

IMPLEMENTAÇÃO DO MÉTODO DE ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ): EM UMA REVENDEDORA DA AMBEV

IMPLEMENTATION OF THE ZERO BASED BUDGET METHOD (OBZ): AT AN AMBEV DEALERSHIP

Yohana de Araújo Carvalho *

Sérgio Luiz Pedrosa Silva **

Jandeson Dantas da Silva ***

Andressa Ruth Sousa Santos ****

RESUMO

Diante do cenário econômico atual, as organizações devem estar atentas ao planejamento estratégico destinado à redução de gastos empresariais. O presente artigo aborda a utilização do Orçamento Base Zero (OBZ) com o objetivo de analisar a implementação do método em uma distribuidora de bebidas da AMBEV. Quanto a metodologia, trata-se de um estudo de caráter qualitativo, classificando-se como uma pesquisa exploratória 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 a empresa, pois, promove melhorias na informação à gestão e no alinhamento entre as equipes na alocação de recursos de forma eficiente, facilitando os gestores nas suas tomadas de decisões. Entende-se que essa pesquisa contribui com a academia, por apresentar a metodologia de implementação do OBZ em uma revenda da AMBEV, sendo requisito de gestão obrigatório para os revendedores da empresa. 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, comparando um período com outro.

Palavras-chave: Orçamento empresarial; Planejamento Estratégico; Gestão Empresarial.

ABSTRACT

Given the current economic scenario, organizations must pay attention to strategic planning aimed at reducing business expenses. This article addresses the use of Zero Base Budget (OBZ) with the aim of analyzing the implementation of the method in an AMBEV beverage distributor. As for the methodology, it is a qualitative study, classifying itself as an exploratory research where technical procedures of bibliographic, documental and case study analysis were used. The results presented show that the implementation of the OBZ method is a complex and time-consuming process, but it brings benefits to the company, as it promotes improvements in information to management and in the alignment between teams in the allocation of resources efficiently, facilitating managers in their decision-making. It is understood that this research contributes to academia by presenting the methodology for implementing the OBZ in an AMBEV dealership, being a mandatory management requirement for the company's dealers. Finally, the study suggests for future research the comparison between expectations with the implementation of the budget and the reality after the results at the end of the year, comparing one period with another.

Keywords: Business budget; Strategic planning; Business management.

* UFRN — Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. E-mail: yohanacarvalho@hotmail.com

** UFRN — Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. E-mail: sergiopedrosa@uern.br

*** UFRN — Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. E-mail: jandesondantas@uern.br

**** UFRN — Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. E-mail: andressa_ruth@hotmail.com

Data de submissão: 05 de julho de 2021

Data de aprovação: 09 de agosto de 2021

Disponibilidade: DOI 10.5965/2316419010152021081

1 INTRODUÇÃO

Diante do cenário econômico mundial, as organizações estão em um ambiente instável onde riscos e oportunidades surgem inesperadamente, tornando o mercado competitivo. Segundo Bender e Silva (2020), as empresas dependem de Tecnologias da Informação e Comunicação (TIC) para promoverem informações para prover os tomadores de decisões, no auxílio para desenvolver os processos internos, na busca pelo sucesso organizacional.

Na associação dos fatores internos e externos em um cenário de competitividade, as empresas têm sido impactadas diretamente por essas constantes mudanças econômicas, promovendo demandas para um melhor uso dos recursos e provimento de informações tempestivas e fidedignas objetivando o planejamento e monitoramento das operações empresariais (FALSARELLA; JANNUZZI, 2017; CORRÊA; SCHIO; SANTOS, 2017).

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 a base para o plano orçamentário que se desenvolve sob a ótica do planejamento estratégico. A gestão pode analisar os impactos positivos e negativos, auxiliando no controle de processos, tomada de decisões, análise de dados, impactando diretamente nos resultados da entidade (BENDER; SILVA, 2020; COSTA; ROSA, 2020; ALMEIDA *et al.*, 2019).

Na busca por alternativas que possam atender as demandas da gestão empresarial, em um cenário transformador com mudanças acontecendo a todo momento, estudos foram realizados por pesquisadores nacionais e internacionais na busca de alternativas para prover essas necessidades, com o intuito de capacitar os gestores com informações que atendam aos seus processos decisórios (LENZ; FEIL, 2016).

No campo nacional na busca por soluções para apresentar alternativas para os gestores de como direcionar suas decisões para a maximização dos recursos disponíveis, pode-se destacar, Vital, Floriani e Varvakis (2010), Lousada e Valenti (2011), Marth e Feil (2014), Lenz e Feil (2016), Voltz, Schimdt e Santos (2017), Falsarella e Jannuzzi (2017), Cobaito (2018), Corrêa, Schio e Santos (2017), Lopes, Peixoto e Carvalho (2021).

Já na esfera internacional, constatou-se também a busca dos estudiosos em suprir as necessidades informacionais dos gestores nas decisões, com intuito de otimizar os recursos, destacam-se, Lambert, Leuz e Verrecchia (2007), Alles, Kogan e Vasarshelyi (2008), Davila, Foster e Li (2009), King, Clarkson e Wallace (2010), Raghunandan, Ramgulam e Raghunandan-Mohammed (2012), Réka, Ştefan e Daniel (2014), Nwosu, Aguh e Ezeanyim (2020).

Entre os sistemas de informações para apoiar a gestão empresarial disponibilizadas pelo mercado, destaca-se orçamento empresarial como ferramenta imprescindível para as empresas que desejam se manterem no mercado, pois, a falta de uma metodologia orçamentária, dificulta a eficiência do negócio, levando os gestores a tomarem decisões sem parâmetros econômicos e financeiros (OLIVEIRA; NETO, 2020; COBAITO, 2018).

O controle orçamentário promove a identificação de desvios nas estratégias empresariais, possibilitando a implementação de ações corretivas para se retomar o curso do que estava previamente estabelecido, destacando-se que a efetividade desses ajustes se realizará conforme a ferramenta escolhida pela empresa, nessa pesquisa a empresa em análise estabeleceu o OBZ como o instrumento para prover as informações que possibilitaram o cumprimento das estratégias

estabelecidas no planejamento (NWOSU; AGUH; EZEANYIM, 2020; VOLTZ; SCHIMDT; SANTOS, 2017).

Para Réka, Ştefan e Daniel (2014), o OBZ inicia-se do zero, não considerando as informações históricas para sua elaboração, desenvolve-se por meio de uma metodologia de controle de gastos, estabelecendo pacotes com os responsáveis, mediante um rigoroso sistema de monitoramento contábil informacional, acompanhando o orçado versus o realizado, apresentando-se como instrumento que possibilita um acompanhamento minucioso do orçamento.

Portanto o objetivo desse estudo é analisar a implementação do método OBZ em uma distribuidora de bebidas da AMBEV, verificando quais as vantagens e desvantagens para a empresa com a utilização desse método.

O estudo da implementação da ferramenta em uma revenda da AMBEV, considerando seus métodos de aplicação da utilização do OBZ, é relevante, pois, apresenta-se como um mecanismo que pode ser utilizado por outras empresas nos seus processos de controle de gastos, conhecendo-se como a Distribuidora MVE Ltda implementou, facilita no direcionamento das estratégias daqueles que pretende utilizar o OBZ.

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, considerações finais e as referências utilizadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORÇAMENTO EMPRESARIAL

O orçamento é uma ferramenta imprescindível na gestão de uma empresa, em que contempla a aglutinação de todas as atividades, sendo um plano econômico-financeiro que parametriza todas as operações, possibilitando o controle e estimativa de operações futuras, delineando um norte, uma direção na qual a empresa deve seguir para alcançar os objetivos e metas previamente estabelecidas (NWOSU; AGUH; EZEANYIM, 2020; LUNKES, 2011).

Sobre os objetivos do orçamento, destacam-se, o planejamento, coordenação e controle, concentrando esforços para orientar a execução das operações, buscando a maximização dos resultados, otimizando os recursos disponíveis, reduzindo riscos financeiros, operacionais e identificando os desvios entre o orçado e o realizado, propiciando a implementação de ações corretivas (KIEFER; BECK, 2020; COSTA, 2018a; LOPES; SILVA, 2017).

O planejamento assiste no incremento de estratégias no curto e longo prazo, na busca de alcançar resultados satisfatórios para a empresa, já a coordenação institui o balanceamento entre os diversos interesses das atividades existentes, buscando a eficiência dos processos, por sua vez, o controle desenvolve o monitoramento dos planos e operações delineados para que esses ocorram conforme as estratégias do negócio (VOLTZ; SCHMIDT; SANTOS, 2017; LUNKES, 2011).

Nesse entendimento, observa-se 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 e problemas a serem corrigidos. A contabilidade é um elemento relevante para a construção deste processo de gestão, pois, só existe controle quando se encontram informações disponíveis para realizá-lo (CAMILO; SILVA, 2020; COSTA; ROSA, 2020; FLORES; LEAL, 2018).

Enfatiza-se a relevância da informação contábil para a administração empresarial, no suprimento do planejamento, execução e controle, para prover os gestores de informações acuradas para os seus processos decisórios para incremento do negócio. Ressaltando-se que uma parcela da composição orçamentária nos orçamentos, constroem-se do histórico dos gastos empresariais, por

isso, precisa-se ficar alerta, pois, alocações contábeis incorretas, geram planejamentos inadequados (COSTA; ROSA, 2020; BUCHANELLI, 2018; FALSARELLA; JANNUZZI, 2017).

Nesse entendimento, destaca-se que o planejamento e o orçamento representam papéis fundamentais nas empresas para uma gestão eficaz. Resumem-se em planejar receitas, despesas e investimentos futuros, durante um determinado período, acerca da situação financeira almejada, observa-se como recurso indispensável em um ambiente empresarial (OLIVEIRA; NETO, 2020; ALMEIDA *et al.*, 2019).

Como ferramenta imprescindível para as organizações os orçamentos fazem parte da rotina das organizações, estudiosos desenvolveram estudos sobre os orçamentos, principalmente pelas necessidades específicas, onde se passa a evidenciá-los.

2.2 ORÇAMENTO BASE ZERO

O Orçamento Base Zero (OBZ), que surgiu na década 70, com a publicação na *Harvard Business Review* do artigo de Peter A. Pyhrr, em que se desenvolveu um orçamento sem se basear em gastos históricos como ponto de partida para sua elaboração, considerando uma reavaliação dos métodos, intenções e recursos utilizados, apresentando como um modelo que se diferencia dos modelos tradicionais, (COBAITO, 2018; COSTA, 2018a).

A expressão ‘base zero’ vem do conceito básico de reavaliar todos os gastos do ano, analisando todas as atividades, para depois fazer o orçamento, 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 os que devem ser eliminados, sem cair nos vícios dos orçamentos anteriores (ALMEIDA *et al.*, 2019; FONTENELE *et al.*, 2019).

Segundo Fontenele *et al.* (2019), o OBZ é dividido em três partes essenciais: Pacote Base Zero (PBZ), que são agrupamentos relacionados a um tema específico, podem ser divididos em unidades menores denominadas variáveis base zero (VBZ), que são agrupamentos contábeis semelhantes, que facilitam o monitoramento, por exemplo, todas as VBZ relacionadas com transporte são apropriadas no pacote ‘transporte’, que está no agrupamento de combustíveis e lubrificantes, conservação de veículo, despesa com veículo, empilhadeira, etc.

Por sua vez, pode-se dividir as informações para facilitar o acompanhamento das VBZ, em vários Núcleos Base Zero (NBZ) que consistem em uma unidade da qual se extraem os dados para a elaboração do orçamento, na revenda da Distribuidora MVE Ltda as atividades são avaliadas em cinco NBZ, s, puxada, armazém, administração, vendas e entregas, conforme evidenciado na Figura 2.

O OBZ possui a premissa básica de que o bom orçamento deve assegurar a sobrevivência da empresa em todas as circunstâncias, assim, a gestão deve possibilitar o aproveitamento das oportunidades advindas dos melhores cenários e conseguir sobreviver, mantendo seus gastos fixos totais, ressaltando-se a relevância de alocar corretamente os custos (NWOSU; AGUH; EZEANYIM, 2020).

Na elaboração do orçamento analisam-se detalhadamente as funções e atividades da organização, sendo necessárias para atingir os objetivos e políticas propostas, bem como os seus custos. Consiste em um trabalho conjunto do financeiro com as demais áreas, discutindo pontos imprescindíveis, tais como, volume de vendas, preços a serem praticados, custos variáveis e as despesas que compõem o OBZ (ALMEIDA *et al.*, 2019; MARTH; FEIL, 2014).

No que lhe concerne, a equipe gestora com a direção elaboram as diretrizes fundamentais do planejamento, buscando saber qual o nível de detalhamento a ser analisado e o formato das apresentações dos relatórios, então comunica para que os colaboradores responsáveis possam

preparar o seu planejamento orçamentário durante o tempo determinado (VOLTZ; SCHMIDT; SANTOS, 2017).

Durante a etapa de planejamento faz-se necessário desenvolver algumas atividades. Na visão de Marth e Feil (2014), são elas, a determinação da abrangência temporal de execução do orçamento, constituição de um plano de contas junto à 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, dentre outras.

Essa análise possibilita uma economia considerável de recursos, diferindo dos orçamentos tradicionais, onde se usa a base histórica. No OBZ, como segundo Cobaito (2018), a responsabilidade da justificativa de cada valor de receita e de custos recaem sobre o gestor para explicar porque o dinheiro deveria ser gasto em determinada atividade, mesmo não sendo prática de anos anteriores.

Uma oportunidade significativa, com o orçamento OBZ, é a possibilidade de liberar parte do capital de giro da companhia para a expansão das atividades da organização, complementa Almeida *et al.* (2019), esse recurso ‘extra’ gerado por um planejamento de redução de gastos pode ser destinado a investimentos na empresa, como por exemplo, aumento de frota de uma distribuidora.

No tocante ao processo decisório, os orçamentos, configuram-se de três tipos, o *top down* (ditatorial), processo descendente de ‘cima para baixo’, com pouca participação na elaboração, risco de informações primordiais não serem contempladas, *bottow up* (participativo), processo ascendente de ‘baixo para cima’, com a participação de todos os níveis hierárquicos, promovem riscos dos objetivos setoriais estarem desarticulados com a estratégia organizacional, e por último o *U-planing*, processo misto, evidenciando-se a interação de todos os níveis, evitando a duplicação de serviços, configura-se mais complexo e demorado, promove riscos de imposição da alta administração na composição orçamentária (KRAMER; HARTMANN, 2014).

O OBZ processa-se através do *bottow up*, debaixo para cima, e de acordo com Veloso. (2016) apresenta-se como uma desvantagem para sua implementação, pois, os colaboradores, como participantes do processo, promovem resistência à mudança, por não compreenderem as estratégias empresárias, pois, vislumbram apenas seus setores, sem considerar a estratégia empresarial; o OBZ promove a descentralização e necessita do envolvimento de todos, essa seria uma das barreiras a serem transpostas por aqueles que pretendem utilizar essa ferramenta.

Por sua vez, Oliveira e Neto (2020), observam que o planejamento estratégico e o OBZ, precisam ser alinhados, pois, o de cima para baixo (estratégico), precisa ser alinhado com o debaixo para cima, pois, sem essa harmonia fica impraticável a implementação do OBZ, faz-se necessário que ambas as estratégias, *top down e bottow up*, estejam alinhadas em uma mesma finalidade, coaduna com esse entendimento Marth e Feil (2014), sobre o equilíbrio, das estratégias, ocorrendo ‘de cima para baixo e de baixo para cima’.

Como vantagens do OBZ, destacam-se que ele permite a alocação dos recursos eficientemente de modo a diminuir a margem de erro, pois, ajuda a detectar orçamentos inflados que prejudicam a empresa, eliminando processos que consomem tempo e não agregam valor ao produto, ainda, aumentando a comunicação e coordenação na organização proveniente dos alinhamentos entre as equipes que trabalham no OBZ (VOLTZ; SCHMIDT; SANTOS, 2017).

Outras vantagens do OBZ, consistem em melhorar a qualidade da informação repassada à gestão, isso porque se apresentam objetivos claros, alcançáveis e com maior detalhamento do planejamento, estimando produção, vendas integrais, e tudo com a base zero. Esse processo faz com que a empresa entenda objetivamente o quê, como, onde e por quê estão gastando, viabilizando a redução histórica dos desperdícios e ineficiências recorrentes nas empresas (DELOITTE, 2017).

Entre as desvantagens que são associadas à implantação do modelo, relacionam-se pela complexidade do método e a demora na implementação, o processo de justificativa dos itens do orçamento, o custo de sua implantação e a necessidade de o pessoal envolvido na gestão orçamentária ter conhecimento razoável sobre o método e o seu gerenciamento (FONTENELE *et al.*, 2019; COBAITO, 2018).

2.3 ESTUDOS ANTERIORES

Na pesquisa desenvolvida por Costa (2018b), detalhou-se a implementação do OBZ, em nove etapas, definição do cronograma, constituição do conselho orçamentário, definição das premissas, atividade orçamentária nos moldes do 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, destacam-se, como vantagens, a melhora no fluxo de comunicações entre os setores da empresa e engajamento dos colaboradores, as dificuldades, evidenciaram-se com a falta de entendimento dos processos pelos funcionários e gerentes nas decisões a serem tomadas sobre o OBZ.

No estudo realizado por Nobre (2016), analisou-se a 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, destacando como ferramenta relevante para o controle organizacional, constatou-se ainda, que o OBZ conseguiu identificar desvios no orçamento, assim, a implementação de medidas corretivas, para se retomar o curso do previamente estabelecido, como desvantagem destacou que o OBZ é o processo dispendioso que necessita de tempo para sua implementação.

O estudo de Nascimento e Poderoso (2021), apresentaram a implementação do método OBZ em micro e pequenas empresas. Apontaram-se características que impossibilitam o andamento do processo como o desalinhamento e falta de interação entre as equipes, ausência de plano estratégico, divergências gerenciais, associação de custos, corte de gastos generalizado, entre outros fatores, essas variáveis identificadas segundo os autores impediram a implementação do OBZ nas empresas analisadas no estudo, asseveraram ainda nos achados, acentuado desequilíbrio gerencial e conflitos estratégicos e pessoais no ambiente empresarial.

Na pesquisa de Marques e Jones (2019), realizou-se uma análise da adoção do OBZ em uma empresa de tecnologia, identificou-se um fluxograma estruturado para o monitoramento do processo, pós adoção em três passos principais, análise dos desvios do centro de resultado, via um sistema único para essa função, levantamento das justificativas dos desvios analisados, evidenciaram-se mudanças no processo orçamentário da empresa com o OBZ, a identificação dos donos dos pacotes com a designação dos responsáveis, assim o controle foi efetivo e boas práticas de gestão evidenciaram-se, mas, destacou-se que apesar das melhorias apresentadas com o OBZ, o mesmo adequa-se parcialmente às empresas prestadoras de serviços.

Por último, destaca-se um estudo de caso realizado por Cobaito (2018), em uma empresa prestadora de serviços de entrega de encomendas urgentes. Evidenciou-se como uma ferramenta que perpassa a abordagem de custos, pois, através do controle sobre o orçamento, pode-se compreender os processos internos, promovendo assim a maximização das receitas, destacou-se ainda a relevância do estabelecimento dos responsáveis pelo monitoramento, como fator que proporciona uma visão panorâmica do ambiente empresarial, destacando a otimização na aplicação dos recursos.

3 METODOLOGIA

O presente estudo trata-se de uma pesquisa aplicada, pois, busca-se a solução de problemas reais, com aplicação prática, quanto a forma de abordagem do problema, configura-se qualitativa, evidenciando-se que à relação entre o mundo real e o sujeito não pode ser traduzido apenas em números (RAUPP; BEUREN, 2006).

Quanto aos objetivos classifica-se como exploratória, pois, busca desenvolver, esclarecer conceitos e ideias na evidenciação de problemas específicos ou hipóteses para estudos posteriores, destaca-se que as pesquisas exploratórias se apresentam como as etapas iniciais de investigações mais amplas, assim objetiva-se analisar a implementação do método OBZ em uma distribuidora de bebidas da AMBEV, verificando quais as vantagens e desvantagens para a empresa com a utilização desse método (MARCONI; LAKATOS, 2009).

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa utilizou o estudo de caso que se caracteriza pelo estudo aprofundado sobre um tema, para possibilitar o seu amplo e detalhado conhecimento, aplicável em estudos já conhecidos, mas que possibilite promover avanços na pesquisa sobre o OBZ (RAUPP; BEUREN, 2006).

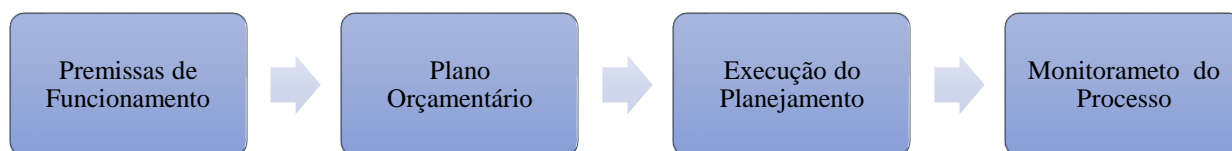
A pesquisa foi desenvolvida na empresa Distribuidora MVE de Bebidas LTDA, na cidade de Mossoró, no estado do Rio Grande do Norte. Como instrumento de coleta de dados, adotou-se a observação participante, visto que a mesma se desenvolve da interação entre pesquisadores e membros das situações investigadas (MARCONI; LAKATOS, 2009).

A escolha da Distribuidora MVE Ltda se promoveu por um dos autores trabalhar na empresa e ter participado do processo de implementação do OBZ, tendo assim, acesso aos documentos, processos, relatórios que foram utilizados, em que se promoveu a coleta documental das informações, com autorização formal da diretoria para acesso aos documentos. O período analisado de 2018 a 2021, refere-se ao início do processo de implementação até as reuniões finais de apresentação do OBZ.

O nome da empresa foi modificado, para não expor a empresa estudada. Para apresentação dos resultados, utilizou-se de figuras, quadros e tabelas para expor a análise. O tratamento de dados desenvolveu-se através da análise de conteúdo, com a interpretação e comparação com outros autores (BARDIN, 2009).

Nesse estudo de caso serão abordados os processos que a Distribuidora MVE Ltda utilizou, para a implementação do OBZ, onde elaborou-se um esquema para compreensão das etapas desenvolvidas na implementação do OBZ. Conforme Figura 1.

Figura 1 - Metodologia de Implantação do OBZ da Distribuidora MVE Ltda



Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

As premissas orçamentárias estabelecem as diretrizes para o orçamento, por meio delas traçar-se as metas e promovem-se mudanças no plano estratégico, nessa fase foram estabelecidos

os pacotes e os gestores responsáveis. Na elaboração do orçamento, os responsáveis elaboram seus orçamentos de acordo com os pilares, gente, segurança, comercial, financeiro e serviços.

Na terceira etapa, promove-se a execução do planejamento, com a projeção dos demonstrativos contábeis. Na última etapa evidencia-se o monitoramento, através dos gestores que promovem o controle e implementação ações corretivas para os desvios detectados. Essas etapas corroboram com estudo realizado por Freitas *et al.* (2014), na implantação do OBZ na empresa José Batista Sobrinho (JBS).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

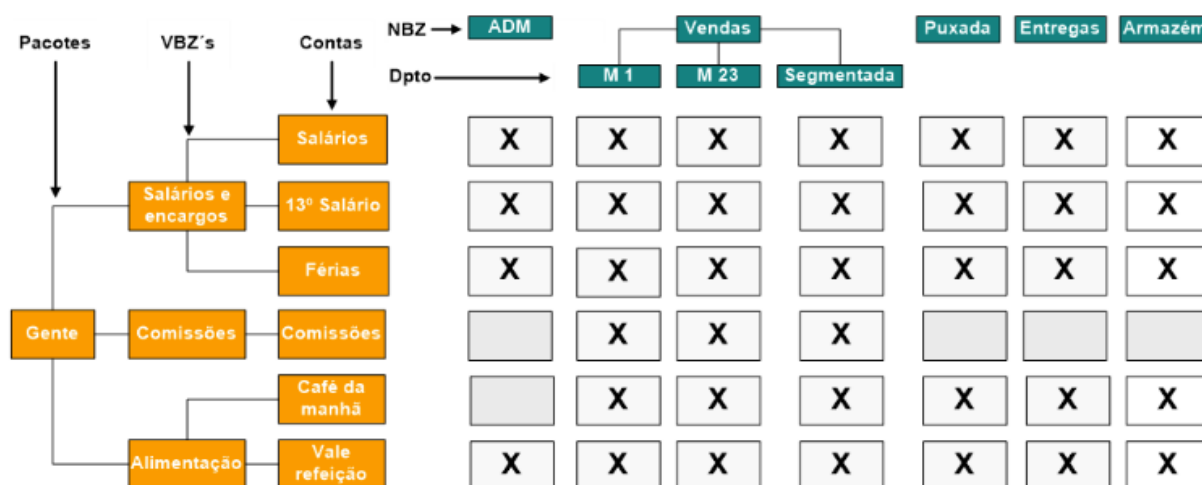
A companhia de bebidas das Américas (AMBEV), empresa brasileira que nasceu em 1999, da unificação entre as Cervejaria Brahma e Antarctica, desde 1998, o OBZ é utilizado pela AMBEV, estendendo-se para os parceiros da empresa, Centros de Distribuições (CDD), e revendas da marca, sendo cobrado em auditorias internas realizadas anualmente nas empresas do grupo (AMBEV, 2021).

A Distribuidora MVE de Bebidas LTDA, localiza-se na cidade de Mossoró-RN, fundada em 1986, empresa de médio porte, com 35 anos de atuação no mercado de bebidas, possuindo cerca de 2.600 clientes e 98 colaboradores. O empreendimento trata-se de uma distribuidora dos produtos AMBEV, estabelecida em 28 municípios do RN.

A Figura 2 mostra a estrutura do OBZ da Distribuidora MVE Ltda, como os NBZ's estão associados aos departamentos, que estão relacionados aos pacotes de VBZ's, que estão ligadas a uma conta específica.

Para Fontenele *et al.* (2019) com esse nível de detalhes é possível ter uma avaliação de cada gasto ocorrido e visão crítica do planejamento. Segundo 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.

Figura 2 - Estrutura do OBZ



Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Na sequência, apresentam-se 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,

apresenta-se a proposta de orçamento para a diretoria, sendo aprovada, promove-se a definição das metas, para unificá-las com as existentes, para projetar-se um novo orçamento, fazendo com que todos os setores trabalhem conjuntamente para alcançar as metas estabelecidas pela organização.

Por sua vez, Voltz, Schmidt e Santos (2017) ressaltam que com o orçamento validado, é de responsabilidade pelos centros de custos do levantamento de justificativas, reportando para os gestores dos pacotes e à diretoria. Fontenele *et al.* (2019) complementam que o principal ganho é a comunhão dos interesses dos setores com o objetivo organizacional, com mudanças nas abordagens e no entendimento das metas, promovendo a unificação dos objetivos e perspectivas da organização.

A Distribuidora MVE Ltda de Bebidas é uma revenda da multinacional AMBEV, por esse motivo segue regulamentos e padrões que ditam todos os processos da empresa. Esses processos são auditados presencialmente conforme calendário da AMBEV em um programa de excelência denominado de *Sales and Distribution Process Optimisation* (SDPO), sendo uma gestão da qualidade que busca obter êxito nos processos para garantir a qualidade final do produto, englobando resultados, ambiente de trabalho e satisfação dos clientes (LIMA *et al.*, 2021). 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)

Conforme Nascimento e Poderoso (2021), as avaliações são divididas em pilares e cada pilar tem 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 Distribuidora MVE Ltda tem histórico de OBZ instalado nos anos de 2009 a 2014, mas devido a mudanças de cargos e troca de funcionários, o processo não continuou nos anos subsequentes. A reimplantação do método já colocado em prática em outros períodos, não obteve êxito devido ao não estabelecimento claro das metas e objetivos por parte da diretoria, gestores que haviam feito o planejamento orçamentário corretamente, eram prejudicados por outros colaboradores que não se dedicava ao OBZ.

Conforme estudo de Nascimento e Poderoso (2021), o desalinhamento impossibilita o andamento do orçamento. Consequentemente, ao decorrer dos anos, os gestores passaram 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, na utilização desses procedimentos os custos e despesas da organização aumentaram.

Percebendo esse desfalque no acompanhamento, o processo de implementação deu-se início com a contratação de uma nova empresa de contabilidade externa, pela diretoria da Distribuidora MVE Ltda. Em concordância com Falsarella e Jannuzzi (2017) entenderam 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.

A partir da mudança realizou-se uma análise dos documentos contábeis, como Demonstração do Resultado do Exercício (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 passos foram essenciais para fornecer uma base segura, possibilitando a elaboração de um plano orçamentário condizendo com a real situação da empresa (COSTA, 2018a).

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 OBZ.

Na empresa estudada, OBZ divide-se em pacotes. Conforme se observa no Quadro 2.

Quadro 2 - Pacotes da empresa para gastos do OBZ.

Gastos Fixos					
Gente	Alimentação	Aluguéis e Seguros	Imóveis	Utilidades	Água luz e telefone
	Benefícios		Predial		Material de Escritório
	Comissões e Prêmios		Cargas		Telefone Celular
	Encargos e Provisões		Predial		Conservação de móveis e utensílios
	Rescisões e Provisões		Veículos		Viagens estaduais
	Ordenados		Outros		Correio/cartório e xerox
	Segurança do Trabalho		Despesas Gerais	DPP	
	Transporte			Conservação de edifício	
	Pró-labore sócios			Tarifas bancárias	
	Recursos Humanos			Impostos, taxas e Contribuições	
Gastos Variáveis					
Transporte	Terceiros	Terceiros	Serviços Contratados	Marketing	Investimentos de mercado
	Conservação de veículos		Contabilidade/advocacia		Patrocínio
	Impostos		Informática		Manutenção de freezer
	Multas		Material de informática		Aluguéis
	Pneus				Outros
	Leasing				

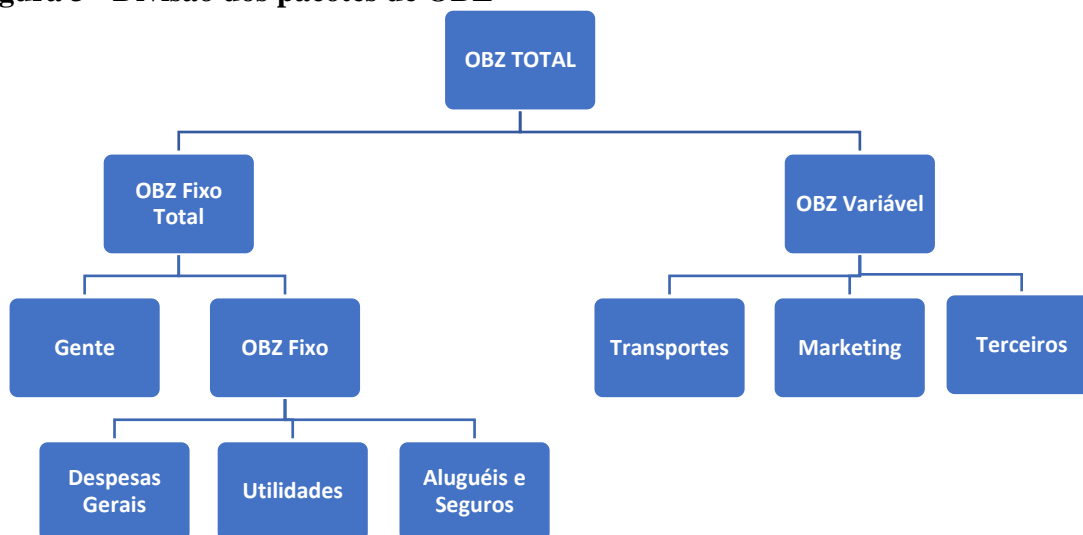
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

O OBZ na Distribuidora MVE Ltda divide-se em sete pacotes, sendo quatro pacotes de gastos fixos, gente, aluguéis e seguros, despesas gerais, utilidades e três pacotes de gastos variáveis, transportes, terceiros e *marketing*. Nos pacotes estão as VBZs, sendo agrupamento de gastos gerenciais com a mesma característica.

Com relação aos pacotes, o ‘fixo’ e ‘variável’, a diferença está no cálculo para definição das metas, 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. O pacote, ‘gente’ é analisado individualmente pelas particularidades, corrobora com esse entendimento Fontenele *et al.* (2019). Na figura 3 apresenta a divisão dos pacotes fixos e variáveis.

Figura 3 - Divisão dos pacotes de OBZ



Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

A estrutura da equipe de OBZ da Distribuidora MVE Ltda é organizado com as atividades:

- Definição de dono de pacotes NBZ e Mister OBZ (O mister OBZ tem a incumbência de auxiliar o processo);
- Estabelecimento de premissas do orçamento pelos donos do pacote (observando, a utilização do regime de caixa e não de competência para o OBZ);
- Detalhamento pelos donos dos NBZ, de todas as atividades, com justificativa para todos os gastos realizados, inclusive para solicitação de recursos;
- Os donos dos pacotes analisam minuciosamente as solicitações de cada valor e negociam com os donos dos NBZ;
- As metas traçadas devem ser possíveis de serem alcançadas, metas complexas promove a desmotivação da equipe.

Os donos de pacotes NBZ são os responsáveis por fazer o planejamento de metas anuais das VBZs e acompanhamento dos gastos, por sua vez, o Mister OBZ é o responsável por acompanhar o OBZ total de modo a obter os resultados esperados, direcionar a equipe e apresentá-los a diretoria.

Analisando a organização da estratégia da Distribuidora MVE Ltda sobre o OBZ, Lunkes (2011) destaca que o OBZ se divide em sete estágios para sua implementação, a definição das estratégias, elaboração dos objetivos e metas; estabelecimentos dos pacotes de decisão; elaboração da matriz de responsabilidade e das PBZ's, NBZ's e VBZ's; classificação das prioridades dos pacotes de decisão, definição do uso dos recursos e acompanhamento do OBZ.

Evidencia-se que a Matriz de responsabilidade, onde se promove a reavaliação e análise da relevância das atividades, onde os gestores apresentam as razões para manutenção ou exclusão de atividades, para serem disponibilizadas as alocações dos recursos, conforme o grau de relevância dos pacotes que são fundamentais para atingir os objetivos estratégicos da entidade, observou-se que esse item não está claro no processo da Distribuidora MVE Ltda, a empresa evidencia a indicação dos responsáveis pelos pacotes de decisão e contas, mas não está explícita a matriz de

responsabilidade, ponto que merece um melhor esclarecimento para o bom andamento do processo do OBZ, pois a mesma evidenciaria os gestores de cada pacote (NWOSU; AGUH; EZEANYIM, 2020; REKÁ; STEFAN; DANIEL, 2014).

Observa-se que a estrutura apresentada por Costa (2018b) é divergente, com nove etapas constituindo-se em um processo mais detalhado, assim, a Distribuidora MVE Ltda optou por formalizar o processo conforme apresentado na metodologia, em quatro etapas, premissas de funcionamento do OBZ, plano orçamentário, execução do planejamento, monitoramento do processo, com margens temporais maiores.

4.2 DEFINIÇÃO DO PLANO ORÇAMENTÁRIO

A elaboração do orçamento consiste em um trabalho conjunto do setor financeiro com as demais áreas, onde se discute os pontos relevantes tais como, volume de vendas, preço a ser praticado, nível de distribuição da revenda, custo variável e despesas. O objetivo foi mapear riscos e oportunidades para a redução de despesas, objetivando direcionar os recursos no alavancamento das vendas. Conforme Corrêa, Schio e Santos (2017), esse estudo tem a finalidade de analisar o objetivo das metas e indicadores estratégicos e quais os resultados que a empresa espera alcançar.

O plano orçamentário tem por objetivo realizar a atribuição das 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 a elaboração da memória de cálculo de cada VBZ, começando o planejamento a partir dos gastos imprescindíveis ao desenvolvimento das atividades e justificando detalhadamente qualquer outra despesa, de modo a suportar a negociação do orçamento junto à diretoria.

A elaboração do planejamento levou um período de um mês, sendo a parte mais complexa do método. A justificação minuciosa de cada valor, torna o OBZ um dos modelos de orçamento com muitos detalhes e de difícil compreensão para aqueles que não receberam treinamento para operacionalizar o processo (COBAITO, 2018).

Logo após a realização do planejamento, foram apresentados os valores que compõem 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.

Na apresentação e defesa dos pacotes para a diretoria, definiu-se o valor de R\$ 10.087.713,67, milhões de reais, com R\$ 16.000,00 mil reais, a menor em relação ao valor apresentado pelos elaboradores do orçamento na etapa de apresentação dos orçamentos dos pacotes. Depois desse momento, uma segunda análise foi iniciada de modo a garantir que divergências tenham sido mapeadas e enviadas para validação final do corporativo, considerando a sazonalidade, planejamento de vendas para os pacotes variáveis, qualquer dado que venha a colocar em risco o planejamento orçamentário, foram verificados.

Tabela 1 - Orçamento Base Zero total.

Pacotes	1 Trimestre R\$	2 Trimestre R\$	3 Trimestre R\$	4 Trimestre 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	138.469,31
Despesas Gerais	564.047,75	395.955,45	393.702,63	462.380,85	1.816.086,68
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	586.201,09	571.871,99	580.754,86	2.370.332,50
OBZ Total	2.685.251,91	2.454.668,00	2.423.119,61	2.524.674,15	10.087.713,67

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

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 R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), 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 seis de sete pacotes alcançarem suas metas e colocar a perder o plano estabelecido se um desses ficar de fora. O êxito do plano está no comprometimento dos gestores e colaboradores 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 não seja ultrapassado.

4.3 EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO

A elaboração do planejamento orçamentário pelos gestores, conforme a metodologia OBZ é produzida através dos PBZs chamados de pacotes de decisão, que consistem no detalhamento e identificação minuciosa das atividades, para que os gestores possam avaliar suas similaridades, natureza, para classificarem conforme a relevância das atividades, decidindo as que permanecem e as que serão excluídas do plano orçamentário (KIEFER; BECK, 2020; LUNKES, 2011).

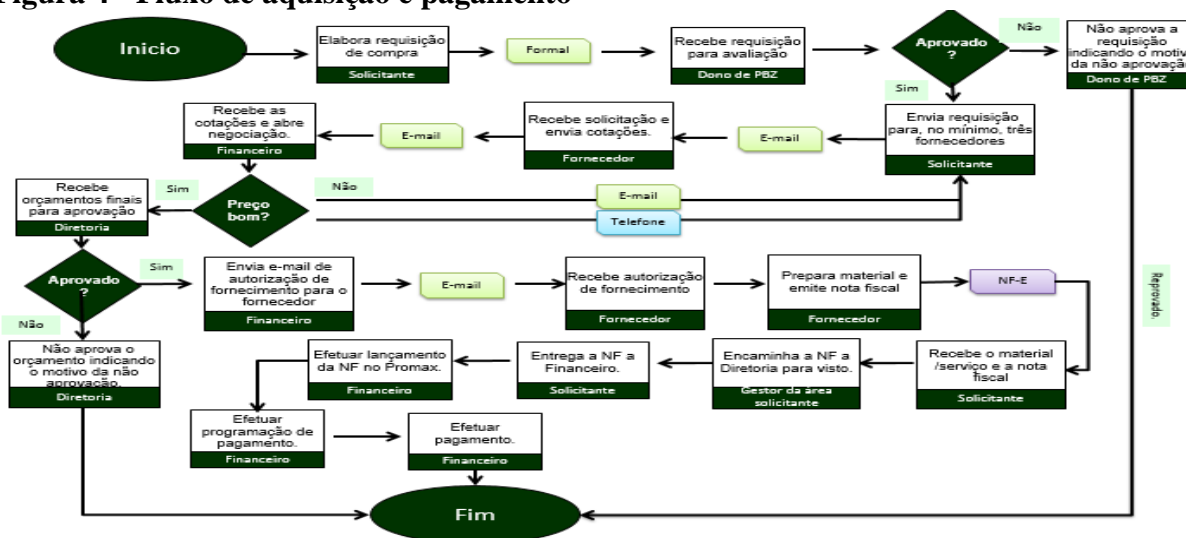
Com a aprovação do orçamento e as metas desdobradas por PBZ, VBZ e NBZ mês a mês, de janeiro a dezembro de 2021, em seguida foi realizada a importação das metas no sistema das vendas, a AMBEV utiliza o sistema Promax, criado pela HBSIS, empresa de Santa Catarina comprada pela AMBEV em 2019, mas existe um projeto de um novo *Enterprise Resource Planning* (ERP), batizado de Hércules, que está em fase de desenvolvimento, pois o atual sistema está sobrecarregado com cerca de 12 milhões de linhas de códigos (AMBEV, 2021).

Nesse sistema são feitas todas as movimentações diárias da Distribuidora MVE Ltda, comportando vendas, faturamento, estoque, financeiro, todas as operações são suportadas pelo sistema que é a base do monitoramento ao longo do ano, devendo ser diariamente alimentado com lançamentos de despesas (contas a pagar, caixa e bancos). Marques e Jones (2019) observaram a necessidade de um sistema que centralize as informações do orçamento para acompanhamento dos gestores, nesse sentido o Promax atende a essas necessidades informacionais.

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 a justificativa da despesa, saldo de meta, entre outros fatores. Conforme observado na Figura 4.

REAVI

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 implementação de ações corretivas com as inconsistências orçamentárias verificadas, para retomada do previamente estabelecido. Portanto, faz-se necessário o acompanhamento das informações para a realização de ações efetivas de monitoramento do orçamento (MARQUES; JONES, 2019).

4.4 MONITORAMENTO DO PROCESSO

O acompanhamento mensal é uma característica dos métodos orçamentários, também relatado na pesquisa de Lenz e Feil (2016), cada um com sua forma de análise do número obtido. Para o acompanhamento do OBZ, a AMBEV orienta as revendas que utilizem uma ferramenta, denominada '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 aparecer ao decorrer da vigência do plano e isso leva 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, que é calculada pela soma real dos pacotes 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, fica 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.

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, o mês de novembro de 2020, deu-se início a elaboração do planejamento, um processo demorado e que requereu 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, em que foram distribuídos individualmente para os responsáveis, 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 Promax.

Quadro 3 - Calendarização do processo.

Mês	dias	Ação estabelecidas pela empresa
Outubro/20	22 a 27	Definição da Equipe
Novembro/20	1 a 27	Elaboração do Plano
	29 a 31	Apresentações
Dezembro/20	12 a 15	Ajuste de Metas
	16	Lançamento no sistema
Janeiro/21	4	Reunião fluxo de aquisição
Fevereiro/21	11	Reunião OBZ
Março/21	11	Reunião OBZ

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Em quatro de janeiro 2021, ocorreu a primeira reunião da equipe de OBZ para ajuste dos processos integrados ao acompanhamento do orçamento e definição das datas para as reuniões mensais de OBZ, onde foram apresentados os resultados do mês anterior, preenchimento das tendências para o mês seguinte, e outros alinhamentos necessários entre setores para o restante do mês.

As etapas de implementação, comparada aos estudos de Costa (2018a), são divergentes, mostrando que o processo pode ser adaptado a realidade da organização na sua 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 Costa (2018b) mostra a utilização de um sistema único para o monitoramento do processo em nove etapas, diferente do método da Distribuidora MVE Distribuidora, que se utiliza quatro etapas: premissas de funcionamento, plano orçamentário, execução do planejamento e monitoramento do processo, mas, aproxima-se da metodologia apresentada no estudo de Marques e Jones (2019), com três etapas, fluxograma de estruturas, análise dos desvios nos centros de resultados e identificação dos donos dos pacotes, observa-se que não existe uma regra para as etapas a serem utilizadas para implementação do OBZ, e deverão ser idealizadas conforme as especificidades de cada empresa.

Como vantagens observou-se, nos estudos de Costa (2018a) a melhora no fluxo de comunicações entre os setores e promoveu-se um maior engajamento das equipes na busca de alcançar as metas estabelecidas, por sua vez, Nobre (2016) apontou como vantagem a possibilidade de verificação dos desvios no orçamento, pelo seu monitoramento e Cobaito (2018) observou que o OBZ é uma relevante ferramenta de controle que permite a otimização dos recursos disponíveis.

Destaca-se ainda, que o OBZ promove a redução das despesas administrativas, promovendo a eliminação das atividades que não agregam valor ao produto, diante da estratégia empresarial, promovendo um conhecimento acentuado dos geradores de despesas, custos, receitas e os responsáveis por essas verbas (LUNKES, 2011).

No tocante ao tipo de empresa, em que o OBZ, obtém melhores resultados, segundo os estudos analisados nessa pesquisa, destaca-se Marques e Jones (2019), onde observaram que o OBZ se aplica parcialmente em empresas de serviços, mas, divergiu da Pesquisa de Cobaito (2018), onde relatou a obtenção de resultados satisfatórios com o OBZ em empresa prestadora de serviços de entrega de encomendas.

Por sua vez, Nascimento e Poderoso (2021), observaram dificuldades de implementação do OBZ em micro e pequenas empresas, por ausência de um plano estratégico e falta de treinamento das equipes com o processo de planejamento. A presente pesquisa refere-se a análise da implementação do OBZ em uma empresa de médio Porte, entende-se adequar-se a ferramenta OBZ.

Apresentaram-se como desvantagens, segundo Costa (2018a), a falta de entendimento do OBZ pelos colaboradores, havendo necessidade de treinamento das equipes que iram utilizar a ferramenta, Nobre (2016) e Nascimento e Poderoso (2021), relataram que o OBZ é um processo dispendioso que requer tempo para sua implementação. Corroboram com as desvantagens Lunkes (2011), destacando a elevada burocracia do OBZ e o número de controles, com muitos papéis, demandando tempo considerável para ser implementado, em comparação com outros tipos de orçamentos tradicionais, destaca ainda, a necessidade de justificação e aprovação de cada gasto, evidenciando-se em um processo complexo.

5 CONCLUSÃO

O objetivo desta pesquisa foi analisar a implementação do método OBZ e a sua execução prática, calendarizando as etapas do processo e seus benefícios imediatos à realização do orçamento. Alcançando-se esse objetivo através de um estudo de observação participante e documental em uma empresa de distribuição de bebidas da AMBEV, identificando vantagens, onde se buscam melhorias de gestão orçamentária e desempenho empresarial.

Nesse sentido, visando responder à questão dessa pesquisa, como se processa a implantação do Orçamento Base Zero (OBZ) na organização e quais as vantagens para a gestão, entende-se que esse objetivo foi alcançado, pois, permitiu identificar como se promoveu o processo de implantação do OBZ e os benefícios em sua adesão, como melhoria na qualidade da informação fornecida à gestão, aumento do alinhamento entre as equipes, possibilidade de uma alocação eficiente de recursos, entre outros.

Os resultados da investigação contribuem para o conhecimento acerca do método OBZ, principalmente sobre a sua implementação, em que se observou, mesmo sendo um processo demorado e detalhado, traz benefícios a curto e longo prazo, proporcionando uma gestão sustentável e eficaz, com resultados significativos à organização, em que as economias e equalizações concretizadas, permitem a implantação em novos investimentos.

Na análise realizada pôde ser observado algumas divergências em estudos anteriores, sendo possível observar que as etapas de implementação e os métodos de acompanhamentos variam

segundo as características organizacionais, independente de área de atuação, potencial financeiro ou capacidade estrutural, possibilitando a aplicação em tipos diferentes de entidades, embora seja um processo dispendioso, que demanda tempo para ser implantado, produz bons resultados, quando o processo é bem implementado.

Acerca das limitações da pesquisa, trata-se de um estudo da implementação de um modelo de orçamento, sendo a metodologia aplicada como meta para realizar os procedimentos de sua implantação, entretanto, não foi possível comparar os resultados financeiros obtidos com a utilização do OBZ, por sua aplicação dar-se em 2021, em que os resultados serão divulgados após o segundo semestre.

Assim, entende-se que essa pesquisa contribuiu para à academia, pois, proporcionou acompanhar à implementação do OBZ em um tipo de empresa no ramo de bebidas, em que poderá servir de fonte de pesquisas para outros estudos, para as empresas contribuiu como um modelo e apresentaram-se aspectos e características para aquelas que almejam utilizar o OBZ.

Como sugestão para novas pesquisas, aponta-se para serem realizados levantamentos dos resultados anuais obtidos com a utilização do OBZ, com o objetivo de mensurar se as metas estabelecidas foram alcançadas ao final do exercício. Propõe-se também a análise do OBZ, confrontando duas empresas de segmentos diferentes com o objetivo de analisar as diferenças e similaridades entre os resultados obtidos.

REFERÊNCIAS

ALLES, M. G.; KOGAN, A.; VASARHELYI, M. A. Exploiting comparative advantage: a paradigm for value added research in accounting information systems. **International Journal of Accounting Information Systems**, Elsevier, v. 9, n. 4, p. 202-215, 2008.
<http://DOI:10.1016/j.accinf.2008.06.001>

ALMEIDA, R.; ALMEIDA, S.; GOUVEIA, T.; SZUSTER, F. Orçamento Base Zero como facilitador da gestão estratégica. **Revista REASU**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 1, 2019. Disponível em: <http://revistas.icesp.br/index.php/REASU/article/view/736> Acesso em: 8 mar. 2021.

AMBEV. **Seja um Fornecedor AMBEV**. 2021. Disponível em: <https://www.ambev.com.br/contato/fornecedor/> Acesso em: 12 mar. 2021.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2009.

BENDER, A.; SILVA, R. F da. Informação contábil: uma ferramenta para a tomada de decisão. **Brazilian Journal of Development**, São José dos Pinhais, n. 6, v. 6, p.39654-39666, 2020. Disponível em: <https://www.brazilianjournals.com/index.php/BRJD/article/view/12041> Acesso em: 12 fev. 2021.

BUCHANELLI, C. Z. **Orçamento Base Zero (OBZ): uma ferramenta gerencial para o controle econômico**. 2018. Disponível em: <https://bibliodigital.unijui.edu.br:8443/xmlui/handle/123456789/5140> Acesso em: 10 mar. 2021.

CAMILO, E. G.; SILVA, C. R. O uso da contabilidade gerencial para auxílio no processo decisório: um estudo de caso nas micro e pequenas empresas da cidade de Montes Claros, **Reiva Revista**, Jussara, v. 3, n. 1, 2020. Disponível em: <http://reiva.emnuvens.com.br/reiva/article/view/110/95> Acesso em: 22 mar. 2021.

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

CORRÊA, da S.; SCHIO, E.; SANTOS, L. A. O desempenho organizacional por meio da contabilidade gerencial quanto à utilização de ferramentas de gestão. **Disciplinarum Scientia Sociais Aplicadas**, [s.l.], v. 13, n. 1, p. 43-63, 2017. <https://doi.org/10.37778/sa.v13i1.2349>

COSTA, J. M.; ROSA, S. de O. Gestão Empresarial aplicada a empresas de tecnologias. **Revista Humanidades & Inovação**, Palmas, n. 7, v. 17, p. 36-43, 2020. Disponível em: <https://revista.unitins.br/index.php/humanidadeseinovacao/article/view/4182> Acesso em: 11 abr. 2021.

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

COSTA, F. K. S. 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, 2018b. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/34650> Acesso em: 7 mai. 2021.

DAVILA, A.; FOSTER, G.; LI, M. Reasons for management control systems adoption: Insights from product development systems choice by early-stage entrepreneurial companies. **Accounting, Organizations and Society**. v. 34, n. 3, p. 322-347, 2009. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.08.002>

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: 1 dez. 2020.

FALSARELLA, O. M.; JANNUZZI, C. A. S. C. Planejamento Estratégico Empresarial e Planejamento de Tecnologia de Informação e Comunicação: uma abordagem utilizando projetos. **Gestão & Produção**, São Carlos, v. 24, n. 3, p. 610-621, 2017. <http://dx.doi.org/10.1590/0104-530x481-16>.

FLORES, C.; LEAL, R. Orçamento e Controle Orçamentário Das Despesas Diretas e Indiretas Com Pessoal Em Uma Empresa Varejista de Calçados. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 18, n. 39, 2018. Disponível em: <https://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/93854/pdf> Acesso em: 8 mar. 2021.

FONTENELE, D. A.; RODRIGUES, M. V.; ARAUJO, M. A.; FERREIRA, L. B.; RAMALHO FILHO, F. N. 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**, São José dos Pinhais, n. 2, v.1, p. 735-750, 2019. Disponível em: <https://www.brazilianjournals.com/index.php/BJB/article/view/2569/2579> Acesso em: 3 mar. 2021.

FREITAS, D. M. de; CIRINO, V.C.D.; GOUVEIA, R. C.S.; SILVA, H. R. Aplicação do Orçamento Base Zero. **Revista Científica do Unisalesiano**, Lins, n. 5, v. 11, 2014. Disponível em: <http://www.salesianolins.br/universitaria/artigos/no11/artigo11.pdf> Acesso em: 12 mar. 2021.

KIEFER, D. A. Z.; BECK, F. **Uso do orçamento empresarial em uma empresa de grande porte do ramo de bens industriais**. XIV Congresso ANPCONT. Foz do Iguaçu. 2020. Disponível em: http://anpcont.org.br/pdf/2020_CCG137.pdf Acesso em: 20 mai. 2021.

KING, R.; CLARKSON, P. M.; WALLACE, S. Budgeting practices and performance in small healthcare businesses. **Management Accounting Research**, v. 21, p. 40-55, 2010. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.11.002>

KRAMER, S.; HARTMANN, F. How top-down and bottom-up budgeting affect budget slack and performance through social and economic Exchange. **Abacus**, n. 50, v. 3, p. 314-340, 2014. <https://doi.org/10.1111/abac.12032>

LAMBERT, R.; LEUZ, C.; VERRECCHIA, R. E. Accounting information, disclosure, and the cost of capital. **Journal of accounting research**, v. 45, n. 2, p. 385-420, 2007. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2007.00238.x>

LENZ, E.; FEIL, A. A análise da utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão industrial. **Revista Gestão e Desenvolvimento**, Novo Hamburgo, n. 13, v. 2, p. 112–127, 2016. <https://doi.org/10.25112/rgd.v13i2.408>

LIMA, C. D.; LEITE, G. F.; ALVES, R. R.; OLIVEIRA R.; A., SILVA M.; A. L.; OLIVEIRA, R. J. Proposta de integração do Sistema de Gestão de Qualidade em empresas de embalagens metálicas. **Research, Society and Development**, Vargem Grande Paulista, n. 10, v. 1, 2021. <http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v10i1.11597>

LOPES, A. A.; SILVA, A. P. da. 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 dez. 2020.

LOPES, F. C. C.; PEIXOTO, F. M.; CARVALHO, L. Gerenciamento de resultados, ativos intangíveis e controle familiar: análise da qualidade da informação contábil brasileira. **Enfoque: Reflexão Contábil**, Paraná, n. 40, v. 2, p.153-170, 2021. <http://DOI:10.4025/enfoque.v40i2.49073>

LOUSADA, M.; VALENTIM, M. L. P. Modelos de tomada de decisão e sua relação com a informação orgânica. **Perspectivas em Ciência da Informação**, [s.l.], p. 147- 164, 2011. <https://doi.org/10.1590/S1413-99362011000100009>

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

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas. 2009.

MARQUES, M. M. P.; JONES, G. D. C. 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: 7 mai. 2021.

MARTH, A.; FEIL, A. A. Implantação do Orçamento base zero na gestão de uma empresa de radiodifusão. **Revista REAT**, Pelotas, v. 5, n.3, 2014. <https://doi.org/10.15210/reat.v5i3.4368>

NOBRE, N. R. F. Q. **Processo de implantação do orçamento base zero como técnica de planejamento e controle**. Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal do Ceará, 91f, 2016. Disponível em: http://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/25608/1/2016_tcc_nrfqnobre.pdf Acesso em: 12 fev. 2021.

NWOSU, C. M.; AGUH, S. P.; EZEANYIM, O. C. Multidimensional budgeting concepts and budget control modeling for production systems performance efficiency. **International Journal of Engineering and Management Research**, n. 10, v. 4, p. 200-224, 2020.

<http://dx.doi.org/10.31033/ijemr.10.4.28>

OLIVEIRA, C. E.; NETO, A. D. O impacto da inovação no orçamento de empresas industriais. **Revista Brasileira de Gestão e Inovação**, Caxias do Sul, n. 8, v. 2, p. 65-89, 2020.

<http://DOI:10.18226/23190639.v8n2.04>

RAGHUNANDAN, M.; RAMGULAM N.; RAGHUNANDAN-MOHAMMED, K. Examining the behavioural aspects of budgeting with particular emphasis on public sector/service budgets. **International Journal of Business and Social Science**, v. 3, n. 14, p. 110-117, 2012.

Disponível em:

https://www.ijbssnet.com/journals/Vol_3_No_14_Special_Issue_July_2012/12.pdf Acesso em: 9 mar. 2021.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais**. In. BEUREN, Ilse Maria. (Org). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

RÉKA, C.; ŞTEFAN, P.; DANIEL, C. Traditional budgeting versus beyond budgeting: a literature review. *Annals of the University of Oradea*, **Economic Science Series**, v. 23, n. 1, 2014. Disponível em: <http://steconomiceuoradea.ro/anale/volume/2014/n1/060.pdf> Acesso em: 11 fev. 2021.

NASCIMENTO. K. C. S.; PODEROSO, L. G. de O. Orçamento base zero como ferramenta de gestão em micro e pequenas empresas. **Caderno de Graduação - Ciências Humanas e Sociais**, Sergipe, v. 6, n. 3, p. 13, 2021. Disponível em:

<https://periodicos.set.edu.br/cadernohumanas/article/view/9856> Acesso em: 7 mai. 2021.

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.

REAVI

VITAL, L. P.; FLORIANI, V. M.; VARVAKIS, G. Gerenciamento do fluxo de informação como suporte ao processo de tomada de decisão: revisão. **Informação & Informação**, Londrina, v. 15, n. 1, p. 85-103, 2010. <http://dx.doi.org/10.5433/1981-8920.2010v15n1p85>

VOLTZ, M. F.; SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. Orçamento base zero e orçamento matricial: vantagens e desvantagens de sua utilização. **Caderno de Administração**, Maringá, v. 25, n. 1, p. 27- 46, 2017. Disponível em: <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/CadAdm/article/view/32590> Acesso em; 12 mar. 2021.