



## **PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E ORÇAMENTO EMPRESARIAL: ESTUDO DA INTEGRAÇÃO ENTRE AS PRÁTICAS GERENCIAIS EM UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS**

**Bruna Rocha Zortéa**

Graduada em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Ritter dos Reis – UniRitter.  
[brunazortea@hotmail.com](mailto:brunazortea@hotmail.com)

**Guilherme Albertão de Araujo**

Mestrando em Controladoria e Contabilidade pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, MBA em Controladoria e Finanças pela Universidade do Vale dos Sinos - UNISINOS. Professor do Curso de Ciências Contábeis no Centro Universitário Ritter dos Reis. [guilherme\\_araujo@uniritter.edu.br](mailto:guilherme_araujo@uniritter.edu.br)

### **RESUMO**

O presente estudo tem como objetivo analisar as contribuições encontradas na aplicação do Planejamento Estratégico integrado ao Orçamento de uma empresa prestadora de serviço. Para alcançar tal objetivo, foi realizada uma revisão bibliográfica sobre Planejamento Estratégico, Orçamento e *Balanced Scorecard*, destacando suas principais características e processos. A pesquisa caracteriza-se como qualitativa e descritiva, com realização de entrevistas com diretores e gerentes da empresa. Os dados foram tratados por meio de análise de conteúdo. Os resultados evidenciam que o Orçamento utilizado pela empresa é o estático e os motivos que levaram a companhia a realizar o Planejamento Estratégico integrado ao Orçamento foram especialmente organização e profissionalização. Os efeitos deste estudo evidenciaram também que a integração entre o *Balanced Scorecard* e o Orçamento contribuiu no progresso da gestão, alinhando os indicadores internos e metas operacionais, além de tornar o processo orçamentário mais eficiente e confiável, com maior envolvimento por parte das equipes.

**Palavras-Chave:** Planejamento Estratégico; *Balanced Scorecard*; Orçamento.

**Área Temática:** Controladoria e Contabilidade Gerencial (CCG).

### **1 INTRODUÇÃO**

As organizações contemporâneas precisam cada vez mais criar estruturas de planejamento e controle em função da realidade empresarial marcada pela globalização dos mercados, concorrência, reforma dos Estados e avanços tecnológicos (Parisi & Nobre, 2009, p.110). Assim, os gestores precisam contar com suas equipes para conseguir crescer e atender as exigências de seus negócios. A utilização do Planejamento Estratégico e do Sistema Orçamentário surgem como ferramentas gerenciais capazes de auxiliar os gestores na busca dos objetivos da organização para obtenção de vantagem competitiva (Frezatti, Relvas, Nascimento, Junqueira & Bibó, 2010).

O Planejamento Estratégico está diretamente ligado à missão empresarial, pois é um processo que mobiliza as pessoas da organização a construir e estabelecer o futuro desejado. Para isso, é preciso ter pleno conhecimento da organização, de seus objetivos e a forma como a organização pretende alcançá-los (Oliveira, Peres Júnior & Silva, 2013, p. 29).

O Orçamento tem como objetivo direcionar a empresa no modo gerencial e estabelecer planos em termos quantitativos, monetários e cronológico, orientando a administração a buscar seus objetivos corporativos (Figueiredo & Caggiano, 2008).



Neste contexto, pode-se relacionar o Planejamento Estratégico como base de controle e crescimento, onde as empresas conseguem identificar suas forças, fraquezas, oportunidades e ameaças (Merchant & Van der Stede, 2007). Para Frezatti (2009), o Plano Estratégico e o Orçamento devem ser desenvolvidos em sequência. O Orçamento surge através do resultado do Plano Estratégico, delimitando os horizontes do exercício fiscal e ações mais importantes, contribuindo na tomada de decisões. Nascimento e Reginato (2015), afirmam que o sucesso do Orçamento está baseado na integração com o Planejamento Estratégico, podendo assim, controlar e consolidar as projeções aos níveis possíveis de serem alcançados. Sendo assim, o desafio principal do Orçamento alinhado com o Planejamento Estratégico é garantir que as metas estabelecidas estejam de acordo com os planos de médio e longo prazo.

O estudo de Rana (2010), evidenciou que muitas empresas não utilizam o Orçamento como ferramenta de alinhamento do Planejamento Estratégico. A autora explica que o Orçamento na empresa é uma valiosa ferramenta de planejamento, importante também para controle das operações, independentemente de seu ramo de atividade, natureza ou porte.

Diante do exposto, esta pesquisa busca responder a seguinte questão problema: **Quais as contribuições encontradas na aplicação do Planejamento Estratégico integrado ao Orçamento em uma empresa prestadora de serviços?**

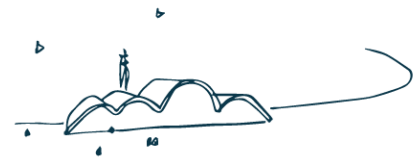
O objetivo geral do estudo é identificar as contribuições do Planejamento Estratégico integrado com o Orçamento para uma empresa prestadora de serviços. Para atender essa questão, têm-se os seguintes objetivos específicos: a) identificar o tipo de Orçamento utilizado pela empresa; b) identificar os motivos que levaram a tomada de decisão para realizar o Planejamento Estratégico integrado ao Orçamento; c) analisar as contribuições desta integração, uma vez que a empresa em estudo não tinha até então as duas ferramentas de gestão integradas.

Esta pesquisa justifica-se, de modo geral, pela competitividade diária que as organizações enfrentam para obter sucesso. Neste sentido, para enfrentar a concorrência é preciso planejamento, controle, sistemas integrados com capacidade de produzir informações de forma rápida e confiável para as decisões a serem aplicadas. A empresa deste estudo passa por uma reestruturação em seu modelo de gestão, sendo possível mensurar as contribuições e os reflexos destas mudanças no processo de gestão da empresa. Na literatura são encontrados diversos trabalhos que mencionam a necessidade de integração entre o Planejamento Estratégico e o Orçamento Empresarial, porém, na empresa deste estudo, essas ferramentas não se comunicavam, até passar pela reestruturação do modelo de gestão, justificando assim, a decisão de elaborar esta pesquisa.

Este trabalho contribui também para estudos que buscam retratar os desafios e as dificuldades encontradas na tomada de decisão, diante da pressão existente dentro e fora das organizações. O relato da experiência da empresa deste estudo pode contribuir com soluções e recursos para empresas similares que buscam crescimento e desenvolvimento perante o mercado.

O presente artigo será apresentado em cinco seções, contando com esta introdução. Na seção dois, é apresentado o referencial teórico, onde serão abordados os temas que fundamentam a pesquisa. Posteriormente, na seção três, apresenta-se os procedimentos metodológicos. Na seção quatro, apresentam-se os resultados e, por fim, na seção cinco, são apresentadas as conclusões.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA



O desenvolvimento desse estudo demanda uma abordagem teórica a respeito de temas sobre Planejamento Estratégico, Orçamento Empresarial e seus tipos e também sobre o *Balanced Scorecard*.

## 2.1 Planejamento Estratégico

O Planejamento Estratégico é um importante instrumento gerencial para que as empresas persigam o cumprimento da missão organizacional (Catelli, Pereira, Vasconcelos, 2009). Segundo Ferreira e Diehl (2012), como processo sistemático nas organizações, o Planejamento Estratégico surgiu em meados dos anos 70. Devido a fatores como o aumento em estrutura física das empresas e disputa por mercados, as empresas viram-se obrigadas a dar atenção especial ao ambiente externo na busca por vantagem competitiva frente aos concorrentes.

Atkinson, Kaplan, Matsumura e Young (2015, p.6) esclarecem que “no mais alto nível, o Planejamento Estratégico envolve escolher uma estratégia que forneça o melhor ajustamento entre o ambiente de uma organização e os recursos internos para atingir seus objetivos”. Assim, o Planejamento Estratégico gera um conjunto de diretrizes que visa subsidiar as etapas de Planejamento Tático e Operacional com informações de cunho qualitativo (Catelli et al., 2009, p.138).

Para Oliveira (2010, p.76) “Planejamento Estratégico relaciona-se com objetivos de longo prazo e com maneiras e estratégias para alcançá-los que afetam toda a empresa”. Sua função no processo de gestão das organizações é esclarecer as metas de desempenho dos funcionários para a organização como um todo trabalhe na busca do mesmo objetivo, assim, evitando a assimetria de informações (Miranda & Libonati, 2002; Ferreira & Diehl, 2012). Andrade (2012) explica que o Planejamento Estratégico é geral, pois inclui a empresa como um todo, não abordando, detalhes específicos de cada departamento. Neste sentido, o sucesso da estratégia organizacional depende do apoio da alta administração (Welsch, 1983).

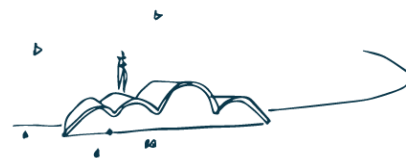
Existem três principais níveis de Planejamento literatura (Bateman & Snell, 1998; Oliveira, 2010), Planejamento Estratégico, tratado nos parágrafos anteriores, Planejamento Tático e Planejamento Operacional, que serão apresentados na sequência.

O Planejamento Tático, consiste no desdobramento do Planejamento Estratégico em objetivos qualitativos mensuráveis (Ferreira & Diehl, 2012) e direciona metas financeiras e orientações que servirão de premissas para a elaboração do Planejamento Operacional, sendo aplicado aos gestores de nível intermediário.

Para Miranda e Libonati (2002), o Planejamento Operacional “é o detalhamento e a quantificação das diretrizes definidas no Planejamento Estratégico”. Nesta etapa, o Planejamento Operacional tem como foco a mensuração, quantificação e controle da estratégia em um nível maior de detalhamento, em comparação com os níveis de planejamento apresentados. É caracterizado pela formalização de documentos escritos, com as táticas de desenvolvimento e implementação das ações planejadas a serem executadas pelas áreas funcionais da empresa.

Para Shank e Govindarajan (1997), a gestão é um processo cíclico que possui quatro estágios. Os estágios consistem em formular estratégias, comunicar as estratégias para toda a organização, colocar em prática as táticas para implementar as estratégias e implementar controles que auxiliarão no monitoramento das ações e conseqüentemente alcançar os objetivos estratégicos.

Em um ambiente caracterizado pela competitividade, o Planejamento é um diferencial dentro das organizações, sendo a elaboração destinada principalmente a cúpula de



administradores, mas que exige um trabalho sinérgico de colaboração entre todos os membros da organização (ANDRADE, 2012).

## 2.2 Orçamento Empresarial

De maneira generalizada, todos os indivíduos têm, de alguma forma, a necessidade de estimar seus gastos. Famílias, estudantes e principalmente as empresas, passam pela necessidade de planejar, orçar e controlar seus gastos (Lunkes, 2010; Atkinson et al., 2015).

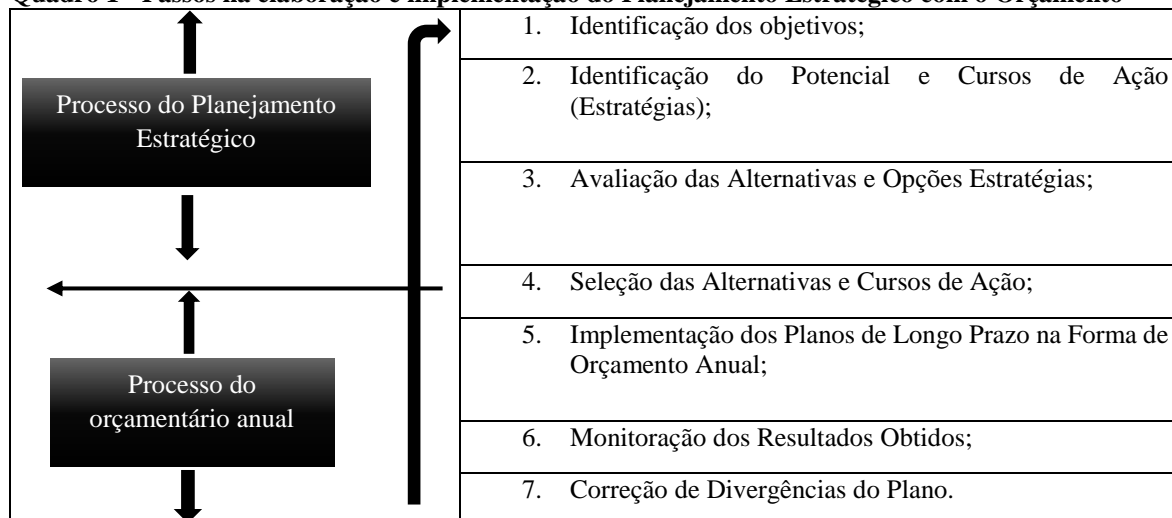
Na visão empresarial, o Orçamento tem como objetivo direcionar e controlar. Ele estabelece planos sobre termos específicos de datas e de unidades monetárias, com a finalidade de orientar a administração para conseguir alcançar o crescimento e fins específicos em mente, ou seja, as metas almejadas pelas empresas (Figueiredo & Caggiano, 2008).

Segundo Carneiro e Matias (2014), o Orçamento tem como função principal manter o controle do negócio, ajudando na identificação dos recursos e as soluções necessárias para se atingir as metas desejadas da organização em um determinado período. O Orçamento Empresarial é utilizado para auxiliar nas tomadas de decisões da empresa, tendo resultado também na realização do planejamento do negócio, sendo, segundo Otley (1999) uma das poucas ferramentas capazes de integrar as atividades da empresa em todos os níveis.

O processo orçamentário deve ser determinado com base no modelo de gestão e do processo de administração implementado, contando ainda com a perfeita integração do sistema de gestão com o sistema de informação da empresa. Sendo assim, esses fatores precisam estar inteiramente ligados, para que ocorra uma implementação orçamentária de sucesso (Figueiredo & Caggiano, 2008).

Nascimento e Reginato (2015, p.216), afirmam que “o orçamento é a parcela mais detalhada do plano de negócio da empresa, e é iniciado a partir das diretrizes constantes no Planejamento Estratégico”. Lunkes (2010), afirma que utilizando as premissas que são estruturadas anteriormente do Planejamento Estratégico, passa-se a fase de elaboração dos planos de ação. Diante disso, cada área trabalha e reflete sobre seu papel no futuro da organização, colocando em prática os objetivos e ações. O quadro 2 resume o relacionamento do Planejamento Estratégico com o Orçamento Empresarial.

**Quadro 1 - Passos na elaboração e implementação do Planejamento Estratégico com o Orçamento**



Fonte: LUNKES, 2010, p.28



### 2.4.1 Tipos de Orçamento

Existe na literatura variáveis em relação aos conceitos dos tipos de orçamento aplicáveis. Os tipos de orçamento trazidos neste referencial são aqueles citados por Padoveze (2012), Schmidt, Santos e Martins (2014) e Nascimento, Reginato e Souza (2009).

**Orçamento Base Zero:** neste processo, a filosofia para utilização está em romper com as ocorrências do passado, ou seja, não se baseia em fatos anteriores para a elaboração do orçamento. A proposta deste tipo de orçamento está em debater todas as atividades operacionais que consumirão os recursos da entidade, questionando cada gasto na busca pela real necessidade de cada departamento.

**Orçamento Estático:** este tipo de orçamento utiliza como premissa a não alteração do nível de atividade. Em outras palavras, significa que as quantidades e volumes são estáticos, como por exemplo a quantidade de produtos vendidos. Posteriormente a execução do orçamento, os dados reais são confrontados com os dados orçados.

**Orçamento Flexível:** sua elaboração contempla a distinção entre os custos fixos e variáveis. Enquanto os custos fixos terão tratamento habitual, as variáveis seguirão o volume de atividades, ou seja, o Orçamento é adaptável as alterações dos planos de atividade e não a um só plano estático.

**Orçamento Ajustado:** este modelo é originário do Orçamento Flexível, onde passa a vigorar quando se modifica um volume ou se altera o nível de atividades que inicialmente foi planejado. Assim, pelas características deste tipo de orçamento, é possível fazer ajustes nos volumes planejados, mudando os níveis ou até alterar as quantidades previamente orçadas.

**Orçamento Corrigido:** pode ser conceituado pela adequação do Orçamento original, de forma automática, sempre que ocorrer variação nos preços em função da inflação, ou cláusulas de reajuste baseadas em inflação futuras.

**Orçamento Contínuo:** Segundo Padoveze (2012), o orçamento Contínuo (ou *Rolling Budgeting*), são termos novos sobre Orçamentos, os quais tem objetivo de tornar a ferramenta de planejamento e controle mais flexível e menos estática. Dentro deste conceito projeta-se sempre 12 meses (ou mais dependendo do conceito da empresa), e, assim que um mês se encerra, outro novo período é projetado, usando a mesma base de tempo.

### 2.3 Balanced Scorecard

O *Balanced Scorecard* (BSC) é uma ferramenta gerencial que auxilia no acompanhamento dos objetivos estratégicos (Lunkes, 2010). Seu sucesso no campo empresarial deu-se em razão das mudanças de mercado e das tentativas inadequadas de mensuração do negócio através do uso de informações exclusivamente financeiras (Oliveira et al., 2013, p.117).

O BSC foi concebido inicialmente como medida para avaliação de desempenho empresarial, sendo desenvolvido por Robert S. Kaplan, professor na Harvard Business School e David Norton, presidente da Balanced Scorecard Collaborative (Nascimento, Reginato & Ott, 2009, p.241). Um dos pontos fortes que a ferramenta apresenta, é o reconhecimento de que os indicadores financeiros não são suficientes para atender ao novo cenário corporativo (Schmidt et al., 2014; Oliveira et al., 2013; Nascimento et al., 2009).

Padoveze (2012), explica que o BSC é uma ferramenta que revela a missão e a estratégia da empresa, dentro de um conjunto completo de medidas de desempenho financeiros e não financeiros, servindo de base para um processo de medição, sendo reconhecido também como um sistema de informação para gerenciamento da estratégia empresarial.

Gomes e Liddle (2009), relatam que o *Balanced Scorecard* tem sido amplamente utilizado como estratégia e quadro de desempenho em organizações do setor privado no mundo



todo. Neste sentido o BSC acaba se tornando uma ferramenta universal pelas organizações, podendo ser utilizado até mesmo pelas empresas governamentais.

O BSC formaliza a primeira etapa da implantação do Planejamento Estratégico com os indicadores e o Orçamento realiza o segundo passo da implementação, com a informação das metas operacionais. O BSC pode ser usado como ponto de partida para determinar o processo orçamentário, assim, as metas operacionais são definidas e alinhadas com os indicadores estratégicos da empresa (Kaplan e Norton, 2000). Kaplan e Norton (2001), apresentam o BSC em quatro perspectivas.

**Financeira:** relacionado ao foco no aumento de receitas, diminuição nos custos, aumento na produtividade, o desenvolvimento da utilização dos ativos e redução dos riscos. Os objetivos financeiros de crescimento, sustentação e captação está ligado a elaboração do planejamento estratégico, pois serve de base para o início das discussões das estratégias e das demais tarefas da alta direção, servindo também de ajuda para os gestores na tomada de decisão.

**Cliente:** este ponto está altamente ligado a pesquisa de satisfação do cliente, sua retenção, novas obtenções e rentabilidade. Esses fatores ajudam a direcionar todo o negócio e as atividades da empresa, pois a satisfação do cliente deve estar em primeiro lugar, sendo assim essas medidas direcionam o mercado de atuação, as medidas de desempenho para acompanhamento do mercado.

**Processos internos:** para este item é necessário que os gestores identifiquem os procedimentos mais críticos para a satisfação dos clientes e acionistas. Neste caso está ligado a qualidade, reduzir os tempos de ciclo, aumentar a produção, maximizar a produtividade e reduzir os custos de seus processos de negócios. Os autores explicam ainda a necessidade do investimento na inovação, operações e principalmente no serviço pós-venda.

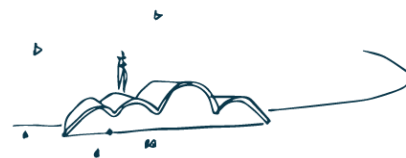
**Aprendizado e Crescimento:** este aspecto está relacionado com o aprendizado e crescimento organizacional, a qual proporciona a infraestrutura para a execução dos objetivos das outras perspectivas citadas. Desta forma, a capacitação de funcionários, do sistema de informação, motivação e alinhamento indicam a importância de investir no futuro da organização para o crescimento de longo prazo. Esses fatores são avaliados basicamente pela satisfação, retenção e produtividade dos empregados.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta seção tem por objetivo apresentar a metodologia aplicada que, conforme Fossatti e Luciano (2008, p.33) “[...] por meio do método científico “o pesquisador explica como vai obter os dados e as informações decorrentes dos objetivos específicos, cuja análise no seu conjunto permite definir o objetivo geral proposto no estudo [...]”

Esta pesquisa trata-se de um levantamento que, para Gil (2009, p. 9), é um delineamento de pesquisa útil sobre o comportamento, opiniões, crenças, valores e expectativas das pessoas. Quanto à abordagem desta pesquisa, caracteriza-se como qualitativa descritiva. Segundo Roesch (2005 *apud* Fossatti; Luciano, 2008, p.36), a pesquisa qualitativa “é apropriada para fazer uma avaliação formativa em busca de melhorar a efetividade de um programa ou plano, ou ainda quando se trata da proposição de novos planos”.

Quanto à técnica de coleta de dados a pesquisa foi realizada através de entrevistas semiestruturadas. Essa técnica aproxima o pesquisador do problema, com o objetivo de torná-lo mais explícito (Gil, 2002). A seleção dos participantes deste estudo, foi realizada por amostragem por conveniência, onde, buscou-se entrevistar os colaboradores que participaram da integração entre o planejamento estratégico com o Orçamento Empresarial. Para tanto, foram selecionados cinco funcionários da alta administração da companhia, sendo três gerentes e dois diretores conforme o quadro 2:



**Quadro 2 - Perfil dos participantes da pesquisa**

<b>PARTICIPANTES</b>	<b>IDADE</b>	<b>FORMAÇÃO ACADÊMICA</b>	<b>CARGO</b>	<b>TEMPO DE EMPRESA</b>
Entrevistado 1	55	Administração	Diretor Financeiro	Cinco anos
Entrevistado 2	43	Administração	Gerente Financeiro	Quatro anos
Entrevistado 3	41	Contabilidade	Gerente Controladoria	Quatro anos
Entrevistado 4	39	Administração com ênfase em marketing	Gerente Comercial	Três anos
Entrevistado 5	51	Administração	Diretor Administrativo	Seis anos

Fonte: elaborado pela autora (2016).

A análise dos dados, foi realizada pela técnica de análise de conteúdo. Marconi e Lakatos (2011) afirmam que a análise de conteúdo permite a descrição sistemática, objetiva e quantitativa do conteúdo da comunicação. A técnica de análise de conteúdo se torna um conjunto de procedimentos de análise das comunicações, que utiliza procedimentos práticos e sistemáticos de apresentação do conteúdo das mensagens, conforme Bardin (2009). A autora ainda organiza a técnica em três fases chamadas de pré-análise, exploração do material e tratamento dos resultados. O passo inicial da análise foi organizar os dados obtidos, com a finalidade de separar as informações e visões de cada diretor e gerente, analisando cada detalhe das hierarquias. A segunda etapa do estudo processou a comparação dos relatos obtidos e por fim uma avaliação de todas as informações, com objetivo de analisar procedimentos, motivos e principalmente reflexos encontrados na aplicação do Orçamento em concordância com o Planejamento Estratégico.

## **4 ANÁLISE DE DADOS**

Nesta seção, serão apresentados resultados e análises das entrevistas. Destaca-se que as análises serão apresentadas de acordo com cada objetivo específico do trabalho.

### **4.1 Identificação do Tipo de Orçamento**

A empresa deste estudo optou pelo Orçamento do tipo estático. O critério de escolha, segundo os gerentes e diretores participantes da pesquisa deu-se pelo fato de que este não permite alterações nas peças orçamentárias, haja vista que a Instituição pode ser classificada como conservadora. O entrevistado 5, explica que, por ser uma empresa mais conservadora, esta não comporta os outros tipos de Orçamento. Ainda assim, completa o entrevistado 1, que este tipo de orçamento contribuiu para o crescimento da empresa, evitando a perda de foco e falhas na comunicação interna. Os relatos estão em concordância com as características citadas por Padoveze (2012), sobre os tipos de Orçamento.

A gerência explicou que para as decisões de escolha das ferramentas, a participação deles (entrevistado 2, 3 e 4), foi apenas de dados, informações do negócio e das bases. Desta forma, a escolha foi feita pela diretoria, que enquadrou a organização conforme as ferramentas escolhidas.



#### **4.2 Fatores que Influenciaram a Decisão de Integração entre as Ferramentas**

Nas entrevistas com os diretores (entrevistado 1 e 5), explicam que a necessidade surgiu em função da falta de organização interna na empresa. Sendo assim, pelo fato destas ferramentas não estarem conectadas, acabava gerando estratégias com finalidades diferentes e principalmente resultados distintos do planejado, esses aspectos são apontados por Nascimento e Reginato (2015).

Na visão de todos os gerentes participantes o que motivou essa decisão foi a oportunidade de estimar melhor a relação entre os resultados e despesas, onde, o Planejamento Estratégico com a utilização do BSC busca dados financeiro, de clientes, melhoria no processos internos e aprendizado com o crescimento, sendo que o Orçamento controla os gastos conforme o que foi planejado.

O entrevistado 4 relata que a falta de integração da ferramenta acabava gerando orientações divergentes entre as equipes. Um exemplo é a parte de investimentos, onde o setor comercial sinalizava necessidade de melhoria no atendimento aos clientes, e o Orçamento apresentava como “estourado”, paralisando a melhoria necessária. O ocorrido apresenta acordo com Kaplan e Norton (2000), que explica a importância e a sequência da ligação das ferramentas nas metas operacionais.

Para todos os gerentes participantes da entrevista, esta falta de conexão influenciava bastante nos seus resultados, pois acabava paralisando muitas melhorias e conseqüentemente o crescimento da empresa. Para os diretores influenciava principalmente na análise de relatórios para a tomada de decisão.

O Planejamento Estratégico da empresa deu-se com o auxílio de uma consultoria externa, que por sua vez, indicou a necessidade de integrar as ferramentas de BSC e Orçamento. Essa indicação, explica o entrevistado 1, seria para agregar nas informações e para a tomada de decisão. A partir disso, foram envolvidos os gerentes de todas as áreas com o objetivo de permear em toda a organização a integração dessas ferramentas, relata o entrevistado 5.

#### **4.3 Contribuições da Integração entre as Ferramentas**

Com relação aos resultados do procedimento de integração das ferramentas gerenciais foram encontradas, segundo os entrevistados, contribuições importantes para o amadurecimento da gestão. Os gerentes elucidam maior visão do segmento do mercado, identificação dos potenciais concorrentes, crescimento pessoal e profissional dos funcionários.

Segundo o entrevistado 2, identificou-se aumento da receita, através da ampliação e aperfeiçoamento do *mix* de serviços. Outro fator foi a redução de despesas, relacionado ao acompanhamento maior dos gastos por área, permitindo identificar despesas desnecessárias. Um exemplo citado foi a otimização do quadro de funcionários, estes pontos são citados por Lunkes (2010), o qual explica sobre os benefícios de integração das ferramentas.

Assim, na visão dos diretores entrevistados foi possível identificar maior subsídio de informações para a tomada de decisões estratégicas. Outro ponto foi a melhoria dos controles internos, permitindo uma visão criteriosa em relação ao que vinha sendo executado. Os itens citados apresentam-se de acordo com Nascimento e Reginato (2015), como melhorias nos resultados da organização.

Seguindo a análise dos resultados, os gerentes (entrevistados 2, 3 e 4) explicaram a alteração nas rotinas dos funcionários, com a diversificação de controles internos, principalmente pela necessidade de acompanhamento de metas (mensal). Ainda assim, obteve-se aumento do conhecimento nas funções, em função da ampliação da capacitação dos colaboradores.





Analisando as estruturas internas, os gerentes (entrevistados 2, 3 e 4) relataram maior envolvimento de todas as áreas, pois criou-se a cultura de gerenciamento dos indicadores, pois cada área é responsável pelo cumprimento do que foi estabelecido. Sendo assim, obteve-se comprometimento dos funcionários, no sentido de avaliar constantemente as ações tomadas nas áreas, de modo a evitar retrabalho e desperdícios. Os pontos citados acima possuem relação com as ideias de Lunkes (2010) e Kaplan e Norton (2000), que explicam a elaboração do Planejamento Estratégico com o Orçamento.

Analisando as estruturas gerais de integração da ferramenta, os gerentes (entrevistados 2 e 4), colocaram algumas mudanças em destaque. Com uma visão mais estratégica, a empresa passou a melhorar a comunicação em dois sentidos, no nível tático, o qual ocorre através de reuniões periódicas para revisão do planejado. No nível operacional a comunicação é realizada através de gestores de cada área, bem como a utilização de algumas ferramentas, como quadro mural, e-mails, intranet e o próprio site.

Ainda em uma visão estratégica, os diretores (entrevistados 1 e 5), descrevem melhoria na qualidade do serviço prestado e ampliação do portfólio de serviços. O entrevistado 2, explica alguns procedimentos que levaram a esse resultado, como a criação de um canal de comunicação para registro de ocorrência, através de uma ouvidoria. Esse canal ajudou a identificar falhas e problemas ocorridos no processo de atendimento. Com a pesquisa de mercado a empresa conseguiu aproximação e satisfação com do cliente,

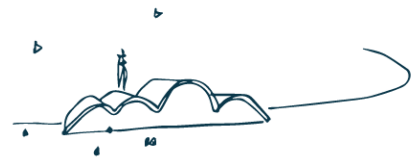
Em relação a fornecedores/prestadores de serviços, a empresa passou a ter profissionalização no processo de escolha, explica o entrevistado 3. Como exemplo, ações como alteração no critério de tomada de preços, sendo essa no mínimo 3 cotações para uma compra. Descrédenciamento de fornecedores sem empresa constituída. E, enfatiza o entrevistado 2, a diminuição do volume de compras, em função da redução de gastos. Os fatores citados acima estão fortemente ligados ao BSC, de acordo com as perspectivas principais citadas por Kaplan e Norton (2000).

Avaliando as questões de dificuldades do procedimento de integração entre as ferramentas, os gerentes (entrevistados 2, 3 e 4), citaram diversos fatores. Os entrevistados relatam, falta de comunicação entre as áreas, ausência de conhecimento dos funcionários das ferramentas de gestão, dificuldade de criação de metas (como criação de critérios). Outros pontos citados pelo entrevistado 2, foi o baixo nível cultural de alguns setores e a falta de controle de algumas áreas, consequências da falta de cobrança e organização da empresa. Essas questões foram relatadas por Kaplan e Norton (2000), que afirma sobre a importância da integração e conhecimento dos funcionários.

Seguindo nesta linha os gerentes (entrevistados 3 e 4), relataram como ponto negativo (dificuldade no processo), o gerenciamento de um canal de comunicação constante. A falta deste, dificultava a divulgação aos colaboradores e não permitia que todos estivessem atualizados sobre o status do projeto.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O objetivo geral deste trabalho foi identificar as contribuições encontradas na aplicação do Orçamento integrado com o Planejamento Estratégico em uma empresa prestadora de serviços. Identificar o tipo de orçamento adotado na empresa, compreender os motivos e procedimentos que resultaram na decisão para realizar o Planejamento Estratégico integrado ao Orçamento e as levantar as contribuições trazidas para a organização pela integração das ferramentas gerenciais são os objetivos específicos.



Por possuir características conservadoras quanto à sua cultura, a empresa do estudo optou pela adoção do Orçamento estático. Segundo os entrevistados, esta escolha representa uma decisão mais consistente e adequada para trabalhar as peças orçamentárias.

Em relação aos motivos que levaram a empresa a integrar as ferramentas de Planejamento Estratégico e o Orçamento, observou-se a necessidade de organização interna, sendo todo o processo conduzido com auxílio de uma empresa de consultoria externa. Dentre as melhorias descritas pelos entrevistados, estão a criação de controles, envolvimento dos funcionários e maior controle da empresa para a tomada de decisão. Outro fator a destacar sobre os motivos dessa decisão, foi a melhoria no controle da avaliação entre receitas e despesas.

Os resultados dessa integração refletiram no crescimento da empresa, deixando os funcionários melhor orientados sobre a estratégia da empresa e cientes de suas metas. A iniciativa de integrar o Planejamento Estratégico ao Orçamento, também refletiu nos investimentos direcionado aos funcionários, trazendo mais capacitação e oportunidades de crescimento. Estas conclusões foram possíveis a partir das entrevistas realizadas.

Diante dos relatos, foi possível observar principalmente que após a decisão de integração das ferramentas os gerentes passaram a dar mais importância ao desenvolvimento dos dados de cada ferramenta. Ou seja, cada decisão estratégica estava diretamente vinculada ao Orçamento e por isso, foi possível consultar cada recurso e alocar corretamente as informações obtidas. Todos os entrevistados, explicam que a empresa continua no seu processo de melhoria contínua, visando aperfeiçoar as ferramentas implantadas, com objetivo de torná-las cada vez mais integradas.

Nas entrevistas realizadas foi possível observar maior envolvimento da gerência nos processos em geral, exemplos como envolvimento, comunicação de equipes e desenvolvimento das ferramentas. A diretoria ficou focada na parte estratégica e decisória, ou seja, os dados e dificuldades eram informados pelos gerentes e só assim os diretores eram envolvidos.

Como resultado negativo da interação entre as ferramentas BSC e o Orçamento, destaca-se que foram identificadas dificuldades na realização do processo, como deficiência de comunicação entre as áreas e ausência de conhecimento dos funcionários. Outro ponto de dificuldade dos gerentes, foi a definição de informações para uso das ferramentas, o qual exigiu bastante envolvimento e disciplina por parte destes.

Pode-se inferir que apesar das dificuldades encontradas no processo de integração das ferramentas do Planejamento Estratégico e Orçamento, as mesmas foram superadas pelos benefícios adquiridos. A empresa conseguiu melhorar sua prestação de serviço em relação a qualidade e ampliação de serviços, através de pesquisa de mercado e maior comunicação com os clientes. Também pode-se concluir que a integração entre as ferramentas trouxe benefícios nos processos e procedimentos internos.

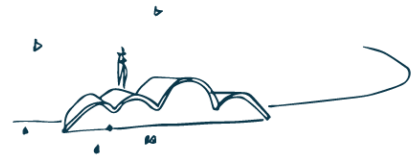
Como sugestão de desenvolvimento à empresa em questão, é possível indicar que seja realizada a implantação da ferramenta de ERP (*Enterprise Resource Planning*), com o objetivo de integrar todos os dados e processos da organização em um único sistema. Essa ferramenta ajudaria ainda mais na integração do Planejamento Estratégico e o Orçamento da empresa, atuando na precisão e segurança das informações disponíveis, otimização no tempo das informações e controle sobre as operações da empresa. Como sugestão para estudos futuros, sugere-se uma avaliação comparativa entre os valores monetários dados financeiros anteriores a integração, comparados com os atuais.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, A. R. (2012). Planejamento Estratégico. São Paulo: Atlas.



- ATKINSON, A. A.; KAPLAN, R. S.; MATSUMURA, E. M. & YOUNG, S. M. (2015). Contabilidade gerencial: informação para tomada de decisão e execução da estratégia. (4. ed.) São Paulo: Atlas.
- BARDIN, L. (2009). Análise de conteúdo. Lisboa: Edição 70.
- BATEMAN, T. S. & SNELL, S. A. (1998). Administração: construindo vantagem competitiva. São Paulo: Atlas.
- CARNEIRO, M. & MATIAS, A. B. (2014). Orçamento empresarial: teoria, prática e novas técnicas. São Paulo: Atlas.
- CATELLI, A., PEREIRA, C.A., VASCONCELLOS, M.T.C. (2009). Processo de gestão e sistemas de informações gerenciais. In: A. Catelli (Coord.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON. (pp. 135-154). São Paulo: Atlas.
- FERREIRA, F.B & DIEHL, C.A. Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. *Pensar Contábil*, 14(54), p. 48-57.
- FIGUEIREDO, S. & CAGGIANO, P. C. (2008). Controladoria, teoria e prática. (4. ed.) São Paulo: Atlas.
- FOSSATTI, N. C. & LUCIANO, E. M. (2008). Prática profissional em administração. Porto Alegre: Sulina.
- FREZATTI, F. (2009). Orçamento empresarial. (5. ed.) São Paulo: Atlas.
- \_\_\_\_\_.; RELVAS, T. R. S.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. R. & BIDO, D. S. (2010). Perfil de planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. *Revista de Administração*, 45(4), p.383-399.
- GIL, A. C. (2002). Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas.
- \_\_\_\_\_. (2009). Estudo de caso. São Paulo: Atlas.
- GOMES, R. C. & LIDDLE, J. (2009). The balanced scorecard as a performance management tool for third sector organization: the case of the Arthur Bernardes Foundation, Brazil. *Brasilian Administration Review*, 6(4), p.354-366.
- KAPLAN, R. S. & NORTON, D. P. (2000). Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotaram o balanced scorecard prosperaram no novo ambiente de negócios. (5. ed.) Rio de Janeiro: Campus.
- \_\_\_\_\_.; \_\_\_\_\_. Organização orientada para a estratégia. (2001). Rio de Janeiro: Campus.
- LUNKES, R. J. (2010). Manual de Orçamento. (2. Ed.) São Paulo: Atlas.
- MARCONI, M. A. & LAKATOS, E. M. (2011). Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. (7. ed) São Paulo: Atlas.
- MERCHANT, K.; VAN DER STEDE, W.A. (2007). Management control systems. (2. ed.) Essex: Prentice-Hall.
- MIRANDA, L. C.; LIBONATI, J. J. (2002). Planejamento operacional. In: SCHMIDT, P. (Org.). Controladoria: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman.
- NASCIMENTO, A. M. & REGINATO L. (2015). Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório. São Paulo: Atlas.
- \_\_\_\_\_., REGINATO, L. & OTT, E. (2009). Balanced scorecard. In: NASCIMENTO, A. M & REGINATO, L. (Org.). Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional. (pp. 241-256). São Paulo: Atlas.
- \_\_\_\_\_., REGINATO, L. & Souza, M. A. (2009). Planejamento operacional. In: NASCIMENTO, A. M & REGINATO, L. (Org.). Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional. (pp. 150-176). São Paulo: Atlas.
- OLIVEIRA, D. P. R. (2010). Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas. (27. ed.) São Paulo: Atlas.



- OLIVEIRA, L.M.; PERES JÚNIOR, J. H. & SILVA, C. A. S. (2013). Controladoria estratégica. (9. ed.) São Paulo: Atlas.
- OTLEY, D. (1999) Performance Management: a framework for management control systems research. Management Accounting Research, p.363-382.
- PADOVEZE, C. L. (2012). Controladoria estratégica e operacional. (3.ed.) São Paulo: Cengage Learning.
- PARISI, C., NOBRE, W. J. (2009). Eventos, gestão e modelos de decisão. In: CATELLI, A. (Coord.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON. (pp. 110 – 132) São Paulo: Atlas.
- RANA, G. M. P. (2010). O cumprimento do Orçamento como indicador de alcance da estratégia. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis, Pontifícia Universidade Católica, de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- SCHMIDT, P.; SANTOS, J.L & MARTINS, M. A. S. (2014). Manual de controladoria. São Paulo: Atlas.
- SHANK, J. K. & GOVINDARAJAN, V. (1997). A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos. (4. ed.) Rio de Janeiro: Elsevier.
- WELSCH, G. A. (1983). Orçamento empresarial. (4. Ed) São Paulo: Atlas.



## **ANEXO A – Roteiro de entrevista**

### **A) Dados de identificação do perfil dos respondentes:**

1. Idade \_\_\_\_\_
2. Formação acadêmica: \_\_\_\_\_
3. Cargo: \_\_\_\_\_
4. Tempo de empresa: \_\_\_\_\_

### **B) Roteiro de entrevista para coleta dos dados:**

1. Qual a ferramenta/método escolhido pela empresa para implementação do Planejamento Estratégico?
2. Atualmente qual o Orçamento base utilizado pela empresa?
3. Quais foram os critérios para a escolha do tipo do Orçamento?
4. O que levou a empresa a realizar o processo de integração do Planejamento Estratégico com o Orçamento?
5. No momento que foi decidido integrar as ferramentas gerenciais (Planejamento Estratégico e Orçamento), como foi planejado a realização do processo?
6. Quais foram as áreas envolvidas no processo decisório para a integração das ferramentas de gestão (Planejamento Estratégico e Orçamento)?
7. A empresa utilizou/utiliza algum método para avaliar os resultados? Quais?
8. Na sua opinião, quais as dificuldades encontradas no processo de integração das ferramentas?
9. Na sua opinião, quais foram as vantagens encontrados no processo de integração das ferramentas?
10. Quais foram as desvantagens encontradas no processo de integração das ferramentas?
11. A mudança apresentou algum reflexo na rotina dos funcionários? Qual (is)?
12. Os funcionários estão conscientes sobre a estratégia proposta pela empresa e o que deles se espera para implementá-la?
13. Como é feita a comunicação da estratégia adotada para os níveis tático e operacional?
14. A integração entre as ferramentas efetuada pela empresa, apresentou alguma consequência para os clientes?
15. A alteração interna de integração do Planejamento Estratégico e Orçamento, apresentou algum reflexo para os fornecedores?
16. Apesar do pouco tempo da mudança do processo, você acredita que os objetivos principais foram alcançados?
17. O que você espera com a melhoria interna de integração do Planejamento Estratégico e Orçamento proposta pela empresa?
18. Você acredita que a receita total da entidade sofrerá impacto positivo após a integração das ferramentas?
19. Ocorreu algum reflexo nos custos e despesas com a integração?
20. Olhando o processo de forma geral, você gostaria de mencionar algum fator importante durante ou pós processo de integração das ferramentas?