

ORÇAMENTO BASE ZERO COMO FERRAMENTA DE GESTÃO EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Lucas Guimarães de Oliveira Poderoso¹

Kathia Cilene S Nascimento²

Administração



cadernos de
graduação

ciências humanas e sociais

ISSN IMPRESSO 1980-1785

ISSN ELETRÔNICO 2316-3143

RESUMO

A partir da necessidade constante de emergir práticas, metodologias e ferramentas que auxiliem a tornar as organizações e instituições mais eficientes, este estudo aborda o orçamento base zero, uma não tão conhecida, porém poderosa ferramenta de gestão de custos. Sendo assim, investigou-se as possíveis consequências da implementação desta metodologia em micro e pequenas empresas, buscando os resultados por meio da análise do cruzamento de dados diretos de pesquisa de campo de viés exploratório e pesquisa bibliográfica. Neste sentido, sem ficar preso somente aos grandes casos de sucesso e as questões técnicas, buscou-se uma visão holística e metaorganizacional, para assim, então, compreender que esta forma de gerir custos em busca de resultados pode sim trazer diversos problemas em organizações pequenas que não contam com uma estrutura setorial bem definida e cultura organizacional marcante. Desta forma, o presente trabalho objetiva resgatar e compartilhar a respeito deste importante e pouco conhecido objeto.

PALAVRAS-CHAVE

Orçamento Base Zero. Ferramentas Gerenciais. Gestão de Custos.

ABSTRACT

From the constant need to bring practices, methodologies and tools that can support the organizations and institutions to improve effectiveness, this study approach is about the zero-based budgeting, a not so famous but powerful cost management tool. Therefore, this article concerns over the consequences of the usage of this methodology in small business in Brazil, by seeking the results through crossing the analysis of exploratory field research data and bibliographic research. For that matter, not to get attached only to the great successful cases and technical issues, was sought a meta-organizational and holistic vision, so then comprehend that this way of managing costs on running for results can bring several problems to small business that doesn't have a well distinct sectoral structure and a notable organizational culture. Thus, this work craves to rescue, and share, about this important and little-known subject.

KEYWORDS

Zero-based budgeting. Business management tools. Cost management.

1 INTRODUÇÃO

A volatilidade do mercado brasileiro promove cada vez mais um cenário de incertezas para as organizações e, justamente, os micros e pequenos negócios que respondem por mais de 50% dos empregos gerados por empresas privadas são os que mais sofrem com a presente instabilidade. Com papel econômico e social tão importante, tais organizações precisam de lucratividade e saúde financeira para se manterem ativas. Em busca do balanço positivo, muitos gestores ainda acreditam que a solução para aumentar suas margens de lucro ou até sair do prejuízo, seja sempre buscar um maior volume de receitas, negligenciando parcialmente ou completamente a gerência dos custos.

Tendo como referência o levantamento de informações junto à organização estudada e pesquisada sobre o tema "Orçamento base zero" no conteúdo acadêmico disponível, este material propõe arguir sobre a forma como a metodologia de orçamento base zero pode colaborar para a gestão em pequenas e médias construtoras, já que esta ferramenta é mais comumente utilizada em empresas de maior porte.

Este instrumento de gestão de custos (OBZ) não é novo, tendo sido criado e desenvolvido por Peter Pyhrr na década de 1960 em uma fábrica de componentes eletrônicos em Dallas, nos EUA. Com o sucesso atingido, a metodologia passou a ser utilizada pelo Estado da Geórgia em suas contas orçamentais, mostrando que também tem aplicabilidade no setor público. No entanto, apesar da comprovada eficácia ainda não é aplicada com a mesma frequência que outros modelos mais tradicionais, principalmente em pequenos negócios. O orçamento base zero, segundo Tozzi e Costa (2017, p. 23), "dificulta que ineficiências do passado sejam perpetuadas, desestimulando vícios prejudiciais à saúde financeira da organização", já que constrói o

orçamento para o próximo exercício, esquecendo os números do exercício anterior, como se a organização estivesse começando do zero.

O presente estudo tem como objetivo principal propor a implementação da ferramenta orçamento base zero em empresa da construção civil do Estado de Sergipe, além dos objetivos específicos, a saber: caracterizar a ferramenta de orçamento base zero; pontuar quais as vantagens e desvantagens da ferramenta Orçamento Base Zero (OBZ) e argumentar a implementação da nova metodologia de orçamento na empresa estudada, apresentando informações relevantes ao gestor, bem como para gestores de outras empresas do mesmo segmento, além de contribuir com o debate deste tema pouco explorado no meio acadêmico.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CARACTERIZAÇÃO DA FERRAMENTA

Elaborado e implementado por Peter A. Pyhrr ao fim da década de 1960 no Texas Instruments, no Texas, o conceito da ferramenta orçamento base zero surgiu a partir da necessidade de construir:

Um tipo de processo orçamentário que nos obrigasse a identificar e analisar o que faríamos como um todo, a estabelecer metas e objetivos, a tomar as decisões operacionais necessárias e a avaliar as alterações de responsabilidade e de carga de trabalho – não depois do processo orçamentário, mas durante este processo e como parte integrante dele. (PYHRR, 1981, p. XII).

Definir objetivos e metas resolutos antes do orçamento, a tomada das melhores decisões operacionais no sentido de custo/benefício e dar coesão e pesos proporcionais aos orçamentos de cada setor foram as questões que direcionaram a elaboração da metodologia de planejamento e orçamento OBZ. Passando a ser usado também no setor da administração pública a partir da década de 1970, o “processo exige que cada administrador justifique detalhadamente todas as dotações³ solicitadas em seu orçamento, cabendo-lhe justificar porque deve gastar dinheiro (PYHRR, 1981, p. XIII).

Pyhrr (1981), propôs que os administradores de cada setor deveriam elaborar “pacotes de decisão” e alguns caminhos alternativos para a execução das atividades, pois esses pacotes seriam colocados em ordem de prioridades. Em convergência com Pyhrr sobre essa priorização, Atkinson, Kaplan, Matsumura e Young (2012, p. 344), argumentam que “os planejadores alocam os recursos escassos da organização para propostas de gasto que acham que atingirão melhor as metas da organização”.

3 Dotações é o plural de dotação; valor disponibilizado para um propósito específico; verba.

Diferentemente de formas tradicionais de se realizar o orçamento considerando o histórico, no orçamento base zero de acordo com Mello (2014, p. 59, tradução nossa)

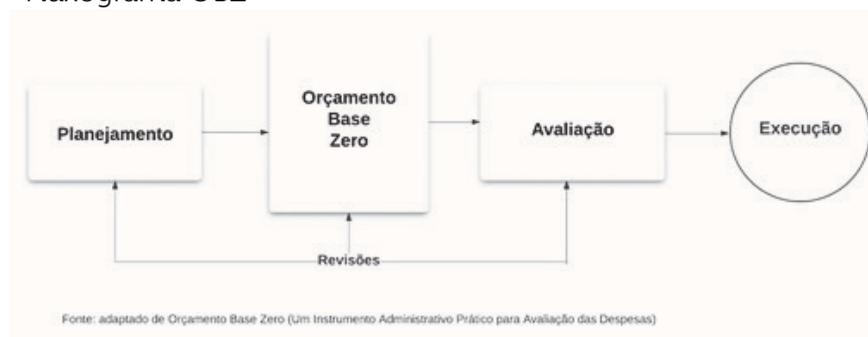
Gestores precisam justificar seus planos do zero, sem qualquer referência de exercício anterior. Suposições a respeito do que aconteceu ou funcionou no passado não somente não serve como referência para os orçamentos futuros, como também cada ponto deve ser justificado desde o início. Embora seja muito mais demorado, o orçamento base zero ajuda a manter a organização com os pés no chão e enxuta, desencorajando a ocultação de custos através de análise criteriosa⁴.

A metodologia OBZ, somando então esses dois alicerces fundamentais, base zero e priorização, cria um ambiente austero, pois na percepção de Ferreira e Caliman (2018), os problemas e vícios dos exercícios passados tendem a não mais se eternizarem com a mesma facilidade, já que, por exemplo, um setor que não necessariamente precise da mesma verba do ano anterior, será forçado a explicar detalhadamente a necessidade daquele montante e não somente gastar para manter o recurso.

Sobre sua aplicabilidade, Pyhrr (1981, p. 2), argumenta que o OBZ é adaptável, podendo ser instrumento de gestão administrativa em organizações fundamentalmente diferentes. Destaca também que “independente da técnica orçamentária empregada, não existe substituto para um bom planejamento” (PYHRR, 1981, p. 5). Logo, não adianta querer implantar a ferramenta se nem mesmo as questões estratégicas básicas, a saber: visão e missão foram determinadas.

Em sequência está identificado o fluxograma geral da ferramenta, no qual se entende que antes da elaboração do OBZ é importante o planejamento, pois na ótica de Pyhrr (1981), o planejamento estratégico é a base, o ponto de partida.

Figura 1 – Fluxograma OBZ



⁴ “A zero-base budget is different. Managers need to justify their plans from the ground up, with no reference whatsoever to the previous period’s benchmarks. Assumptions regarding what has worked or happened in the past not only don’t serve as a benchmark for future budgets, but lines have to be justified from scratch. Albeit much more time-intensive, a zero-base budget helps keep the company grounded and lean and discourages the hiding of costs thorough scrutiny.”

2.2 VANTAGENS E DESVANTAGENS

2.2.1 Vantagens OBZ

O orçamento base zero é uma poderosa metodologia orçamentária e tem como a primeira grande vantagem “questionar todas as despesas realmente necessárias, re-pensando alternativas e caminhos, o OBZ não entrega somente um número. Todos os gastos estão [...] necessariamente alinhados à estratégia” (TOZZI; COSTA, 2017, p. 34). Ou seja, esta forma de orçamentar está diretamente conectada ao planejamento estratégico da organização e tomadas de decisão.

Também, “Promove a gestão de contratos ao patamar de importância necessário a toda organização” (TOZZI; COSTA, 2017, p. 34), o que acaba, por tabela, trazendo um efeito secundário bastante interessante na cultura organizacional: Integração. Segundo Wilges (2006), Calvo e outros autores (2013) e Tozzi e Costa (2017), citado por Almeida (2019, p. 37)

A aplicação do modelo OBZ muda a estrutura da empresa não somente no que tange à gestão de custos; a cultura da empresa normalmente muda, pois o foco passa a ser na economia de recursos e isso gera algumas restrições. O que permite essa mudança cultural é fato do OBZ ser construído de forma colaborativa, envolvendo equipes de diferentes níveis hierárquicos.

Dessa forma, a prática do orçamento base zero “cria a cultura de propriedade e responsabilidade sobre a realização do orçamento” (TOZZI; COSTA, 2017, p. 34), trazendo os colaboradores para dentro do âmago do negócio, reverberando positivamente em todo o espectro da organização. Também de acordo com Cobaito (2018, p. 67), um ponto chave consequência do OBZ é a melhora na comunicação entre os diferentes setores da organização, já que todos precisam se entender para chegar ao mesmo denominador, agregando valor à empresa.

Outra grande vantagem trazida pela riqueza de detalhes desta ferramenta é conseguir detectar problemas, pois segundo Tozzi e Costa (2017, p. 34), a forma detalhista com que o orçamento é construído possibilita gestão e elaboração precisas do orçamento, revelando meticulosamente alguns vícios ocultos, até mesmo emergindo algumas questões que podem trazer sérios problemas, já que também de acordo com Tozzi e Costa (2017, p. 34) o OBZ aborda questões legais, podendo expor alguns riscos desnecessários.

Ainda segundo Tozzi e Costa (2017, p. 34), se o orçamento estiver fora do almejado, o ajuste pode ser feito rapidamente, já que previamente foram feitos os levantamentos de prioridades e elencado em níveis de necessidade e urgência, podendo decidir de forma ágil o que será cortado.

2.2.2 Desvantagens OBZ

Se por um lado a orçamentação por base zero nos apresenta um mundo de benefícios e capacidades, por outro, como qualquer ferramenta de gestão, ela também possui os seus entraves, sendo o principal deles a necessidade do engajamento dos colaboradores face a implementação da nova metodologia, já que o processo acontece de baixo para cima e, segundo Veloso (2016, p. 45), as principais desvantagens se concentram na resistência dos colaboradores à mudança, pois o processo é descentralizado e exige tempo e comprometimento de todos.

Outra questão importante é que “requer envolvimento de recursos (pessoas e tempo) substancialmente superior em comparação ao que ocorre com a equipe envolvida no modelo de OBH”⁵ (TOZZI; COSTA, 2017, p. 34), além da “necessidade da presença de pessoas especializadas em gestão de custos e aptas para fazerem o planejamento e gestão com o modelo OBZ” (ALMEIDA, 2019, p. 38).

Porém, OBZ não faz milagre, pois trata-se apenas de um dispositivo gerencial:

Não se pode esperar que ele resolva todos os problemas da administração – o que só pode ser feito pela própria administração. Mas, o que o orçamento base zero pode fazer é servir de instrumento de identificação e avaliação eficiente das atividades e dos problemas a elas relacionados, para que a administração possa tomar decisões, tomar medidas para resolver estes problemas, alocar e utilizar efetivamente os recursos da organização. (PYHRR, 1981, p. 33).

Sintetizando Tozzi e Costa (2017), Almeida (2019), Cobaito (2018) e Veloso (2016), o OBZ é uma ferramenta complexa que precisa ser elaborada com responsabilidade, do contrário não irá funcionar, até mesmo podendo trazer conflitos internos a organização.

2.3 ARGUMENTANDO A IMPLEMENTAÇÃO DO ORÇAMENTO BASE ZERO NA EMPRESA ESTUDADA

Formulada a partir do fluxograma apresentado na Figura 1 deste artigo, a Tabela 1 mostra a ação de cada fase até a execução da OBZ:

Tabela 1 – Etapas OBZ

Fase 1	Planejamento Estratégico;
Ação	Estabelecimento da diretriz organizacional: a missão, os objetivos organizacionais, visão e valores;

⁵ OBH: Orçamento Base Histórica.

Fase 2	Elaboração orçamento base zero;
Ação	Identificação e avaliação detalhada de todas as atividades, alternativas e custos para a realização dos planos;
Fase 3	Avaliação;
Ação	Comparar o orçamento com o plano e determinar as opções dentre objetivos e custos;
Fase 4	Orçamento e Plano de Operação;
Ação	Execução;

Fonte: Autores, adaptada de Pyhrr (1981).

Percebe-se que, analisando a Tabela 1 acima e resgatando o que já vimos antes, a fase de elaboração está após a etapa de planejamento estratégico e isso quer dizer que a formulação do orçamento base zero com sucesso tem forte relação direta com os objetivos, metas, missão e visão da organização.

Segundo Tozzi e Costa (2017, p. 25), “Esse projeto pode ser realizado mesmo que a empresa não disponha de planejamento definido. Para isso, é importante incluir nessa etapa a realização do alinhamento estratégico com a diretoria da empresa”. Ou seja, em linhas gerais, sem esta sincronia é bastante provável que o resultado seja decepcionante, pois, mesmo que o planejamento estratégico aconteça de cima para baixo e o descentralizado OBZ seja de baixo para cima, eles precisam estar coesos em um mesmo propósito.

Ainda, examinando a Tabela 1 juntamente com o fluxograma da Figura 1, vemos que da fase 1 a fase 3 o processo de revisão deve ser constante, o que vai exigir bastante da instituição, dos líderes e colaboradores, já que os ajustes devem ser feitos e refeitos sempre que algo precisar se readequar aos planos, podendo até influenciar no clima organizacional. Sobre esses meandros no corpo da organização enfatiza Phyr (1981, p. 93), “Não vivemos num mundo estático e se quisermos trabalhar com eficácia, teremos de sermos capazes de nos adaptar prontamente ao nosso ambiente em transformação”. Consolidando este pensamento, na visão de Tozzi e Costa (2017, p. 24), alguns dos principais pontos que norteiam o OBZ são a desconstrução de paradigmas, repensar os modelos de gestão, proatividade, além de equilíbrio e confiança entre todas as partes.

O modelo orçamento base zero não foi adotado pela empresa foco deste estudo, cabendo frisar também que de acordo com o material bibliográfico disponível e observação de campo, não foi recomendada a adoção da ferramenta, já que a instituição possui vários fatores inibidores e questões específicas em relação a gestão e falta de planejamento, o que reflete em sua cultura, logo, a tentativa de implementar a metodologia poderia desencadear conflitos interpessoais e afetar toda a cadeia.

3 METODOLOGIA

Em se tratando de uma microempresa com poucos colaboradores e com intuito de coletar e interpretar dados, comportamento e motivações dos entrevistados, a metodologia da pesquisa tem viés exploratório com abordagem holística.

O estudo teve como base o levantamento direto de dados realizado por intermédio de pesquisa de campo e pesquisa bibliográfica, consolidada em artigos recentes, nas plataformas Google Acadêmico, SciELO, Spell, Capes e revistas científicas, bem como as obras consideradas clássicos ligados ao tema.

A empresa estudada é uma construtora com quadro atual de 7 funcionários e área de atuação restrita ao Estado que aconteceu o estudo, sendo observadas principalmente as rotinas dos setores que possuem algum nível de atuação gerencial.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Em sequência, a tabela aglomera os resultados das análises de cada setor, sendo as questões de 1 a 7 observadas antes de qualquer menção a OBZ. Os resultados das análises estão em formato de siglas com as respectivas legendas em sequência. Cada célula destacada marca um ponto a favor da recomendação da ferramenta, com pontuação mínima de 0 (zero) pontos e máxima de 24 pontos.

Tabela 2 – Quadro de Análise

Resultados	Pontos de observação							
	1	2	3	4	5	6	7	8
Setor 1	P.R.	N.	N.P.	A.	A.R.	N.	H.P.I.	N.A.
Setor 2	N.R.	N.	N.P.	A.E.	N.A.	N.	H.P.I.	N.A.
Setor 3	N.R.	S.	P.	A.I.	A.I.	S.	H.P.I.	A.F.R.
Legendas	(em negrito os resultados favoráveis ao endosso da ferramenta)							
Ponto de observação 1	Relevância nas decisões da empresa:							
	N.D. = Nada relevante; P.R. = Pouco relevante; R. = Relevante; M. R. = Muito Relevante.							
Ponto de observação 2	Proatividade e iniciativa na busca de resultados:							
	S. = Sim; N. = Não;							
Ponto de observação 3	Visão holística empresarial:							
	N.P. = Não possui. P. = Possui.							
Ponto de observação 4	Lócus de controle: em qual ambiente credita ser o principal responsável pelos resultados da organização:							
	A.I. = Ambiente Interno; A.E. = Ambiente Externo; A. = Ambos.							

Tabela 2 – Quadro de Análise

Resultados	Pontos de observação							
	1	2	3	4	5	6	7	8
Setor 1	P.R.	N.	N.P.	A.	A.R.	N.	H.P.I.	N.A.
Setor 2	N.R.	N.	N.P.	A.E.	N.A.	N.	H.P.I.	N.A.
Setor 3	N.R.	S.	P.	A.I.	A.I.	S.	H.P.I.	A.F.R.
Legendas	(em negrito os resultados favoráveis ao endosso da ferramenta)							
Ponto de observação 5	Consciência da importância da gestão de custos austera mesmo em resultados positivos:							
	A.R. = Acredita com ressalvas. N.A. = Não acha importante. A.I. = Acha importante.							
Ponto de observação 6	Planejamento estratégico, objetivos, metas, visão e missão difundidos no setor, e capacidade/vontade de reavaliá-los:							
	N. = Não; S. = Sim.							
Ponto de observação 7	Interação com outros setores							
	N.H.I. = Não há interação; H.P.I. = Há pouca interação; H.I. = Há interação; H.B.I. = Há bastante interação.							
Ponto de observação 8	Confiança na eficiência da ferramenta OBZ para a melhoria dos resultados da empresa, e visão positiva para sua implementação:							
	N.A. = Não acredita na ferramenta, acha que vai trazer problemas; N.A.N. = Não acredita, acha que não vai mudar nada; A.F.R. = Acredita na ferramenta, mas acha muito difícil sua implementação; A.P.F. = Acredita que pode funcionar se houver colaboração geral; A.T. = Acredita totalmente, e tem percepção positiva sobre.							

Fonte: do autor.

5 CONCLUSÃO

De acordo com os dados acima coletados, entende-se que a organização possui profundas lacunas que precisam ser preenchidas e divergências gerenciais que impedem uma cooperação para implementação do orçamento base zero. Dos pontos possíveis foram atingidos somente 1/4, sendo 83,3% desse total vindo apenas de um setor, enquanto outro departamento não sinalizou nenhum. Esse antagonismo indica um acentuado desequilíbrio gerencial, desalinhamento ou ausência de planejamento estratégico, bem como possíveis conflitos culturais. Reforçando tal percepção, destaca-se na tabela que o único ponto de observação em que todos os setores convergiram foi o ponto 7, que aborda a respeito da interação entre os setores – *Há pouca interação* –, um dos pilares do OBZ.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa utilizou como base uma ferramenta que ajudou muitas organizações e instituições pelo mundo a alcançar grandes resultados, sendo um dos grandes casos de sucesso de implementação desta metodologia o grupo brasileiro *3G Capital*, que ganhou fama mundial por adquirir empresas grandes e em pouco tempo alavancar margens de lucro importantes.

No entanto, a proposta deste estudo não foi (apenas) entender a ferramenta, sua história, seus conceitos e características, mas investigar sua aplicabilidade em micro e pequenos negócios, já que estes possuem papel de extrema importância socioeconômica no Brasil.

De acordo com as observações feitas, por si só a implementação da metodologia de gestão de custos OBZ não traria resultados positivos a organização estudada e, traduzindo todas as análises feitas em um argumento, a conclusão é de que existe um medo quando se fala em “custo”, já que os colaboradores fazem uma associação simplista da palavra ao corte de gastos generalizado, gerando um sentimento negativo e isso impacta diretamente na possibilidade de implantação, já que encontrará forte resistência, podendo trazer prejuízos e resultados contestáveis.

Portanto, acreditando que as micro e pequenas empresas geralmente possuem estruturas e práticas similares, entende-se que este estudo traz interessante valia para reflexão da comunidade acadêmica e os gestores em geral.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, I. P. **Aplicação de procedimentos do orçamento base zero – OBZ no planejamento e na gestão de custos de uma cimenteira de grande porte**. 2019. Dissertação (Mestrado Profissional em Engenharia de Produção) – Universidade de Araraquara, Araraquara, SP, 2019.

ATKINSON, A. A.; KAPLAN, R. S.; MATSUMURA, E. M.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial: informação para tomada de decisão e execução da estratégia**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

COBAITO, F. C. Orçamento base zero (OBZ): agregando valor na gestão empresarial. **Rev. FAE**, Curitiba, v. 21, n. 2, p. 57-74, jul./dez. 2018.

FERREIRA, T. L.; CALIMAN, D. R. Fatores inibidores da institucionalização do orçamento base zero como ferramenta de controle gerencial: estudo de caso em uma empresa de transporte de passageiros. **Revista Gestão & Conexões**, Vitória, v. 7, n. 2, p. 128-157, jul./dez. 2018.

MELLO, F. S. H. **The 3g way**: an introduction to the management style of the trio that's taken over some of the most important icons of american capitalism. Ajax Books, 2014.

PYHRR, P. A. **Orçamento Base Zero**: um instrumento administrativo prático para avaliação das despesas. Rio de Janeiro: Interciência, 1981.

TOZZI, A. P. R.; COSTA, J. **Revolução orçamentária**: o avanço do orçamento base zero (**OBZ**). São Paulo: Trevisan, 2017.

VELOSO, E. **Orçamento Base Zero**: implantação do modelo em uma instituição da área educacional sem fins lucrativos. 2016. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Financeiras) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016.

Data do recebimento: 9 de dezembro de 2020

Data da avaliação: 20 de janeiro de 2021

Data de aceite: 20 de janeiro de 2021

1 Acadêmico em Administração pela Universidade Tiradentes – UNIT. E-mail: poderosolucas@hotmail.com

2 Mestra em Educação; Especialista em linguística, Libras, Políticas Públicas Educacionais, Educação a Distância; Formação técnica em Tradução e Interpretação em Libras/ Português; Graduada em Letras/ Português; Acadêmica do curso de Letras/Libras; Professora da Universidade Tiradentes – UNIT. E-mail: kathia.nascimento@hotmail.com

