



Evento: XXVI Jornada de Pesquisa

O PAPEL DO ORÇAMENTO EM EMPRESAS VAREJISTAS DO RIO GRANDE DO SUL NO CONTEXTO DA PANDEMIA DE COVID-19¹

THE ROLE OF BUDGET IN RETAIL COMPANIES IN RIO GRANDE DO SUL IN THE CONTEXT OF THE COVID-19 PANDEMIC

Caroline da Rosa², Ronie Elton Gabbi³, Maria Margarete Baccin Brizola⁴, Argemiro Luis Brum⁵, Daniel Knebel Baggio⁶

¹ Trabalho da disciplina Gestão de Negócios e Relações Econômicas Internacionais do Doutorado em Desenvolvimento Regional da Unijuí.

² Doutoranda em Desenvolvimento Regional (Unijuí). Bolsista Prosc Capes. E-mail: carolinedarosa91@gmail.com.

³ Doutorando em Desenvolvimento Regional (Unijuí). Consultor de empresas. E-mail: ronie.gabbi74@gmail.com.

⁴ Doutora em Ciências Contábeis e Administração (FURB/SC). Professora do PPGDR - Unijuí. E-mail: marga.brizolla@unijui.edu.br.

⁵ Doutor em Economia Internacional (*Ecole des Hautes Etudes en Sciences Sociales*). Professor do PPGDR - Unijuí. E-mail: argelbrum@unijui.edu.br.

⁶ Doutor em Contabilidade e Finanças (*Universidad de Zaragoza*). Professor do PPGDR - Unijuí. E-mail: baggioid@unijui.edu.br.

RESUMO

O orçamento tem sido apontado na literatura como um artefato que auxilia a gestão das empresas. Entretanto, muitos estudos apontam críticas ao orçamento empresarial. O contexto da pandemia de covid-19 trouxe novos desafios à materialização dos objetivos organizacionais e mesmo para a perenidade das organizações. O objetivo deste estudo foi analisar a percepção de gestores de empresas varejistas do Rio Grande do Sul sobre a importância do orçamento empresarial nos primeiros meses da pandemia de covid-19. Realizou-se uma pesquisa de levantamento com empresas associadas da Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria/RS. O instrumento de coleta de dados foi um questionário aplicado a gerentes, que foi adaptado dos estudos de Feltrin e Buesa (2013), Lenz e Feil (2016) e Rosa (2018). Identificou-se que o orçamento foi uma importante ferramenta de gestão nos primeiros meses de pandemia, uma vez que forneceu segurança para a tomada de decisão. Os gestores utilizam o orçamento para o controle de gastos e de vendas, mas há falhas no seu uso como ferramenta de planejamento e de controle.

Palavras-chave: Orçamento empresarial. Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria. Varejo. Planejamento.

ABSTRACT

The budget has been pointed out in the literature as an artifact that assists the management of companies. However, many studies point to criticism of the corporate budget. The context of the covid-19 pandemic brought new challenges to the materialization of organizational goals and even to the longevity of organizations. The goal of this study was to analyze the perception of managers of retail companies in Rio Grande do Sul about the importance of the corporate



budget in the first months of the covid-19 pandemic. A survey was carried out with companies of the Câmara de Dirigentes Lojistas in Santa Maria/RS. The data collection instrument was a questionnaire applied to managers, which was adapted from the studies by Feltrin and Buesa (2013), Lenz and Feil (2016) and Rosa (2018). It was identified that the budget was an important management tool in the first months of the covid-19 pandemic, once provided security for decision-making. Managers use the budget to control expenses and sales, but there are flaws in its use as a planning and control tool.

Keywords: Business budget. Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria. Retail. Planning.

INTRODUÇÃO

A doença infecciosa causada pelo novo coronavírus (SARS-CoV-2), denominada covid-19, foi relatada pela primeira vez na China em dezembro de 2019 (SHAW; KIM; HUA; OPAS, 2021). A covid-19 espalhou-se pelo mundo no primeiro trimestre de 2020 e, em virtude da sua rápida disseminação, foi declarada como pandemia pela Organização Mundial da Saúde (OMS) em 11 de março de 2020 (SHAW; KIM; HUA, 2020; AGÊNCIA BRASIL, 2020).

Esse contexto exigiu das empresas a revisão do planejamento para o ano de 2020, a reorganização de recursos financeiros e materiais e a reinvenção de processos para que as atividades pudessem ser mantidas. Medidas de isolamento social têm sido as principais estratégias utilizadas por governos para evitar a disseminação da doença e o desabastecimento do sistema de saúde (SANTOS; RIBEIRA; CERQUEIRA, 2020). A desaceleração ou paralisação de atividades econômicas têm variado entre os setores, a depender, principalmente, do seu grau de essencialidade para as necessidades humanas (SANTOS; RIBEIRA; CERQUEIRA, 2020).

O orçamento empresarial está alinhado ao planejamento estratégico das organizações (FERREIRA; DIEHL, 2021). O orçamento consiste em um artefato que expressa os objetivos da organização e de cada uma de suas unidades, podendo abranger aspectos financeiros e não financeiros (LUNKES, 2011). Estudos têm verificado a importância do orçamento empresarial como uma ferramenta para a gestão (por exemplo, FELTRIN; BUESA, 2013; LENZ; FEIL, 2016; ROSA, 2018). Feltrin e Buesa (2013) investigaram o orçamento como uma ferramenta para tomada de decisão de empresas de médio e grande porte de São Paulo, analisando vantagens e limitações do seu uso. Lenz e Feil (2016) analisaram a utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão, o tipo de orçamento mais utilizado, as principais



técnicas de elaboração e a percepção de gestores de indústrias do Rio Grande do Sul. Rosa (2018) investigou a influência do orçamento empresarial nas tomadas de decisões financeiras de cooperativas de crédito de livre admissão de São Paulo.

Entretanto, o orçamento empresarial, em seu formato tradicional, tem sofrido críticas na literatura nacional e internacional (MUCCI; FREZATTI, 2017). Algumas pesquisas relatam que os orçamentos não são úteis para as empresas (MUCCI; FREZATTI, 2017). Mucci e Frezatti (2017), por exemplo, exploraram a percepção de gestores de diversas áreas de uma organização de grande porte do setor elétrico brasileiro sobre as críticas ao orçamento tradicional a partir de um estudo quanti-qualitativo. O modelo apresentava quatro críticas ao orçamento presentes na literatura: inadaptação ao ambiente, foco excessivo no curto prazo, efeitos perversos sobre o comportamento dos gestores e ritual. Os resultados indicaram, entretanto, um baixo nível de críticas ao processo orçamentário pelos gestores.

A relevância do presente estudo reside na busca da compreensão do papel do orçamento em um contexto não vivido anteriormente pelas organizações, governos e indivíduos e de como este artefato pode ser útil às empresas em contextos de extrema incerteza. O estudo foi realizado com gestores que estavam envolvidos não somente com as atividades financeiras das empresas, permitindo investigar se o orçamento constituiu uma ferramenta auxiliadora da gestão nos primeiros meses de pandemia de covid-19.

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 de pandemia de covid-19? Para dar resposta à questão de pesquisa proposta, 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 de pandemia de covid-19.

O artigo está organizado da seguinte forma: após esta introdução, apresenta-se o referencial teórico da pesquisa, no qual se abordam conceitos e modalidades de orçamento, a importância do orçamento como ferramenta de gestão, as potencialidades e as críticas apontadas sobre esse artefato na literatura. Em seguida, apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados para a realização da pesquisa, os resultados alcançados e as considerações finais.



REFERENCIAL TEÓRICO

O orçamento pode ser definido como um plano de ação para determinado período, que expressa os objetivos econômico-financeiros de uma organização e de cada uma das suas unidades, podendo abranger aspectos financeiros e não financeiros (LUNKES, 2011). A unidade de tempo normalmente utilizada para a elaboração do orçamento empresarial é o ano, subdividido em meses (CARNEIRO, 2015).

Lunkes (2011) afirma que o orçamento, ao acompanhar as tendências das teorias de gestão, foi sofrendo adaptações. Em uma linha do tempo, Lunkes apresenta as seguintes possibilidades de estruturação do processo orçamentário: orçamento empresarial, orçamento contínuo, orçamento de base zero, orçamento flexível, orçamento por atividades e *beyond budgeting*, os quais são descritos no Quadro 1.

Quadro 1 – Modalidades de orçamento

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).
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, consequentemente, aos resultados (FLÔRES; LEAL, 2018).
<i>Beyond budgeting</i>	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).

Fonte: elaboração dos autores.



O orçamento é um dos principais artefatos utilizados pelas empresas (GUSMÃO; D'ÂNGELO, 2020; MUCCI; FREZATTI; DIENG, 2016). Considerando as vantagens do orçamento empresarial, é possível mencionar o aprimoramento da gestão, a melhoria dos processos, a participação dos membros da empresa na elaboração de metas e planos de ação, o fornecimento de critérios para analisar o desempenho, a identificação de áreas ineficientes e o estímulo ao pensamento dos impactos futuros das ações realizadas, não se atendo somente aos problemas diários da organização (FERREIRA; DIEHL, 2012).

Alguns estudos têm verificado a importância do orçamento empresarial como um artefato para a gestão (FELTRIN; BUESA, 2013; LENZ; FEIL, 2016; ROSA, 2018; MUCCI; FREZATTI; DIENG, 2016). Feltrin e Buesa (2013) investigaram o orçamento como uma ferramenta para tomada de decisão de empresas de médio e grande porte do Estado de São Paulo. Entre as vantagens identificadas, destaca-se a integração de atividades, departamentos e funções das empresas; o auxílio na avaliação de desempenho; o auxílio aos gestores na coordenação de esforços; o estabelecimento de objetivos e metas claras; o auxílio na definição de responsabilidades dos diversos departamentos; e a possibilidade de comparar resultados alcançados com as metas estabelecidas.

Lenz e Feil (2016) analisaram a utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão, o tipo de orçamento mais utilizado, as principais técnicas de elaboração e a percepção de gestores de indústrias do Estado do Rio Grande do Sul. Os resultados mostraram que o orçamento é considerado pelas empresas uma ferramenta essencial para a tomada de decisões e possibilita o estabelecimento de metas e responsabilidades a serem cumpridas. A maior parte das organizações pesquisadas utiliza o orçamento como ferramenta de controle de gastos, optando pelo tipo de orçamento flexível. Entretanto, a maioria das empresas apresenta falhas na etapa do planejamento.

Rosa (2018) investigou a influência do orçamento empresarial nas tomadas de decisões financeiras de duas cooperativas de crédito de livre admissão do Estado de São Paulo. Os resultados apontaram que ambas as cooperativas compreendem que o orçamento empresarial é uma ferramenta para apoio decisório e controle gerencial.

Mucci, Frezatti e Dieng (2016) discutiram a ideia de múltiplas funções do orçamento empresarial e investigaram a sua associação com a percepção de utilidade e relevância pelos



gestores. Os autores identificaram que as funções de diálogo possuem maior associação à utilidade do artefato para a gestão e relevância para a tomada de decisão do que as funções de planejamento. Nesse sentido, o orçamento não deveria ser visto como um instrumento estático de planejamento e deveriam ser exploradas com maior intensidade nas empresas as questões relacionadas à motivação e à comunicação, cujas funções são de diálogo.

Como outras ferramentas gerenciais, o orçamento empresarial possui limitações que podem interferir na gestão dos resultados gerados 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; e sua execução exige dedicação na comunicação e participação de todos os responsáveis (FERREIRA; DIEHL, 2012).

Fank, Angonese e Lavarda (2011), identificam como críticas presentes na literatura sobre o orçamento empresarial: o dispêndio de tempo para a sua elaboração, implementação e acompanhamento, não apresentando relação custo/benefício adequada; 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 informação competitiva e econômica.

Alguns estudos têm investigado a percepção de gestores acerca das críticas ao orçamento empresarial (por exemplo, MUCCI; FREZATTI, 2017; GUSMÃO; D'ÂNGELO, 2020; FANK; ANGONESE; LAVARDA, 2011). Mucci e Frezatti (2017), identificaram, entretanto, um baixo nível de críticas dos gestores ao processo orçamentário, o que convergiu com resultados de estudos anteriores. De forma semelhante, Fank, Angonese e Lavarda (2011) verificaram que maioria das críticas ao orçamento empresarial não foram reconhecidas, com exceção das críticas de que o orçamento possui foco na redução de custos ao invés da criação de valor e de que a revisão do orçamento depende muito tempo das empresas. Para Gusmão e D'Ângelo (2020) os incentivos têm influência nas críticas ao orçamento e na percepção da relevância deste instrumento, podendo ser utilizados pelas empresas para obter maior comprometimento e reduzir potenciais conflitos.



Nesta seção apresentaram-se conceitos acerca do orçamento, bem como algumas vantagens e fragilidades do seu uso pelas empresas. No próximo tópico apresentam-se os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa.

METODOLOGIA

Esta pesquisa trata-se de um levantamento realizado em empresas associadas à Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria (CDL/SM), região central do Estado do Rio Grande do Sul. Os entrevistados foram diretores e gerentes lojistas dos setores de vestuário feminino e masculino, calçadista, utilidades domésticas, móveis e decoração, óticas e relojarias, e jóias e semi-jóias.

O instrumento de coleta de dados foi um questionário adaptado dos estudos de Feltrin e Buesa (2013), Lenz e Feil (2016) e Rosa (2018), que analisaram o orçamento como uma ferramenta de tomada de decisão para as empresas. O questionário foi encaminhado aos respondentes da pesquisa por meio do aplicativo *Google Forms*. Ao todo, foram encaminhados 350 questionários, obtendo-se retorno de 34 deles.

O instrumento foi composto por questões fechadas de múltipla escolha, questões abertas e questões em *escala likert* de cinco pontos, na qual 1 significou *discordo totalmente* e 5, *concordo totalmente*. Buscou-se identificar características do orçamento empresarial, a percepção dos gestores e diretores sobre a importância do orçamento nos primeiros meses de pandemia e deste como ferramenta para a gestão, em termos de potencialidades e limitações.

Os dados das questões fechadas e da escala *likert* do instrumento de coleta de dados foram tabulados e apresentados por meio de porcentagens. Os dados das questões abertas foram analisados utilizando-se de inferências à luz da literatura sobre pontos fortes e críticas ao uso do orçamento empresarial, em especial em contextos de imprevisibilidade ambiental, como no vivenciado pelas organizações no contexto da pandemia de covid-19. Na próxima seção apresentam-se os resultados obtidos com a pesquisa.



RESULTADOS

O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO DAS EMPRESAS ASSOCIADAS DA CDL/SM

A Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria (CDL/SM), fundada em 1964, é uma entidade civil de direito privado, sem fins lucrativos, 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).

Considerando a amostra de 34 empresas associadas da CDL/SM que participaram da pesquisa, 30,3% apresentam faturamento acima de R\$ 150.000,00 mensais, 24,2% entre R\$ 30.000,00 e R\$ 49.999,99 mensais e 21,2% de até R\$ 30.000,00 mensais. Destaca-se que 27,3% das empresas têm mais de 15 colaboradores e 24,2% têm entre 1 e 3 colaboradores. Os dados podem ser observados nos Quadros 2 e 3.

Quadro 2 - Faturamento das empresas participantes da pesquisa

	Até R\$ 30.000,00 mensais	Entre R\$ 30.000,00 e R\$ 49.999,99 mensais	Entre R\$ 50.000,00 e R\$ 69.999,99	Entre R\$ 70.000,00 e R\$ 99.999,99	Entre R\$ 100.000,00 e R\$ 150.000,00	Acima de R\$ 150.000,00
Respostas	21,2%	24,2%	3%	15,2%	3%	30,3%

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Quadro 3 - Número de colaboradores das empresas participantes da pesquisa

	Mais de 15 colaboradores	Entre 11 e 15 colaboradores	Entre 6 e 10 colaboradores	Entre 4 e 5 colaboradores	Entre 1 e 3 colaboradores	Empresa Individual
Respostas	27,3%	12,1%	15,2%	12,1%	24,2%	9,1%

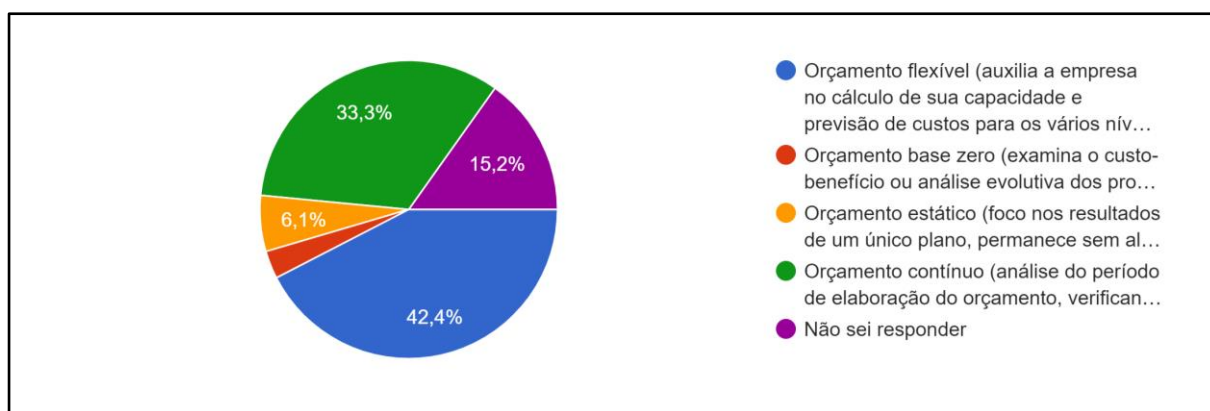
Fonte: dados da pesquisa (2021).

De acordo com a Figura 1, a maioria das empresas associadas da CDL/SM não utilizou o modelo de planejamento empresarial tradicional, que tem como característica ser estático e inflexível: 42,4% afirmaram utilizar orçamento flexível e 33,3%, orçamento contínuo. Destaca-se que 15,2% dos respondentes não souberam responder, o que pode sinalizar que há falhas no



uso do orçamento. Tanto o orçamento flexível, quanto o orçamento contínuo têm como característica buscar maior flexibilidade para a empresa. Enquanto o orçamento contínuo possui ênfase na revisão contínua a partir da remoção dos dados do mês concluído e do acréscimo dos dados orçados para o mesmo mês no ano seguinte, o orçamento flexível permite que sejam feitas projeções de recursos para vários níveis de atividade (LUNKES, 2011).

Figura 1 - Modalidade de orçamento utilizada pelas empresas



Fonte: dados da pesquisa (2021).

Considerando o horizonte de tempo em que o orçamento foi estabelecido, para 33,3% das empresas 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%.

Apesar das dificuldades apresentadas pelo contexto pandêmico, as modalidades de orçamento utilizadas pelas empresas varejistas demonstraram ter tido eficácia na maioria dos casos, uma vez que 41,9% das empresas atingiu 75% do resultado projetado e 22,6% das empresas atingiu 100% do resultado projetado para os primeiros meses de 2020. Assim, pode-se inferir que o orçamento cumpriu seu papel como importante ferramenta de gestão para as empresas pesquisadas, pois, como afirma Lunkes (2011), o orçamento é um plano de ação para determinado período, que expressa objetivos econômico-financeiros de uma organização.



O ORÇAMENTO NA TOMADA DE DECISÃO DURANTE OS PRIMEIROS MESES DE PANDEMIA

O orçamento foi uma ferramenta importante de gestão nos primeiros meses de pandemia de covid-19 para os gerentes da CDL/SM. De acordo com os dados da pesquisa, 57,6% dos respondentes concordam plenamente que o orçamento empresarial foi importante para a tomada de decisão e 42,40% concordam de forma parcial. A importância do orçamento é também verificada na frequência de sua utilização para a tomada de decisão pelos gestores e diretores: 72,7% afirmaram ter utilizado o artefato diariamente durante os primeiros meses de pandemia e 84,4% afirmaram ter o avaliado com frequência para verificar a sua eficácia para a organização.

Para Feltrin e Buesa (2013) o orçamento traz como vantagens para as empresas de grande porte a integração das atividades e dos departamentos, o auxílio na avaliação de desempenho, o auxílio na coordenação de esforços, o estabelecimento de objetivos e metas claras e a possibilidade de comparação dos resultados. Lenz e Feil (2016) identificaram como vantagens do orçamento para indústrias o estabelecimento de metas e responsabilidades e sua utilização como ferramenta de controle de gastos. Segundo Rosa (2018) o orçamento é uma ferramenta para apoio decisório e controle gerencial para cooperativas.

Para 71,9% dos gestores e diretores o orçamento permitiu a integração das atividades, departamentos e funções da organização durante os primeiros meses de pandemia. Mucci, Frezatti e Dieng (2016) afirmam que o orçamento não deveria ser visto como um instrumento estático de planejamento, uma vez que as suas funções de diálogo possuem maior associação à utilidade do artefato para a gestão e relevância para a tomada de decisão do que as suas funções de planejamento. Assim, as questões relacionadas à motivação e à comunicação, por exemplo, deveriam ser exploradas com maior intensidade nas empresas. Destaca-se que 9,40% dos gestores e diretores da CDL/SM não identificaram como uma das funções do orçamento a integração de atividades, departamentos e funções, o que pode sinalizar que as funções do orçamento podem ser melhor exploradas por essas empresas.

De acordo com os dados da pesquisa, 56,3% dos respondentes acreditam que o orçamento estabeleceu metas claras e responsabilidades de cada setor nos primeiros meses de pandemia. Nesse sentido, pode-se perceber que, em porcentagem significativa dos casos, o

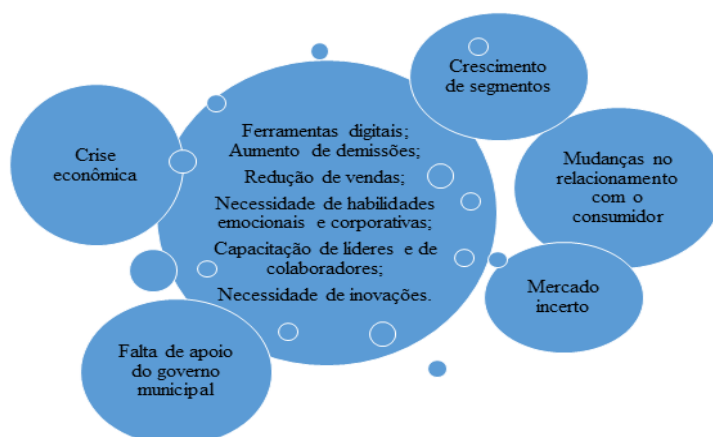


artefato não foi elaborado e comunicado de forma que permitisse a compreensão do papel de todos os setores da organização. Kaveski *et al.* (2021) descobriram que as formas de uso do orçamento influenciam o comprometimento organizacional e o desempenho gerencial em empresas industriais brasileiras. Nesse sentido, o uso diagnóstico e o uso interativo do orçamento constituem variáveis antecedentes do comprometimento organizacional (KAVESKI *et al.*, 2021). Lenz e Feil (2016) verificaram que a maioria das indústrias analisadas apresentava falhas na etapa do planejamento, apesar de o orçamento possibilitar o estabelecimento de metas e responsabilidades a serem cumpridas.

O orçamento permitiu prever o desempenho da organização nos primeiros meses de pandemia para 62,6% dos gestores e diretores, apesar do período de instabilidade vivenciado. Segundo Ferreira e Diehl (2012), entre as vantagens do orçamento, pode-se mencionar o estímulo ao pensamento dos impactos futuros das ações realizadas. Quando questionados acerca de ter seguido o planejado pelo orçamento, 9,10% dos gestores e diretores concordaram plenamente e 48,50% dos concordaram parcialmente, indicando, novamente, a característica de flexibilidade do orçamento no momento da pandemia.

O momento pandêmico exigiu dos gestores e diretores decisões rápidas e importantes para a perenidade dos negócios, sendo o orçamento considerado pelos gestores e diretores uma importante fonte de informação para esse processo. A Figura 2 traz, em síntese, o conjunto de percepções dos gestores e diretores acerca das mudanças percebidas no mercado varejista nos primeiros meses de pandemia e as ações necessárias para lidar com essas mudanças.

Figura 2 - percepções dos gestores e diretores sobre as mudanças no mercado varejista



Fonte: dados da pesquisa (2021).



Uma das mudanças percebidas no mercado varejista foi a crise econômica, que teve como consequências a redução das vendas, o aumento de demissões e, em casos mais críticos, o fechamento de empresas. Os gestores mencionaram também a falta de apoio do governo municipal, em termos de descontos e isenções em alvarás e impostos, como o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU). O mercado foi percebido como instável e desafiador. Houve mudanças no relacionamento com o consumidor, a partir da utilização de ferramentas digitais e das vendas *online*. Os gestores também perceberam o crescimento de determinados segmentos na pandemia e exploraram essas oportunidades.

Em virtude das mudanças do ambiente, as mudanças que ocorreram no âmbito das organizações foram o maior uso das mídias digitais; o aumento de demissões; a diminuição de estoques; a diminuição do tamanho das lojas físicas; a necessidade do desenvolvimento de habilidades emocionais, como a resiliência, a perseverança e a flexibilidade; a necessidade de desenvolvimento de habilidades corporativas, como a inovação e a análise contínua; a necessidade de melhoria do atendimento; e a necessidade de capacitação de líderes e colaboradores.

O ORÇAMENTO COMO FERRAMENTA DE GESTÃO NA PERCEPÇÃO DOS GESTORES

De acordo com a pesquisa, 69,70% dos gestores e diretores concordam plenamente que o processo orçamentário auxilia no sentido de tornar transparentes as atividades de gestão. Destaca-se que o total de respondentes concorda que o processo orçamentário aumenta o seu conhecimento das operações da empresa, sendo que 60,60% deles concorda totalmente. A totalidade dos respondentes também concorda que o processo orçamentário aumenta o entendimento do que direciona os níveis de receitas e de despesas.

No que se refere ao auxílio na comunicação das estratégias de gestão, 83,4% dos respondentes concordam que o processo orçamentário auxilia nessa função. Destaca-se que 12,1 % dos gestores e diretores não concordam, nem discordam, sinalizando que podem haver lacunas na comunicação das gerências com os setores em termos de estratégias organizacionais. Considerando a identificação de áreas em que são necessárias modificações das estratégias



organizacionais, 84,8% dos respondentes concordam que o orçamento auxilia nesse diagnóstico, enquanto que 15,2% não concordam e nem discordam.

Segundo Magro e Lavarda (2014), o orçamento é amplamente utilizado pelas organizações para diversas funções, tais como o planejamento operacional, a avaliação de desempenho e a motivação, a comunicação de objetivo de metas e a formulação de estratégias. Entretanto, como outras ferramentas gerenciais, o orçamento empresarial possui limitações que podem interferir na gestão dos resultados gerados e nas avaliações de desempenho decorrentes destes resultados, tais como a inflexibilidade, a inexistência de um modelo pronto e adaptável para cada empresa e a exigência de dedicação de comunicação e de participação na sua execução por todos os responsáveis (FERREIRA; DIEHL, 2012).

O orçamento é utilizado em larga escala pelos gestores entrevistados como um instrumento de controle de gastos e de vendas, deixando falhas no uso do orçamento como ferramenta de planejamento e de controle. Entre os pontos fortes do orçamento, destaca-se o fornecimento de informações para a tomada de decisão e a organização do ponto de vista contábil. O Quadro 5 traz algumas das considerações dos gestores acerca do orçamento.

Quadro 5 - Pontos fortes e pontos fracos do orçamento empresarial na percepção dos associados da CDLSM

Pontos fortes do orçamento	Pontos fracos do orçamento
<ul style="list-style-type: none"> ● Bom relacionamento com bancos para conseguir capital de giro; ● Manter a perenidade da organização mesmo com 10 demissões; ● O orçamento, apesar de pouco estruturado, foi necessário para manter postos de trabalho; ● É uma base para a tomada de decisão; visão; ● Previsibilidade; ● Segurança na tomada de decisões; ● Auxilia a trabalhar dentro do fluxo de caixa; ● Percepção de que é uma base para os gestores e por isso deve ser mais prudente, porém deve ser mais audacioso para os colaboradores, como forma de estímulo; ● Resposta rápida na tomada de decisão; ● Permitiu o planejamento; ● Aumento das vendas na pandemia; ● União da equipe; ● Boa organização do ponto de vista contábil. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Planejar uma reserva de emergência para, no mínimo, 6 meses; não haver reserva econômica; ● Falta de orçamento mais estruturado; ● Não previsão de algumas instabilidades; ● Falta de estratégia; ● Incerteza; ● “Não há falhas”; ● Cenário da pandemia fez a empresa ser mais conservadora; ● Falta de gestão e profissionalismo; ● Construção de reserva econômica; ● Dificuldade nas vendas pela internet; ● Previsão de vendas superestimada; ● Insegurança; ● Não atingimento de algumas metas; ● Ruídos de comunicação prejudicam a avaliação correta do orçamento; ● Falta de seriedade; ● Necessidade de aprimoramento do controle.

Fonte: dados da pesquisa (2021).



Esta seção apresentou os resultados obtidos com a pesquisa. Inicialmente abordaram-se características do processo orçamentário dos associados da CDL/SM. Após, apresentaram-se as percepções dos gestores a respeito da importância do orçamento nos primeiros meses de pandemia e sobre o orçamento como ferramenta que auxilia a gestão, contemplando seus pontos fortes e fragilidades. Na próxima Seção apresentam-se as considerações finais do estudo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa buscou analisar a percepção de gestores de empresas varejistas do Rio Grande do Sul sobre a importância do orçamento empresarial nos primeiros meses de pandemia de covid-19. Para tanto, realizou-se um levantamento com empresas varejistas associadas da Câmara de Dirigentes Lojistas de Santa Maria/RS.

O estudo identificou que, apesar de limitações existentes na compreensão dos gestores sobre o processo orçamentário, o artefato foi uma importante ferramenta de gestão nos primeiros meses da pandemia, uma vez que auxiliou na tomada de decisões e na reorganização de processos, que garantiram a perenidade das empresas.

Como pontos positivos em relação ao uso do orçamento, destaca-se o fato do orçamento consistir em um meio de segurança no momento de alavancar recursos para fluxo de caixa junto aos agentes financiadores. O orçamento também causou sensação de segurança aos gestores na tomada de decisões e despertou senso de união na equipe.

Uma percepção importante construída por meio deste estudo foi a de que o orçamento é utilizado em larga escala pelos gestores como um instrumento de controle de gastos e de vendas, havendo falhas no uso do orçamento como ferramenta de planejamento e de controle. Identificou-se também que há um interesse dos gestores em aumentar o seu conhecimento sobre orçamento e aprimorar a sua elaboração, bem como em termos de sua utilização na gestão das empresas.

Uma limitação do estudo é não ter identificado se os gestores e diretores 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 com os gestores e diretores seria uma etapa de coleta de dados importante para verificar o nível de compreensão das etapas e das diferenças das possibilidades



de estruturação do processo orçamentário. Outra limitação do estudo foi a baixa adesão à pesquisa dos associados da Câmara de Dirigentes Lojistas, uma vez que o número de respostas obtidas pode não representar a percepção da maioria destes associados.

Como sugestão para próximos estudos, pode-se apontar, principalmente, dois aspectos: explorar uma melhor compreensão sobre os tipos e modalidades de orçamento e verificar a compreensão dos gestores e diretores acerca das etapas das modalidades, e contemplar uma amostra maior de respondentes, para que o estudo represente a maioria do quadro de associados. Da mesma forma, sugere-se que o estudo possa ser aplicado também a organizações de outros setores, para que possam ser verificados os impactos da pandemia do novo coronavírus nessas organizações e identificar o papel do orçamento nesse contexto.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGÊNCIA BRASIL. **Organização Mundial da Saúde declara pandemia de coronavírus**. 11 mar. 2020. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/geral/noticia/2020-03/organizacao-mundial-da-saude-declara-pandemia-de-coronavirus>. Acesso em: 31 mar. 2021.

CÂMARA DOS DIRIGENTES LOJISTAS DE SANTA MARIA. **Estatuto**. Disponível em: <https://www.cdism.com.br/interna/3/estatuto.html>. Acesso em: 09 jul. 2021.

CARNEIRO, M. **Orçamento empresarial**. Rio de Janeiro: SESES, 2015.

FANK, O. L.; ANGONESE, R.; LAVARDA, C. E. F. A Percepção dos Gestores Acadêmicos de uma IES quanto às Críticas ao Orçamento. **Contabilidade Gestão e Governança**, [S.l.], v. 14, n. 1, apr. 2011. Disponível em: <https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/291>. Acesso em: 31 mar. 2021.

FELTRIN, D.; BUESA, N. Y. Orçamento Empresarial: Uma Ferramenta para Tomada de Decisão. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios**, v. 4, n.1, 2013. Disponível em: <http://docs.uninove.br/artefac/publicacoes/pdf/v4-n1-2013/Debora.pdf>. Acesso em: 14 dez. 2020.

GUSMÃO, G; D'ÂNGELO, M. J. Os efeitos das críticas e dos incentivos na relevância e utilidade do orçamento empresarial. *In*: CONGRESSO ANPCONT, 16, 2020, Foz do Iguaçu, 2020. **Anais...** Foz do Iguaçu: Anpcont, 2020. Disponível em: http://anpcont.org.br/pdf/2020_CCG395.pdf. Acesso em: 31 mar. 2021.

LENZ, E.; FEIL, A. A. A análise da utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão industrial. **Gestão e Desenvolvimento**, v. 13, n. 2, p.112-127, 2016. Disponível em:



<https://periodicos.feevale.br/seer/index.php/revistagestaoedesenvolvimento/article/view/408/1521>. Acesso em: 14 dez. 2020.

FERREIRA, F. B.; DIEHL, C. A. Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 54, 2012.

FLÔRES, C.C.; LEAL, R. Orçamento e controle orçamentário das despesas diretas e indiretas com pessoal em uma empresa varejista de calçados. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 18, n.39, p. 85-101, maio/ago. 2018.

LUNKES, R. J. **Manual de orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MAGRO, C. D. B.; LAVARDA, C. E. F. Utilidade do Orçamento Empresarial sob a Ótica da Teoria da Dependência de Recursos. **Revista Gestão & Tecnologia**, Pedro Leopoldo, v. 14, n. 1, p. 174-200, jan./abr. 2014.

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. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 20, n. 3, p. 283-304, 2016. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/41092>. Acesso em: 31 mar. 2021.

PADOVEZE, C. L.; TARANTO, F. C. **Orçamento empresarial**: novos conceitos e técnicas. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2009.

ROSA, G. L. X. **Gestão de recursos de curto prazo**: a influência do orçamento na gestão financeira em duas cooperativas de crédito de livre admissão. Monografia (Graduação em Administração) – Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras do Alto São Francisco, Luz-MG, 2018.

SANTOS, G. F. dos; RIBEIRO, L. C. de S.; CERQUEIRA, R. B. de. The informal sector and Covid-19 economic impacts: The case of Bahia, Brazil. **Reg Sci Policy Pract.**, p. 1–13, 2020.