uma empresa (Mucci *et al.*, 2016). Trata-se de um artefato que expressa os objetivos organizacionais e de cada unidade, podendo abranger aspectos financeiros e não financeiros (Lunkes, 2011). Em uma revisão recente da literatura sobre o orçamento empresarial, Souza *et al.* (2021) apontaram que, até 2007, as publicações internacionais sobre o tema eram predominantes. As publicações nacionais aumentaram a partir do ano seguinte e ganharam impulso em 2011, o que beneficiou o meio acadêmico, o meio empresarial e a sociedade (Souza *et al.*, 2021).

Estudos anteriores nacionais abordaram o orçamento como uma importante ferramenta para a gestão (Castanheira *et al.*, 2012, Lenz & Feil, 2016, Magro & Lavarda, 2015, Söthe & Kamphorst, 2009), incluindo percepções de gestores sobre as críticas ao artefato (Fank *et al.*, 2011; Mucci & Frezatti, 2017). Entretanto, não se identificaram publicações em estrato superior que tiveram ênfase no papel do orçamento empresarial como ferramenta de gestão no contexto da pandemia de Covid-19. O presente estudo busca contribuir, portanto, no avanço da literatura sobre essa temática.

Diante do exposto, tem-se a seguinte questão de estudo: qual é a percepção de gestores de empresas varejistas do Rio Grande do Sul sobre o papel do orçamento empresarial nos primeiros meses da pandemia de Covid-19? O objetivo do presente

estudo foi analisar a percepção de gestores de empresas varejistas do Rio Grande do Sul sobre o papel do orçamento empresarial nos primeiros meses da pandemia de Covid-19.

Do ponto de vista empresarial, este estudo contribui ao descrever a experiência de empresas varejistas no uso do orçamento empresarial em um cenário novo, difícil e inesperado, cujos resultados podem auxiliar no aprimoramento do processo orçamentário e na percepção da sua importância para a gestão. Como Souza *et al.* (2021), as publicações científicas permitem subsídios para o aprendizado e o aprimoramento de técnicas nas instituições.

2 Referencial Teórico

O planejamento é essencial para a gestão estratégica das organizações com vistas à sua sustentabilidade econômico-financeira (Souza *et al.*, 2021). O orçamento empresarial é um artefato que deriva do planejamento e que permite gerar estimativas de entradas e de saídas de recursos das empresas (Souza *et al.*, 2021). Nesse sentido, busca a determinação de processos para atingir aos objetivos estabelecidos no planejamento, quantificando-os monetariamente, para um dado período de tempo (Souza *et al.*, 2021).

De forma semelhante, Lunkes (2011) afirma que o orçamento é um plano de ação para determinado período, que expressa os objetivos econômico-financeiros de uma organização e de suas unidades, podendo abranger aspectos financeiros e não financeiros. A unidade de tempo utilizada normalmente é o ano, subdividido em meses (Carneiro, 2015).

O uso do orçamento vem sendo difundido uma vez que as empresas precisam planejar receitas, gastos, investimentos e despesas, o que possibilita projetar fluxos de caixa e auxilia na tomada de decisão (Lenz & Feihl, 2016). Para Ferreira e Diehl (2012), o uso do orçamento possibilita o aprimoramento da gestão, a melhoria de processos, a participação na elaboração de metas e planos de ação, fornece critérios para avaliar o desempenho, permite identificar áreas ineficientes e estimula o pensamento dos impactos futuros das ações realizadas.

Mucci *et al.* (2016) afirmam que o orçamento pode ser utilizado para diferentes propósitos e ser percebido de formas distintas pelos gestores. Em uma pesquisa realizada com gestores de diferentes áreas em uma empresa do setor elétrico brasileiro, Mucci *et al.* (2016) identificaram que as funções de diálogo do orçamento estão mais fortemente associadas à utilidade e relevância do artefato para a gestão do que as funções de planejamento. Dessa forma, as funções de diálogo deveriam ser consideradas fundamentais para que o orçamento fosse melhor explorado nas empresas (Mucci *et al.*, 2016).

Como outras ferramentas gerenciais, o orçamento possui limitações que podem interferir na gestão dos resultados e nas avaliações de desempenho decorrentes

destes resultados, tais como: a inflexibilidade, pois, uma vez que o plano é definido, não são permitidas alterações no decorrer do período; a inexistência de um modelo pronto e adaptável para cada empresa; bem como a sua execução exige dedicação na comunicação e participação de todos os responsáveis (Ferreira & Diehl, 2012).

Fank *et al.* (2011) afirmam que são críticas presentes na literatura sobre o orçamento empresarial: o dispêndio de tempo para a sua elaboração, implementação e acompanhamento; a inflexibilidade gerencial; a possibilidade de causar problemas comportamentais e antiéticos; o foco na redução de custos ao invés da criação de valor; a elaboração com base em informações do passado; a possibilidade de centralização de ações pela alta administração; a dificuldade em estimar receitas e despesas; e o não acompanhamento do ambiente de negócios. Nesse sentido, certos artefatos derivados do orçamento empresarial têm sido propostos, como o orçamento contínuo, o orçamento flexível, o orçamento baseado em atividades e o *beyond budgeting* (Lunkes, 2011, Mucci *et al.*, 2016), conforme descrição do Quadro 1.

Quadro 1. Modalidades de orçamento

Modalidade	Descrição
Orçamento empresarial	É também conhecido como orçamento estático. As peças orçamentárias são elaboradas a partir da fixação dos volumes de vendas, que determinam o volume de atividades e setores da empresa (Padoveze & Taranto, 2009). Dentre as suas características, destaca-se não ser possível alterar os orçamentos departamentais (receitas e gastos) (Carneiro, 2015).
Orçamento contínuo	Possui ênfase na revisão contínua, removendo-se os dados do mês que foi concluído e acrescentando-se dados orçados para o mesmo mês no ano seguinte (Lunkes, 2011). Esta modalidade busca tornar o planejamento e o controle orçamentário mais flexíveis (Flôres & Leal, 2018).
Orçamento de base zero	Tem como característica principal a projeção das receitas e dos gastos como se a empresa estivesse iniciando as suas atividades naquele momento, apresentando justificativas para os novos gastos (Lunkes, 2011). O orçamento base zero surgiu para tentar solucionar o problema da possibilidade de manter ineficiências do passado nas projeções do orçamento, que é característica do processo orçamentário tradicional (Carneiro, 2015).
Orçamento flexível	No orçamento flexível podem ser feitas projeções de recursos para vários níveis de atividade (Lunkes, 2011). Nessa modalidade os custos fixos têm o tratamento tradicional (orçamento estático), enquanto que os custos variáveis seguem o volume de atividades (Flôres & Leal, 2018). O orçamento flexível precisa de elevação do nível de informação para a sua aplicação bem como conhecimento aprofundado dos padrões de comportamento dos custos (Lunkes, 2011). Orçar para uma gama de atividades pode auxiliar os gestores a lidar com as incertezas do ambiente (Lunkes, 2011).

Modalidade	Descrição
Orçamento por atividades	É uma extensão do custeio baseado por atividades, utilizando direcionadores de custos para estimar e controlar a carga de trabalho e recursos (Lunkes, 2011). Os direcionadores de custos permitem que a empresa identifique as atividades que geram valor aos produtos e, conseqüentemente, aos resultados (Flôres & Leal, 2018).
Beyond budgeting	É um modelo de gestão que utiliza meios adaptáveis de planejamento, avaliação e controle de desempenho (Lunkes, 2011). A projeção é feita de forma descentralizada e flexível (Lunkes, 2011). O modelo foi pensado para superar barreiras dos orçamentos tradicionais e permitir flexibilidade às organizações, possibilitando aos gerentes autoconfiança e liberdade na tomada de decisões (Lunkes, 2011). De acordo com Mucci e Frezatti (2017, p. 129), esse modelo “sugere o abandono do orçamento tradicional”; propõe uma mudança de cultura organizacional (Mucci & Frezatti, 2017).

Fank *et al.* (2011) verificaram se as críticas relacionadas ao processo orçamentário efetivamente são reconhecidas por coordenadores de cursos de pós-graduação de uma instituição de ensino superior. Os resultados mostraram que a maioria das críticas não foram reconhecidas, com exceção das críticas de que o orçamento possui foco na redução de custos, e não na criação de valor; e de que a revisão do orçamento demanda tempo da instituição.

De forma semelhante, em um estudo realizado com gestores de uma empresa de grande porte do setor elétrico brasileiro, Mucci e Frezatti (2017) identificaram um baixo nível de críticas ao orçamento tradicional. Os grupos de críticas analisadas foram os efeitos perversos sobre os comportamentos dos gestores, inadaptação do orçamento ao ambiente, o orçamento como um ritual que consome tempo e recursos e o foco excessivo no curto prazo. As críticas com maior concordância foram o foco excessivo no curto prazo e a sua derivação do histórico, ao invés do planejamento estratégico (objetivos de longo prazo); e os efeitos perversos sobre o comportamento, no que se refere a comportamentos conservadores e a comportamentos não essencialmente alinhados aos objetivos organizacionais (Mucci & Frezatti, 2017).

Castanheira *et al.* (2012) pesquisaram o uso do orçamento em cinco indústrias farmacêuticas de médio porte com operação no Brasil. Os autores verificaram que o orçamento é considerado pelos gestores como uma ferramenta que auxilia a tomada de decisão e o controle gerencial, mas que tem aspectos a serem aprimorados em seu processo, como em relação à comunicação e ao reconhecimento de esforços individuais e coletivos.

Lenz e Feil (2016) analisaram a utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão em indústrias do Estado do Rio Grande do Sul. Os resultados mostraram que o orçamento é considerado pelos gestores uma ferramenta essencial para a tomada de decisão e possibilita o estabelecimento de metas e responsabilidades.

A maior parte das indústrias utiliza o orçamento como ferramenta de controle de gastos, optando pelo tipo de orçamento flexível. Entretanto, a maioria apresenta falhas na etapa do planejamento.

Em um estudo recente, Trocz *et al.* (2021) verificaram se existem relações entre os tipos de sistemas orçamentários e os fatores contingenciais que afetam o setor industrial. O estudo foi realizado em 28 indústrias paranaenses, maioria de grande porte, do setor alimentício. Os resultados sugerem que a ênfase orçamentária em planos operacionais está relacionada à estrutura organizacional descentralizada e processos repetitivos; a ênfase orçamentária em comunicação interna relaciona-se a estratégias de custos e porte da empresa; o orçamento contínuo relaciona-se a planos operacionais e processos customizados; e o orçamento flexível e o processo base zero relacionam-se a aspectos legais. Os orçamentos predominantes foram o orçamento flexível e o orçamento por atividades (Trocz *et al.*, 2021).

A partir dos estudos supracitados, o orçamento, independente da modalidade utilizada, é utilizado como uma ferramenta de apoio à gestão. Os gestores o percebem como um artefato importante, mas que pode ter seu processo aprimorado, a fim de ser utilizado em outras funções na empresa, para além do planejamento. No próximo tópico, apresenta-se o método realizado nesta pesquisa.

3 Método

A presente pesquisa possui natureza aplicada. As pesquisas aplicadas têm como interesse a aplicação, utilização e consequências práticas do conhecimento (Gil, 2008), ou seja, buscam gerar soluções potenciais para as preocupações das pessoas (Zamberlan *et al.*, 2014).

Quanto à natureza, a pesquisa classifica-se como quantitativa, pois seu objetivo e método de coleta e de análise dos dados estão alinhados a essa modalidade de pesquisa. Conforme Richardson (1999), o método quantitativo é caracterizado pelo emprego da quantificação na coleta e no tratamento dos dados, utilizando-se desde técnicas mais simples, como percentuais, média e desvio padrão, a técnicas de maior complexidade.

Quando aos objetivos, trata-se de uma pesquisa descritiva. As pesquisas descritivas visam descrever características de determinada população ou fenômeno (Gil, 2008), que, no caso do presente estudo, tratam-se de percepções de gestores varejistas sobre o papel do orçamento como artefato para a gestão no contexto da pandemia de Covid-19.

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa classifica-se como um estudo de campo (Gil, 2008). O estudo de campo distingue-se do levantamento por procurar mais o aprofundamento das questões propostas do que a distribuição de características da população conforme determinadas variáveis (Gil, 2008).

As empresas que participaram da pesquisa são associadas da Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria (CDL/SM), região central do Rio Grande do Sul, e integram setores de vestuário feminino e masculino, calçadista, utilidades domésticas, móveis e decoração, óticas e relojoarias e joias e semi-joias. A CDL/SM é uma entidade civil de direito privado, sem fins lucrativos, fundada em 1964, que tem, entre seus objetivos, promover a aproximação de dirigentes lojistas, o desenvolvimento das empresas associadas, oferecer capacitações, defender a livre iniciativa e promover estudos de questões específicas da atividade (CDL, 2013).

Os dados foram obtidos por um questionário de elaboração própria, composto por questões estruturadas (múltipla escolha e escala *likert*) e não estruturadas. As questões em escala *likert* foram contínuas, de cinco pontos, na qual “1” significou “discordo totalmente” e “5”, “concordo totalmente”, sobre as afirmações. Por exemplo: “o orçamento empresarial permitiu a integração de departamentos e funções durante os primeiros meses de pandemia”.

O instrumento foi encaminhado em meio eletrônico pelo aplicativo *Google Forms* para 350 associados da CLD/SM. Obteve-se o retorno de 34 deles, significando uma taxa de resposta de 9,71 %. As empresas que participaram da pesquisa podem ser enquadradas nas categorias de microempresas (faturamento anual de até R\$ 360 mil) e empresas de pequeno porte (faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões) (LC nº 123/2006, LC nº 155/2016).

Um primeiro aspecto analisado no presente estudo foram as características do orçamento (modalidade, horizonte de tempo, avaliação) e a sua importância para a gestão nos primeiros meses de pandemia de Covid-19. Dessa forma, verificou-se se o orçamento: a) permitiu a integração de departamentos e funções, b) estabeleceu metas claras e responsabilidades de cada setor, c) permitiu prever o desempenho, d) foi importante para a tomada de decisão.

Analisou-se, também, o orçamento como uma ferramenta de gestão, investigando se o artefato: a) auxilia a tornar transparentes as atividades de gestão, b) contribui no conhecimento das operações relacionadas à gerência, c) aumenta a compreensão sobre o que direciona níveis de receitas e de despesas, d) ajuda a comunicar as estratégias, e) sinaliza áreas que necessitam de melhorias, f) possui informações confiáveis para a tomada de decisão.

Os dados foram analisados pelos valores percentuais gerados pelo aplicativo *Google Forms*. Na tabulação dos dados, utilizaram-se gráficos gerados pelo *Google Forms* e foram criadas tabelas para organizar os valores percentuais da escala *likert* pelo aplicativo de planilhas eletrônicas *Excel*. As informações obtidas das questões não estruturadas, por sua vez, foram reunidas em um arquivo de texto do aplicativo *Word*, que continua as questões e as respostas obtidas para cada uma delas. O conjunto de dados foi analisado à luz da literatura sobre o orçamento empresarial, com ênfase nas características do artefato, potencialidades e limitações.

4 Resultados

De acordo com os dados da pesquisa, a maioria das empresas não utiliza o modelo de orçamento empresarial tradicional, que tem como características ser estático e inflexível. Nessa modalidade, as peças orçamentárias são elaboradas a partir da fixação dos volumes de vendas, que determinam o volume de atividades e setores da empresa (Padoveze & Taranto, 2009). A unidade de tempo utilizada normalmente é o ano, subdividido em meses (Carneiro, 2015).

As modalidades mais utilizadas pelos respondentes são o orçamento flexível (42,4%) e o orçamento contínuo (33,3%). Destaca-se que 15,2% dos respondentes não souberam responder, o que pode sinalizar que há desconhecimento do uso do orçamento como ferramenta de gestão e/ou lacunas no processo orçamentário. Apenas 6,1% dos respondentes afirmaram utilizar o orçamento empresarial tradicional e 3% afirmaram usar o orçamento de base zero.

No orçamento flexível, os custos fixos têm o tratamento tradicional (orçamento estático) e os custos variáveis seguem o volume de atividades (Flôres & Leal, 2018). Dessa forma, podem ser feitas projeções de recursos para vários níveis de atividade, o que pode auxiliar os gestores a lidar com as incertezas do ambiente (Lunkes, 2011). O orçamento contínuo, por sua vez, possui ênfase na revisão contínua, removendo-se os dados do mês que foi concluído e acrescentando-se dados orçados para o mesmo mês no ano seguinte (Lunkes, 2011).

De forma semelhante, Lenz e Feil (2016) identificaram que, em indústrias gaúchas, a maior parte das empresas analisadas utiliza o orçamento flexível; e Trocz *et al.* (2021) verificaram que, em indústrias paranaenses, maioria de grande porte, os orçamentos predominantes foram o orçamento flexível e o orçamento por atividades. Por outro lado, na pesquisa de Söthe e Kamphorst (2009), realizada com micro e pequenas empresas de um município de Santa Catarina, maioria do varejo, verificou-se que 25% da amostra analisada não utilizava qualquer tipo de orçamento. Entre aqueles que utilizavam algum tipo de modelo orçamentário, a maioria era elaborada anualmente (Söthe & Kamphorst, 2009).

No estudo de Magro e Lavarda (2015), realizado com indústrias de grande porte de Santa Catarina, identificou-se um elevado grau de concordância da percepção dos gestores sobre o uso do orçamento anual como uma ferramenta para planejamento, controle, comunicação e criação de valor. Entretanto, evidências indicam que projeções anuais do orçamento podem não estar satisfazendo totalmente os gestores, que buscam modelos flexíveis para minimizar a sua insatisfação com o orçamento tradicional (Magro & Lavarda, 2015).

Considerando o período em que o orçamento foi estabelecido, para 33,3% dos respondentes o processo ocorreu de forma semanal e, para 30,3%, de forma mensal. Já a

avaliação do processo orçamentário ocorreu de forma semanal para 27,3% das empresas, de forma diária para 24,2% e de forma mensal para 21,2%. A maioria dos respondentes concorda de que o orçamento foi avaliado com frequência para verificar o alcance dos objetivos organizacionais (84,4%, dos quais 34,4% concordam totalmente), enquanto que 12,5% dos respondentes não concordam e nem discordam e 3,1% discordam.

O orçamento é um dos principais artefatos de gestão e, por ser um sistema corporativo complexo, pode ser utilizado para diferentes propósitos nas empresas (Mucci *et al.*, 2016). Apesar de se constituir em um artefato de gestão financeira, o orçamento formaliza o fluxo, o compartilhamento e o uso de informações entre as diferentes unidades das empresas (Chapman & Kihn, 2009, como citado por Mucci *et al.*, 2016).

O orçamento permitiu a integração de departamentos e de funções para 71,9% dos respondentes, evidenciando a sua importância nas funções de diálogo nas organizações. Os demais afirmaram não concordar e nem discordar da afirmação (18,8%), discordar (3,10%) e discordar totalmente (6,3%). A esse respeito, Mucci *et al.* (2016) identificaram que em uma empresa do setor elétrico brasileiro, as funções de diálogo do orçamento, como a motivação e a comunicação, possuem maior associação à percepção de utilidade do artefato do que as funções de planejamento. Dessa forma, deveriam ser mais bem exploradas pelas empresas.

A pesquisa também apontou que 82,9% dos respondentes concordam que o orçamento auxilia na comunicação das estratégias. Destaca-se que 12,1% não concordam e nem discordam, sinalizando que esse aspecto pode ser aprimorado. Considerando a identificação de áreas em que são necessárias mudanças de estratégias, 84,8% dos respondentes concordam que o orçamento auxilia nesse diagnóstico e 15,2% não concordam e nem discordam.

O controle financeiro possibilita às organizações a análise de receitas, custos e despesas e o direcionamento da execução das atividades (Souza *et al.*, 2021). Assim, a diferença entre os valores orçados e realizados sinaliza pontos de melhoria nas organizações (Souza *et al.*, 2021), podendo ser utilizada para a avaliação de desempenho dos gestores e das unidades organizacionais (Ferreira & Diehl, 2012). Entre as vantagens do orçamento, pode-se mencionar o estímulo ao pensamento dos impactos futuros das ações realizadas (Ferreira & Diehl, 2012).

Considerando as funções de planejamento do orçamento, verificou-se divergência entre as percepções dos gestores. A maioria concorda que o orçamento permitiu prever o desempenho da organização (62,6%, dos quais 18,8% concordaram totalmente). Os demais não concordam e nem discordam (18,8%), discordam (15,6%) e discordam totalmente (3,1%). A maioria dos gestores concordou sobre a afirmação de que a empresa seguiu o que foi planejado no orçamento nos primeiros meses de pandemia (57,6%), 27,3% não concordaram e nem discordaram e 15,2% discordaram. Apesar das dificuldades apresentadas pelo contexto da pandemia de Covid-19, destaca-se que

41,9% das empresas atingiram 75% do resultado projetado para os primeiros meses de 2020, e 22,6% atingiram 100% do resultado projetado.

A partir do uso do orçamento pode ser avaliado o nível de eficiência das atividades da empresa para o alcance dos objetivos propostos no planejamento (Söthe & Kamphorst, 2009). O orçamento tem um papel protagonista no sistema de gestão de diferentes empresas, pois fornece informações para a tomada de decisão e fornece suporte para a gestão de equipes por meio da formalização das metas (Mucci *et al.*, 2016).

Para 56,3% dos respondentes, o orçamento estabeleceu metas claras e responsabilidades de cada setor nos primeiros meses de pandemia, enquanto que 37,5% não concordam e nem discordam sobre esse aspecto e 6,3% discordam. Nesse sentido, pode-se inferir que, em porcentagem significativa das empresas analisadas, o artefato não foi elaborado e comunicado de forma que permitisse a compreensão do papel de cada setor para o alcance das objetivos das empresas. No estudo de Lenz e Feil (2016), verificou-se que na maioria das indústrias o orçamento possibilitou o estabelecimento de metas e responsabilidades a serem cumpridas pelas equipes, apesar de haver falhas na etapa do planejamento.

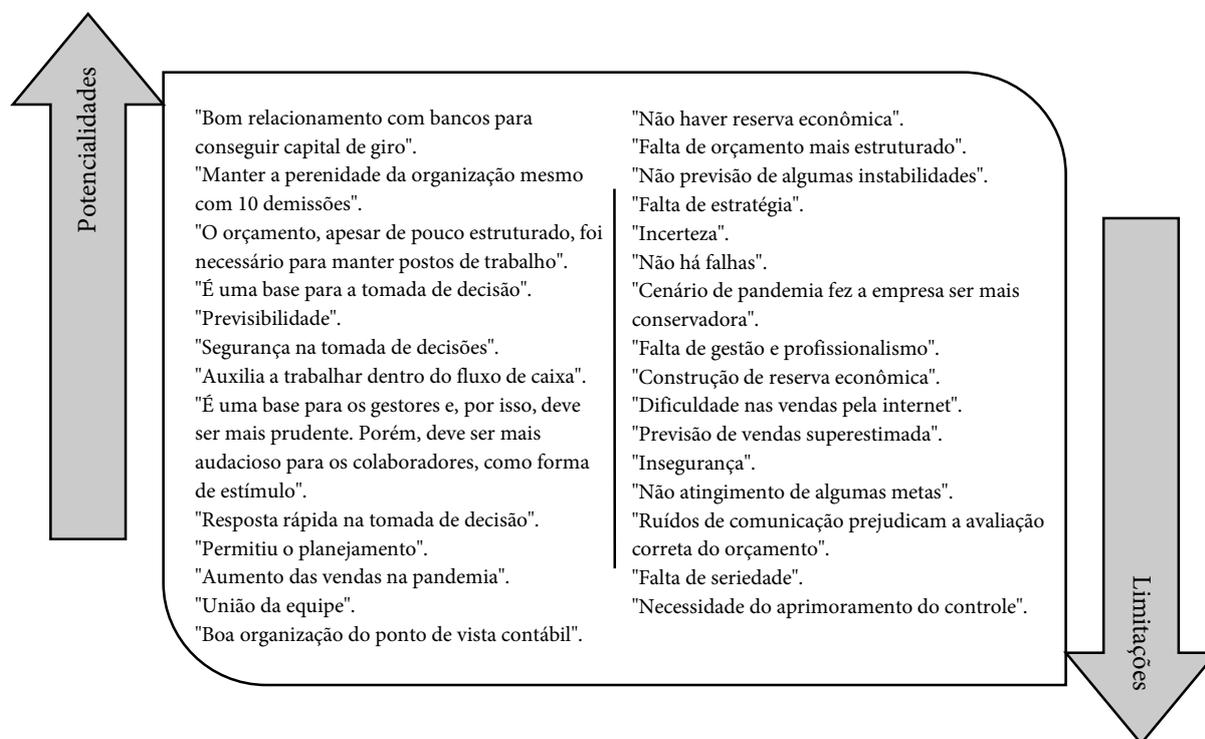
Kaveski *et al.* (2020) identificaram que o sistema de controle orçamentário influencia o desempenho gerencial a partir da mediação do comprometimento organizacional em indústrias brasileiras do setor têxtil. O uso do orçamento de forma diagnóstica, nas funções de acompanhar o progresso da equipe, monitorar resultados, comparar os resultados da equipe com as expectativas, avaliar os resultados da equipe para desenvolver as tarefas previstas; ou de forma interativa, no sentido de promover discussões e debates, fornecer uma visão comum da equipe, unir e estimular a equipe a questões em comum e a fatores críticos e desenvolver um vocabulário comum para ela, influencia no comprometimento organizacional, assim como o comprometimento organizacional influencia no desempenho gerencial (Kaveski *et al.*, 2020).

Conforme os dados da pesquisa, todos os respondentes concordam que o orçamento foi importante para a tomada de decisão nos primeiros meses de pandemia, dos quais 57,6% concordam totalmente. A maioria dos gestores (75,8%) concorda que o orçamento possuía informações confiáveis para a tomada de decisão, dos quais 18,8% concordam totalmente. Já 21,2% não concordam e nem discordam e 3% discordam. Sobre o uso diário do artefato nesse período, 72,7% dos gestores concordaram (30,3% concordaram totalmente), 18,2% não concordaram e nem discordaram e 9,1% discordaram da afirmação.

Ainda, 69,70% dos gestores concordam totalmente e 27,3% concordam sobre a afirmação de que o orçamento ajuda a tornar transparentes as atividades de gestão. Apenas 3% não concordam e nem discordam. Todos os respondentes concordam de que o orçamento aumenta o conhecimento sobre as operações da empresa, sendo que 60,60% deles concordam totalmente. A totalidade dos respondentes também

concorda que o orçamento aumenta o entendimento do que direciona os níveis de receitas e de despesas, destacando-se que 54,5% deles concorda totalmente. Os gestores também apontaram potencialidades e limitações no uso do orçamento, que podem ser observadas na Figura 1.

Figura 1. Potencialidades e limitações do orçamento na percepção dos gestores



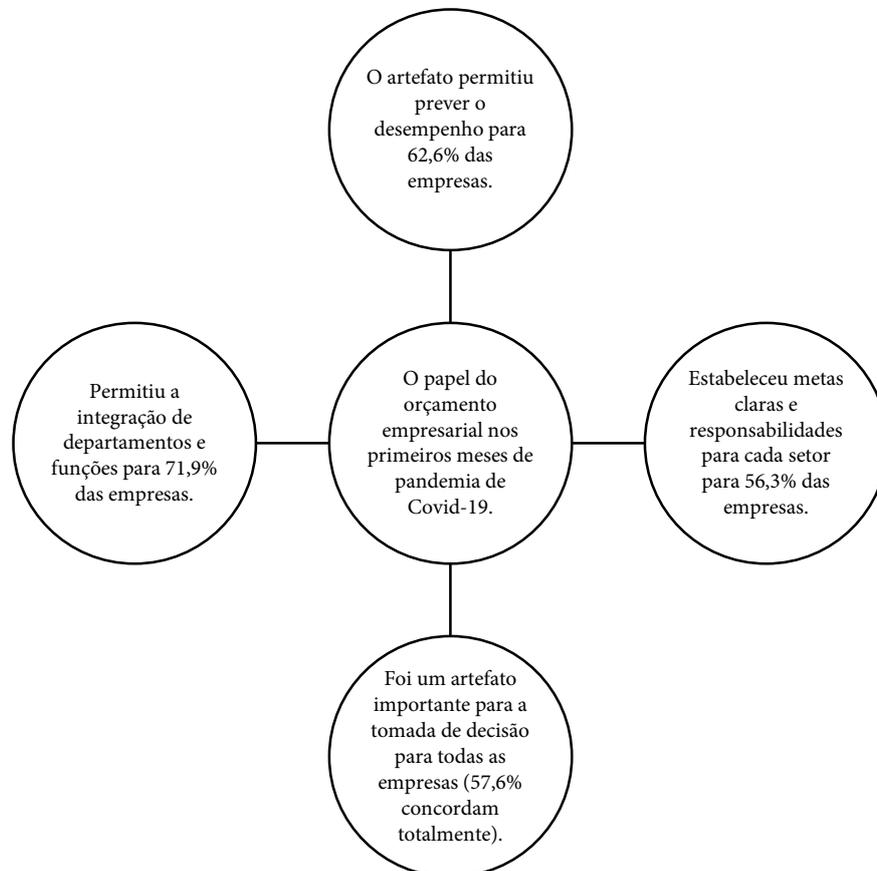
Como potencialidades, os respondentes afirmaram que o orçamento permitiu melhor organização do ponto de vista contábil, planejamento, segurança para a tomada de decisão, auxiliou na busca de recursos junto a agentes financiadores e despertou senso de união na equipe. Por outro lado, foram apontadas falta de reservas financeiras, necessidade de aprimoramento do controle, ruídos de comunicação e necessidades de melhorias na gestão, de um modo geral.

Tomando por base as informações supracitadas, pode-se inferir que o orçamento foi um importante artefato para a gestão das empresas associadas à CDL/SM nos primeiros meses da pandemia de Covid-19. Todavia, afirmações dos gestores chamam a atenção, por exemplo, "falta de orçamento mais estruturado", "falta de estratégia", "falta de gestão e profissionalismo", "falta de seriedade", "ruídos de comunicação prejudicam a avaliação correta do orçamento". Dessa forma, o orçamento possui pontos nos quais pode ser aprimorado pelas empresas no que se refere às suas funções de planejamento, de controle e de diálogo.

A Figura 2 sintetiza os principais pontos que justificam a importância do artefato no contexto da pandemia de Covid-19. Apesar da necessidade de aprimoramento do processo orçamentário, todos os respondentes concordaram de que o orçamento foi

importante para a tomada de decisão. Entre as suas contribuições, estabeleceu metas claras e responsabilidades dos setores (56,3%), permitiu prever o desempenho da organização (62,6%) e a integração de departamentos e de funções (71,9%).

Figura 2. O papel do orçamento empresarial nos primeiros meses de pandemia de Covid-19



Como uma ferramenta para a gestão, todos os respondentes concordaram de que o orçamento aumenta o entendimento sobre o que direciona os níveis de receitas e de despesas. Na maioria das empresas, o orçamento auxilia na comunicação das estratégias (83,4%), na identificação de áreas que precisam de melhorias (84,8%), no conhecimento das operações da empresa (60,6%) e na transparência das atividades de gestão (69,7%).

Os resultados do presente estudo corroboram estudos anteriores nacionais que abordaram o orçamento como uma importante ferramenta para a gestão (Castanheira *et al.*, 2012, Lenz & Feil, 2016, Magro & Lavarda, 2015, Mucci & Frezatti, 2017, Söthe & Kamphorst, 2009). No estudo de Mucci e Frezatti (2017), por exemplo, o orçamento foi percebido como uma importante ferramenta para a gestão, contrapondo uma das críticas presentes na literatura de que o artefato é um ritual que dispende tempo e recursos e gera pouco valor para as empresas (Mucci & Frezatti, 2017). Nesse sentido, existe a consciência de que o orçamento é um processo complexo, mas que é fundamental para a gestão e está alinhado a outros indicadores de desempenho (Mucci & Frezatti, 2017).

O papel do orçamento para as empresas varejistas associadas à CDL/SM, no contexto dos primeiros meses da pandemia de Covid-19, foi de uma importante ferramenta para a gestão, que permitiu segurança para a tomada de decisões e senso de união na equipe. Ressalta-se, entretanto, que há necessidades de melhorias no processo orçamentário, no que se refere às funções de planejamento, de controle e de diálogo nas organizações.

5 Considerações Finais

A presente pesquisa buscou analisar a percepção de gestores de empresas varejistas do Rio Grande do Sul sobre o papel do orçamento empresarial nos primeiros meses da pandemia de Covid-19. Para tanto, realizou-se um estudo de campo com empresas associadas à Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria/RS. O instrumento de coleta de dados foi um questionário com questões estruturadas e não estruturadas, aplicado por meio eletrônico para 34 gestores de empresas diferentes, englobando os setores de vestuário feminino e masculino, calçadista, utilidades domésticas, móveis e decoração, óticas e relojarias e joias e semi-joias.

Considerando as características do processo orçamentário das empresas participantes da pesquisa, as modalidades mais utilizadas são o orçamento flexível e o orçamento contínuo. O período do orçamento divergiu entre os respondentes, destacando-se que, para 33,3% deles ocorreu de forma semanal e, para 30,3%, de forma mensal. Já a avaliação do orçamento ocorreu de forma semanal para 27,3% das empresas, de forma diária para 24,2% e de forma mensal para 21,2%. A maioria concorda que o orçamento foi avaliado com frequência para verificar o alcance dos objetivos organizacionais (84,4%, dos quais 34,4% concordam totalmente).

Todos os respondentes concordaram de que, nos primeiros meses da pandemia de covid-19, o orçamento foi importante para a tomada de decisão. Entre as suas contribuições, estabeleceu metas claras e responsabilidades dos setores (56,3%), permitiu prever o desempenho da organização (62,6%) e permitiu a integração de departamentos e de funções (71,9%).

Todavia, algumas afirmações dos gestores chamam a atenção, por exemplo, “falta de orçamento mais estruturado”, “falta de estratégia”, “falta de gestão e profissionalismo”, “falta de seriedade”, “ruídos de comunicação prejudicam a avaliação correta do orçamento”. O orçamento possui, portanto, pontos nos quais pode ser aprimorado pelas empresas no que se refere às suas funções de planejamento, de controle e de diálogo.

Como uma ferramenta para a gestão, todos os respondentes concordaram de que o orçamento aumenta o entendimento sobre o que direciona os níveis de receitas e de despesas. Na maioria das empresas, o orçamento auxilia na comunicação das

estratégias (83,4%), na identificação de áreas que precisam de melhorias (84,8%), no conhecimento das operações da empresa (60,6%) e na transparência das atividades de gestão (69,7%).

O papel do orçamento para as empresas varejistas associadas da CDL/SM no contexto dos primeiros meses da pandemia de Covid-19 foi, portanto, de uma importante ferramenta para a gestão, que permitiu segurança para a tomada de decisões e senso de união na equipe. Os resultados do presente estudo corroboram estudos anteriores nacionais que abordaram o orçamento como uma importante ferramenta para a gestão para empresas de diferentes áreas de atuação e diferentes portes (Castanheira *et al.*, 2012; Lenz & Feil, 2016; Magro & Lavarda, 2015; Mucci & Frezatti, 2017; Söthe & Kamphorst, 2009).

Este estudo apresenta algumas limitações. O questionário elaborado para o presente estudo pode não ter refletido aspectos importantes para avaliar o orçamento como uma ferramenta de gestão. Sugere-se, dessa forma, que para estudos futuros, sejam utilizados instrumentos validados por pesquisadores e que a literatura sobre o orçamento empresarial seja explorada a partir de periódicos de estrato superior.

Outra limitação do estudo é não ter identificado se os gestores compreendem as diferenças entre as modalidades de orçamento, pois a descrição de cada tipo de modalidade foi apresentada de forma breve no questionário aplicado. Nesse sentido, a realização de entrevistas em profundidade pode auxiliar na robustez de estudos futuros, a partir de abordagens de métodos mistos.

Os dados da presente pesquisa refletem a percepção de gestores de diferentes empresas, o que pode variar a partir da formação acadêmica e experiências pessoais e profissionais, aspecto que não foi analisado no presente estudo e que pode contribuir com achados para a literatura sobre o orçamento empresarial. O baixo retorno dos questionários enviados pode não representar a percepção da maioria dos associados à CDL/SM. Sugere-se que em estudos futuros sejam utilizados métodos estatísticos para a definição da amostra e que como método de coleta de dados seja realizada uma pesquisa de levantamento, a fim de que os resultados sejam possíveis de serem generalizados a uma determinada população.

Os resultados da presente pesquisa contribuem do ponto de vista da literatura ao abordar a importância do orçamento em um contexto de extrema incerteza, não vivenciado anteriormente pelas empresas, governos e sociedade. Do ponto de vista empresarial, reforça a importância do orçamento como um artefato para a gestão em suas funções de planejamento, controle e diálogo nas organizações.

Referências

- Câmara dos Dirigentes Lojistas de Santa Maria. (2013). *Estatuto*. Recuperado de: <https://www.cdism.com.br/interna/3/estatuto.html>
- Carneiro, M. (2015). *Orçamento empresarial*. Rio de Janeiro: SESES.
- Castanheira, D. F. R. *et al.* (2012). O uso do orçamento empresarial como ferramenta de apoio à tomada de decisão e ao controle gerencial: um estudo comparado em indústrias farmacêuticas de médio porte. *Revista de Finanças Aplicadas*, 1(1), 1-20. <http://www.spell.org.br/documentos/ver/42480/o-uso-do-orcamento-empresarial-como-ferramenta-de-apoio-a-tomada-de-decisao-e-ao-controle-gerencial--um-estudo-comparado-em-industrias-farmaceuticas-de-medio-porte/i/pt-br>
- Chapman, C. S., & Kihn, L. A. (2009). Information system integration, enabling control and performance. *Accounting, Organizations and Society* 34(2), 151-169. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.07.003>
- Cielo. (2020). *Impacto do COVID-19 no Varejo Brasileiro*. Recuperado de: <https://www.cielo.com.br/boletim-cielo-varejo/>
- Fank, O. L., Angonese, R., & Lavarda, C. E. F. (2011). A percepção dos gestores acadêmicos de uma IES quanto às críticas ao orçamento. *Contabilidade Gestão e Governança*, 14(1), 82-93. <https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/291>
- Ferreira, F. B., & Diehl, C. A. (2012). O orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. *Pensar Contábil*, 14(54), 48-57. <http://www.spell.org.br/documentos/ver/8619/orcamento-empresarial-e-suas-relacoes-com-o-planejamento-estrategico/i/pt-br>
- Flôres, C. C., & Leal, R. (2018). Orçamento e controle orçamentário das despesas diretas e indiretas com pessoal em uma empresa varejista de calçados. *ConTexto - Contabilidade em Texto*, 18(39), 85-101. <https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/93854>
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas.
- Kaveski, I. D. S., Beuren, I. M., Gomes, T., & Lavarda, C. E. F. (2020). Influência do uso diagnóstico e interativo do orçamento no desempenho gerencial mediado pelo comprometimento organizacional. *Braz. Bus. Rev.* 18(1), 82-99. <https://doi.org/10.15728/bbr.2021.18.1.5>
- Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (2006). *Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte [...]*. Brasília, DF. Recuperado de: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm
- Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. (2016). *Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional [...]*. Brasília, DF. Recuperado de: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm#art1

- Lenz, E., & Feil, A. A. A. (2016). A análise da utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão industrial. *Gestão e Desenvolvimento*, 13(2), 112-127. <http://www.spell.org.br/documentos/ver/57150/a-analise-da-utilizacao-do-orcamento-empresarial-como-ferramenta-de-gestao-industrial/i/pt-br>
- Lunkes, R. J. (2011). *Manual de orçamento*. São Paulo: Atlas.
- Magro, C.B. D., & 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. <http://dx.doi.org/10.14392/asaa.2015080103>
- Mucci, D. M., & Frezatti, F. (2017). De que forma os gestores percebem as críticas ao orçamento empresarial? *Revista Universo Contábil*, 13(4), 127-154. <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.2017429>
- Mucci, D. M., Frezatti, F., & Dieng, M. (2016). As múltiplas funções do orçamento empresarial. *Revista de Administração Contemporânea*, 20(3), 283-304. <http://dx.doi.org/10.1590/1982-7849rac2016140121>
- Padoveze, C. L., & Taranto, F. C. (2009). *Orçamento empresarial: novos conceitos e técnicas*. São Paulo: Pearson Education do Brasil.
- Richardson, R. J. (1999). *Pesquisa social: métodos e técnicas*. São Paulo: Atlas.
- Santos, G. F. dos, Ribeiro, L. C. de S., Cerqueira, R. B. de. (2020). The informal sector and Covid-19 economic impacts: The case of Bahia, Brazil. *Reg Sci Policy Pract.*, 12(6), 1273-1285. <https://doi.org/10.1111/rsp3.12366>
- Shaw, R., Kim, Y-K., & Hua, J. (2020). Governance, technology and citizen behavior in pandemic: Lessons from COVID-19 in East Asia. *Progress in Disaster Science*, 6. <https://doi.org/10.1016/j.pdisas.2020.100090>
- Söthe, A., & Kamphorst, C. (2009). O orçamento empresarial como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas do município de Mondai – SC. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 8(24), 09–22. <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v8n24p9-22>
- Souza, K. G. et al. (2021). Análise da produção de artigos científicos sobre orçamento empresarial. *Revista Eletrônica Gestão & Sociedade*, 15(41), 4088-4118. <https://doi.org/10.21171/ges.v15i41.3219>
- Trocz, P. O. et al. (2021) Relações entre tipos de sistemas orçamentários e fatores contingenciais no setor industrial. *Revista de Administração IMED*, 11(1), 92-112. <https://doi.org/10.18256/2237-7956.2021.v11i1.4164>
- Zamberlan, L., Rasia, P. C., Souza, J. D. S. de, Grison, A. J., Gagliardi, A. de O., Teixeira, E. B., Drews, G. A., Vieira, E. P., Brizolla, M. M. B., & Allebrandt, S. L. (2014). *Pesquisa em ciências sociais aplicadas*. Ijuí: Ed. Unijuí.