

IMPLEMENTAÇÃO DO MÉTODO DE ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ): Estudo em revenda de bebidas da AMBEV.¹

Yohana de Araújo Carvalho²
Sérgio Luiz Pedrosa Silva³

RESUMO

Diante do cenário econômico atual, as organizações devem estar atentas ao planejamento estratégico destinado à redução de gastos empresariais, especificamente aos métodos orçamentários. Em vista disso, o presente artigo aborda a utilização do orçamento base zero (OBZ) com o objetivo de analisar a implementação do método OBZ em uma distribuidora de bebidas. Quanto a metodologia, trata-se de um estudo de caráter qualitativo, classificando-se como uma pesquisa descritiva onde foram utilizados procedimentos técnicos de análise bibliográfica, documental e estudo de caso. Os resultados apresentados mostram que a implementação do método OBZ é um processo complexo e demorado, mas traz benefícios imediatos a empresa pois, houve melhorias na qualidade da informação fornecida a gestão, no alinhamento entre as equipes e na alocação de recursos de forma eficiente, assim facilitando a gestão. Por fim, o estudo sugere para futuras pesquisas a comparação entre expectativa com a implantação do orçamento e a realidade após os resultados no final do exercício.

Palavras-chave: Orçamento. Orçamento Base Zero. Planejamento Estratégico. Gestão empresarial.

IMPLEMENTATION OF THE BASE ZERO BUDGET METHOD (OBZ): Study in AMBEV drinks resale.

ABSTRACT

In view of the current economic scenario, organizations must be attentive to strategic planning aimed at reducing business expenses, specifically budgeting methods. In view of this, this article addresses the use of zero-based budgeting (OBZ) in order to analyze the implementation of the OBZ method in a beverage distributor. As for the methodology, it is a qualitative study, classified as a descriptive research where technical procedures of bibliographic, documentary analysis and case study were used. The results presented show that the implementation of the OBZ method is a complex and time-consuming process, but it brings immediate benefits to the company, as there were improvements in the quality of the information provided to management, in the alignment between the teams and in the allocation of resources efficiently, as well as facilitating management. Finally, the study suggests for future research the comparison

¹ Trabalho de conclusão de curso apresentado ao departamento de ciências contábeis da Universidade Estadual do Rio Grande do Norte.

² Graduanda em Ciências Contábeis na Universidade Estadual do Rio Grande do Norte (UERN). E-mail: yohanacarvalho@hotmail.com

³ Professor orientador do curso de Ciências Contábeis na Universidade Estadual do Rio Grande do Norte (UERN). E-mail: professorsergiopedrosa@gmail.com

between expectations with the implementation of the budget and the reality after the results at the end of the year.

Keywords: Budget. Zero Base Budget. Strategic planning. Business management.

1 INTRODUÇÃO

Diante do cenário econômico mundial, as organizações estão em um ambiente instável onde riscos e oportunidades surgem a todo tempo, tornando o mercado cada vez mais competitivo e exigente. Segundo Batista (2012), a informação é responsável por mudanças na sociedade, surgindo como uma ferramenta imprescindível que, quando bem gerenciada, pode-se tornar uma vantagem competitiva, auxiliando no desenvolvimento dos processos internos e no sucesso da organização.

A qualidade das informações obtidas na elaboração de um planejamento eficaz passa a ser elementos fundamentais para a sobrevivência econômica das empresas. Para Falsarella e Jannuzzi (2017) o planejamento estratégico é o processo no qual se determina como pôr em prática as estratégias e é por meio dele que uma instituição desenvolve previsões futuras que poderão servir para a elaboração de metas a serem seguidas e alcançadas pela equipe de administradores de qualquer nível organizacional.

Nesse sentido, o processo de gestão do orçamento aliado ao planejamento estratégico e as informações contábeis podem transformar a saúde financeira de um negócio. As informações contábeis são base para o plano orçamentário que é desenvolvido sob a ótica do planejamento estratégico. Essa gestão pode ter inúmeros impactos positivos, podendo auxiliar no controle de projetos, tomada de decisões, análise de dados, impactando diretamente a organização administrativa de uma organização.

Andrade (2020) constata que o orçamento é uma demonstração quantitativa formal, partindo do desempenho passado para as possíveis mudanças futuras, quantificando as atividades da entidade, em termos econômicos e financeiros. Isso permite que uma empresa preveja seus gastos, para evitar possíveis descontrole de orçamento e a perda da sua rentabilidade, ou mesmo poder elaborar um planejamento que consiga gerar economia para investimentos futuros.

Existem inúmeros modelos de gestão orçamentária, mas na presente pesquisa destaca-se o Orçamento Base Zero (OBZ), que segundo Lanzini (2019), surgiu nos anos 1970, com a publicação do artigo de Peter A. Pyhrr publicado pela revista Harvard Business Review. Segundo, Lopes e Silva (2017) o OBZ consiste em desenvolver um orçamento sem ser baseado em gastos passados, considerando uma reavaliação dos métodos, intenções e recursos utilizados.

Esse modelo de gestão orçamentária é adotado pela Ambev, empresa brasileira que nasceu em 1999, da unificação entre as centenárias Cervejaria Brahma e Companhia Antarctica, utiliza o OBZ desde 1998 com a Manufatura de Cerveja Brahma & Villeger & Companhia. O OBZ é utilizado pela companhia Ambev, centros de distribuições (CDD), e revendas da marca, sendo cobrado em auditorias internas realizadas anualmente nas empresas do grupo.

A implementação do OBZ requer um meio corporativo integrado a um sistema de informação gerencial bem estruturado e eficiente. Conforme Filipini *et al.* (2018), faz-se necessário o auxílio da contabilidade, por ser uma ferramenta que auxilia no processo da tomada de decisões. Entretanto, as informações fornecidas devem ser corretas e claras para que os gestores possam, através desses relatórios, tomar

decisões assertivas com a menor margem de erros e fazer um planejamento orçamentário realista e eficaz.

Considerando a relevância de um crescimento econômico sustentável e promissor, viu-se o seguinte questionamento: como se desenvolve o processo de implementação do método de orçamento base zero? Assim, o presente estudo apresenta como objetivo geral analisar a implementação do método de Orçamento Base Zero (OBZ) em uma distribuidora de bebidas e tem como objetivos específicos analisar sua execução, na prática do dia a dia, calendarizando as etapas do processo e seus benefícios imediatos à realização do orçamento.

O estudo do funcionamento da implementação da ferramenta em uma revenda da Ambev, considerando seus métodos de aplicação e cobrança da utilização do OBZ, é relevante considerando seu potencial para o desenvolvimento do mecanismo de gestão em empresas de todos os ramos. A análise pode auxiliar para além do controle do orçamento, como a utilização de um sistema de informação gerencial eficaz e integrado a contabilidade, sendo imprescindível no processo de qualquer planejamento organizacional.

O trabalho caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, utilizando-se de uma análise bibliográfica e documental. Sendo desenvolvida em uma organização, trata-se também de um estudo de caso. A pesquisa é qualitativa e visa levantar informações para ajudar na compreensão dos dados a serem apresentados. A coleta de dados será realizada através de planilhas, gráficos e tabelas.

Por fim, para um bom desenvolvimento científico, este estudo foi organizado em cinco seções. A primeira sendo a introdução, seguindo para o referencial teórico que está dividido em quatro tópicos, seguindo para os procedimentos metodológicos, em sequência os resultados e discussões e, finalmente, as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nos tópicos a seguir serão abordados os conceitos de planejamento, orçamento e sua utilidade no ambiente empresarial, seguindo para a contabilidade gerencial, sua função e relevância no planejamento orçamentário, e por fim, o método de orçamento base zero e suas características.

2.1 PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

A necessidade do planejamento cruza toda a história, porém o planejamento estratégico, conforme Valente (2017), apareceu no início dos anos 70 devido as sucessivas crises como valor do petróleo, guerras entre árabes e israelenses, elevados índices de desemprego, inflação, entre outros. Devido a esses acontecimentos, foi nesse momento que os empresários enxergaram que precisavam planejar diferentemente do modelo tradicional.

Desde então, o planejamento é considerado um processo gerencial, que em seu principal objetivo está direcionar as organizações ao sucesso, acrescenta ainda que consiste em analisar competências, incompetências, pontos fortes e fracos, oportunidades e riscos, para então formular ações para um ou vários objetivos, desde evitar gastos desnecessários a destinar recursos para investimento na organização (COSTA, 2018).

Nesse entendimento, destaca-se que o planejamento e o orçamento representam papéis fundamentais nas empresas para uma gestão eficaz. Resume-se em planejar receitas, despesas e investimentos futuros, durante um determinado

período, possibilitando visualizar acerca da situação financeira almejada. Esse tipo de recurso é indispensável em um ambiente empresarial, podendo se revelar de inúmeras formas e desempenhar funções distintas (COBAITO, 2018).

O orçamento empresarial pode ser um dos pontos de destaque para empresa que deseja se manter no mercado. Segundo Lemos (2019), sem qualquer método de orçamento empresarial não há como desenvolver o negócio eficientemente, afirma que o orçamento empresarial é como um guia de estratégias financeiras a serem seguidas pela equipe de colaboradores de uma entidade.

Sobre os objetivos do orçamento, Cobaito (2018) observa que são planejamento, coordenação e controle, concentrando esforços para orientar a execução de atividades, possibilitar a coordenação dos esforços das áreas e de todas as atividades que compõe a empresa. Podendo também, otimizar o resultado global da empresa, reduzir os riscos financeiros, facilitar a identificação dos fatores dos desvios entre o planejado e o realizado, propiciando a implementação de ações corretivas, para se retomar o curso do inicialmente planejado.

A interação entre o planejamento e o orçamento é fundamental para o sucesso das diretrizes e políticas que mantêm a empresa no mercado. Para Fernandes (2016), o planejamento se constrói em instrumento da administração, que determina as metas e objetivos a serem alcançados, já o orçamento representa a estimativa dos recursos físicos, humanos e financeiros necessários ao alcance das metas e objetivos.

Jeronimo (2018) afirma que para que se obter os benefícios esperados do planejamento orçamentário, a empresa deve possuir um processo de controle que permita aferir os resultados das ações, identificar oportunidades a serem aproveitadas e problemas a serem corrigidos. A contabilidade é um elemento indispensável para a construção deste processo de gestão, pois, só há controle quando se encontram informações disponíveis para realizá-lo.

2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL NO PLANJEMANTO ORÇAMENTÁRIO

Segundo Andrade (2020), a setor contábil é uma das áreas mais relevantes em uma organização por ter como objetivo o registro, controle e acompanhamento das atividades administrativas e operacionais da empresa e, principalmente por ser a área responsável pelas informações que evidenciam os resultados sistematicamente registrados e analisados, mostrando o desempenho e as demais necessidades de intervenção.

No que lhe concerne, Bebber, Carraro, Bianchi (2015), enfatizam a relevância da informação contábil para a administração das empresas, auxiliando como meio de informação, utilizando-se de ferramentas de planejamento, execução e controle. “Enquanto a contabilidade financeira (ou societária) é a que registra dados passados, o orçamento é a contabilidade do futuro” (HOJI; SILVA 2010, p. 21).

Desta maneira, Fernandes (2016), destaca que com os dados contábeis e financeiros pode-se mostrar qual será a tomada de decisão mais adequada, assim focando no crescimento e lucratividade da entidade. Sendo necessário ressaltar que, boa parte da composição orçamentária é feita com base no histórico dos gastos empresariais, ou seja, alocações contábeis incorretas irão gerar um planejamento inconsistente, porque se baseia em informações do passado.

Conforme Jeronimo (2018), a contabilidade tem dois papéis fundamentais para o processo orçamentário empresarial, sendo eles: conceder as regras financeiras fundamentais para a modelagem orçamentária e ser fonte de informações para controle. O autor afirma ainda que para elaborar um orçamento empresarial é

imprescindível que o responsável tenha rasto conhecimento sobre os detalhes do processo contábil da empresa, pois, dele devem ser derivadas regras gerenciais que reflitam de maneira satisfatória as movimentações financeiras. Já a informação contábil.

Para Costa (2017) precisa trazer informações quantitativas e qualitativas, com o objetivo de propiciar aos seus usuários uma base segura, possibilitando a elaboração de um planejamento condizente com a real situação da empresa. Destacaram-se as principais vantagens e desvantagens dos orçamentos tradicionais, destaca-se na sequência o OBZ e como esse pode ser um auxiliar imprescindível a gestão empresarial.

2.3 ORÇAMENTO BASE ZERO

A expressão 'base zero' vem do conceito básico de reavaliar todos os gastos do ano, analisando todas as atividades, para depois fazer o orçamento. O OBZ, segundo Reis (2019) é um modelo de planejamento orçamentário que é iniciado do zero, não se influenciando por orçamentos anteriores, invertendo a lógica tradicional do método de orçamentação. Sendo assim, os gestores conseguem ter uma noção mais precisa sobre os gastos que são essenciais e aqueles que devem ser eliminados, sem cair nos vícios dos orçamentos dos anos anteriores.

No que lhe concerne, Lima (2013) destaca que o OBZ possui a premissa básica de que o bom orçamento deve assegurar a sobrevivência da empresa em todos os tipos de circunstâncias. Essa gestão deve possibilitar a empresa de conseguir aproveitar as oportunidades advindas dos melhores cenários e conseguir sobreviver mantendo seus gastos fixos totais no pior cenário projetado, ressaltando a relevância de alocar corretamente os custos eficientemente.

Como vantagens do OBZ, ainda destaca Lima (2013) que as vantagens do OBZ é que ele permite a alocação dos recursos de maneira eficiente afim de diminuir a margem de erro, ajuda detectar orçamentos inflados que prejudicam a empresa, elimina processos que consomem tempo e não agregam valor, aumenta a comunicação e coordenação dentro da organização com os alinhamentos entre as equipes.

De acordo com a Deloitte (2017), uma das vantagens do OBZ consiste em melhorar a qualidade da informação fornecida à gestão, isso porque se apresentam objetivos claros, alcançáveis e com maior detalhamento do planejamento, estimando produção e vendas de maneira integrada e tudo com essa mesma base zero. Esse processo faz com que a empresa entenda objetivamente o está gastando, como está gastando, onde está gastando e por que está gastando, podendo viabilizar a redução de histórica de desperdícios e ineficiências gerados por erros recorrentes nas empresas (DELOITTE, 2017).

Essa análise possibilita uma economia considerável de recursos, diferindo dos orçamentos tradicionais, onde se usa a base histórica. No OBZ, como diz Cobaito (2018), a responsabilidade da justificativa de cada valor de receita e de cada valor de custos recai sobre cada gestor para justificar porque o dinheiro deveria ser gasto na atividade, mesmo ela tendo se repetido em anos anteriores.

Uma oportunidade significativa, com a redução do orçamento empresarial, é a possibilidade de liberar parte do capital de giro da companhia para a expansão das atividades da organização, complementa Reis (2019). Esse recurso 'extra' gerado por um planejamento de redução de gastos pode ser destinado a investimentos na própria empresa, como por exemplo, aumento de frota de uma distribuidora.

Entre as poucas desvantagens que são associadas à implantação do modelo, segundo Cobaito (2018) está a complexidade e demora para ser implantado, o processo de justificação de cada item do orçamento, o custo de sua implantação e a necessidade de que todo pessoal envolvido na gestão orçamentária tenha um conhecimento razoável sobre sua implantação e gerenciamento.

Na elaboração do orçamento é feita uma análise detalhada das funções e atividades da organização, necessárias para atingir os resultados desejados, os objetivos e políticas propostas, bem como os custos das mesmas. Consiste no trabalho em conjunto do financeiro com as demais áreas, discutindo vários pontos imprescindíveis, tais como: volume de vendas, preço a ser praticado, custo variável e as despesas que compõem o OBZ (REIS, 2019).

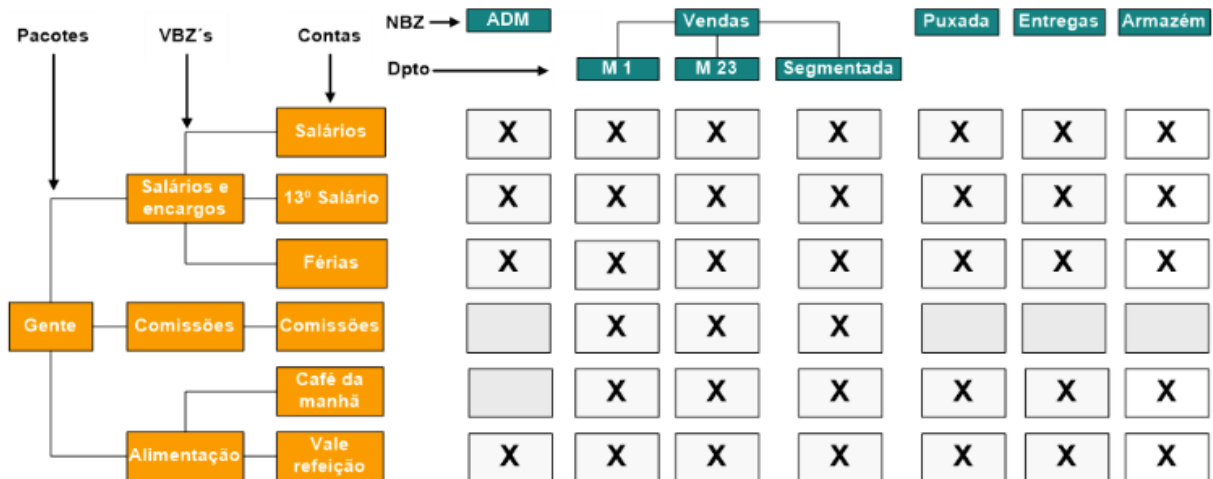
Segundo Cobalto (2018), a equipe gestora com a direção elaboram as diretrizes fundamentais do planejamento, qual o nível de detalhamento a ser analisado e o formato das apresentações dos relatórios, e então comunica para que os colaboradores responsáveis possam preparar o seu planejamento orçamentário durante o tempo que foi determinado.

Durante a etapa de planejamento faz-se necessário desenvolver algumas atividades. Na visão de Nobre (2016) são elas: a determinação da abrangência temporal que será executado o orçamento, constituição de um plano de contas junto a contabilidade e fixação dos centros de responsabilidades, estabelecer a duração de cada tarefa, definição dos responsáveis pelas atividades, sintonia com os processos organizacionais entre equipes, o sistema que irá auxiliar diretamente no controle e a definição da forma de comunicação.

Segundo Fontenele *et al.* (2019), o OBZ é dividido em três partes essenciais: Pacote base zero (PBZ): agrupamento de VBZ's relacionadas a um tema, por exemplo, o pacote de transportes é o agrupamento de combustíveis e lubrificantes, conservação de veículo, despesa com veículo, empilhadeira, etc.; Variável base zero (VBZ): agrupamento de gastos gerenciais com a mesma característica, por exemplo, combustíveis e lubrificantes; Núcleo base zero (NBZ): Departamento das atividades da empresa, por exemplo, administração, puxada, entrega, vendas, etc.

A Figura 1 mostra como os NBZ's estão associados aos departamentos, que estão relacionados aos Pacotes de VBZ's. As VBZ's estão ligadas a uma conta.

Figura 1 – Estrutura do OBZ



Fonte: HBSIS (2011)

Para Fontenele *et al.* (2019) com esse nível de detalhes é possível ter uma avaliação de cada gasto ocorrido e visão crítica sobre o planejamento. Conforme Marques e Jones (2019), inicialmente se define os donos de pacotes, com domínio sobre o orçamento e a aprovação ou não de despesas. Os pacotes de decisão estão diretamente interligados ao plano de contas contábil, pois, no balanço patrimonial da empresa, constam todos os dados essenciais para a criação do orçamento empresarial.

Na sequência, os autores, apresentam as definições de papéis e das responsabilidades atribuídas a cada um dos setores envolvidos no processo. De acordo com Fontenele *et al.* (2019), logo após é apresentada a proposta de orçamento para a diretoria. Sendo aprovada, é feita a definição das metas, com o intuito de unificar as metas já existentes na empresa para a realidade do novo orçamento, fazendo com que todos os setores trabalhem em conjunto para o interesse principal da companhia.

Por sua vez, Marques e Jones (2019) ressaltam que com o orçamento validado, é de responsabilidade dos responsáveis pelos centros de resultado o levantamento de justificativas, bem como o preenchimento do relatório com essas justificativas para reportar aos gestores de pacote e para a diretoria. Fontenele *et al.* (2019) complementam que o principal ganho é a comunhão dos interesses dos setores com o organizacional, mudança na abordagem e no entendimento das metas, não isoladas dentro de cada setor, mas unidas nos objetivos e perspectivas da organização.

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

Na pesquisa desenvolvida por Costa (2018), detalhou-se todas as etapas da implementação da metodologia de OBZ. Constatou-se uma estrutura processual dividida em 9 etapas, sendo elas: definição do cronograma, constituição do conselho orçamentário, definição das premissas, atividade orçamentária nos moldes de OBZ, escolha dos pontos focais, atualização do sistema de contas contábeis, definição dos centros de custos, modelagem dos pacotes de decisão e seus responsáveis, operacionalização do modelo OBZ.

No estudo realizado por Nobre (2016), demonstrou uma análise da implementação do OBZ em uma termelétrica movida a carvão mineral, mostrando convergências e divergências entre a teoria e a prática. Apresentou-se uma estratégia com maior flexibilidade, possibilitando o remanejamento da verba entre os centros de custos e sem nenhum tipo de reavaliação anual, mantendo o orçamento original, sendo as maiores divergências do modelo original.

O estudo de Poderoso e Nascimento (2021), busca propor a implementação do método em micro e pequenas empresas, com enfoque em uma empresa de construção civil. Apontaram-se algumas características que impossibilitam o andamento do processo como o desalinhamento e falta de interação entre a equipe, ausência de plano estratégico, divergências gerenciais, associação de custos a corte de gastos generalizado, entre outros fatores.

No trabalho de Marques e Jones (2019), foi feita uma análise da adoção do OBZ em uma empresa de tecnologia, identificou-se um fluxograma estruturado para o monitoramento do processo pós adoção em 3 passos principais: análise dos desvios do centro de resultado, por um sistema único para essa função; levantamento das justificativas dos desvios analisados, pós análise é reportado para a direção da equipe; preenchimento do relatório de justificativas, base analítica para realização de orçamentos futuros.

No estudo de Colares (2017), um dos seus objetivos específicos estava em explicar as principais metodologias desenvolvidas para a construção do plano orçamentário. Verificou-se uma etapa com enfoque no treinamento das equipes envolvidas no processo de implementação com temáticas abrangendo a identificação inicial dos responsáveis, elaboração de material para treinamento, estudos de casos, desdobramento de conceitos, definição e comparação dos anos estudados.

Os estudos anteriores relacionados com o tema, apontam que a implementação do método OBZ não é um processo único e engessado. As necessidades de cada organização refletem nas características do modelo orçamentário, sua forma de aplicação e controle. As igualdades estão na necessidade de uma equipe alinhada, um sistema capaz de gerar as informações necessárias e na dinâmica de estudo de cada gasto que irá compor o orçamento (COSTA, 2018; NOBRE, 2016; PODEROSO; NASCIMENTO, 2021; MARQUES; JONES, 2019; COLARES, 2017).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O estudo presente classifica-se como uma pesquisa descritiva, e tem o objetivo de analisar o processo de implementação do OBZ em uma empresa do ramo de bebidas. Conforme Gil (2017), as pesquisas descritivas têm como objetivo principal a descrição das características de algum determinado fenômeno ou população ou o estabelecimento de ligações entre variáveis.

Quanto aos procedimentos técnicos de coleta e análise de dados, a pesquisa caracteriza-se como bibliográfica e estudo de caso. Em concordância com Raymundo (2020), a pesquisa bibliográfica é a parte da pesquisa que busca consultar outras fontes para aprofundar o conhecimento sobre o tema, em livros, artigos, revistas, entre outros. Já o estudo de caso, conforme Silva (2014), identifica-se pelo estudo minucioso de um ou de poucos objetos, permitindo o seu conhecimento detalhadamente.

Quanto à abordagem do problema da pesquisa, define-se como qualitativa, dado que está mais relacionada ao levantamento de informações para ajudar na compreensão e interpretação do tema abordado. De acordo com Jardim e Pereira (2016), a pesquisa qualitativa se preocupa com o aprofundamento da compreensão a partir de um grupo social, de uma organização etc., e não se preocupa com representatividade numérica.

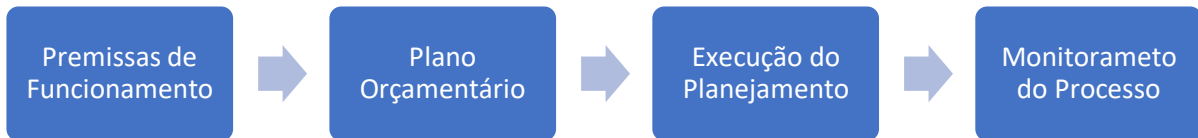
A pesquisa foi desenvolvida em uma empresa distribuidora de bebidas, localizada na cidade de Mossoró, estado do Rio Grande do Norte, região Nordeste do país. O empreendimento trata-se de uma revenda dos produtos Ambev em vinte e oito municípios do alto Oeste do Rio Grande do Norte. Brasileira, de médio porte, com 23 anos de atuação no mercado, possuindo mais de 2.600 clientes e 98 colaboradores, até a data de publicação deste artigo.

Como instrumento de coleta de dados, adotou-se a observação participante, tendo em vista o fato de a autora ser colaboradora da empresa estudada, e coleta documental, análises realizadas mediante planilhas eletrônicas, gráficos e tabelas. Serão usados os relatórios e acompanhamentos internos da empresa de 2020 a 2021, sendo em 2021 a implantação do OBZ. Para apresentação dos resultados, o estudo contará com a utilização de figuras e quadros para ilustrar o estudo de caso realizado.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesse estudo de caso serão abordados os processos que a distribuidora utilizou, para a implementação do Orçamento Base Zero, e promove-se um confronto com a literatura sobre o tema para verificar as concordâncias e discordâncias utilizadas nos processos aplicados, conforme se demonstra na Figura 2.

Figura 2 – Processos utilizados pela empresa no OBZ



Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

A empresa estudada é uma revenda da multinacional Ambev, por esse motivo segue uma série de regulamentos e padrões que ditam todos os processos da empresa. Esses processos são auditados presencialmente conforme calendário da própria Ambev em um programa de excelência chamado de *Sales and Distribution Process Optimisation* (SDPO) que sendo uma gestão da qualidade tem o intuito de obter êxito nos processos para garantir a qualidade final do produto, englobando resultados, ambiente de trabalho e satisfação dos clientes (LOBO, 2019). Conforme apresentado no Quadro 1.

Quadro 1 – Divisão do SDPO

Pilares SDPO	
SPO	DPO
Pilar Gente	Pilar Gente
Pilar Segurança	Pilar Segurança
Pilar Comercial	Pilar Atendimento
Pilar Financeiro	Pilar Produtividade
Pilar Nível de Serviço	Pilar Frota
	Pilar Gestão

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

O SDPO é dividido em duas avaliações: o *Sales Process Optimisation* (SPO), voltado para os processos e funcionários envolvidos na operação de vendas, mais especificamente as áreas de gente e gestão, segurança, comercial e financeiro; e o *Distribution Process Optimisation* (DPO), envolvendo também as áreas de gente e gestão e segurança, direcionado aos processos e funcionários envolvidos na logística de busca, armazenagem e distribuição de produtos, respectivamente as áreas de puxada, armazém e entrega (PEREIRA, 2018).

Conforme Pereira (2018), as avaliações são divididas em pilares e cada pilar tem todos os seus procedimentos descritos em manuais. As áreas da empresa podem ser representadas por um ou mais pilares, como o caso do Pilar Nível de Serviço, que tem o objetivo de garantir a satisfação do cliente envolvendo as áreas de vendas e distribuição. O OBZ está localizado no pilar financeiro e é um dos itens cobrados na avaliação de SPO.

A revenda tem histórico de OBZ instalado nos anos de 2009 a 2014, mas devido a mudanças de cargos e troca de funcionários, o processo não deu continuidade nos

anos subsequentes. A reimplementação do método já havia sido colocada em prática algumas vezes, não obtendo êxito devido ao não estabelecimento claro das metas e objetivos por parte da diretoria. Gestores que haviam feito o planejamento orçamentário da forma correta, nos mínimos detalhes, eram prejudicados por outros colaboradores que não fizeram o mesmo.

Conforme estudo de Poderoso e Nascimento (2021), o desalinhamento impossibilita o andamento do orçamento. Conseqüentemente, ao decorrer dos anos de tentativa, os gestores começaram a praticar a economia dos gastos sem estudá-los, causando uma falsa economia em alguns meses e descontrole em outros, que não eram sanados ou identificados. Como resultado, os responsáveis passaram a não acompanhar seus centros de custos e a não identificar erros de alocações, solicitar orçamentos para despesas, acompanhar riscos e oportunidades, conseqüentemente aumentando os custos e despesas da organização.

Percebendo esse desfalque de acompanhamento, o processo de implementação deu-se início com a contratação de uma nova empresa de contabilidade externa, por parte da diretoria da distribuidora. Em concordância com Albuquerque e Oliveira (2019), entendendo que com informação contábil de qualidade seria possível alterar o cenário da empresa e trazer melhores resultados, a administração definiu o OBZ como prioridade para o ano de 2021.

Em consequência da mudança foi realizada uma análise dos documentos contábeis como DRE, balanço patrimonial, e o plano de contas; seguindo com mudanças de contas, identificação de alocações incorretas, segregação de gastos fixos e variáveis, entre outras correções. Esses primeiros passos foram essenciais para fornecer uma base segura, possibilitando a elaboração de um plano orçamentário condizendo com a real situação da empresa (COSTA, 2017).

4.1 PREMISSAS PARA FUNCIONAMENTO

Conforme Fontenele *et al.* (2019), o OBZ é dividido em três partes fundamentais. Sendo eles o pacote base zero (PBZ), Variável Base Zero (VBZ), Núcleo Base Zero (NBZ). Os PBZs são agrupamentos de VBZs relacionadas a um tema, VBZs são agrupamentos de gastos gerenciais com as mesmas características e NBZs são os departamentos das atividades da empresa. Para o registro correto das informações a empresa precisa ter seus departamentos bem definidos, logo como a estrutura de OBZ bem definida, sendo fundamental para o funcionamento do orçamento base zero.

Na empresa estudada, o OBZ divide-se em 7 pacotes sendo eles: gente, despesas gerais, utilidades, aluguéis e seguros, totalizando 4 pacotes de gastos fixos; transportes, marketing e terceiros, totalizando 3 pacotes de gastos variáveis. Dentro de cada pacote estão as VBZs, sendo grupamento de gastos gerenciais com a mesma característica. Quanto aos NBZs, divide-se nas áreas de puxada, distribuição, armazém, administrativo e vendas. Conforme pode ser observado no Quadro 1.

Quadro 2 – Pacotes da empresa para gastos do OBZ

Gente	Alimentação	Transportes	Terceiros	Utilidades	Água luz e telefone
	Benefícios		Conservação de veículos		Material de Escritório
	Comissões e Prêmios		Impostos		Telefone Celular
	Encargos e Provisões		Multas		Conservação de móveis e utensílios

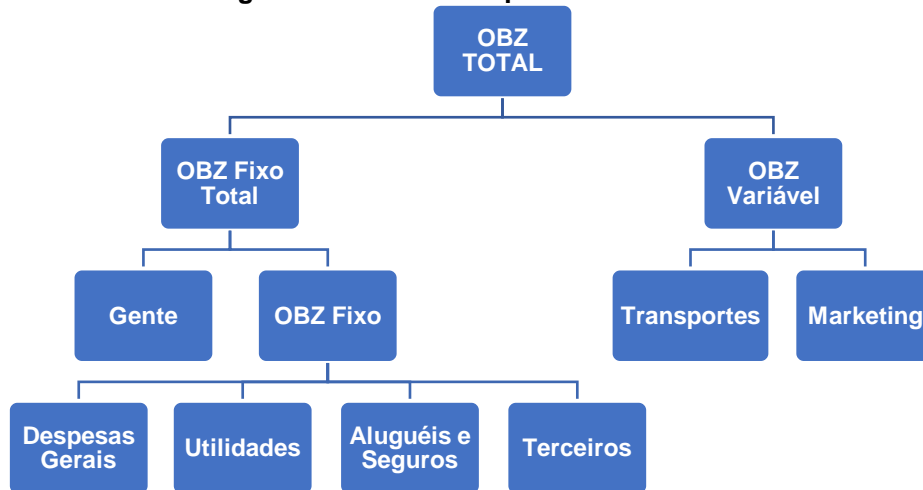
	Rescisões e Provisões		Pneus	Marketing	Viagens estaduais
	Ordenados		Leasing		Correio/cartório e xerox
	Segurança do Trabalho				Investimentos de mercado
	Transporte		Refugo		Patrocínio
	Pró-labore sócios		Combustíveis e Lubrificantes		Manutenção de freezer
	Recursos Humanos				Aluguéis
				Outros	

Aluguéis e Seguros	Imóveis	Terceiros	Serviços Contratados	Despesas Gerais	DPP
	Veículos		Contabilidade/advocacia		Conservação de edifício
	Predial		Informática		Tarifas bancárias
	Cargas				Impostos, taxas e Contribuições
	Predial		Material de informática		Outras Despesas Gerais
	Outros				

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Conforme pesquisa de Fontenele *et al.* (2019), os pacotes se dividem entre Gente, Fixo e Variável, a diferença entre eles está no cálculo para definição das metas. O pacote de gente é visto individualmente por ter muitas particularidades, os pacotes variáveis aumentam ou diminuem conforme o volume de vendas, já os fixos não têm variação. O aumento das vendas não deve impactar negativamente no plano orçamentário, tendo em vista que o objetivo do plano é diminuir as despesas de modo a ter recursos para investimento e alavancar as vendas. Pode-se observar essa divisão na Figura 3.

Figura 3 – Divisão dos pacotes de OBZ



Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

A estrutura da equipe de OBZ da empresa investigada é organizado da seguinte forma: donos de pacotes/VBZs, responsáveis por fazer o planejamento de metas anuais das VBZs e acompanhamento dos gastos; Mister OBZ, responsável por acompanhar o OBZ total de modo a obter os resultados esperados, direcionar a equipe e apresentar os resultados a diretoria.

Observa-se que a estrutura apresentada por Costa (2018) é divergente na quantidade de etapas em sua implementação, constituindo-se em 9 etapas mais detalhas, quando a distribuidora optou por formalizar o processo em 4 etapas com

margens temporais maiores; na quantidade de pacotes, obtendo 18 pacotes compondo seu OBZ, quando a empresa estuda tem apenas 7 pacotes; e na formação da equipe, sendo definida pela distribuição dos pacotes pela afinidade na área de atuação, quando a distribuidora optou por fazer o oposto visando reter ainda mais as despesas.

4.2 DEFINIÇÃO DO PLANO ORÇAMENTÁRIO

A elaboração do orçamento consistiu em um trabalho em conjunto do setor financeiro com as demais áreas, discutindo vários pontos relevantes tais como: volume de vendas, preço a ser praticado, nível de distribuição da revenda, custo variável e despesas. O objetivo é mapear riscos e oportunidades para o menor crescimento de despesas e direcionar os recursos para alavancar as vendas. Conforme Buchanelli (2018), esse estudo tem a finalidade de analisar o objetivo das metas e indicadores estratégicos e quais os resultados que a empresa espera alcançar.

Nesse mesmo momento foi realizada a atribuição de cada VBZ para os colaboradores que serão responsáveis pelo planejamento e monitoramento de suas metas. Marques e Jones (2019) afirmam ser de responsabilidade dos donos das VBZs elaboraram a memória de cálculo de cada VBZ, começando o planejamento a partir dos gastos imprescindíveis ao desenvolvimento das atividades e justificando detalhadamente qualquer outra despesa a mais, de modo a suportar a negociação do orçamento junto a diretoria.

A elaboração do planejamento levou um período de um mês, sendo a parte mais demorada e difícil de todo o desenvolvimento do método. A justificação de cada valor, detalhadamente, torna o OBZ um dos modelos de orçamento mais complexos e demorados (COBAITO, 2018). Logo após a realização dos planejamentos, foram apresentados os valores que compõe cada pacote e suas justificativas em reuniões individuais com a diretoria e os gestores das contas. A Tabela 1 mostra o valor final dos pacotes e o OBZ total da empresa.

Tabela 1 – Orçamento Base Zero total

	1 TRI R\$	2 TRI R\$	3 TRI R\$	4 TRI R\$	YTD R\$
Gente	1.113.466,00	1.110.103,00	1.106.274,00	1.117.960,00	4.447.803,00
Aluguéis e Seguros	32.782,36	42.250,02	26.912,00	36.524,44	138469,31
Despesas Gerais	564.047,75	395.955,45	393.702,63	462.380,85	1.816086,68
Terceiros	198.014,00	185.305,00	183.491,00	196.987,00	763.797,00
Utilidades	98.232,00	98.232,00	98.232,00	98.232,00	392.928,00
Marketing	47.205,24	36.621,44	42.635,00	31.835,00	158.296,68
Transportes	631.504,56	586201,09	571.871,99	580.754,86	2.370.332,50
OBZ Total	2.685.251,91	2.454.668,00	2423.119,61	2.524.674,15	10.087.713,67

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Na apresentação e defesa de todos os pacotes para a diretoria, foi definido o valor de 10.087.713,67, 16.000,00 menor em relação ao valor de 10.103.713,67 apresentado elaboradores do orçamento. Depois desse momento, uma segunda análise foi iniciada de modo a garantir que divergências tenham sido mapeadas e enviadas novamente para validação final do corporativo, considerando a sazonalidade, planejamento de vendas para os pacotes variáveis, e qualquer dado que venha a colocar em risco o planejamento orçamentário.

Essa apresentação pode ser repetida quantas vezes a administração da empresa achar necessária fazer alterações no planejamento, justificando a complexidade temporal demonstrada na pesquisa de Cobaito (2018). A determinação da abrangência temporal é exclusivamente da diretoria da organização, sendo estabelecida previamente no momento de fixação das premissas necessárias para o funcionamento do método (NOBRE, 2016).

Após a aprovação da proposta de meta pela Diretoria os encarregados das VBZs se reuniram para identificar contas em que a unidade possa ter possível prejuízo (riscos) ou poderá gerar economia (oportunidades) no orçamento e definir um cofre, reserva de valor, que possa suprir algum estouro no orçamento. O percentual de cofre foi definido pelo corporativo em 50.000,00, cerca de 0,5% do orçamento, e os gestores do orçamento se comprometem a manter o cofre sempre no valor acordado, cumprindo as ações definidas no mapeamento de riscos e oportunidades.

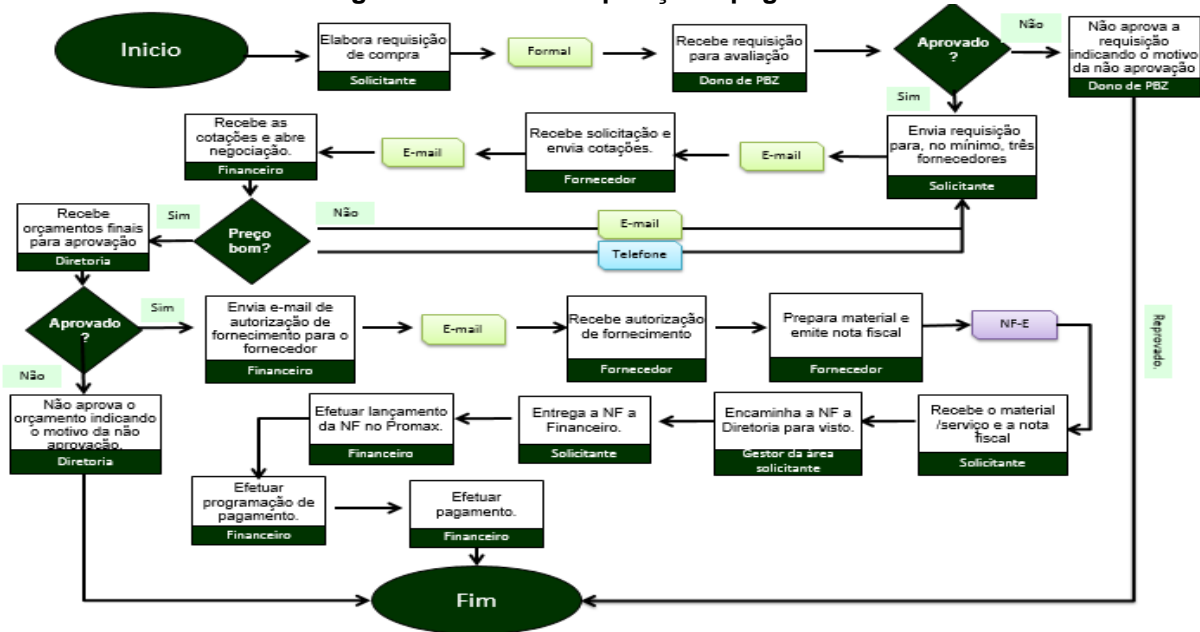
Destaca-se que esse processo deve ser feito minuciosamente, pois cada VBZ e cada pacote integram-se em um só plano orçamentário, então de nada adianta 6 de 7 pacotes baterem suas metas perfeitamente e apenas um não alcançar o previsto e colocar a perder todo o plano estabelecido. O êxito do plano está no comprometimento de cada gestor e colaborador responsáveis pelo OBZ. Semelhante à pesquisa de Nobre (2016), os gestores têm permissão de remanejar a verba entre os pacotes contando que atinjam a meta mensal e o valor anual do cofre.

4.3 EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO

Com a aprovação do orçamento e as metas desdobradas por PBZ, VBZ e NBZ mês a mês, de janeiro a dezembro de 2021, em seguida foi realizada a importação das metas no sistema das revendas Ambev, o Promax. Nesse sistema é feito todas as movimentações diárias da empresa, comportando vendas, faturamento, estoque, financeiro, toda a operação é suportada pelo sistema e será base para todo o acompanhamento ao longo do ano, devendo ser diariamente alimentado com lançamentos de despesas (contas a pagar, caixa e bancos). Marques e Jones (2019) identifica-se a necessidade de um sistema que centraliza as informações do orçamento para acompanhamento dos gestores.

Após a importação das metas, a equipe se reúne para definir o fluxo de notas fiscais e de solicitações de compras e serviços. Qualquer colaborador que queira utilizar de algum valor precisa solicitar formalmente ao dono da VBZ em que se encaixa a compra. Essa solicitação será analisada pelo gestor da conta e pela diretoria, e está sujeita à aprovação ou reprovação conforme com a justificativa da despesa, saldo de meta, entre outros fatores. Conforme observado na Figura 4.

Figura 4 – Fluxo de aquisição e pagamento



Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Aprovadas, as compras serão lançadas em contas contábeis alocadas nas VBZs bem como nas NBZs que serão destinados àquele valor. Esses valores devem ser analisados diariamente de modo a monitorar as metas individuais e principalmente a meta total da empresa. Com as informações alimentadas no sistema, é possível efetuar comparação entre o realizado e o orçado, fazendo um acompanhamento dos resultados e tomada de ações no caso de consideráveis diferenças. Portanto, faz-se necessário o acompanhamento das informações para a realização de ações efetivas ao decorrer do orçamento (MARQUES; JONES, 2019).

4.4 MONITORAMENTO DO PROCESSO

O acompanhamento mensal é uma característica de maioria dos métodos orçamentários, também relatado na pesquisa de Costa e Arantes (2018), cada um com sua forma de análise do número obtido. Para o acompanhamento do OBZ, a Ambev oriente as revendas que utilizem uma ferramenta chamada de tendência. A tendência é o valor da meta com adição ou subtração de valores mapeados e analisados mensalmente, de modo a prever os gastos futuros que poderão ou não ocorrer ao longo do ano. Mensalmente esta tendência deve ser revista e atualizada com os valores abertos por mês.

Como o orçamento é feito antes do início do ano, muitos imprevistos podem ir aparecendo ao decorrer da vigência do plano e isso pode levar ao acompanhamento de um número irreal, sendo uma das limitações dos orçamentos tradicionais (KIEFER; BECK, 2020). Essa ferramenta serve para manter o número com a menor dispersão possível do valor realizado, pois, bem elaborada contribui na projeção de fluxo de caixa, consolidando os valores que serão desembolsados mensalmente para que a revenda faça um planejamento financeiro.

Com estes dados são tomadas decisões como investimentos a serem efetuados ou não. Por isso, a relevância da assertividade. Para elaborar a tendência, os donos das VBZs verificam os lançamentos que já estão no sistema até o momento e soma às despesas mensais dos fornecedores fixos, os rateios e as compras/serviços

realizados que ainda não foram lançados, alocando assim, todas essas despesas previstas em suas respectivas contas, obtendo uma nova perspectiva de final de exercício.

É acordado junto a equipe que a revisão da tendência deve ser feita até o 8º dia útil de cada mês, neste período deve-se inserir os valores na planilha de controle, fazer a conferência se não há erros de digitação e se está aderente ao Cofre. No término do período, cada dono de pacote deve salvar a planilha, enviar por e-mail para o dono do OBZ total que deve consolidar os valores para gestão mensal. A qualidade da tendência é medida através da dispersão: a dispersão total é calculada pela soma do real dos pacotes do OBZ e dividido pela soma dos pacotes da tendência digitada.

Com o mês financeiro e contábil fechados e a tendência para o mês seguinte digitada em planilha de apoio, foi acordado que deverá existir uma reunião mensal onde todos os donos de pacotes e donos de VBZ's são responsáveis por explicar a gestão, justificando os valores da meta versus realizado de cada conta. Começando sempre a reunião com o follow-up consistente das ações geradas no mês anterior. No Quadro 3 apresenta-se a calendarização do processo de implementação executado pela empresa.

Quadro 3 – Calendarização do processo

Mês	dias	Ação estabelecidas pela empresa
Outubro/2020	22 a 27	Definição da Equipe
Novembro/2020	1 a 27	Elaboração do Plano
	29 a 31	Apresentações
Dezembro/2020	12 a 15	Ajuste de Metas
	16	Lançamento no sistema
Janeiro/2021	4	Reunião fluxo de aquisição
Fevereiro/2021	11	Reunião OBZ
Março/2021	11	Reunião OBZ

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

A implementação iniciou-se em outubro de 2020, com a definição das equipes que iriam complementar o time OBZ, por uma semana os gestores avaliaram as competências necessárias para efetivamente colocar o método em prática. Logo após, iniciando o mês de novembro de 2020, deu-se início a elaboração do planejamento, um processo demorado e que requer bastante atenção dos responsáveis pelo orçamento, durando cerca de um mês.

Na última semana de novembro, já com o plano elaborado, seguiu-se para as apresentações dos pacotes individualmente para a administração da empresa, uma etapa que durou duas semanas. Dando continuidade, em cerca de uma semana as equipes fizeram os novos ajustes acordados com a diretoria e o lançamento do orçamento anual no sistema utilizado.

Em quatro de janeiro ocorreu a primeira reunião da equipe de OBZ para ajuste de processos integrados ao acompanhamento do orçamento e definição das datas para as reuniões mensais de OBZ, onde serão apresentados os resultados do mês anterior, preenchimento da tendência para o mês seguinte, e qualquer outro alinhamento entre setores para o restante do mês.

As etapas de implementação, se comparada aos estudos de Costa (2018, são divergentes, mostrando que o processo pode ser adaptado a realidade da organização de implementação. Quanto as estratégias utilizadas, Nobre (2016) demonstra as possíveis modificações para o desenvolvimento do acompanhamento ao longo do

ano, podendo ser um orçamento mais flexível e não tão uniformizado quando o da empresa estudada.

Na pesquisa desenvolvida por Marques e Jones (2019) mostra a utilização de um sistema unicamente para o monitoramento do processo, diferente do método da empresa, que utiliza um sistema único para todos os processos da empresa, inclusive o acompanhamento do OBZ. Na pesquisa de Colares (2017) o foco inicial foi o treinamento da equipe envolvida, nas etapas de implementação realizadas pela entidade avaliada não foi dada relevância ao treinamento da equipe por já ser de conhecimento de todos os participantes da equipe.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa foi analisar a implementação do método de orçamento base zero, mais especificamente a sua execução na prática do dia a dia, calendarizando as etapas do processo e seus benefícios imediatos à realização do orçamento. Sendo alcançado esse objetivo através de um estudo de observação participante e documental em uma empresa de distribuição de bebidas, identificando desvantagens, vantagens, trazendo melhorias de gestão de orçamentos e desempenho empresarial.

Nesse sentido, visando responder o seguinte problema de pesquisa: “como se desenvolve o processo de implementação do método de orçamento base zero?” o trabalho permitiu analisar o processo em etapas, detalhadamente, da implementação do método orçamentário na empresa estudada, identificando inúmeros benefícios em sua adesão, sendo alguns deles: melhora na qualidade da informação fornecida a gestão, aumenta o alinhamento entre as equipes, possibilidade de uma alocação eficiente de recursos, entre outros.

Na análise realizado pôde ser observado algumas divergências em estudos anteriores, sendo possível concluir que as etapas de implementação e os métodos de acompanhamentos variam segundo as características organizacionais de cada empresa, independente de área de atuação, potencial de financeiro ou capacidade estrutural, sendo possível ter seu conceito aplicado em diversos tipos de empresas, embora seja um processo caro de ser implantado, que demanda tempo e investimento, sendo mais indicado para empresas de médio a grande porte.

É possível averiguar que mesmo sendo um processo demorado e minuciosamente detalhado, traz benefícios a curto prazo e principalmente a longo prazo conforme estudos relacionados. Fazendo-se possível uma gestão sustentável e eficaz, trazendo melhores resultados para a organização para poderem ser convertidos em investimentos futuros e melhorias. Sendo esses alguns dos motivos de ser o método orçamentário utilizado por uma das maiores cervejarias do mundo.

A investigação contribui de forma acadêmica, profissional e social. Sua contribuição acadêmica está em ser uma pesquisa recente sobre o método e poder contribuir para estudos futuros. Profissionalmente, pode auxiliar na implementação do método em outras empresas de todas as áreas. Por fim, também pode colaborar socialmente com a edificação do pensamento retrogrado a respeito do planejamento orçamentário apresentando um tipo de orçamento diferenciado e de inúmeros benefícios.

Acerca das limitações da pesquisa, ressalta-se a escassez de trabalhos recentes sobre o tema, sendo necessária a utilização de referências menos atualizadas. Além disso, é importante ressaltar que se trata de um estudo da implementação de um modelo de orçamento, sendo a metodologia aplicada suficiente

para realizar os procedimentos impostos, entretanto não foi possível relatar resultados financeiros obtidos advindos do plano orçamentário realizado.

Como sugestão para novos trabalhos, sugere-se o estudo da implementação mais os resultados anuais adquiridos com o OBZ, com o objetivo de descobrir se as expectativas com a implantação do orçamento foram alcançadas ao final do exercício. Propõe-se também a análise do funcionamento confrontando entre duas empresas de segmentos diferentes com o objetivo de analisar as diferenças processuais entre elas.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Maria Nathália Martins Eufrásio; OLIVEIRA, Kelly Cristina de Oliveira. **Importância e desempenho da informação contábil como ferramenta de gestão**: análise da percepção dos gestores de micro e pequenas empresas pela matriz Slack. 18 p. UFERSA, Mossoró RN. 2019. Disponível em: <http://repositorio.ufersa.edu.br/handle/prefix/3382> Acesso em: 15 mai. 2021.

ANDRADE, Inacilma Rita Silva. **Orçamento empresarial e planejamento estratégico**. Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2020. 92 p. Disponível em: <http://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/32058> Acesso em: 13 abr. 2021.

BATISTA, Emerson de Oliveira. **Sistema de Informação: o uso consciente da tecnologia para o gerenciamento**. 2. Ed., São Paulo: Saraiva, 2012.

BUCHANELLI, Caroline Zounar. **Orçamento Base Zero (OBZ): uma ferramenta gerencial para o controle econômico**. 2018. 23 p. Monografia (Especialização) - Curso de Pós-Graduação Lato Sensu em Controladoria e Gestão Empresarial. Universidade Regional do Noroeste do RS, Ijuí, 2018. Disponível em: <http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/handle/123456789/5140> Acesso em: 15 mai. 2021.

COBAITO, Francisco Carlos. **Orçamento base zero (OBZ): agregando valor na gestão empresarial**. Revista FAE, Curitiba, v. 21, n. 2, p. 57 - 74, jul./dez. 2018. Disponível em: <https://revistafae.fae.edu/revistafae/article/view/603> Acesso em: 15 abr. 2021.

COLARES, Victor Fontenele. **As contribuições do OBZ: orçamento base zero para o planejamento e controle de resultados em uma empresa do ramo de alimentação animal**. 2017. 67 f. TCC (graduação em Administração) - Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Fortaleza-CE, 2017. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/30621> Acesso em: 15 mai. 2021.

COSTA, Carlos Henrique Mello. **A importância do planejamento estratégico para as organizações**. Revista da 15ª Jornada de Pós-graduação e Pesquisa. Congrega Urcamp, v. 15, n. 15, 2018. Disponível em: <http://revista.urcamp.tche.br/index.php/rcjgpp/article/view/2817> Acesso em: 5 mai. 2021.

COSTA, Cristina; ARANTES, Bruno Roberto Martins. **Orçamento empresarial: Dificuldades e interferências no processo de execução do plano orçamentário.** Anais do V Seminário de Pós-Graduação – V SIMPÓS. V.5, 2018. Disponível em: <https://iftm.edu.br/simpos/2018/anais/781-%20Pronto%20ANAIS.pdf> Acesso em: 20 mai. 2021.

COSTA, Fernanda Karine Silveira da. **Implantação da prática Orçamentária com Base Zero (OBZ) em uma indústria de laticínios do Ceará: um estudo de caso.** 2018. 57 f. Trabalho de Conclusão de Curso - UFC, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Fortaleza, 2018. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/34650> Acesso em: 7 de mai. 2021.

COSTA, Lesiane Pereira da. **A Relevância da Informação Contábil na Gestão de Empresas de Pequeno Porte: o caso da TI informática.** 2017. 26 p. Monografia (Especialização) - Curso de Pós-Graduação Lato Sensu em Controladoria e Gestão Empresarial, Universidade Regional do Noroeste do RS, Ijuí, 2017. Disponível em: <https://bibliodigital.unijui.edu.br:8443/xmlui/handle/123456789/4664> Acesso em: 2 dez. 2020.

DELOITTE. **Zero-based budgeting: Zero or hero?** 2017. Disponível em: <https://www2.deloitte.com/us/en/pages/operations/articles/zero-based-budgeting.html> Acesso em: 01 dez. 2020.

FALSARELLA, Orandi Mina; JANNUZZI, Celeste Aída Sirotheau Corrêa. **Planejamento Estratégico Empresarial e Planejamento de Tecnologia de Informação e Comunicação: uma abordagem utilizando projetos.** Gestão & Produção, [S.L.], v. 24, n. 3, p. 610-621, 2017. <http://dx.doi.org/10.1590/0104-530x481-16>.

FERNANDES, Tiago Alves. **Orçamento Empresarial como Ferramenta de Gestão e sua Aplicabilidade em uma Empresa de Pequeno Porte.** 2016. 43 f. Monografia (Especialização) - Curso de Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2016. Disponível em: <https://www.acervodigital.ufpr.br/handle/1884/54026> Acesso em: 24 nov. 2020.

FILIPINI, Franciele; BORTULOZZI, Citânia Aparecida Pilatti; CAMARGO, Tiago Francisco; PIEKAS, Andrezza Aparecida Saraiva; MANFROI, Leossânia. **A utilidade da informação contábil no processo de tomada de decisão: um estudo da percepção dos gestores das empresas de médio porte localizadas em Chapecó – SC.** In: CONGRESSO DE CONTABILIDADE DA UFRGS, 3. Porto Alegre, UFRGS, 2018. Anais [...] Porto Alegre: UFRGS, 2018. Disponível em: <https://www.ufrgs.br/congressocont/index.php/IIIContUFRGS/IIIContUFRGS/paper/viewFile/92/62> Acesso em: 24 nov. 2020.

FONTENELE, Danilo Andrade; RODRIGUES, Maxweel Veras; ARAÚJO, Marina Arruda; FERREIRA, Lara Barreira; FILHO, Francisco Nemesio Ramalho. **Método de orçamentação fundamentado no orçamento base zero e no orçamento renovado visando o alinhamento das metas orçamentárias baseado no balanced scorecard.** Brazilian Journal of Business, v. 1, n. 2, p. 735-750, 2019.

Disponível em: <https://www.brazilianjournals.com/index.php/BJB/article/view/2569>
Acesso em: 24 nov. 2020.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6ª edição. São Paulo, Atlas, 2017.

HOJI, Masakazu; SILVA Hélio Alves da. **Planejamento e controle financeiro fundamentos e casos práticos de orçamento empresarial**. São Paulo: Atlas, 2010.

JARDIM, Anna Carolina Salgado; PEREIRA, Viviane Santos. **Metodologia Qualitativa: é possível adequar as técnicas de coleta de dados aos contextos vividos em campo?** *In*: SOCIEDADE BRASILEIRA DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E SOCIOLOGIA RURAL, n. 47, v. 11, p. 1-11, 2009.

JERONIMO, Louremir Reinaldo. **Contabilidade Gerencial e Financeira: As Duas Visualizações das Informações**. 2018. Disponível em:
<https://orcamentoempresarial.com/2018/11/12/contabilidade-gerencial-e-financeira-as-duas-visualizacoes-das-informacoes/>. Acesso em: 8 dez. 2020.

KIEFER, Débora Adriana Zwicker; BECK, Franciele. **Uso do orçamento empresarial em uma empresa de grande porte do ramo de bens industriais**. XIV Congresso anpcont. Foz do Iguaçu – PR. 2020. Disponível em:
http://anpcont.org.br/pdf/2020_CCG137.pdf Acesso em: 20 mai. 2021.

LANZINI, Luiz Eduardo. **Orçamento Base Zero (OBZ) e o Pensamento Lean**. 2019. Disponível em
<https://www.trajetoriaconsultoria.com.br/post/or%C3%A7amento-base-zero-obz-e-o-pensamento-lean> Acesso em: 2 dez. 2020.

LEMOS, Arthur Dantas. **Orçamento empresarial: o que é, como funciona e como fazer o seu**. 2019. Disponível em:
<https://empreenderdinheiro.com.br/blog/orcamento-empresarial/>. Acesso em: 1 dez. 2020.

LIMA, Leandro. **Orçamento Base Zero**. 2013. Disponível em:
<http://blog.angelicoadvogados.com.br/2013/11/08/orcamento-base-zero/> Acesso em: 2 dez. 2020.

LOBO, Renato Nogueirol. **Gestão da qualidade**. Saraiva Educação SA, 2019.

LOPES, Alice Auxiliadora; SILVA, Alessandra Pereira da; TIOSSI, Fabiano Martin. **O orçamento base zero como uma ferramenta de planejamento na gestão de custos: um estudo de caso na empresa alfa**. *In*: CONGRESSO NACIONAL DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA Santa Fé do Sul: SEMESP, n. 17, v. 10, p. 1-10, 2017. Disponível em: <https://seer.unifunec.edu.br/index.php/forum/article/view/3076>
Acesso em: 30 out. 2020.

PEREIRA, Tainara Nadiny da Silva. **Análise de conflitos interdepartamentais no contexto do indicador devolução de uma revendedora de bebidas localizada em Juazeiro –BA**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia de Produção) Universidade Federal do Vale do São Francisco, Campus Juazeiro, Juazeiro-BA, 2018. Disponível em:

<http://www.univasf.edu.br/~tcc/000011/000011c5.pdf> Acesso em: 22 mai. 2021.

RAYMUNDO, Rafael Tourinho. **Pesquisa bibliográfica. Significados e etapas de como fazer**. 2020. Disponível em: <https://viacarreira.com/pesquisa-bibliografica/> Acesso em: 30 mai. 2021.

REIS, Tiago. **Orçamento Base Zero: saiba como funciona essa metodologia de controle financeiro**. 2019. Disponível em: <https://www.sunoresearch.com.br/artigos/orcamento-base-zero/>. Acesso em: 1 dez. 2020;

SILVA, Antônio João Hocayen da. **Metodologia de pesquisa: conceitos gerais**. Paraná: Nead/UAB, 2014. 56 p. Disponível em: <http://repositorio.unicentro.br:8080/jspui/handle/123456789/841> Acesso em: 27 mar. 2021.

MARQUES, Matheus Moreira Pellicani; JONES, Graciela Dias Coelho. **Processo de Adoção do Orçamento Base Zero em uma empresa de tecnologia sediada no estado de Minas Gerais**. XXVI Congresso Brasileiro de Custos – Curitiba, PR, Brasil. 2019. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4693> Acesso em: 07 mai. 2021.

NASCIMENTO, Katia Cilene Santos; PODEROSO, Lucas Guimarães de Oliveira. **Orçamento base zero como ferramenta de gestão em micro e pequenas empresas**. Caderno de Graduação - Ciências Humanas e Sociais - UNIT - SERGIPE, [S. l.], v. 6, n. 3, p. 13, 2021. Disponível em: <https://periodicos.set.edu.br/cadernohumanas/article/view/9856> Acesso em: 7 maio. 2021.

VALENTE, Bruna. **O planejamento estratégico como ferramenta empresarial**. 2017. Disponível em: <https://administradores.com.br/artigos/o-planejamento-estrategico-como-ferramenta-empresarial>. Acesso em: 9 dez. 2020.