

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SOCIOECONÔMICO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

**ALINHAMENTO PERCEBIDO ENTRE PLANEJAMENTO
ESTRATÉGICO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA**

Mestrando: Sidnei Manoel Rodrigues

Orientador: Rogério João Lunkes, Dr.

**Florianópolis
2015**

Sidnei Manoel Rodrigues

**ALINHAMENTO PERCEBIDO ENTRE PLANEJAMENTO
ESTRATÉGICO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para a obtenção do grau de mestre em Administração.

Orientador: Rogério João Lunkes, Dr.

**Florianópolis
2015**

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da UFSC

Rodrigues, Sidnei Manoel

**ALINHAMENTO PERCEBIDO ENTRE PLANEJAMENTO
ESTRATÉGICO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA**

[dissertação] / Sidnei Manoel Rodrigues; orientador, Rogério Lunkes –
Florianópolis, SC, 2015.
97.; 21cm

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina,
Centro Socioeconômico. Programa de Pós-Graduação em Administração.

Inclui Referências

1. Administração. 2. Alinhamento do Planejamento com Orçamento. 3.
Orçamento. I. Lunkes, Rogério. II. Universidade Federal de Santa Catarina,
Programa de Pós-Graduação em Administração. III. Título

Sidnei Manoel Rodrigues

**ALINHAMENTO PERCEBIDO ENTRE PLANEJAMENTO
ESTRATÉGICO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA**

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção do grau de mestre em Administração pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Santa Catarina, em sua forma final, em 4 de setembro de 2015.

Prof. Marcus Vinicius Andrade de Lima, Dr.
Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Administração

Apresentada à comissão examinadora composta pelos professores:

Prof. Rogério João Lunkes, Dr.
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.
Fundação Universidade Regional de Blumenau – FURB

Prof. Darci Schnorrenberger, Dr.
Universidade Federal de Santa Catarina

Profª. Valdirene Gasparetto, Dra.
Universidade Federal de Santa Catarina

Dedico esta dissertação aos meus pais,
Manoel Gilberto Rodrigues e Tereza
Anacleto Rodrigues, a minha grande
esposa, Denize Neres, e ao meu filho,
Augusto.

AGRADECIMENTOS

Inicialmente, agradeço a Deus por ter me abençoado com saúde, sabedoria e perseverança para chegar até esta fase da minha vida.

Aos meus pais, Manoel Gilberto Rodrigues e Tereza Anacleto Rodrigues, a minha esposa, Denize Velho Neres, e ao meu filho, Augusto Rodrigues, pelo amor, gigante apoio e por serem minhas grandes forças na vida.

As minhas irmãs, Rosicléia e Rosane, pelo carinho, amor que me concedem desde sempre; e a grande luz de todos os dias, Vanessa Rodrigues (*in memoriam*), minha eterna lembrança.

Ao professor Rogério João Lunkes, orientador, ao qual sou grato por todos os conselhos e ensinamentos recebidos desde o período da graduação. Tenho certeza que seus ensinamentos, ainda nas aulas realizadas aos sábados pela manhã, na graduação, demonstravam o quanto sua carreira seria promissora.

Aos professores do Departamento de Administração, pelos ensinamentos e pelas oportunidades de aprendizagem concedidas em todas as disciplinas cursadas, em especial ao Professor Darci Schnorrenberger e à professora Valdirene Gasparetto, pela dedicação à leitura de meu trabalho e por ofertar tantas contribuições importantes visando a sua melhoria. Sou muito grato também ao Professor Carlos Eduardo Facin Lavarda, pelas importantes contribuições. Sou grato pela oportunidade recebida de cursar a graduação e agora o mestrado em uma instituição, a qual aprendi a admirar e que fez toda a diferença na construção da minha formação.

Por fim, faço um agradecimento especial aos grandes amigos que contribuíram positivamente, de maneira direta e indireta, com minha vida acadêmica e pessoal e dos quais sempre me lembrarei. Dentre estes cito: Fernando Richartz, Ivan Haertel, Sandra Besen, Letícia Kruger, Juliano Pacheco, Ricardo e Rosane Guenther, Arthur Michelini e Elisangela Pozenato, Ubirantan Raulino e Franciele Espindola pelo constante apoio, pela amizade e compreensão quando de minha ausência em muitos momentos importantes de nossa amizade.

[...] Quem corre muito, cansa, quem anda alcança (Zormira Anacleto - minha avó).

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo identificar a percepção dos gestores sobre o alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária. Para isso, faz-se um levantamento da literatura nacional e internacional sobre o tema alinhamento, tendo se consolidado 15 fatores que podem influenciá-lo. A partir desses fatores, se aplica um questionário na Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina como forma de identificar a percepção dos gestores da Unidade Sede da empresa e de suas unidades regionais sobre o alinhamento geral na instituição entre essas duas ferramentas de gestão. A partir da percepção de 75 gestores, que representam 74,25% da população total de diretores, gerentes e coordenadores, em 12 dos 15 fatores pesquisados a organização atende, parcialmente, cada um dos fatores analisados. Sobre o alinhamento geral entre planejamento estratégico e execução orçamentária, 35% dos respondentes afirmam estar plenamente alinhado, porém a maioria considera estar parcialmente. Ao se analisar o nível de respostas, a partir dos diversos cargos, conclui-se, pela percepção dos gestores da sede, que existe alinhamento parcial para 73% deles, sendo esta percepção inferior para as unidades, com 30% para os gerentes e 50% para os diretores. No entanto, para as unidades, a percepção de alinhamento pleno é maior, uma vez que 50% dos gerentes e 46% dos diretores consideram as duas ferramentas de gestão plenamente alinhadas. As respostas, em cada um dos fatores analisados, quando confrontadas com o resultado da questão central desta pesquisa, mostram que existe alinhamento, mas parcial. Do total de fatores avaliados, os que receberam a pior avaliação dos gestores foram: em segundo lugar, a sinergia entre as áreas, os departamentos ou unidades organizacionais e, em primeiro lugar, com a pior avaliação foi a eficiência dos sistemas de apoio. Por fim, pode-se concluir que os fatores analisados neste trabalho, e listados na literatura como influenciadores do alinhamento entre as duas ferramentas de gestão, planejamento estratégico e execução orçamentária, estão presentes na organização pesquisada, em sua maioria, afetando de forma negativa, o que deve ser motivo de plena atenção e objeto de ações que mitiguem seus efeitos na promoção do alinhamento entre as duas ferramentas.

Palavras-chave: Alinhamento; Orçamento; Planejamento Estratégico.

ABSTRACT

The objective of the following work is to identify the perception of the managers over the alignment between strategic planning and budget execution. To achieve this, a survey about the alignment is done over national and international literature in order to amass 15 factors that can influence it. Based on these factors, a questionnaire is sent to Santa Catarina State Industry Federation as a way to identify the managers' perceptions both from the Company Headquarters, as well as from its regional facilities, about the general alignment in the institution between both of these management tools. From the perception of 75 managers who represent 74.25% of the total members among directors, managers and coordinators, in 12 out of 15 researched factors, the organization meet, partially, each of the analyzed factors. Only 35% of the participants state that the general alignment between strategic planning and budget execution is completely aligned. However, the majority considers that it is only partially aligned. Analyzing the level of the answers from the different job positions, it has been brought to light that 73% of the managers from the Headquarters perceive that there is a partial alignment. This perception however is inferior to the units with 30% of managers and 50% of directors. Yet, the perception of complete alignment is higher for the regional units once 50% of managers and 46% of directors believe that both management tools are completely aligned. The answers from each analyzed factors, once confronted with the result of the main issue from this research, show that there is alignment, nevertheless partial. Of the total assessed factors, the worst evaluated by the managers are: in second place, the synergy between different areas, departments and organizational units; and in first place, the worst among all evaluated factors was the efficiency of the support systems. Finally, it can be gathered that the analyzed factors in this work, which affect the alignment of both management tools, strategic planning and budget execution, are present in the researched organization and, in most part, have a negative impact. This should be fully considered and inspire actions that will alleviate its effects in order to promote the alignment between both tools.

Key words: Alignment; Budget; Strategic Planning.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Fatores que podem influenciar o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária.....	39
Quadro 2: Fatores que podem influenciar o alinhamento versus perguntas contempladas no questionário e tipo de questões	45
Quadro 3: Características dos respondentes da pesquisa.....	54
Quadro 4: Aderência nos resultados dos fatores	81

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Do orçamento empresarial ao <i>beyond budgeting</i>	33
Figura 2: <i>Loop</i> duplo – converter a estratégia em processo contínuo ...	34
Figura 3: Não alinhamento entre Planejamento estratégico e execução orçamentária	35

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	23
1.1	PROBLEMA DE PESQUISA	25
1.2	OBJETIVOS	26
1.2.1	Objetivo Geral.....	26
1.2.2	Objetivos Específicos	26
1.3	JUSTIFICATIVA E IMPORTÂNCIA	26
1.4	ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO.....	27
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	29
2.1	PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	29
2.2	ORÇAMENTO	32
2.3	ALINHAMENTO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO COM A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	36
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	43
3.1	ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	43
3.2	PROCEDIMENTO PARA ELABORAÇÃO DO INSTRUMENTO DE COLETA DOS DADOS	44
3.3	CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO.....	51
3.4	ASPECTOS DEMOGRÁFICOS	54
3.5	LIMITAÇÕES DO ESTUDO.....	55
4	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	57
4.1	PERCEPÇÃO GERAL SOBRE O ALINHAMENTO ENTRE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	78
5	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	85
	REFERÊNCIAS	87
	APÊNDICE A: QUESTIONÁRIO DA PESQUISA.....	93

1 INTRODUÇÃO

As organizações enfrentam ambientes competitivos, dinâmicos e incertos, situação que se intensificou, principalmente a partir da década de 1990 (BORNIA; LUNKES, 2007; LEITE, *et al.*, 2008; FALCONI, 2013). Esse ambiente de competição exige modelos de gestão, consolidados e centrados nas atividades que agregam valor às partes relacionadas da organização. Para isso, as estratégias definidas pelas empresas precisam oferecer condições que visem orquestrar os recursos, organizar as competências e, ainda, prever as mudanças do ambiente organizacional (MINTZBERG *et al.*, 2006).

Nesse contexto, pensar a estratégia e traduzi-la em um planejamento de longo, médio e curto prazo, possível de execução, se apresenta como desafio aos atuais modelos de gestão. O sucesso está atrelado à forma como são construídas as estratégias e ao amplo entendimento das forças e fraquezas que permeiam o ambiente empresarial (WELSCH, 1983; CATELLI *et al.*, 1999; MINTZBERG; QUINN, 2001; MIRANDA; LIBONATI, 2002; SILVA; LAVARDA, 2009).

Após a formulação da estratégia e a tradução desta em planos executáveis, é necessário pensar na comunicação que deve ser repassada para todos os níveis da empresa. Para a tradução da estratégia, comumente as organizações utilizam o orçamento como suporte (HORNGREN; FOSTER; DATAR, 1997; ABERNETHY; BROWNELL, 1999; OTLEY, 1999; LUNKES, 2003; HANSEN; OTLEY; VAN DER STEDE, 2003; DAVILLA; WOUTERS, 2005; BORNIA; LUNKES, 2007; FREZATTI, 2009; LUNKES; RIPOLL; ROSA, 2011; MOURA; DALLABONA; LAVARDA, 2012; GOMES; LAVARDA; TORRENS, 2012). O orçamento, como guia para as operações e decisões dos gestores, tem sido a ferramenta mais usada por 97% das organizações norte-americanas, contempladas nas pesquisas realizadas por Umapathy (1987) e Simons (1995); entre as europeias, por 99% das empresas pesquisadas por Kennedy e Dugdale (1999); e pelas espanholas, por 90% das empresas contempladas em pesquisa de Ripoll e Requena (2005). Na região sul do Brasil, em um estudo sobre cooperativas, constatou-se que o orçamento vem sendo utilizado por 62% das empresas pesquisadas (ALMEIDA *et al.*, 2009), o que demonstra sua relevância como ferramenta de coordenação e comunicação das estratégias (ABERNETHY; BROWNELL, 1999; HANSEN; OTLEY; VAN DER STEDE, 2003).

Cabe ao orçamento a finalidade de materializar os objetivos da organização de forma quantitativa, sendo indispensável, portanto, que assim o faça, em sua integralidade. Desse modo, é necessário que o orçamento seja a ferramenta capaz de proporcionar a mensuração de metas e controles tangíveis de resultados e que proporcione indicadores que contribuam para a correção de rumos nas diversas alternativas que se apresentam para a organização e, assim, fazê-la atingir sua visão de futuro e a desejada continuidade dos negócios (DIEHL, 2004; LEITE *et al.*, 2008; FREZATTI, 2009; LUNKES, 2011).

Todavia, ocorre que nem sempre o orçamento executado resulta na efetivação do planejamento estratégico em sua integralidade, tal como foi desenhado quando da sua construção. Nesse sentido, mesmo que a empresa consiga concretizar o que foi orçado, ainda assim, a tradução da estratégia pode não acontecer na mesma proporção, em decorrência da falta de alinhamento entre os objetivos estratégicos e os projetos e processos contemplados no orçamento (BLUMENTRITT, 2006; LIMA; LEONE, 2010).

As consequências geradas pelo não alinhamento entre a percepção estratégica e a execução orçamentária conduzem a organização para o futuro incerto, direcionando a utilização de recursos – humanos e financeiros – para os focos não prioritários à luz da estratégia e, portanto, acabam somando pouco ao cumprimento dos objetivos maiores da organização, definidos no momento da elaboração do planejamento estratégico.

Desse modo, refletir sobre o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária contribui, substancialmente, para definir o melhor planejamento do processo orçamentário e a melhor forma como as estratégias são construídas, como alternativa aos possíveis caminhos para tornar o orçamento mais efetivo à luz da estratégia. Ou seja, entender as causas do não alinhamento, certamente, contribui para ampliar a assertividade da execução, reduzindo os percentuais de fracasso descritos por Kaplan e Norton (2001), que é de 70% na execução. Os autores destacam, ainda, que a capacidade de executar a estratégia é mais importante do que a qualidade da estratégia em si.

Ao tornar o orçamento executado mais alinhado à estratégia, contribui-se para ampliar a competitividade e a efetividade das organizações, tornando mais assertiva a utilização dos recursos e fazendo com que o orçamento cumpra seu papel como tradutor da estratégia. Nesse sentido, dada a importância do orçamento para a

tradução da estratégia, garantir seu alinhamento é avançar na efetivação dos objetivos da organização (BLUMENTRITT, 2006).

Quando a execução do orçamento ocorre alinhada com a estratégia, possibilita-se que os gestores façam a avaliação de desempenho de projetos estratégicos e identifiquem oportunidades de melhorias. As duas ferramentas tornam-se poderosas para a comunicação dos compromissos de gestão, além de permitirem maior agilidade nos projetos e nas ações (BLUMENTRITT, 2006). Para isso, faz-se necessário que o orçamento faça parte de um processo que vai além do ciclo orçamentário (planejamento orçamentário, execução e avaliação dos resultados), iniciando já com desenvolvimento do planejamento estratégico (LUNKES; RIPOLL; ROSA, 2011), e conferindo, assim, maior chance de alinhamento.

Alguns estudos acerca do tema alinhamento já foram realizados e, a partir deles, alguns fatores que podem contribuir para o alinhamento foram identificados. Entre esses estudos, destacam-se os trabalhos de Welsch (1983), Otley (1999), Barsky e Bremser (1999), Edwards *et al.* (2000), Otley e Pollanen (2000), Dale (2002), Diehl (2004), Rezende e Nogueira (2004), Kaplan e Norton (2006), Blumentritt (2006), Bornia e Lunkes (2007), Leite *et al.* (2008), Shim e Siegel (2009), Frezatti (2009), Almeida *et al.* (2009), Lunkes, Ripoll e Rosa (2011) e Ferreira e Diehl (2012).

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Apesar do aumento das pesquisas sobre o tema de gestão, ainda é incipiente o interesse dos pesquisadores pelo tema orçamento (LEITE *et al.*, 2008; ALMEIDA *et al.*, 2009; LUNKES; RIPOLL; ROSA, 2011; FERREIRA; DIEHL, 2012; SILVA; LUNKES, 2011; GOMES; LAVARDA; TORRENS, 2012).

Se o destaque for para alinhamento da execução orçamentária com o planejamento estratégico, a limitação de recursos bibliográficos é ainda maior (SILVA; LUNKES, 2011). Isso se afirma porque, além da escassez, constata-se que os estudos já realizados não apresentam posição consensual sobre os benefícios da utilização do orçamento nas organizações.

Hope e Fraser (1999), os mais citados entre os autores, sugerem novos modelos de gestão, sem a necessidade do orçamento como tradutor da estratégia em valores financeiros. Por outro lado, em relação aos benefícios na utilização do planejamento estratégico, também foram

identificados diversos estudos. No entanto, do mesmo modo, não há consenso sobre o tema, como destacado nos estudos de Greenley (1986), Rhyne (1986) e Armstrong (1991).

Assim, avançar no entendimento dos fatores necessários à promoção do alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária é o ponto de partida deste estudo, que tem o intuito de responder a seguinte pergunta de pesquisa: *quais os principais fatores que podem influenciar o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária?*

1.2 OBJETIVOS

Nesta seção, apresentam-se o objetivo geral e os objetivos específicos que orientam esta pesquisa.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste trabalho é identificar a percepção dos gestores sobre o alinhamento entre planejamento estratégico e a execução orçamentária.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para atender ao objetivo geral e responder o problema deste estudo, definem-se alguns objetivos específicos:

- Identificar, na literatura, os fatores que influenciam o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária;
- Identificar, a partir de questionário, a percepção de gestores sobre o alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária;
- Confrontar os resultados da pesquisa com os fatores identificados na literatura.

1.3 JUSTIFICATIVA E IMPORTÂNCIA

A realização deste estudo se justifica conforme as abordagens de

Castro (1978), ou seja, pela sua originalidade, importância e viabilidade.

A pesquisa é reconhecida original, já que são escassos, na literatura, estudos sobre alinhamento entre planejamento e orçamento (SILVA; LUNKES, 2011), bem como não foram encontrados, na literatura, estudos reunindo os fatores que influenciam neste alinhamento.

Na pesquisa realizada, levantou-se que os autores internacionais e nacionais trataram sobre as influências do orçamento com o planejamento, direta ou indiretamente, mas nenhum dos artigos objetivou a análise dos fatores que influenciam o alinhamento entre o planejamento estratégico e a execução orçamentária.

Dáí a importância do presente estudo, pois a identificação dos fatores permitirá que as organizações avaliem se tais fatores estão influenciando de forma positiva ou negativa o alinhamento entre as duas ferramentas de gestão. E, assim, a partir desta análise, que as organizações possam promover alterações na gestão, de forma a potencializar os fatores que estão influenciando de forma positiva e mitigar os que estão influenciando de forma negativa.

Quanto à pesquisa de campo, também se entende como viável uma vez que se tem, além do aval da empresa objeto de estudo, isto é, a Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina - FIESC, para a realização da pesquisa, levantados os fatores listados pela literatura como influenciadores do alinhamento entre o planejamento estratégico e a execução orçamentária.

1.4 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

O presente trabalho está estruturado em cinco capítulos, organizados na seguinte ordem:

- ✓ No primeiro capítulo, além da introdução, se apresentam os objetivos, a justificativa e conclui-se com a organização do estudo;
- ✓ No segundo, sintetizam-se os principais conceitos sobre planejamento e orçamento e finaliza-se com os fatores que influenciam o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária, tópico central da presente pesquisa;
- ✓ No terceiro capítulo, apresentam-se a metodologia empregada nesta pesquisa, os procedimentos de coleta e a análise dos resultados, além de se destacar as limitações do presente estudo;
- ✓ Na sequência, apresentam-se os dados da pesquisa de campo e

conclui-se o quarto capítulo com as análises dos resultados, confrontados com os fatores listados pela literatura e abordados no capítulo 2;

- ✓ Por último, no quinto capítulo, apresentam-se as conclusões e sugestões para futuros trabalhos como forma de continuidade de estudo desta temática, bem como as referências bibliográficas utilizadas para conclusão desta pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo, apresenta-se o referencial teórico que norteia a pesquisa. De início, faz-se uma revisão do tema planejamento estratégico e de seus principais componentes. Em seguida, avança-se para o tema orçamento e, por fim, encerra-se com os fatores que podem influenciar o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária da organização.

2.1 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Segundo Drucker (1977), planejar não é criar uma caixa cheia de truques, tampouco um aglomerado de técnicas. Planejar exige raciocínio analítico e apropriação de recursos para a ação. Quantificar não é planejar; o planejamento estratégico não é fazer previsão. Não é orientar nem dirigir o futuro. O planejamento estratégico não trata de decisões futuras; trata do que há no futuro nas decisões do presente. O planejamento estratégico não é uma tentativa de eliminar ou minimizar o risco, definido, segundo a Norma ISO 31.000 (2009), como sendo o efeito da incerteza nos objetivos da organização.

O planejamento estratégico é um processo intelectual consciente, pelo qual um evento futuro deve ser estruturado. Esse evento ocorre por meio da antecipação mental, do exame das possibilidades de ações futuras, das condições básicas limitadoras, dos seus efeitos sobre os próprios objetivos e outros parâmetros, visando encontrar alternativas de ações, analisá-las e selecionar a que corresponda efetivamente ao objetivo (KÜPPER, 2005).

Pereira (2010) destaca que a melhor forma de se traduzir planejamento estratégico, com seus processos intrínsecos e suas finalidades, dá-se por meio da implementação de um processo que consiste na análise sistemática dos pontos fortes (competências) e fracos (incompetências ou possibilidades de melhorias) da organização, e das oportunidades e ameaças do ambiente externo, com o objetivo de formular estratégias e ações, aumentar a competitividade e seu grau de resolutividade.

Por outro lado, deve-se contextualizar o planejamento estratégico em níveis de decisão e tipos de planejamento. Pereira (2010) ressalta que esses níveis envolvem decisões estratégicas, táticas e operacionais. Portanto, os tipos de planejamento também se relacionam com as decisões desses três níveis organizacionais. Para Pereira (2010), se o

enfoque for o nível estratégico, tem-se que ele:

- ✓ se relaciona com os objetivos de longo prazo e com as maneiras de alcançá-los;
- ✓ trata de questões que afetam a organização como um todo;
- ✓ é de responsabilidade dos níveis hierárquicos mais altos da organização, mas não exclusivamente;
- ✓ é um processo político que envolve conflitos, poder e interesses;
- ✓ em sua introdução, enfrenta resistências, porque implica mudança;
- ✓ requer comprometimento de toda a organização, caso contrário, não vai funcionar.

O conhecimento sobre os momentos do planejamento estratégico também é essencial. Primeiro, deve-se entender que existem duas fases que atuam de forma conjunta e sincrônica: a formulação e a implementação das estratégias. Kich e Pereira (2011) destacam a formação dos grupos do planejamento estratégico como: *top-down* (definição pela coalizão dominante da organização), *bottom-up* (formação de baixo para cima), ou misto; e ensinam, ainda, que o planejamento estratégico é dividido por três momentos, a se conhecer:

- a) Diagnóstico estratégico: a coalizão dominante da organização questiona se é o momento ideal para a organização desenvolver o planejamento estratégico e se está disposta a se envolver ao máximo, em razão de sua responsabilidade no processo.
- b) Formulação das etapas do processo de planejamento estratégico: é o momento em que são colocadas no papel as etapas do processo que incluem a declaração de valores, missão, visão, os fatores críticos de sucesso, a análise externa, análise interna, análise das forças, das fraquezas, as oportunidades, ameaças, os projetos e as ações estratégicas.
- c) Implementação e controle do processo de planejamento estratégico: é nesse momento que a organização passa a colher os resultados e a praticar o processo de planejamento; é o momento em que as estratégias são avaliadas, corrigidas e alteradas, quando necessário.

A estratégia consiste na forma como alcançar os objetivos e deve seguir algumas recomendações. Conforme Oliveira (2001), ela deve ser consistente com os aspectos internos da empresa (cultura e clima) para ser apoiada em seu desenvolvimento; deve ser consistente com os aspectos externos (referentes às condições atuais e futuras), mediante

um processo de mutação contínua; deve ser lógica; deve estar de acordo com a missão, visão, postura estratégica, os objetivos da empresa; deve ser adequada aos recursos existentes e disponíveis (capital, pessoal, equipamento, competência, tecnologia, instalações e outros aspectos); deve ser consistente com o grau de risco que o executivo julga adequado (relação com os recursos); deve ser consistente com relação ao horizonte ou período de tempo para que os objetivos e desafios sejam alcançados; e, por fim, a estratégia deve estar adequada às expectativas e exigências dos executivos da empresa.

Pina e Vieira (2008) relatam que a estratégia é importante para uma organização, uma vez que a conduz para o futuro – orientando as ações, os planos e os resultados. Ao mesmo tempo, as estratégias devem refletir as mudanças no ambiente de negócios. Os mercados estão cada vez mais orientados para o cliente, com base na inovação e qualidade. Se os orçamentos não incorporarem as estratégias, eles constituem-se em ameaças para a continuidade dos negócios. Nesse sentido, as estratégias estão mudando em resposta às pressões competitivas e estruturais frente a um mercado global de geração de valor.

Não existe forma única de definir a estratégia ou que seja utilizada genericamente, mas pode-se dizer que a estratégia é um guia orquestrado para orientar a organização em todos os níveis hierárquicos (MINTZBERG; QUINN, 2001).

Após a formulação da estratégia, as organizações devem recorrer a diversas ferramentas de apoio para sua execução. As empresas não podem focar sua atenção apenas no processo de formulação das estratégias e negligenciar a execução (HREBINIAK, 2006). Para isso, garantir que a execução esteja alinhada com a estratégia é condição *sine qua non*, com vistas a atingir os objetivos traçados quando da elaboração do planejamento estratégico.

No entanto, dentre os estudos analisados, poucos versam sobre a união desses dois temas (planejamento estratégico e execução orçamentária), bem como sobre como ocorre sua convergência nos processos e projetos diários das organizações. Dentre os estudos, destacam-se os trabalhos de Welsch (1983), Otley (1999), Barsky e Bremser (1999), Edwards *et al.* (2000), Otley e Pollanen (2000), Dale (2002), Diehl (2004), Rezende e Nogueira (2004), Kaplan e Norton (2006), Blumentritt (2006), Borna e Lunkes (2007), Leite *et al.* (2008), Shim e Siegel (2009), Frezatti (2009), Almeida *et al.* (2009), Lunkes, Ripoll e Rosa (2011) e Ferreira e Diehl (2012).

O tópico a seguir aborda o tema orçamento como consequência

do processo de planejamento, para, na sequência, avaliar quais fatores podem influenciar no alinhamento dessas duas ferramentas de gestão.

2.2 ORÇAMENTO

Além do planejamento estratégico, o orçamento também se apresenta como uma ferramenta que permeia todo o ciclo administrativo (LUNKES, 2011). É considerado uma das poucas ferramentas com capacidade de integrar em um único planejamento um conjunto de atividades (OTLEY, 1999).

Mas, se ao orçamento coube a finalidade de traduzir as estratégias em valores financeiros, de que é composto o orçamento? Welsch (1983) destaca que o orçamento precisa contemplar inúmeras abordagens, tais como previsão de vendas, orçamento de capital, fluxo de caixa, custos, controle da produção, planejamento de recursos humanos, por exemplo.

Independente do conceito, a estratégia precisa levar à execução, e, para isso, é necessária uma boa implementação (WHITTINGTON, 2002). Um grande aliado que se apresenta para a implementação da estratégia em todos os níveis da organização é o orçamento. Para Hansen e Stede (2004, p. 418), “o orçamento serve como instrumento de comunicação, controle, avaliação de desempenho e desenvolvimento e implementação de estratégia”. O orçamento se apresenta como ferramenta poderosa em uso para a tradução da estratégia em valores financeiros (HORNGREN; FOSTER; DATAR, 1997; ABERNETHY; BROWNELL, 1999; OTLEY, 1999; LUNKES, 2003; HANSEN; OTLEY; VAN DER STEDE, 2003; DAVILLA; WOUTERS, 2005; BORNIA; LUNKES, 2007; FREZATTI, 2009; LUNKES; RIPOLL; ROSA, 2011; MOURA; DALLABONA; LAVARDA, 2012; GOMES; LAVARDA; TORRENS, 2012).

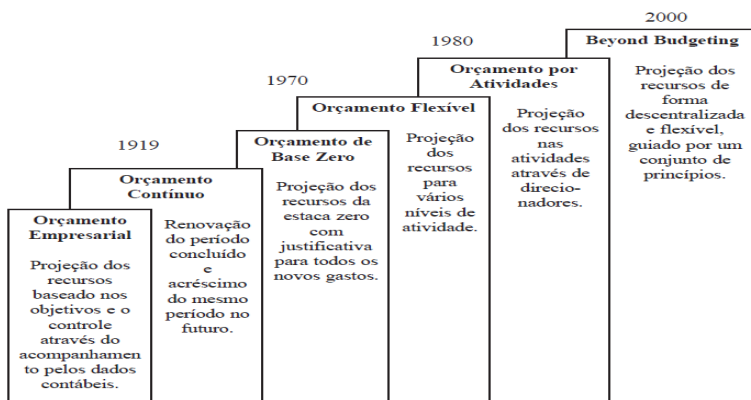
Na visão de Moura, Dallabona e Lavarda (2012, p. 103), “o orçamento tem sido utilizado para controlar o uso dos recursos disponíveis a fim de avaliar o desempenho de suas atividades, para auxiliar no processo decisório e implementar os planos estratégicos” e, segundo Frezatti (2009), estabelecer conexões entre os gestores da organização e a estratégia estabelecida.

Segundo Lunkes (2011), o orçamento também pode ser aplicado de diferentes formas, das quais pode-se destacar o orçamento empresarial, contínuo, de base zero, flexível e por atividades. Tais formas, ao longo dos anos, vêm sendo alvo de diversas alterações, incentivadas pelos avanços tecnológicos ou por diversas outras

mutações ocorridas no ambiente de negócio em que as organizações estão inseridas.

Na Figura 1, Lunkes (2011) destaca a evolução dos processos orçamentários, desde 1919 até o ano 2000.

Figura 1: Do orçamento empresarial ao *beyond budgeting*



Fonte: Lunkes (2011)

Desde o orçamento contínuo, em 1919, até o *beyond budgeting*, nos anos 2000, diversas transformações ocorreram na forma de elaboração do orçamento, conforme apresentado na Figura 1. Hope e Fraser (1999c, p.42) defendem que o “orçamento precisa de um motor novo, pois ele apresenta um conjunto limitado de medidas de desempenho”. Os autores destacam que, se antes ele era um instrumento de controle por excelência, agora deve ser uma ferramenta estratégica.

Como ferramenta estratégica, é necessário que a execução do orçamento esteja alinhada com o planejamento estratégico. Kaplan e Norton (2001), ao discorrerem sobre o *Balanced Scorecard* (BSC), destacam que este deve ser conectado ao orçamento, para a gestão das táticas. Essa conexão é feita por meio de um processo de *loop* duplo, conforme ilustra a Figura 2.

Figura 2: Loop duplo – converter a estratégia em processo contínuo

Fonte: Kaplan e Norton, 2001, p. 289

No primeiro *loop*, a estratégia é conectada ao BSC e, no segundo, o orçamento tem a função de fazer a conexão entre estratégia e operação. Segundo Leite *et al.* (2008, p. 62), “o sucesso do processo orçamentário está na integração entre o ciclo de planejamento e o ciclo orçamentário”. O relacionamento entre o planejamento estratégico e o orçamento deve ser sequencial, de maneira que o orçamento se torne um desdobramento do plano estratégico (FREZATTI, 2009). Kaplan e Norton (2001, p. 289) destacam que “o processo precisa, necessariamente, partir da estratégia, se consolidar no desdobramento do mapa estratégico, e por fim chegar às operações”.

Lima e Leone (2010) definem o orçamento como parte de um plano, e sua função básica como um instrumento de integração dos vários programas e projetos da instituição, possibilitando a concretização dos objetivos previamente estabelecidos. Os autores, contudo, complementam afirmando que existem lacunas no processo de gestão baseado em planejamento e orçamento.

Silva e Gonçalves (2008) destacam que o sistema orçamentário deve servir de apoio ao processo de planejamento estratégico. Há muitas decisões que estão, inicialmente, presentes no plano detalhado, que é representado pelo orçamento. Em outras palavras, o orçamento não substitui o planejamento estratégico, mas é um apoio que a empresa tem para administrar o curto prazo, sem se esquecer do médio e longo prazo.

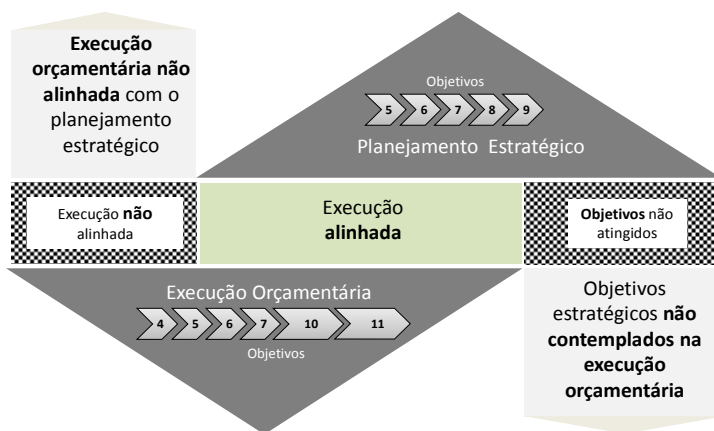
Blumentritt (2006) afirma que os papéis da gestão estratégica e do orçamento são claros e distintos. A gestão estratégica é projetada

para definir os cursos de uma empresa, identificando as estratégias que ela utilizará para competir no mercado e como vai organizar suas atividades internas. O orçamento, por outro lado, é utilizado para alocação de recursos disponíveis de forma eficiente, com objetivo de monitorar o desempenho dos gestores e funcionários e, com isso, garantir o cumprimento dos objetivos estratégicos da organização.

Ao discorrer sobre o papel do orçamento no desdobramento dos níveis de responsabilidade, Leite *et al.* (2008) destacam que o orçamento representa o elo entre a estratégia e o controle operacional. Como elo, garantir que o orçamento esteja alinhado com o planejamento passa ser o grande desafio, independente das ferramentas ou dos modelos de gestão utilizados pelas organizações.

Na Figura 3, mostra-se um cenário onde não existe alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária, permitindo que recursos sejam gastos à margem dos compromissos estratégicos e, com isso, possibilitando que parcela das metas assumidas no planejamento estratégico não se concretize quando da execução do orçamento.

Figura 3: Não alinhamento entre Planejamento estratégico e execução orçamentária



Fonte: Elaborada pelo autor (2015)

Dentre as consequências da execução orçamentária não alinhada, apresentada nessa Figura, destaca-se a utilização de recursos da organização para atividades fora de seu foco estratégico, deixando, com isso, objetivos a descoberto e comprometendo, inclusive, a continuidade

dos negócios.

O próximo tópico tem o intuito de apresentar, a partir da literatura utilizada nesta pesquisa, quais fatores podem influenciar no alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária.

2.3 ALINHAMENTO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO COM A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Há diversos fatores que podem contribuir para tornar o orçamento das organizações alinhado ao planejamento estratégico. Ocorre que, de maneira isolada ou não, muitas vezes as organizações definem um conjunto de objetivos e, ao final de um período, constatam que os mesmos não foram atingidos. Muitas vezes, essa não realização tem como causa o não alinhamento entre o planejamento estratégico e a execução orçamentária.

Nesse contexto, como são diversos os fatores que influenciam a execução do orçamento, e os gestores precisam verificar se tais fatores estão presentes em suas organizações, destacam-se, a seguir, os fatores e sua fundamentação, como forma de construir um conjunto de fatores que possam servir de subsídio para análise do alinhamento entre as duas ferramentas de gestão, objeto desta pesquisa.

O primeiro fator ocorre quando a construção do orçamento é conduzida paralelamente ao planejamento estratégico e por pessoas diferentes na gestão das duas ferramentas. Os orçamentos são, muitas vezes, geridos por um controlador ou vice-presidente de finanças, enquanto o processo de gestão estratégica é gerido pelo presidente ou responsável pelo operacional da empresa (BLUMENTRITT, 2006).

Frezatti (2009) destaca que o orçamento precisa ocorrer após a elaboração do planejamento, ou seja, de maneira sequencial, sendo um fenômeno natural do processo administrativo. Ferreira e Diehl (2012, p. 56) reforçam, destacando que planejamento e orçamento “são processos sequenciais, sendo o orçamento uma variação quantitativa do primeiro”. Para Leahy (2002, p. 139), “as empresas iniciam a elaboração do orçamento antes de formular seu planejamento estratégico”, mostrando ser esta uma anomalia ao processo de gestão.

Porém, o sequenciamento não é o único fator que afeta o alinhamento. Blumentritt (2006, p. 2) argumenta que outro fator causador do não alinhamento entre as duas ferramentas decorre de “as empresas dependerem de orçamento como um substituto para o planejamento estratégico”. Quando isso acontece, o orçamento assume

uma função adicional de previsão e estabelecimento dos objetivos da organização e incorpora funções características do planejamento estratégico, tais como: diretrizes organizacionais, consolidação da visão, indicadores e metas de longo prazo.

Kaplan e Norton (2006), ao discorrerem sobre alinhamento, destacam a necessidade de os departamentos das organizações estarem alinhados, evitando com isso problemas decorrentes da falta de comunicação. Nesse sentido, para Diehl (2004), embora o orçamento decorra da estratégia, podem ocorrer problemas de sinergia entre os departamentos ou entre as unidades da organização.

Essa referida falta de sinergia também pode afetar, de maneira significativa, o alinhamento entre o que se planejou e o que efetivamente foi executado. Desse modo, além dos fatores já citados, é necessário que haja interação entre os diversos níveis da organização – estratégico, tático e operacional – e que todos trabalhem de forma alinhada em busca de objetivos convergentes (WELSCH, 1983).

Percebe-se, portanto, que são diversos os fatores que podem afetar a execução do orçamento plenamente alinhado com o planejamento estratégico.

Para Almeida *et al.* (2009, p. 74), “de nada adianta planejar se não houver um efetivo acompanhamento”. Ou seja, o controle se apresenta como fundamental para assegurar que os objetivos sejam atingidos, sendo que, esse controle, quando executado *a priori* ou simultaneamente, permite maiores chances de execução orçamentária alinhada ao planejamento estratégico.

Segundo Shim e Siegel (2009), para que a execução orçamentária seja efetiva à luz da estratégia, são necessários:

- (i) habilidade preditiva, ou seja, deve-se quantificar cenários utilizados na elaboração do planejamento estratégico;
- (ii) canais claros de comunicação, autoridade e responsabilidade;
- (iii) geração de informações contábeis acuradas, confiáveis e oportunas;
- (iv) compatibilidade e compreensibilidade de informação; e
- (v) suporte em todos os níveis da organização - superiores, intermediários e inferiores.

Rezende e Nogueira (2004) afirmam que os recursos humanos

são sustentadores do alinhamento estratégico; enquanto Almeida *et al.* (2009, p. 90) destacam que “o fator humano é fundamental para o sucesso de qualquer empreendimento. O sucesso de sistemas orçamentários não pode prescindir do envolvimento e comprometimento dos colaboradores”.

Em linha semelhante, para Leite *et al.* (2008), o sucesso do processo orçamentário está relacionado com a sinergia nas políticas, diretrizes, nos planos e nas metas, que deve ser comunicada para todos os níveis da organização. Nesse sentido, as diretrizes precisam refletir também o momento atual do mercado em que a empresa está inserida.

Sem um procedimento para analisar e desafiar as dotações orçamentárias, ampliam-se, ainda mais, as chances do não alinhamento entre as duas ferramentas (planejamento estratégico e execução orçamentária) e concorre-se, de forma negativa, para a ampliação das características do orçamento como ferramenta inflexível e estática.

Blumentritt (2006) destaca que, se as duas ferramentas - planejamento estratégico e orçamento – são gerenciadas por responsáveis diferentes, isso também se apresenta como um fator que contribui para a execução do orçamento não alinhada com o planejamento estratégico. E mais, o autor afirma que, se os orçamentos forem inflexíveis e, portanto, não acompanhar as mudanças de contextos, suas diretrizes estarão comprometidas com as atividades estabelecidas no passado.

Bornia e Lunkes (2007, p. 45) argumentam que a “inflexibilidade do processo orçamentário em decorrência de políticas fixas, que inviabilizam alterações nas metas orçamentárias”, também concorrem para o não atingimento do objetivo maior da organização. Para Kaplan e Norton (2001, p. 287), “as empresas estão sendo cada vez mais tolhidas pela inflexibilidade do processo orçamentário”. Na percepção de Blumentritt (2006), devido a um conjunto de fatores, os orçamentos são frequentemente inflexíveis, contudo, é necessário habilitar a ação e a reação, além da adaptação contínua dos processos e o acompanhamento das mudanças tecnológicas, evitando os excessos realizados nos sistemas tradicionais (BORNIA; LUNKES, 2007).

Blumentritt (2006) argumenta, também, que muitas vezes os orçamentos são construídos considerando realidades diferentes das usadas para elaboração do planejamento da organização. Assim, além do contexto organizacional, precisam ser levados em consideração, quando da execução do orçamento, o ambiente externo e a realidade cultural da empresa (OTLEY; POLLANEN, 2000; REZENDE; NOGUEIRA, 2004;

SHIM; SIEGEL, 2009).

Rezende e Nogueira (2004) afirmam que os sistemas da informação e do conhecimento, quando alinhados e harmonizados, também contribuem para o alinhamento das ferramentas de gestão da organização. Blumentritt (2006) corrobora com essa defesa, afirmando que as ferramentas de tecnologia da informação contribuem para a integração e disseminação de informações sobre as diversas atividades da empresa. O aumento da capacidade de ferramentas de tecnologia de informação e comunicação (TIC) se torna cada vez mais importante no planejamento e na execução dos negócios, pois os benefícios do uso de tecnologias apropriadas minimizam erros.

Blumentritt (2006) sugere, ainda, a utilização de algumas ferramentas capazes de facilitar o alinhamento entre planejamento estratégico e orçamento: (i) comissões permanentes de análise estratégica (comissões capazes de avaliar a implementação de todo o processo de planejamento e orçamento); (ii) planejamento flexível (capacidade de resposta às mudanças); e (iii) tecnologia (comunicação de informação e decisões, além de *softwares* capazes de criar cenários e auxiliar nas incertezas do futuro).

Lunkes, Ripoll e Rosa (2011, p. 115) afirmam que “os objetivos do orçamento devem estar alinhados com os definidos no planejamento em nível estratégico e tático”, além de estarem associados aos ciclos de planejamento, execução e controle. Portanto, são diversos os fatores que devem contemplar o radar dos gestores e que podem contribuir para o alinhamento das duas ferramentas de gestão em destaque nesta pesquisa (planejamento estratégico e execução orçamentária). No Quadro 1, destaca-se uma síntese desses fatores.

Quadro 1: Fatores que podem influenciar o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária

Nº do Fator	Fatores que podem influenciar o alinhamento	Autores
1	Necessidade de sequenciamento entre planejamento estratégico e orçamento	Leahy (2002); Blumentritt (2006); Frezatti (2009); Ferreira e Diehl (2012)
2	Função do Orçamento e do Planejamento	Blumentritt (2006)
3	Sinergia entre as áreas, departamentos ou unidades organizacionais	Welsch (1983); Diehl (2004); Kaplan e Norton (2006)

4	Acompanhamento da execução orçamentária	Barsky e Bremser (1999); Blumentritt (2006); Almeida <i>et al.</i> (2009)
5	Ferramentas de comunicação e definição de responsabilidades entre as áreas	Shim e Siegel (2009)
6	Geração de informações acuradas, confiáveis e em tempo oportuno	Shim e Siegel (2009)
7	Compatibilidade e compreensibilidade das informações	Shim e Siegel (2009)
8	Suporte em todos os níveis da organização	Shim e Siegel (2009)
9	Eficiência dos sistemas de apoio	Rezende e Nogueira (2004); Blumentritt (2006)
10	Comprometimento dos colaboradores com a execução orçamentária	Rezende e Nogueira (2004); Almeida <i>et al.</i> (2009)
11	Políticas e diretrizes adequadas	Blumentritt (2006); Leite <i>et al.</i> (2008)
12	Pessoas e áreas envolvidas na construção das duas ferramentas de gestão	Blumentritt (2006)
13	Flexibilidade do orçamento	Blumentritt (2006); Bornia e Lunkes (2007); Kaplan e Norton (2006)
14	Contextos internos e externos utilizados para a elaboração das duas ferramentas	Otley e Pollanen (2000); Rezende e Nogueira (2004); Blumentritt (2006); Shim e Siegel (2009)
15	Habilidade preditiva	Blumentritt (2006); Shim e Siegel (2009)

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Conforme destacado no Quadro 1, foram encontrados 15 fatores, que resultam do entendimento dos autores utilizados na fundamentação teórica. Assim, tem-se um mapeamento do que a literatura apresenta como fatores que podem influenciar o alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária, sem que tal lista represente o esgotamento das possíveis causas, mas, sem dúvida, sinalizam pontos de atenção aos tomadores de decisão.

A partir desses fatores, elabora-se o questionário com o objetivo de identificar, na percepção dos gestores da organização objeto do estudo, a existência de tais fatores e quais os impactos na garantia do alinhamento entre o planejamento estratégico e a execução

orçamentária. Esses procedimentos são descritos no capítulo seguinte, que aborda os aspectos metodológicos da pesquisa.

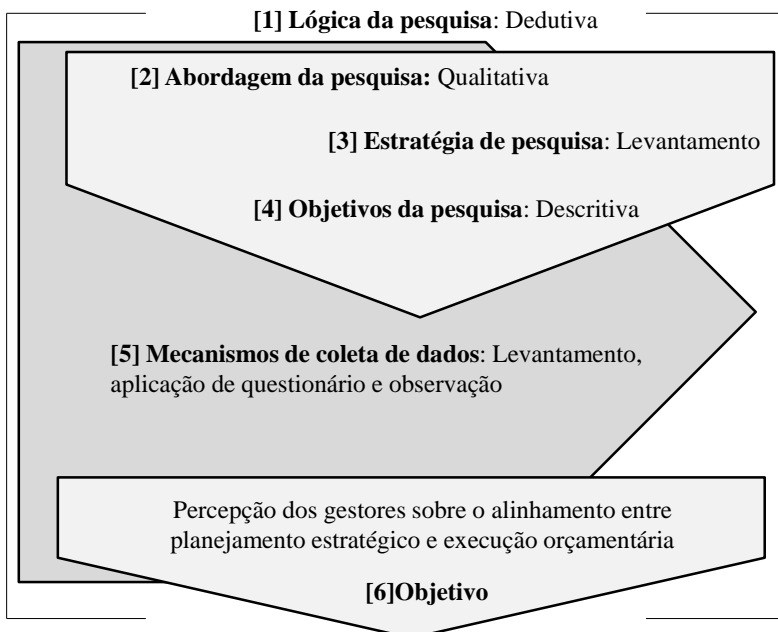
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo são descritos os métodos utilizados na pesquisa, composta pela descrição do enquadramento metodológico, dos procedimentos para elaboração do instrumento de coleta dos dados, procedimentos para coleta e análise dos resultados e das limitações do estudo.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Diante do processo de construção de um estudo científico, citam-se, como ilustração, a classificação da pesquisa e os procedimentos metodológicos, conforme Figura 4.

Figura 4: Delineamento da pesquisa



Fonte: Elaborada pelo autor (2015)

Conforme Castro (1978), os métodos de coleta de dados escolhidos devem considerar: relevância de conclusão; clareza e limpidez de resultados; custo; preço; tempo de duração; disponibilidade de pessoal; equipamentos; e aspectos éticos.

3.2 PROCEDIMENTO PARA ELABORAÇÃO DO INSTRUMENTO DE COLETA DOS DADOS

Para elaboração do questionário, inicialmente, parte-se da análise da literatura com intuito de identificar os fatores que podem influenciar o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária.

Nesse sentido, foi definido um conjunto de palavras-chave e, para agilizar a pesquisa nas bases de dados, utilizaram-se as expressões: (“*balanced scorecard*” and “*budget**”) or (“*budget**” and “*strategic management*”) or (“*strategic budget**” and “*operating budget**”) or (“*strategic management*” and “*budget* control**” and “*alignment*”), que permitiram a busca simultânea de todas as palavras-chave nas seguintes bases de dados: *Ebsco*, *ProQuest*, *Scopus*, *ScienceDirect*, *Web of Science* e *Wiley*. Além dessas bases citadas, todas internacionais, foram utilizadas, também, as bases nacionais *Scielo* e *Spell*.

Na pesquisa foram encontrados 288 artigos, destes, 20 apresentam aderência ao tema de estudo, ou seja, abordam o tema alinhamento entre planejamento e orçamento. A pesquisa nessas bases foi realizada nos meses de julho e agosto de 2014, sendo considerados todos os artigos disponíveis em todos os anos. Dos artigos selecionados, nacionais e internacionais, consolidaram-se os fatores que podem influenciar o alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária, e que resultou no questionário de pesquisa. Tais fatores foram sistematizados no Quadro 1.

Como forma de validação da estrutura, clareza das perguntas, da adequação das alternativas disponibilizadas para respostas, aplicou-se um pré-teste para 15 colaboradores da organização. Todos os envolvidos nessa fase de validação trabalham efetivamente com a construção do planejamento estratégico e são responsáveis pela execução orçamentária, ocupando a função de analistas ou de coordenadores de áreas na sede da organização objeto da presente pesquisa. Destaca-se, ainda, que a organização estudada mantém ativas setenta e seis unidades regionais, distribuídas nas seis mesorregiões do Estado de Santa Catarina. Com a aplicação do pré-teste, alguns ajustes foram realizados no questionário, deixando mais compreensíveis algumas questões que apresentaram dúvidas de entendimento.

Esse questionário, construído utilizando-se de questões abertas e fechadas, se encontra completo no apêndice deste trabalho.

O questionário foi aplicado aos colaboradores que ocupam os

cargos de gerentes e coordenadores na Unidade Sede e diretores e gerentes nas unidades regionais do Sistema Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina, denominada - FIESC, nos meses de maio e junho do ano de 2015, totalizando uma população de 101 possíveis respondentes.

O instrumento de pesquisa foi elaborado em formulários eletrônicos específicos e disponibilizados por e-mail, sendo composto por 27 perguntas com o objetivo de identificar o perfil dos respondentes e de entender a percepção destes sobre os fatores listados pela literatura como possíveis influenciadores do alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária.

A seguir, no Quadro 2, destaca-se o objetivo das perguntas realizadas.

Quadro 2: Associação entre fator, nº da pergunta utilizada no questionário, objetivos e tipo das questões

Nº fator	Fatores	Nº das perguntas	Objetivos	Tipo das questões
		1 a 5	Abordam o perfil dos respondentes	Abertas e Fechadas
1	Necessidade de sequenciamento entre planejamento estratégico e orçamento	6	Aborda o momento em que o planejamento estratégico é realizado, assim como a elaboração do orçamento. O objetivo é avaliar qual das ferramentas é construída primeiro, como forma de entender o sequenciamento entre ambas.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
2	Função do orçamento e do planejamento	7	Verifica se a organização utiliza o orçamento como ferramenta substituta ao planejamento.	Aplica-se uma escala de 5 pontos em que os extremos são: discordo totalmente e concordo totalmente.

3	Sinergia entre as áreas, departamentos ou unidades organizacionais	8	Aborda a falta de sinergia entre as áreas. O objetivo é verificar se na execução do orçamento há interação entre as áreas.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
3	Sinergia entre as áreas, departamentos ou unidades organizacionais	9	Esta questão retoma o tema sinergia entre as áreas e fica disponível no questionário eletrônico apenas se o respondente assinalar as opções “parcialmente” ou “não existe” na questão anterior, confirmando que não há sinergia entre as áreas da empresa objeto desta pesquisa. Caso assinale a questão “plenamente” ou “não sabe opinar”, esta questão não aparece na lista de perguntas do questionário.	Aplica-se uma escala de 5 pontos em que os extremos são: discordo totalmente e concordo totalmente.
4	Acompanhamento da execução orçamentária	10	Aborda a necessidade de acompanhamento da execução orçamentária frente ao que foi definido no planejamento estratégico da organização. O objetivo é verificar se a organização realiza o acompanhamento constante do orçamento para verificar se o que foi definido no planejamento estratégico está sendo realizado pelas equipes responsáveis pela execução do orçamento.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.

4	Acompanhamento da execução orçamentária	11	Esta questão também aborda a necessidade do acompanhamento do orçamento frente ao que foi definido no planejamento estratégico e aparece na lista de perguntas do questionário, apenas se o respondente sinalizar, na questão 10, que o acompanhamento “ocorre”, independentemente de sua eficácia ou não. Se assinalar a opção “não ocorre” ou “não sabe opinar”, na questão anterior, esta pergunta não aparece no questionário. O objetivo desta pergunta é identificar quais ferramentas a organização utiliza para o acompanhamento da execução orçamentária.	Questão aberta e complementar à questão 10.
5	Ferramentas de comunicação e definição de responsabilidades entre as áreas	12	Destaca a adequação das ferramentas utilizadas na organização para comunicação das estratégias aos colaboradores.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
5	Ferramentas de comunicação e definição de responsabilidades entre as áreas	13	Aborda sobre a clareza na definição das responsabilidades entre as áreas.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
6	Geração de informações acuradas, confiáveis e em tempo oportuno	14	Nesta questão, o foco é avaliar se as informações do sistema de gestão são confiáveis para tomada de decisão.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.

7	Compatibilidade e compreensibilidade e das informações	15	Com este questionamento, pretende-se verificar se os gestores consideram as informações disponibilizadas para tomada de decisão compreensíveis e compatíveis às suas necessidades.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
8	Suporte em todos os níveis da organização	16	Nesta questão, o foco é avaliar a adequação do suporte recebido das áreas durante a execução do orçamento.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
9	Eficiência dos sistemas de apoio	17	Aborda sobre a necessidade de os sistemas de apoio, disponibilizados pela organização para execução do orçamento, serem eficientes.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
10	Comprometimento dos colaboradores com a execução orçamentária	18	Aborda sobre o comprometimento dos colaboradores com a execução orçamentária da organização. O objetivo é verificar se os colaboradores estão plenamente comprometidos ou não.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
11	Políticas e diretrizes adequadas	19	Esta questão aborda sobre a necessidade de as políticas e diretrizes estratégicas da organização estarem bem formuladas. São essas diretrizes que orientam tanto a construção do planejamento estratégico quanto a execução do orçamento.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
12	Pessoas e áreas envolvidas na construção das duas ferramentas de gestão	20	Aborda sobre a importância de as diretrizes que orientam a construção do planejamento estratégico e a execução orçamentária serem construídas pelas mesmas áreas da organização.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.

13	Flexibilidade do orçamento	21	Aborda sobre a importância de a execução orçamentária acompanhar as alterações da dinâmica de mercado, do ambiente de negócios em que a empresa está inserida.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
14	Contextos internos e externos utilizados na construção das duas ferramentas	22	Aborda sobre a necessidade de se utilizar, na execução do orçamento, o mesmo contexto interno e externo utilizado na construção do planejamento estratégico.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
15	Habilidade preditiva	23	Aborda sobre a necessidade de se contemplar, na construção do orçamento, as tendências que possam afetar, de alguma forma, os objetivos da organização, sejam elas de processo, produtos, tecnológicas.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
Geral		24	Com esta questão, pretende-se verificar a opinião dos respondentes acerca do alinhamento entre os objetivos definidos no planejamento estratégico com os objetivos da execução orçamentária.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.

Geral	25	Esta questão, central para presente pesquisa, tem como grande objetivo identificar, na percepção dos gestores, como eles avaliam o alinhamento entre as duas ferramentas de gestão e comparar os resultados e comentários realizados em cada um dos fatores com as respostas obtidas nessa questão. Quando o gestor responder que está “plenamente”, é direcionado para a pergunta 26; e quando responder que está “parcialmente” ou “não”, é direcionado para a questão 27. Se responder “não sabe opinar”, encerra a pesquisa nesta pergunta e não precisa responder as questões 26 e 27.	Questão de múltipla escolha, com 4 opções de respostas.
	26	Com este questionamento, o objetivo é entender, na percepção dos gestores, quais principais fatores contribuem para o alinhamento entre as duas ferramentas de gestão na FIESC.	Questão aberta e complementar à questão 25.
	27	Nesta pergunta, o pedido é para os gestores listarem os fatores que não contribuem para o alinhamento da execução orçamentária com planejamento estratégico.	Questão aberta e também complementar à questão 25.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

3.3 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO

A FIESC é uma das vinte e sete federações distribuídas nas vinte e sete unidades federativas brasileiras, membro da Confederação Nacional da Indústria - (CNI) e mantida pela incidência de 2,5% sobre a remuneração (salários) dos trabalhadores das indústrias do estado.

Em cada federação de indústria, estão ligadas cinco entidades, a saber: (i) Serviço Social da Indústria (SESI), (ii) Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), (iii) Instituto Euvaldo Lodi (IEL), (iv) Centro das Indústrias do Estado (CIESC), e (v) Federação das Indústrias do Estado (FIESC), todas entidades com personalidade jurídica própria e com objetivos distintos, definidos pelo legislador brasileiro.

A composição dessas cinco entidades citadas juntas é denominada de Sistema FIESC, sendo assim também denominadas nesta pesquisa, quando citadas as cinco instituições em conjunto.

É mantida e administrada pelo setor industrial, a partir da eleição de um representante do setor industrial e se classifica como entidade de direito privado. A FIESC representa o setor industrial catarinense, composto por mais de 60 mil empresas, nas quais trabalham mais de 800 mil pessoas. O setor industrial é responsável por 31% da riqueza gerada em Santa Catarina e por 39% do total dos empregos formais do estado (IBGE – CONTAS REGIONAIS, 2011).

Os gestores escolhidos para fazer parte desta pesquisa executam atividades em todas as entidades do Sistema FIESC, nos diversos departamentos, entre os quais se destacam, na unidade sede, os gerentes e coordenadores da área de serviços compartilhados, que congrega os departamentos de planejamento e controle, contabilidade, financeiro, gestão de pessoas, administrativo, engenharia, suprimentos, tecnologia da informação e comunicação e de avaliação de eficiência. Além da área de serviços compartilhados, a pesquisa foi aplicada também para os gerentes e coordenadores dos departamentos de relacionamento com o mercado, observatório da indústria catarinense, unidade de competitividade industrial, centro internacional de negócios, unidade de desenvolvimento sindical e departamento jurídico, além de diretores e gerentes das unidades regionais distribuídos nas seis mesorregiões do estado.

A organização objeto deste estudo é a maior em quantidade de alunos cursando cursos técnicos no estado, a maior em horas de consultoria industrial e a maior em horas de promoção da qualidade de

vida. Além disso, destacam-se outras características consideradas para definição da escolha da empresa, além do fato de o pesquisador trabalhar na empresa. Dos fatores levados em consideração, destacam-se:

- (i) existência de sistema de gestão há mais de 5 anos;
- (ii) descentralização parcial da construção do orçamento;
- (iii) existência de sistema de acompanhamento dos resultados;
- (iv) portfólio diversificado de atuação; e
- (v) acessibilidade aos dados.

Em todo o Brasil, são diversos os modelos de gestão utilizados pelo Sistema Federação das Indústrias. Em alguns estados, cada unidade regional elabora seu próprio planejamento e orçamento, desdobra suas metas anuais, avalia os seus resultados e, portanto, adota sistema de gestão separado para cada entidade que compõe o Sistema Federação das Indústrias. Em Santa Catarina, desde 2012, utiliza-se o sistema de gestão integrado, significando que as cinco entidades que compõem o Sistema FIESC, utilizam um único mapa estratégico.

Para detalhar mais informações da organização objeto do estudo, destacam-se algumas características do seu modelo de gestão, como forma de ampliar o entendimento quanto da análise dos resultados.

- **Composição das hierarquias (responsabilidades)**

Nas demais federações do Brasil, geralmente, existe um diretor, subordinado ao presidente da instituição, que determina todas as decisões relacionadas a cada uma das entidades que compõem o Sistema Federação das Indústrias.

Em Santa Catarina, por ser uma federação com sistema de gestão integrado, a responsabilidade pela gestão é compartilhada entre o diretor da entidade e duas outras diretorias integradas, que representam as cinco entidades: uma denominada de área de serviços compartilhados, onde estão alocadas as principais atividades-meio da organização (recursos humanos, financeiro, contabilidade, tecnologia da informação e comunicação, engenharia, suprimentos e eficiência); e uma área de relacionamento com o mercado, onde são definidas, de forma conjunta, as estratégias de canais, preço, forma de abordagem nas indústrias. Todos estão subordinados ao presidente da instituição, que é o ordenador primário de todas as entidades que compõem o Sistema FIESC e responsável junto aos órgãos de controle, aos quais tais entidades precisam prestar contas, principalmente, ao Tribunal de

Contas da União.

- **Planejamento estratégico integrado**

Existe apenas um planejamento estratégico, que compõe todos os compromissos de gestão de todas as entidades, sendo eles: visão, missão, valores, objetivos, projetos e indicadores estratégicos e gerais, resultados.

Todos esses compromissos são organizados no formato do *Balanced Scorecard* que é resultado de um processo também único de elaboração de planejamento estratégico, liderado pela área de planejamento e controle de gestão do Sistema FIESC e servindo como guia para todas as áreas das entidades, tanto da unidade sede quanto das unidades regionais. Desde 2012, o planejamento vem sendo constituído de maneira integrada.

- **Orçamento descentralizado**

Embora o planejamento estratégico e o orçamento sejam construídos de forma integrada pelas instituições que compõem o Sistema FIESC, a execução do orçamento ocorre de maneira não integrada nas instituições.

O departamento que constrói o planejamento estratégico também lidera a definição das diretrizes do orçamento, no entanto, a construção do orçamento é liderada pelo departamento de contabilidade. As diretrizes do orçamento são definidas pela unidade sede e desdobradas nos diversos produtos e serviços pelas unidades regionais distribuídas no Estado de Santa Catarina.

- **Avaliação de desempenho**

No planejamento estratégico, embora integrado, as metas plurianuais são definidas para cada uma das instituições em separado, sendo o contrato de gestão assumido pelos diretores de cada uma das entidades na unidade sede e pelos diretores de cada uma das unidades regionais.

Os resultados das unidades regionais são consolidados, juntamente com os resultados da unidade sede e apresentados para compor o resultado integrado do Sistema FIESC.

- **Ferramentas de apoio à gestão**

As ferramentas utilizadas pelas cinco entidades também são as mesmas, com algumas exceções, devido às características dos negócios

de cada uma delas, sendo de controle da unidade sede as ferramentas que estão sendo utilizadas pelas unidades regionais.

- **Comunicação da estratégia**

A comunicação da estratégia também é realizada de forma integrada para todas as entidades, sendo a responsabilidade pela comunicação compartilhada pelas áreas de planejamento e controle de gestão, área de gestão de pessoas e área de relacionamento com o mercado. No entanto, para a construção do orçamento, participam, diretamente, apenas as áreas de planejamento e controle e o departamento de contabilidade.

3.4 ASPECTOS DEMOGRÁFICOS

Das 101 pessoas selecionadas para participar da pesquisa, obteve-se 75 questionários respondidos completamente e considerados válidos para composição dos resultados (74,2%). O Quadro 3 apresenta as principais características demográficas dos respondentes:

Quadro 3: Características dos respondentes da pesquisa

Diretores	Gerentes	Gerentes	Coordenadores	Total
Unidades		Sede		
24	10	11	30	75

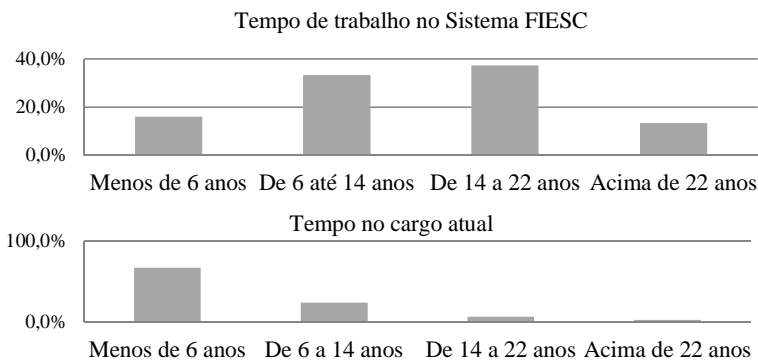
Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Na divisão hierárquica da organização, os respondentes estão subordinados apenas aos diretores da unidade sede, situada na cidade de Florianópolis, Santa Catarina, e ao presidente da instituição, eleito a cada três anos pelos Sindicatos Patronais, filiados à Federação das Indústrias.

Observa-se, ainda, que os respondentes são responsáveis pela execução do orçamento dentro das suas alçadas de responsabilidade, tanto na unidade sede quanto nas unidades regionais. Com relação ao nível de escolaridade dos respondentes, 58 (77,3%) possuem ensino superior completo e especialização, 15 (20%) possuem mestrado, e 2 (2,6%) têm doutorado.

Quanto ao tempo que os respondentes da pesquisa trabalham na organização, verifica-se, conforme a Figura 5, que a maioria trabalha há mais de 6 anos e que estão no cargo atual há menos de 6 anos.

Figura 5: Tempo de trabalho no Sistema FIESC e de desenvolvimento das atividades no cargo atual



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Dos respondentes, 84% trabalham no Sistema FIESC há mais de 6 anos, sendo que 50,6% há mais de 14 anos. Quanto ao tempo em que está no cargo atual, estes percentuais caem para 33,3%. Ou seja, a maioria dos respondentes estão no cargo há menos de 6 anos (66,6%).

Tais resultados refletem a característica da entidade, de manter os gestores por longos anos na instituição, delegando-lhes, a cada período, novos desafios dentro das próprias entidades e, por períodos menores, desenvolvendo as mesmas atividades.

3.5 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

Como limitações da pesquisa, assume-se que a amostragem, por ser intencional e não probabilística, invalida o caráter de inferência da pesquisa para outras organizações, a partir das conclusões deste estudo.

Além disso, não se pretende com esta pesquisa esgotar a lista dos fatores, mas sim reunir um conjunto que possa influenciar, com maior ou menor intensidade, o alinhamento do orçamento com o planejamento estratégico nas organizações, ressaltando que outros fatores podem existir, dependendo do segmento e da complexidade de cada organização.

Destaca-se também que o objetivo desta pesquisa é avaliar o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária, ou seja, não se pretende avaliar o orçamento previsto. Com isso, pode-se verificar se a execução do orçamento foi alinhada com as metas definidas quando do planejamento estratégico da organização.

Este estudo contempla a análise de 15 fatores identificados na literatura e aplicados à realidade de uma organização do setor privado. Não se tem como objetivo deste trabalho analisar o orçamento sob a perspectiva do setor público.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

As questões seguintes versam sobre os fatores que podem influenciar o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária, destacados na fundamentação teórica e confrontados com a percepção dos gestores do Sistema FIESC, objeto deste estudo, como forma de avaliar seu impacto no alinhamento destas duas ferramentas de gestão (planejamento e orçamento).

As análises são realizadas avaliando cada um dos fatores, além das correlações existentes entre eles.

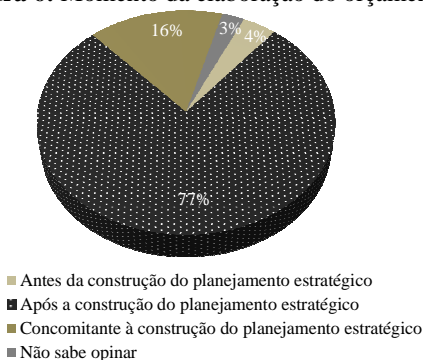
Fator 1 – Sequenciamento entre planejamento e orçamento

Conforme revisão de literatura, a execução orçamentária deve acontecer depois do planejamento estratégico, como resultado de um processo que tem no orçamento o objetivo de desdobrar o planejamento maior da organização. Quando o orçamento ocorre primeiro, tal condição é vista como um desvio às boas práticas de gestão utilizadas pelas organizações (LEAHY, 2002; BLUMENTRITT, 2006; FREZATTI, 2009, FERREIRA; DIEHL, 2012).

Dos gestores respondentes, 77% disseram elaborar o orçamento após a construção do planejamento estratégico. Por outro lado, 16% os elaboram, concomitantemente, e 4% o elaboram antes do planejamento estratégico. Ambos os casos representam uma anomalia às boas práticas.

A Figura 6 mostra o resultado decorrente da seguinte pergunta de pesquisa: Quando ocorre a elaboração do orçamento no sistema FIESC?

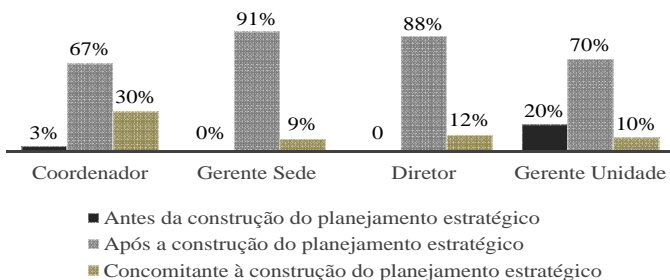
Figura 6: Momento da elaboração do orçamento



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Esses resultados diferem quando considerados individualmente os cargos de coordenadores e gerentes da sede e diretores e gerentes das unidades regionais, conforme apresentados na Figura 7.

Figura 7: Sequenciamento *versus* cargo dos respondentes



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Entre os 30 coordenadores, 20 (67%) afirmaram elaborar o orçamento após o planejamento estratégico, e 9 (30%) afirmaram elaborar as duas ferramentas (planejamento estratégico e orçamento) concomitantemente, o que apresenta-se como sendo uma anomalia e se contrapõe às diretrizes definidas pela instituição em seu Manual do Sistema de Gestão (2014), disponibilizado para esta pesquisa, que orienta a execução do orçamento após a construção do planejamento e a implementação dos ajustes de percurso, anualmente, quando da definição do orçamento para o ano seguinte.

No entanto, dos 11 gerentes da sede, 10 afirmaram seguir a sequência indicada (91%), sendo que somente um não soube opinar. Já entre os gestores das unidades, 88% dos diretores e 70% dos gerentes elaboram o orçamento após o planejamento estratégico. Um dos respondentes destacou que “falta sincronia entre ambos os processos na instituição, embora diversos esforços tenham sido implementados, tanto nas unidades regionais, quanto na unidade sede”.

O planejamento estratégico precisa vir antes da elaboração do orçamento e servir, inclusive, de guia para a construção e execução orçamentária. Nesse sentido, Leahy (2002) destaca como sendo um problema começar o orçamento sem formular o planejamento estratégico, por tornar o processo orçamentário pouco efetivo em se tratando de gerenciamento estratégico. Frezatti (2009) afirma que o planejamento estratégico é a base para a criação do orçamento, sendo um desdobramento do plano maior no horizonte de curto prazo.

Quando a elaboração do orçamento ocorre antes da construção do

planejamento estratégico, significa que a execução da estratégia, representada pelo orçamento, não está sendo pautada no plano maior, e sim no próprio orçamento. Ocorre que este último não tem como função traduzir os objetivos de longo prazo da instituição, apenas os de curto, e, ainda, apenas em termos financeiros.

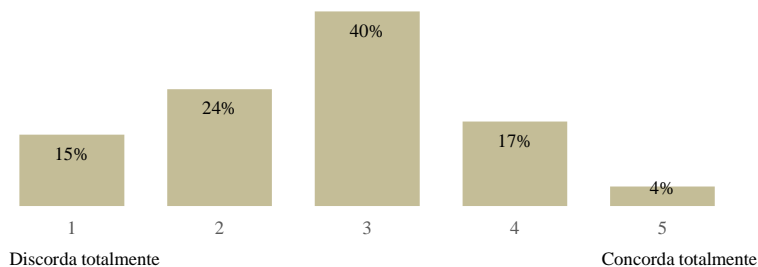
Fator 2 – Função do Orçamento e do Planejamento Estratégico

Diferente do fator anterior, neste o objetivo é avaliar, independentemente da existência do planejamento estratégico e do orçamento, se o orçamento cumpre com seu papel na tradução das estratégias ou se é utilizado como ferramenta de planejamento estratégico.

Na visão de Blumentritt (2006), quando o planejamento estratégico não cumpre seu papel de direcionador da organização, esta função acaba sendo realizada pelo orçamento. No entanto, esta condição demonstra falta de integração entre as duas ferramentas e revela, também, as fragilidades do processo de planejamento estratégico.

A Figura 8 apresenta o resultado da percepção dos gestores sobre o sequenciamento entre as duas ferramentas de gestão (planejamento estratégico e orçamento).

Figura 8: Orçamento utilizado como ferramenta de planejamento

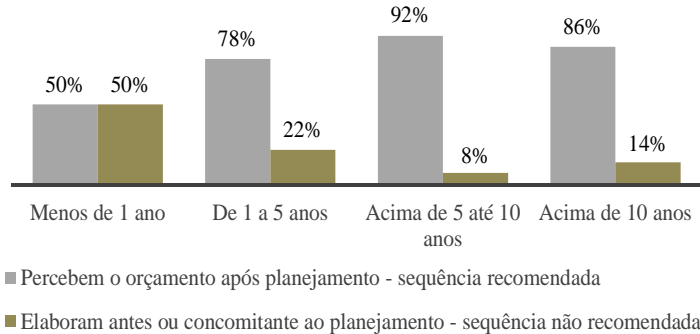


Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Outra correlação entre as duas respostas citadas antes se encontra no tempo de atuação dos profissionais nos cargos. Conclui-se que os gestores com menos tempo de atuação no mesmo cargo possuem uma visão menos alinhada às indicações teóricas. Dos respondentes que estão entre 1 a 5 anos no cargo, 78% elaboram o orçamento após a construção do planejamento estratégico, e 22% constroem antes ou concomitante ao

planejamento estratégico. Tal situação pode ser visualizada na Figura 9.

Figura 9: Análise do sequenciamento entre as duas ferramentas de gestão a partir do tempo de permanência dos gestores no cargo atual



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Quando analisadas as respostas dos profissionais com 5 a 10 anos no cargo, estes números sobem para 92% e 8%, respectivamente, o que demonstra aderência com as boas práticas de gestão, destacadas na fundamentação teórica.

Um dos respondentes destacou que “falta cultura de planejamento, existe um distanciamento entre o orçamento e os objetivos estratégicos, e a organização usa o orçamento como instrumento de avaliação de desempenho dos gestores, das unidades e das áreas, o que reforça a necessidade de este instrumento, o orçamento, refletir as estratégias da organização”, considerando a sua importância dentro da empresa.

Fator 3 – Sinergia entre áreas e unidades

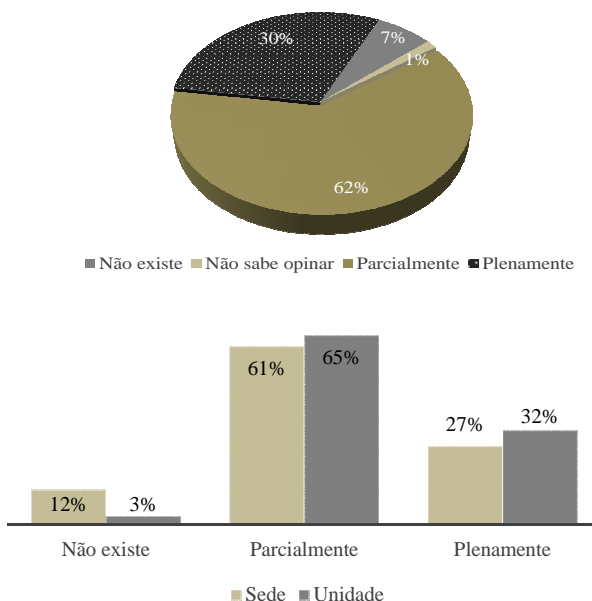
O terceiro fator que também influencia o alinhamento entre o planejamento estratégico e a execução orçamentária, segundo Welsch (1983), Diehl (2004), Kaplan e Norton (2006), é a sinergia entre as áreas. A sinergia entre as áreas promove retornos importantes para todos os tipos de empresa, destacam Kaplan e Norton (2006). Por sinergia, entende-se o relacionamento entre as áreas e a predisposição em colaborar e trabalhar em rede nos diversos projetos da instituição.

Para Albernethy e Brownell (1999), a organização precisa promover a interação e o diálogo contínuo entre os membros da

empresa. Quando há a interação, o sistema orçamentário se apresenta como facilitador do processo de aprendizagem. Quando constatada a existência de sinergia, esta característica contribui para o alinhamento e, quando não, o inverso ocorre.

Na presente pesquisa, a maioria dos respondentes (62%) declarou que a predisposição para colaborar existe, mas parcialmente, enquanto que a minoria, 30%, afirmou existir plena sinergia, e 7% disseram não perceber este tipo de cooperação entre as áreas, conforme apresentado na Figura 10.

Figura 10: Sinergia entre as áreas e unidades



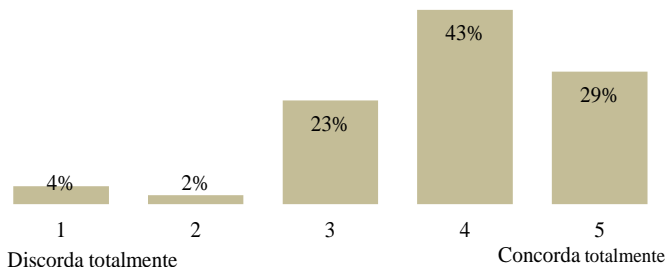
Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Esses percentuais se alteram quando consideradas as diferentes localidades de atuação - sede e unidades regionais. Para 10% dos respondentes da sede não há sinergia, e para 27% existe plenamente. Já para os gestores das unidades, 65% consideraram haver sinergia parcial e 32%, plenamente. Para 3% dos gestores respondentes das unidades, não existe sinergia entre as áreas. Portanto, a percepção de sinergia entre áreas é maior nas unidades.

Quando questionados se a falta de sinergia entre as áreas da

organização compromete o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária, os gestores afirmaram que sim, conforme destacado na Figura 11.

Figura 11: Percepção dos gestores se a falta de sinergia afeta o alinhamento



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Tal afirmação foi a opção de 72% dos respondentes que optaram pelas alternativas 4 e 5. Dos gestores, 4% discordaram total ou parcialmente desta opção. Dos respondentes, 23% assinalaram a opção 3, que significa afirmar que afeta, mas não totalmente.

Alguns respondentes destacaram, em relação a este fator, que:

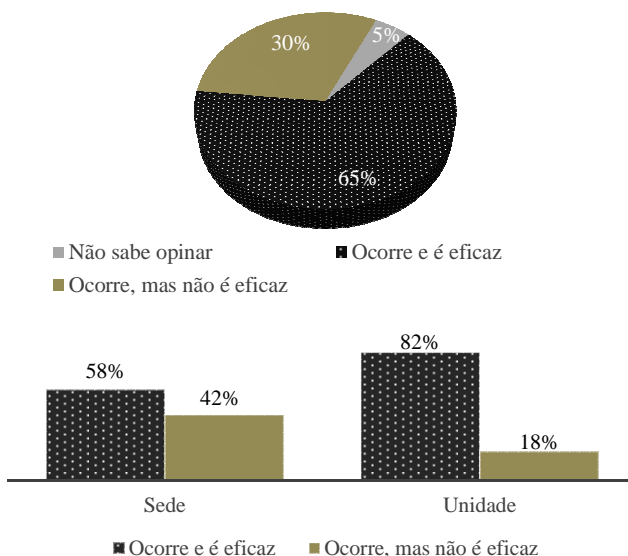
- ✓ “Existe na instituição o que chamamos de pensamento regional, isto é, cada unidade preocupa-se com o resultado de sua escola e não com a busca de resultados integrados.
- ✓ Há necessidade de criação de metas regionais para evitar o pensamento unilateral.
- ✓ A atuação em rede pode crescer muito dentro da organização, otimizando os diversos processos e ampliando o trabalho de cooperação, independente das distâncias geográficas.
- ✓ A falta de alinhamento entre as áreas-meio e áreas-fim é algo que existe e pode ser melhor trabalhado.
- ✓ Falta exercitar o valor cooperação entre as pessoas e áreas”.

Portanto, este fator, na percepção dos respondentes, está afetando o alinhamento das duas ferramentas de gestão, assim destacado quando se compara o percentual de gestores que responderam que existe alinhamento, mas parcial, com os que responderam não haver sinergia entre as áreas.

Fator 4 – Acompanhamento da execução orçamentária

Na Figura 12, destaca-se que 65% dos respondentes assinalaram que o acompanhamento da execução orçamentária frente ao planejamento estratégico ocorre e é eficaz. Considerando que o acompanhamento é fator importante para o monitoramento da execução orçamentária, destaca-se que 35% não souberam opinar se existe acompanhamento ou afirmaram haver o acompanhamento, mas não é eficaz.

Figura 12: Acompanhamento da execução orçamentária



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Novamente, identificam-se diferenças entre os profissionais da sede e das unidades, sendo que a execução ocorre e é eficaz para 82% dos diretores e gerentes das unidades e para 50% dos coordenadores e gerentes da sede. Portanto, a percepção da unidade difere da sede, sendo superior o número de gestores da sede que consideraram não ser eficaz o acompanhamento do orçamento.

Para Ofsted (1993), o controle é fundamental para medir a eficiência e eficácia com que os recursos são implementados, além de destacar as prioridades, as metas e os objetivos.

Mesmo que 35% dos respondentes tenham destacado que o

acompanhamento ocorre, porém não é eficaz ou não sabem opinar, estes afirmaram utilizar diversas ferramentas de gestão, dentre as quais destacam-se:

- ✓ *Feedback* com coordenadores;
- ✓ *Booking* gerencial;
- ✓ Sistema de informações ERP (*Enterprise Resource Planning*);
- ✓ Reuniões do comitê de gestão;
- ✓ Sistema de apoio à decisão – SAD;
- ✓ Planilhas de excel;
- ✓ Reuniões de análise crítica;
- ✓ Relatórios contábeis e financeiros;
- ✓ Controle de produção física;
- ✓ Indicadores de desempenho com base na produção física e financeira;
- ✓ Relatórios do planejado *versus* executado;
- ✓ Sistema de registro e controle da produção;
- ✓ Boletins de resultados;
- ✓ Análise crítica de desempenho com ações preventivas de impacto no desempenho futuro;
- ✓ Análise mensal quantitativa e qualitativa das variações entre orçado e realizado de todas as entidades;
- ✓ Sistema de *business intelligence*;
- ✓ Sistema de gerenciamento de projetos;
- ✓ Contrato de gestão das unidades com a sede;
- ✓ Sistemas de informações gerenciais (produção e financeiro);
- ✓ Reuniões de avaliação estratégica (RAE);
- ✓ Programa de participação nos resultados (PPR);
- ✓ Base do conhecimento (relatórios de gestão);
- ✓ Sistema de gestão dos negócios (SGN);
- ✓ Pesquisa de satisfação;
- ✓ Sistema de gestão dos negócios 2 (SGN2);
- ✓ *Customer Relationship Management* (CRM).

Portanto, é utilizado pelos diversos gestores um conjunto de ferramentas. Observa-se que muitas dessas, citadas pelos gerentes e coordenadores da sede, não foram citadas pelas unidades, sendo que a sede é que define as ferramentas utilizadas pela organização e que devem ser utilizadas por todas as unidades.

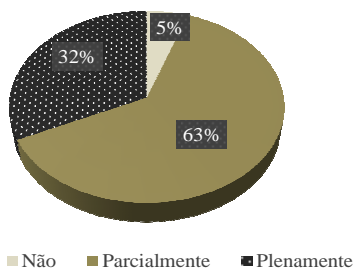
Nesse sentido, o fator seguinte corrobora com este quando se verifica que a maioria dos gestores considerou parcialmente adequada as

ferramentas de comunicação utilizada na organização.

Fator 5 – Ferramentas de comunicação e definição de responsabilidades entre as áreas

Neste fator, busca-se verificar a adequação das ferramentas utilizadas na organização para comunicar a estratégia, e os resultados obtidos estão apresentados na Figura 13.

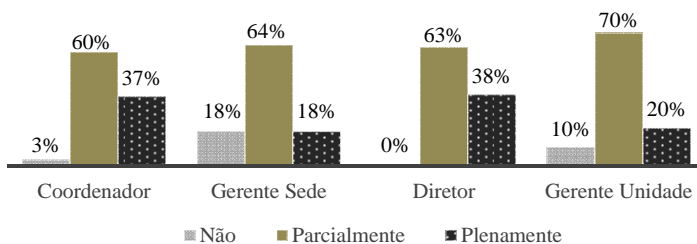
Figura 13: Percepção dos gestores sobre a adequação das ferramentas de comunicação da estratégia



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Do total de respondentes, 32% consideraram as ferramentas de comunicação plenamente adequadas. Ao analisar de forma segregada as respostas dos gestores, a partir de seu cargo e respectiva localização geográfica (sede ou unidades), observa-se que 18% dos gerentes da sede e 20% das unidades consideraram as ferramentas de comunicação plenamente adequadas, conforme representado na Figura 14.

Figura 14: Percepção dos gestores sobre a adequação das ferramentas de comunicação da estratégia por cargo

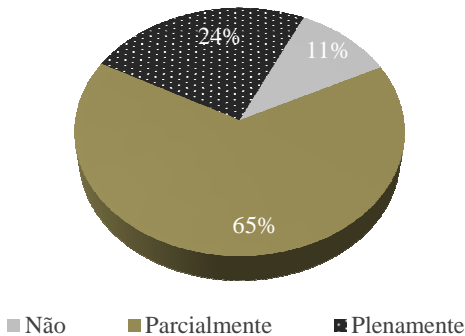


Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Ao analisar as respostas de outro grupo, os diretores de unidades e coordenadores da sede, observa-se que o percentual dos que consideraram adequadas as estratégias de comunicação, fica abaixo de 40%.

Avaliou-se também se as responsabilidades na execução das atividades de cada área estão claramente definidas. A maioria dos gestores, 76%, responderam que não ou que estão parcialmente, conforme se pode visualizar na Figura 15.

Figura 15: Existe definição das responsabilidades de cada área



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Para Siegel e Shim (2009), as responsabilidades entre as áreas, quando bem definidas, promovem a execução do orçamento alinhada com os objetivos estratégicos da organização e a ausência de definição clara das atribuições de cada área compromete o alinhamento, além de dificultar o monitoramento das responsabilidades na execução das atividades.

Fator 6 - Geração de informações acuradas, confiáveis e oportunas

Quanto à geração de informações acuradas, confiáveis e oportunas para tomada de decisão pelos gestores, 1% afirmaram que não sabem opinar, 12% que não são confiáveis, 53% que são parcialmente confiáveis e 33% que são totalmente confiáveis. Para os respondentes, existem diversas oportunidades de melhoria nas análises dos números, além da possibilidade de antecipação de outras avaliações e da garantia de sinergia entre as diversas bases de dados utilizadas na organização.

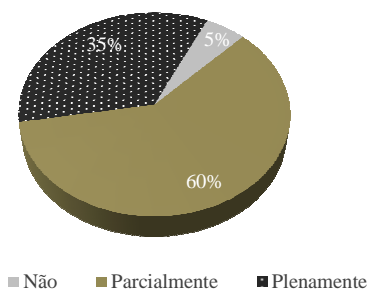
Os gestores destacaram também a necessidade de disponibilizar mais informações sobre o setor em que a empresa está inserida, de

forma quantitativa, como subsídio para entender com precisão as condições do ambiente de competição. Segundo Siegel e Shim (2009), um dos compromissos da organização deve ser o fornecimento de informações confiáveis, que sustentem todas as decisões, em todos os níveis e que, para serem efetivas, precisam estar à disposição para análise em tempo oportuno.

Fator 7 – Compatibilidade e compreensibilidade das informações

Ao mesmo tempo em que 35% consideraram as informações que recebem plenamente compreensíveis e compatíveis com as necessidades organizacionais, 60% consideraram parcialmente compatíveis e suficientemente compreensíveis para tomada de decisão. A Figura 16 ilustra esses resultados.

Figura 16: Percepção dos gestores sobre a compatibilidade e compreensão das informações disponibilizadas para tomada de decisão



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Para Siegel e Shim (2009), a disponibilização de informações, que sejam compreensíveis e compatíveis para tomada de decisão, resulta em posicionamento mais fundamentado dos gestores das organizações e, por consequência, o orçamento torna-se mais efetivo à luz da estratégia.

Quando as informações são disponibilizadas, mas não permitem a sua compreensão ou não são compatíveis com as necessidades do receptor, elas acabam por não serem utilizadas, fazendo com que recursos da organização, colocados na preparação de conteúdo, não propiciem o efeito desejado, além de permitir que o gestor tome suas decisões apenas a partir de suas convicções ou de suas próprias pesquisas. No entanto, esta característica, quando presente, também contribui para que o orçamento executado se distancie das diretrizes

estratégicas e, portanto, resulte em uma execução não alinhada aos objetivos maiores da instituição.

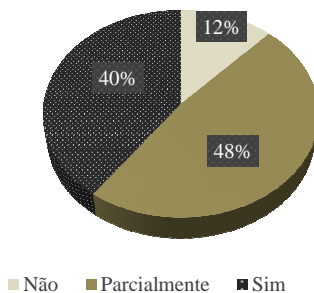
Fator 8 – Suporte em todos os níveis da organização

Na organização objeto desta pesquisa, a sede define as diretrizes e as unidades executam os produtos, a partir do apoio que recebem da sede. Desde a construção do planejamento estratégico até a execução orçamentária, todos os gestores envolvidos nessa pesquisa participam.

Duas áreas são responsáveis pela coordenação do orçamento e pela sistematização de todas as diretrizes que os gestores recebem para construção de seus orçamentos. Além dessas áreas, os gestores recebem também o apoio sobre os diversos temas específicos, por meio das áreas: gestão de pessoas, financeiro, contabilidade, tecnologia da informação e comunicação, engenharia, área de análise da produção e suprimentos. Quando a necessidade é de informações sobre as unidades, ou o gestor as tem organizadas na própria unidade ou também solicita para as diversas áreas citadas da sede.

Quando perguntados sobre o nível do suporte que recebem, 48% dos gestores destacaram considerar parcialmente o suporte que recebem para tomada de decisão durante o orçamento, seguidos de 40% que consideraram adequado e de 12% que não consideraram adequado, conforme informações dispostas na Figura 17.

Figura 17: O suporte recebido durante a construção do orçamento é adequado?



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

O suporte, muitas vezes, ocorre pela integração das áreas, pela predisposição em colaborar, pela sinergia na execução das atividades, pela integração entre as equipes. Nesse sentido, quando os gestores

foram perguntados sobre a sinergia entre as áreas, 30% destacaram ocorrer de forma plena, sendo de 62% o montante dos que responderam ocorrer parcialmente.

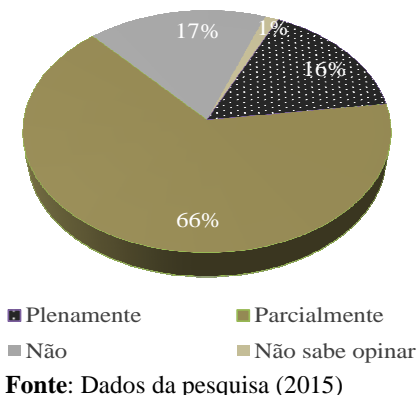
O apoio para tomada de decisão é enfatizado por Siegel e Shim (2009), e a sinergia entre as áreas também é ressaltada pelos autores Welsch (1983), Diehl (2004), Kaplan e Norton (2006), como sendo fatores que, estando presentes e sendo bem-sucedidos, contribuem para o alinhamento do orçamento com o planejamento estratégico.

A percepção quanto ao suporte recebido é resultante, também, das ferramentas que a organização coloca à disposição dos gestores, por meio dos sistemas de apoio.

Fator 9 – Eficiência dos sistemas de apoio

Perguntados sobre a eficiência dos sistemas de apoio disponibilizados para execução do orçamento, 66% dos gestores envolvidos na pesquisa consideraram parcialmente eficientes e 16% consideraram plenamente. Tal resultado pode ser verificado na Figura 18.

Figura 18: Os sistemas de apoio são eficientes?



Alguns gestores destacaram que o “Sistema de *Planning Resource Enterprise* (ERP), utilizado pela organização, tem evoluído muito ao longo dos anos, mas que existem diversas situações de melhorias para tornar a tomada de decisão mais facilitada para os gestores”.

Os respondentes destacaram, ainda, que a “organização utiliza

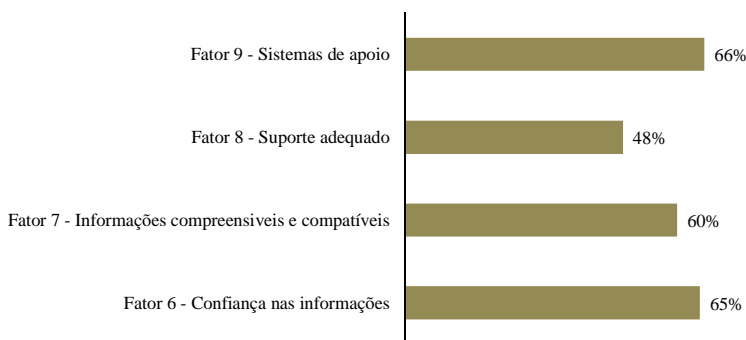
grande volume de ferramentas (sistemas), e que poderia integrá-las, ganhando em agilidade na busca de informações, além de permitir a concentração de esforços em um volume menor de sistemas”.

Para Blumentritt (2006), os sistemas de apoio, quando disponibilizados com informações corretas, minimizam erros na gestão. O autor destaca que as ferramentas, além de consolidarem os dados do passado precisam permitir as projeções e análises de cenários, possibilitando que os gestores não dependam apenas dos dados do passado e possam olhar também para o futuro.

Atualmente, os gestores têm à disposição uma diversidade de sistemas de gestão e, para potencializar seus resultados, precisam utilizá-los de forma integrada para análise das diversas situações diárias que se apresentam dentro das organizações.

Quando analisadas as respostas das perguntas relacionadas à (i) eficiência dos sistemas, (ii) percepção do suporte recebido, (iii) compreensão e compatibilidade das informações, e (iv) confiança nas informações recebidas, ilustradas na Figura 19, percebe-se que existe aderência entre os níveis das respostas, sendo os percentuais dos que consideraram atender parcialmente de 66%, 48%, 60%, e 65%, respectivamente.

Figura 19: Aderência entre os níveis de respostas



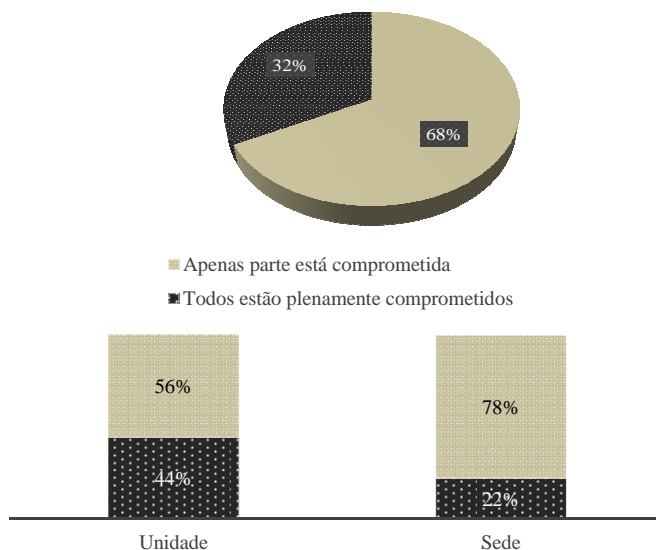
Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Com exceção dos 48% dos respondentes que consideraram o suporte recebido parcialmente adequado, os 3 outros indicadores guardam sintonia com a pergunta-chave desta pesquisa, sobre se há alinhamento entre as duas ferramentas de gestão, com análise detalhada exposta ao final deste capítulo.

Fator 10 – Comprometimento dos colaboradores com a execução orçamentária

Para 68% dos respondentes, apenas parte dos colaboradores estão comprometidos com a execução do orçamento. Estas percepções são diferentes ao se analisarem as respostas da sede e das unidades, e estão representadas na Figura 20.

Figura 20: Comprometimento dos colaboradores com a execução orçamentária – Geral, Sede e Unidades



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Na sede, 22% consideraram que todos estão plenamente comprometidos, enquanto que nas unidades, esse percentual subiu para 44%, ou seja, o dobro. Schnorrenberger, Lunkes e Gasparetto (2009) destacam que as pessoas precisam compreender qual a sua parcela de contribuição para o conjunto. Esta percepção de engajamento fica mais evidente nas respostas dos gestores das unidades, ante os respondentes da sede.

Almeida *et al.* (2009) enfatizam que o fator humano é indispensável para o sucesso de qualquer negócio e que o sucesso da execução orçamentária não pode prescindir do envolvimento e do

comprometimento dos colaboradores em todos os níveis da organização, seja ele estratégico, tático ou operacional. Quanto maior a participação, maior a aderência do orçamento como apoiador na formulação e implementação das estratégias.

As ferramentas colocadas à disposição, os sistemas de apoio, as informações fornecidas para apoiar a decisão ou os mecanismos de comunicação utilizados para comunicar as estratégias, mesmo sendo eficientes, se não existir o comprometimento com a missão da organização, a execução tende a se desconectar dos objetivos estratégicos.

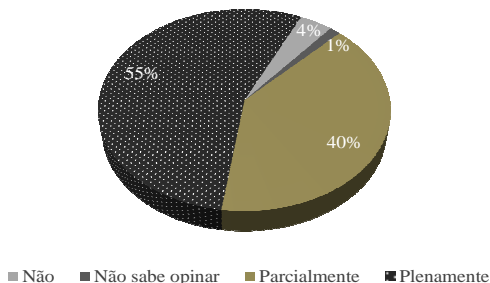
Tung (1983) argumenta que em todas as fases do processo orçamentário, o fator humano é uma condição básica, e precisa, portanto, ser levado em consideração.

Fator 11 – Política e diretrizes adequadas

A política e as diretrizes também contemplam o rol de instrumentos utilizados pela organização para a definição da estratégia e precisam ser claras e extensivas a todos os colaboradores na execução de suas atividades. Quando cumprem suas finalidades, fazem com que todos os desdobramentos, seja no nível estratégico, tático ou operacional, estejam em plena sintonia, dentro e fora da organização.

Na pergunta 19 desta pesquisa, os gestores foram indagados se a política e as diretrizes estratégicas da organização estão bem formuladas. A consolidação das respostas está distribuída na Figura 21.

Figura 21: A política e as diretrizes da organização são adequadas?



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Dos respondentes, 55% afirmaram considerar plenamente adequadas a política e as diretrizes da organização.

Tal nível de resposta, embora muito superior ao nível das respostas para os fatores antes destacados, vem acompanhado de 40% dos gestores da Sede e das Unidades que consideraram parcialmente adequadas.

Os gestores que responderam à pesquisa destacaram existir:

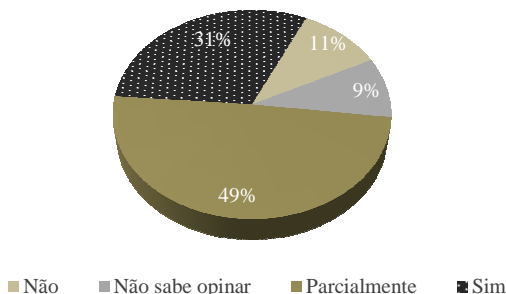
- ✓ Oportunidade de melhoria de conexão entre a política e as demais diretrizes definidas pela organização.
- ✓ Necessidade de melhoria das métricas de definição dos indicadores adotados para medir os resultados da organização.
- ✓ Possibilidade de avançar no desdobramento dos indicadores estratégicos para os níveis tático e operacional.
- ✓ Necessidade de desdobramento do planejamento estratégico para o nível de diretrizes de longo prazo para os negócios.
- ✓ Oportunidade de definição clara dos limites de atuação e de responsabilidade de cada área.
- ✓ Necessidade de fortalecer a cultura de desempenho entre todos, que incentive a busca de resultados.
- ✓ Mudança de regras (preços) e ênfase em determinados produtos (mercados) durante o exercício, sem que tais diretrizes tenham sido contempladas no início do orçamento.
- ✓ Regras de fomento e subsídios que mudam durante o processo.

Para Blumentritt (2006), as diretrizes precisam de constante atualização, sendo esta uma das provas da flexibilidade do orçamento. Na visão de Leite *et al.* (2008), as diretrizes precisam ser comunicadas pelos gestores a todos os departamentos e áreas da organização.

Fator 12 – Áreas envolvidas na construção das duas ferramentas

Outro ponto crítico, destacado pelo referencial teórico como importante para o alinhamento do planejamento com o orçamento, aduz sobre a importância de uma mesma unidade conduzir as diretrizes do planejamento estratégico e da execução orçamentária.

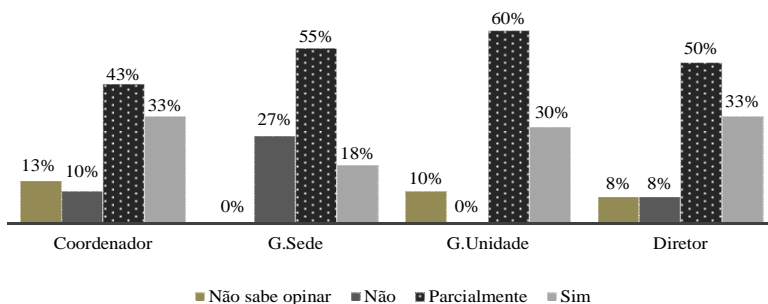
Neste quesito, 31% dos respondentes afirmaram que as ferramentas são elaboradas por uma mesma área da organização, e 49%, parcialmente. Por fim, 11% observaram não ser a mesma área responsável pela construção das duas ferramentas. O resultado completo deste questionamento está demonstrado na Figura 22.

Figura 22: Elaboração do planejamento e orçamento pela mesma área

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Quando não há clareza na definição das responsabilidades entre as áreas, baixa sinergia entre os diversos departamentos, comunicação não percebida na sua integralidade e um número elevado de ferramentas que os gestores podem utilizar amplia-se a necessidade de as duas ferramentas de gestão serem implementadas por uma mesma área da organização. Caso contrário, crescem as possibilidades de este fator (áreas diferentes responsáveis pela construção das duas ferramentas) prejudicar o alinhamento entre os objetivos estratégicos da organização e a execução orçamentária.

A Figura 23 mostra as percepções, considerando os cargos dos respondentes.

Figura 23: O planejamento e o orçamento são elaborados pela mesma área da organização?

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

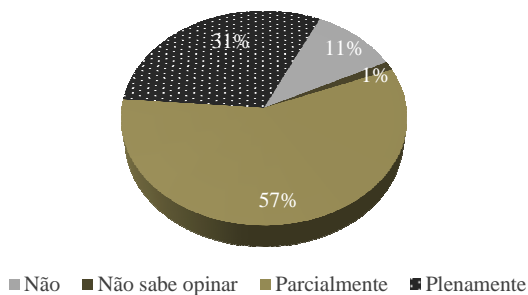
Dos respondentes, 55% dos gerentes da sede afirmaram que as diretrizes para a construção do planejamento e as que orientam a execução orçamentária são parcialmente definidas pelas mesmas áreas, seguidos dos 27% que afirmaram não serem construídas pelas mesmas áreas. 60% dos gerentes de unidades também concordaram que o orçamento é parcialmente elaborado pelas mesmas áreas.

Os gestores respondentes da pesquisa ressaltaram que existem muitos níveis hierárquicos e que “essa característica prejudica a decisão de contemplar a governança em uma única área, uma vez que a definição das diretrizes do orçamento representa poder dentro da organização”. Nesse sentido, observa-se que grande parte dos gestores, de todos os níveis hierárquicos, quer envolver-se neste processo.

Fator 13 – Flexibilidade do orçamento

Outro fator destacado na literatura está relacionado com a capacidade de a organização reposicionar sua execução orçamentária a partir das mudanças do ambiente de negócios, que se torna cada vez mais dinâmico. As respostas consolidadas seguem na Figura 24.

Figura 24: O orçamento é flexível?



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Quando questionados se a organização consegue reposicionar-se, como forma de avaliar a flexibilidade do orçamento, 31% dos respondentes afirmaram que consegue de forma plena, o que é a condição ideal desejada.

No entanto, 57% afirmaram conseguir se reposicionar parcialmente, resultando em execução do orçamento desconectada do novo contexto de competição da empresa. Assim, se as mudanças não

são realizadas, significa que o orçamento não é flexível, segundo Blumentritt (2006).

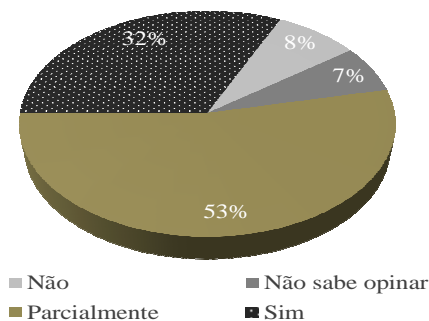
A velocidade da tomada de decisão e a estrutura flexível melhoram o desempenho do sistema de mensuração da performance. Bornia e Lunkes (2007) destacam que a existência de políticas fixas, que não permitem alterações nas metas orçamentárias, torna o orçamento também inflexível, o que parece ser a realidade na empresa objeto desta pesquisa.

Fatores 14 e 15 – Contextos internos e externos utilizados na construção das duas ferramentas e habilidade preditiva

Além da importância das diretrizes para a construção do planejamento e para a execução do orçamento serem elaboradas pelas mesmas áreas, também é destacada, pela literatura, a relevância de se considerar os mesmos contextos (internos e externos) em que a organização está inserida, na construção do planejamento estratégico e na execução do orçamento.

Para Rezende e Nogueira (2004), considerar o contexto organizacional é necessário para garantir o alinhamento estratégico. Na visão de Shim e Siegel (2005), as variáveis ambientais precisam contemplar o processo de elaboração do orçamento. Blumentritt (2006) destaca que os mesmos contextos utilizados para a construção do planejamento precisam ser contemplados na construção do orçamento. Os resultados dessa pergunta estão detalhados na Figura 25.

Figura 25: Utiliza-se o mesmo contexto na elaboração do planejamento estratégico e da execução orçamentária?

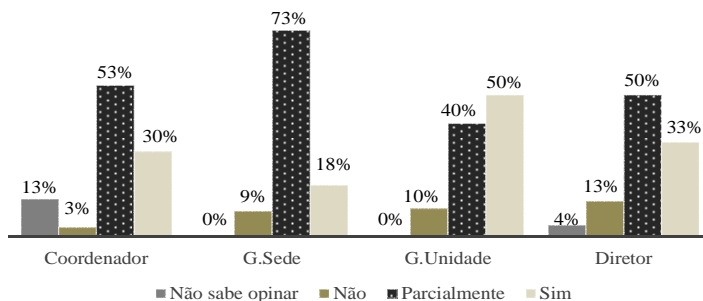


Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Neste fator, 53% dos respondentes consideraram que utilizam parcialmente o mesmo contexto na construção do planejamento e na execução do orçamento, e 32% afirmaram utilizarem.

Na Figura 26, a seguir, apresentam-se as respostas a partir das percepções dos diversos gestores envolvidos nesta pesquisa, como forma de entender se há diferença no modo de construção do planejamento estratégico e na execução do orçamento entre eles.

Figura 26: Utilização do mesmo contexto na elaboração do planejamento estratégico e na execução orçamentária

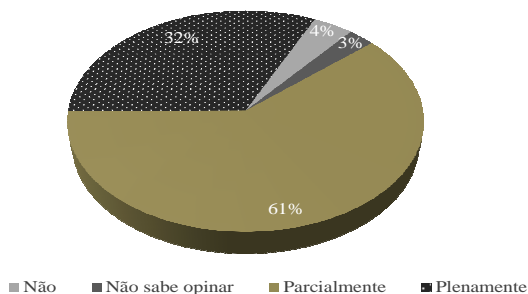


Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Os maiores percentuais, neste quesito, encontram-se nas respostas dos gerentes da sede, em que 73% consideraram utilizar parcialmente os mesmos contextos para as duas ferramentas, seguidos dos coordenadores da sede com 53%. Esses gestores é que orientam as unidades nas diretrizes da organização. No entanto, 50% dos gerentes de unidades e 33% dos diretores utilizam o mesmo contexto; os demais utilizam parcialmente ou não utilizam, além dos que não souberam opinar.

Shim e Siegel (2005) destacam também que, para o orçamento ser efetivo, é fundamental que tenha habilidade preditiva, ou seja, precisa contemplar as tendências que poderão afetar o ambiente de negócios da organização. Assim, ele precisa contemplar as tendências relacionadas ao ambiente em que a organização está inserida, sejam elas tecnológicas, econômicas, sociais, ambientais, políticas, legais.

Questionados sobre a inserção de tais tendências no orçamento, 61% responderam considerar parcialmente, conforme detalhado na Figura 27.

Figura 27: As tendências são consideradas na construção do orçamento?

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Ao olhar para as diversas tendências, a organização consegue se antecipar e, o mais importante, consegue se preparar para o ajuste dos fluxos de processos na gestão dos recursos, na orientação às equipes, na transformação das diretrizes e no posicionamento de mercado. Uma vez não consideradas as tendências, perde-se o potencial resultante da antecipação, na mitigação dos elementos que impactam negativamente, além de não deixar a organização preparada para potencializar resultados futuros.

Do total de respondentes, 4% acreditam que as tendências organizacionais não foram consideradas, no entanto, 61% acreditam que foram parcialmente, e 32%, que foram consideradas plenamente.

Os gestores destacaram a descontinuidade de produtos e a redução da receita compulsória, decorrentes das questões relacionadas à economia geral do Brasil e do Estado de Santa Catarina, além das alterações tecnológicas e de mercado relacionadas aos produtos da FIESC, como sendo as principais causas de mudanças do ambiente.

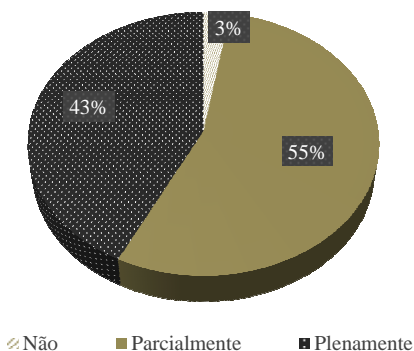
Quando não considerados os contextos e as tendências, a organização acaba executando o orçamento, utilizando-se de premissas desconectadas da nova realidade de mercado ou da nova dinâmica do setor.

4.1 PERCEPÇÃO GERAL SOBRE O ALINHAMENTO ENTRE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Nas últimas questões desta pesquisa, objetiva-se avaliar se os gestores percebem, primeiramente, os objetivos do orçamento alinhados

com o planejamento estratégico. De modo geral, 43% dos entrevistados consideraram que estão plenamente alinhados. No entanto, a maioria dos gestores considerou parcialmente alinhados, conforme ilustra a Figura 28.

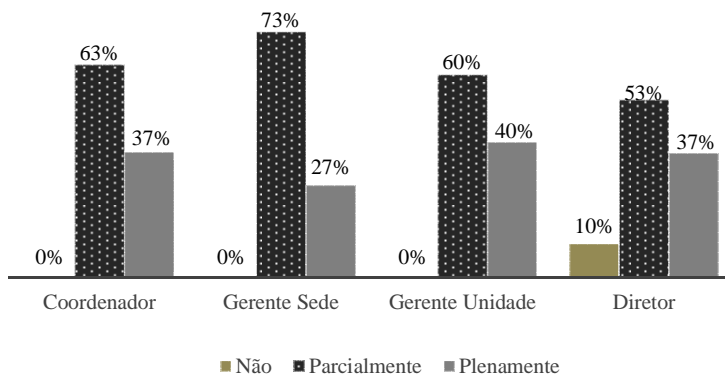
Figura 28: Alinhamento entre os objetivos do planejamento estratégico e da execução orçamentária



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Assim como algumas das respostas anteriores, as percepções dos profissionais quanto ao alinhamento diferem quando considerados os diferentes cargos de atuação na organização. Esse comparativo pode ser visualizado na Figura 29.

Figura 29: Alinhamento dos objetivos conforme o cargo

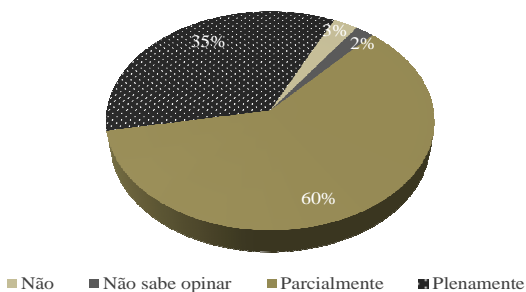


Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Entre os que trabalham na sede, 37% dos coordenadores e 27% dos gerentes acreditam que os objetivos do orçamento estão plenamente alinhados. Para os diretores das unidades, este percentual é de 37%, e de 40% para os gerentes. Não há, portanto, muita diferença nas respostas entre sede e unidades, com exceção dos 11% dos diretores de unidades que afirmaram não considerar os dois objetivos alinhados.

Por último, os gestores foram questionados se, de forma geral, consideram o orçamento executado alinhado com o planejamento estratégico. A Figura 30 detalha o resultado das respostas.

Figura 30: Percepção de alinhamento entre planejamento estratégico com execução orçamentária

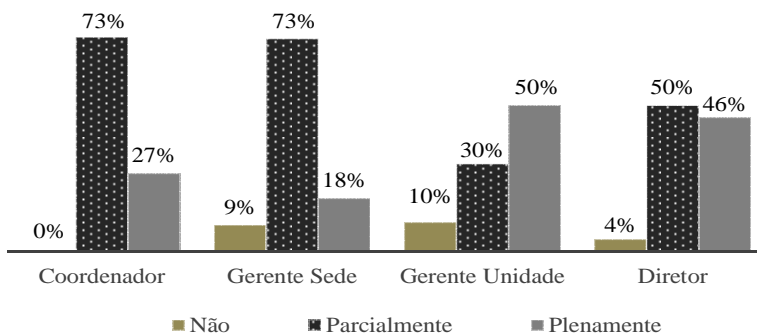


Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Dos respondentes, 26 (35%) afirmaram estar plenamente alinhados e 45 (60%), a maioria, parcialmente. Esse resultado se aproxima do nível das respostas dos gestores em 80% dos fatores listados nesta pesquisa.

Ao analisar o nível de respostas, a partir dos diversos cargos, conclui-se que existe alinhamento parcial para 73% dos gestores da sede, sendo estes percentuais de 30% para os gerentes das unidades e de 50%, para os diretores das unidades. Para as unidades, a percepção de alinhamento pleno é maior, uma vez que, para 50% dos gerentes e 46% dos diretores, as duas ferramentas de gestão estão plenamente alinhadas, conforme mostra a Figura 31.

Figura 31: Percepção de alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária nos diversos cargos pesquisados



Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Quando o alinhamento ocorre de forma parcial, permite-se que a estratégia não seja executada integralmente, ficando objetivos a descoberto e, portanto, não sendo contemplados na execução do orçamento, isto é, recursos da organização são dispendidos à margem da estratégia. Nesse sentido, mesmo a organização executando seu orçamento, a estratégia não será executada por completo, o que constitui condição para rever os fatores anteriormente citados e implementar esforços para neutralizar seus efeitos negativos.

Pode-se constatar também que, em 12 dos 15 fatores analisados, as respostas nas alternativas do questionário estão fora do que a literatura considera ideal para garantir o alinhamento entre as duas ferramentas de gestão, conforme explorado no Quadro 4.

Quadro 4: Aderência nos resultados dos fatores

Nº dos Fatores	Fatores	Alternativas	Resultados	Total
1*	Sequenciamento entre planejamento e orçamento	Antes da construção do planejamento estratégico	4%	23%
		Concomitante à construção do planejamento estratégico	16%	
		Não sabe opinar	3%	
2	Função do orçamento e do planejamento	Não discorda totalmente e não concorda totalmente 3	40%	61%
		Concordo totalmente 4	17%	
		Concordo totalmente 5	4%	

3	Sinergia entre áreas	Não existe	7%	70%
		Não sabe opinar	1%	
		Parcialmente	62%	
4*	Acompanhamento da execução orçamentária	Não sabe opinar	5%	35%
		Ocorre, mas não é eficaz	30%	
5	Ferramentas de comunicação	Não	5%	68%
		Parcialmente	63%	
6	Geração de informações contábeis acuradas	Não sabe opinar	1%	67%
		Não são confiáveis	12%	
		Parcialmente	53%	
7	Compatibilidade e compreensibilidade das informações	Não	5%	65%
		Parcialmente	60%	
8	Suporte em todos os níveis da organização	Não	12%	60%
		Parcialmente	48%	
9	Sistemas de apoio eficientes	Parcialmente	66%	84%
		Não	17%	
		Não sabe opinar	1%	
10	Comprometimento dos colaboradores	Apenas parte está comprometida	68%	68%
11*	Políticas e diretrizes adequadas	Não	4%	45%
		Não sabe opinar	1%	
		Parcialmente	40%	
12	Pessoas ou áreas envolvidas na construção do planejamento	Não	11%	69%
		Não sabe opinar	9%	
		Parcialmente	49%	

13	Flexibilidade do orçamento	Não	11%	69%
		Não sabe opinar	1%	
		Parcialmente	57%	
14	Contextos internos e externos utilizados na construção das duas ferramentas	Não	8%	68%
		Não sabe opinar	7%	
		Parcialmente	53%	
15	Habilidade preditiva	Não	4%	68%
		Não sabe opinar	3%	
		Parcialmente	61%	
Geral	Objetivos do planejamento alinhado com execução orçamentária	Não	3%	58%
		Parcialmente	55%	
	Alinhamento da execução orçamentária com o planejamento estratégico	Não	3%	65%
		Não sabe opinar	2%	
		Parcialmente	60%	

* Resultados que não apresentam aderência a pergunta 25 do questionário.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Estes percentuais mostram que a percepção dos gestores em relação ao fator é negativa e, portanto, corrobora com suas afirmações de que há oportunidade de melhoria no alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária. Confirma, também, que, uma vez presentes esses fatores e não sendo percebidos de forma satisfatória, essa condição prejudica o alinhamento do planejamento estratégico com a execução orçamentária.

Um dos respondentes destaca que “não podemos afirmar ainda, embora estejamos implementando diversos esforços neste sentido, que a alocação dos recursos está totalmente alinhada com o planejamento estratégico”. Outro gestor destaca: “o orçamento sofre cortes devido ao cenário econômico e precisamos ajustá-lo com a disponibilidade financeira, o que acaba prejudicando ou até impedindo o resultado do

planejamento estratégico”. Por vezes, a priorização ao atingimento das metas orçadas pode prejudicar o planejamento de longo prazo. “Há diversas oportunidades de melhorias no desdobramento da estratégia para os níveis táticos e operacionais”. “Pode-se trabalhar melhor a cultura do planejamento e sua execução, em todos os níveis da organização”, destaca um dos gestores.

A “expectativa do mercado na oferta de produtos subsidiados, muitas vezes, não é compatível com as metas de resultados propostos em orçamentos, o que também acaba prejudicando a execução alinhada com a estratégia”, ressalta outro gestor.

Essas são algumas das ponderações destacadas pelos respondentes, que podem ser objetos de outras análises e, ao serem minimizadas, podem ampliar o grau de sinergia entre as duas ferramentas de gestão. Finalizando, um dos gestores destaca que “a organização tem implementado esforços na busca de maior excelência, permeando tais mudanças em todas as áreas e departamentos, seja na sede ou nas diversas unidades distribuídas em todo o Estado de Santa Catarina”.

Ao analisar os 15 fatores em destaque nesta pesquisa, percebe-se que um grande número de gestores assinalou serem eles atendidos parcialmente pela organização objeto deste estudo. Somando-se essas percepções com as ponderações destacadas nas questões abertas, pode-se afirmar que a busca pela melhoria das condições ambientais dentro da organização, como forma de colocar tais fatores listados no conjunto das prioridades, ganham ainda mais destaque ao sucesso perene desta organização.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A presente pesquisa parte de ampla análise da literatura e identifica fatores que podem influenciar o alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária. Com a revisão da literatura, pode-se identificar um conjunto de fatores, pelos quais, uma vez avaliados sob a percepção dos gestores, pode se concluir que, para 60% dos gestores que responderam a pesquisa, a execução orçamentária está parcialmente alinhada ao planejamento estratégico da organização; para 35%, está alinhada plenamente; para 3% não está alinhada; e 2% não soube opinar.

Quando avaliado o perfil dos respondentes entre as unidades regionais e a unidade sede, percebe-se que há grandes diferenças nos resultados das respostas. Para os coordenadores e gerentes da sede, 27% e 18%, respectivamente, o orçamento está plenamente alinhado; e, para os gerentes e diretores das unidades, 50% e 46%, respectivamente, têm esse mesmo entendimento. Deste modo, observa-se que, nas unidades, a percepção de alinhamento é maior.

Na maioria dos fatores identificados, em 12 dos 15 fatores, os gestores concluíram que a organização atende parcialmente. Esse nível de resposta apresenta sintonia com os resultados em cada um dos fatores, sendo que, na maioria deles, as respostas estão fora do que a literatura considera ideal para garantir o alinhamento entre as duas ferramentas de gestão.

Com o alinhamento não ocorrendo, observa-se que a estratégia pode não estar sendo executada integralmente, ficando objetivos a descoberto e, portanto, não são contemplados na execução orçamentária da organização. Mesmo a organização executando seu orçamento por completo, a estratégia pode não ser atendida em sua plenitude, devido ao não alinhamento entre as duas ferramentas, acentuando a necessidade de revisão dos fatores citados, assim como a necessidade de implementar esforços, visando neutralizar seus efeitos negativos na instituição.

A referida sintonia nos níveis das respostas se apresenta para os fatores 2, 3, do 5 ao 10 e do 12 ao 15. Tal nível de aderência entre as respostas nos fatores e a resposta à questão central desta pesquisa indicam que a percepção dos gestores, em relação ao alinhamento, é de que ele existe apenas parcialmente e, portanto, mostra que há oportunidade/necessidade de melhoria no alinhamento entre planejamento estratégico e execução orçamentária. E corrobora, também, com as afirmações destacadas pelos autores citados neste

trabalho de que, uma vez presentes esses fatores e não sendo percebidos de forma satisfatória, tal condição prejudica o alinhamento da execução orçamentária com o planejamento estratégico.

Do total de fatores avaliados, os que receberam a pior avaliação dos gestores foram: em segundo lugar, a sinergia entre as áreas, os departamentos ou unidades organizacionais, com 70% dos respondentes considerando haver apenas sinergia parcial; e, em primeiro lugar, com a pior avaliação, a eficiência dos sistemas de apoio, em que 84% afirmaram atender, também, parcialmente.

Os resultados desta pesquisa foram confrontados com os fatores listados na literatura como sendo influenciadores do alinhamento entre as duas ferramentas de gestão. Os fatores estão presentes na organização pesquisada e, na maioria deles, afetando-a de forma negativa. Vale ressaltar que essas conclusões não são válidas para outras instituições, embora tais fatores possam servir como instrumento de avaliação dos gestores, na busca por identificar, em outras organizações, seus efeitos, além de buscar outros fatores que sejam promotores do não alinhamento entre a execução orçamentária e o planejamento estratégico da organização.

Por fim, para futuros trabalhos, sugere-se a identificação de outros fatores na literatura, além de estender a análise dos já identificados para outros níveis hierárquicos, outros tipos de organização ou segmentos de mercado. Pode-se pesquisar também sobre os impactos financeiros, de curto, médio e longo prazo para a organização quando esta mantém as duas ferramentas de gestão não alinhadas.

Outros trabalhos podem, ainda, avaliar os riscos a que a organização estará exposta quando não ocorre o alinhamento, além dos impactos de tais riscos para a continuidade dos negócios da organização. Outros trabalhos poderão explorar também como as distâncias geográficas podem influenciar cada um dos fatores e quais mecanismos de controle poderiam ser adotados para mitigá-los, quando negativos, ou potencializá-los, quando positivos.

REFERÊNCIAS

- ABERNETHY, M.; BROWNELL, P. The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, p.189-204, 1999.
- ALMEIDA, L.B.; MACHADO, E.A.; RAIFUR, L.; NOGUEIRA, D.R. A utilização do orçamento como ferramenta de apoio à formulação de estratégia, de controle e de interatividade: um estudo exploratório nas cooperativas agropecuárias da Região Sul do Brasil. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 20, n. 3, p.65-99, jul./set., 2009.
- ARMSTRONG, J. B. Strategic planning improves manufacturing performance. **Long Range Planning**, v. 24, Issue 4, p.127-129, 1991.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS - ABNT NBR ISO 31000:2009 – Gestão de Riscos – Princípios e Diretrizes. 2009.
- BARSKY, N. P.; BREMSER, W. G. Performance measurement, budgeting and strategic implementation in the multinational enterprise. **Managerial Finance**, v. 25, n. 2, p.3-15, 1999.
- BORNIA, A. C.; LUNKES, R. J. Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v.18 n. 4, p.37 – 59, out./dez., 2007.
- BLUMENTRITT, T. Integrating strategic management and budgeting. **Journal of Business Strategy**, v. 27, n. 6, p.73-79, 2006.
- CASTRO, C. M. **A prática da pesquisa**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1978.
- CATELLI, Armando. (ORG). **Controladoria** – uma abordagem da gestão econômica GECON. São Paulo: Atlas, 2. ed, 596p. 1999.
- DAVILA, T.; WOUTERS, M. Managing budget emphasis through the explicit design of conditional budgetary slack. **Accounting, Organizations and Society**, v. 30, n. 7-8, p.587-608, October/November, 2005.

DALE, M. W. Issue-driven strategy formation. **Stratégic change**, May, 2002.

DIEHL, C. A. **Controle Estratégico de Custos: um modelo referencial avançado**. Florianópolis: UFSC, Tese de Doutorado, 2004.

DRUCKER, P. **Introdução à administração**. São Paulo: Pioneira, 1977.

EDWARDS, P.; EZZAMEL, C; MCLEAN, C.; ROBSON K. Budgeting and strategy in schools the elusive link. **Black Well Publishers Ltd**, 2000.

FALCONI, V. **O verdadeiro poder**. Nova Lima: INDG, 2013.

FERREIRA, F. B.; DIEHL, C. A. Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 54, p.48-57, maio/ago., 2012.

FIESC - FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA. Manual do Sistema de Gestão. 2014.

FREZATTI, F. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOMES, G.; LAVARDA C. E. F.; TORRENS, E. W. Revisão da literatura sobre orçamento em cinco periódicos internacionais nos anos de 2000 até 2009. **REGE**. v. 19, n. 1, p.107-123, jan./mar. 2012.

GREENLEY, G. E. Does strategic planning improve company performance. **Long Range Planning**, v. 19, n. 2, p.101-109, 1986.

HANSEN, S. C.; OTLEY, D. T.; VAN DER STEDE, W. A. Practice developments in budgeting: An overview and research perspective. **Journal of Management Accounting Research**, v. 15, p.95-116, 2003.

HANSEN, S. C.; STEDE, W. A. V. Multiple facets of budgeting: an exploratory analysis. **Management Accounting Research**, n. 15, p. 415-439, jan./mar., 2004.

HOPE, J.; FRASER, R. Budgets: How to manage without them. **Accounting & Business**, 1999a.

HOPE, J.; FRASER, R. Beyond budgeting, building a new management model for the information age, **Management Accounting**, 77, p.16-21, 1999b.

HOPE, J.; FRASER, R. Budgets: The Ludden to success in the information age. **Accounting & Business**, 1999c.

HORNGREN, C. T.; FORSTER, G.; DATAR, K. M. **Contabilidade de custos**. LTC: Rio de Janeiro, 2. ed, 1997, 526p.

HREBINIAK, L.G. **Fazendo a estratégia funcionar**: o caminho para uma execução bem-sucedida. Rio Grande do Sul: Bookman, 2006.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/trabalhoerendimento/pme_nova/. Acesso em: 23 fev. 2015.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Alinhamento**: utilizando o Balanced Scorecard para criar sinergias corporativas. Rio de Janeiro: Campus, 2006.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Organização orientada para a estratégia**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

KENNEDY, A.; DUGDALE, D. Getting the most from Budgeting. **Management Accounting**, v. 79, n. 2, p.22-24, 1999.

KICH, J. D. F.; PEREIRA, M. F. **Planejamento estratégico**: os pressupostos de uma implantação eficaz. São Paulo: Atlas, 2011.

KÜPPER, P. **Controlling**: Konzeption, Aufgaben und Instrumente, 4.Auflage. Berlin: MSG, 2005.

LEITE, R. M.; CHEROBIM, A. P. M. S.; SILVA, H. D. F. N.; BUFREM, L. S. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista Contabilidade e Finanças USP**. v. 19, n. 47, p.56-72, maio/ago., 2008.

LEAHY, T. As 10 Maiores Armadilhas do Orçamento. **Revista HSM Management**. n. 32, maio/jun., 2002.

LIMA, G. A. M. P. L.; LEONE, R. J. G. Planejamento e orçamento na visão dos gestores de instituições particulares de ensino superior em Natal-RN. **Revista de Economia e Administração**, v. 9, n. 1, p.122-150, 2010.

LUNKES, R. J. **Contribuição à melhoria do processo orçamentário empresarial**. Florianópolis: UFSC, Tese de Doutorado, 2003.

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

LUNKES, R. J.; RIPOLL, V. M.; ROSA, F. S. Pesquisa sobre o orçamento na Espanha: um estudo bibliométrico das publicações em contabilidade. **Revista Universo Contábil**, v.7 n. 3, p.112-132, jul./set., 2011.

MINTZBERG, H.; QUINN, J. B. **O processo da estratégia**. Porto Alegre: Bookman, 3. ed, 2001, 404p.???

MINTZBERG, H.; LAMPEL, J.; QUINN, J. B.; GHOSHAL, S. **O processo da estratégia**: conceitos, contextos e casos selecionados. Porto Alegre: Bookman, 4. ed, 2006. 496p.???

MIRANDA, L. C.; LIBONATI, J. J. **Planejamento operacional**. In: Controladoria – agregando valor para a empresa. Paulo Schmidt (Org). Porto Alegre: Bookman, 2002, p.53-78.???

MOURA, G. D.; DALLABONA, L. F.; LAVARDA, C. E. F. Perfil dos estudos sobre o tema orçamento publicados em congressos brasileiros, de 2005 a 2009. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, v. 23, n.1, p. 97-125, jan./mar. 2012.

OFSTED. **Keeping your balance**: Standards for Financial Administration in Schools (London: OFSTED/ Audit Commission), 1993.

OLIVEIRA, D. P. R. **Estratégia empresarial e vantagem competitiva**: como estabelecer, implementar e avaliar. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OTLEY, D. Performance management: a framework for management control systems research. **Management Accounting Research**, v. 10, n. 4, p.363-382, 1999.

OTLEY, D.; POLLANEN, R. M. Budgetary criteria in performance evaluation: a critical appraisal: using new evidence. **Accounting, Organizations and Society**, v.25, p.483-496, 2000.

PEREIRA, M. F. **Planejamento estratégico: teorias, modelos e processos**. São Paulo: Atlas, 2010.

PINA, N.; VIEIRA, R.. Strategy and Budget Alignment, Critical Perspectives on Accounting Conference, New York, USA and **14th International Conference on Advances in Management**, Boston, USA, 2008.

REZENDE, J. F. C.; NOGUEIRA, A. R. R. Alinhamento estratégico e balanceamento da performance: um estudo a partir da percepção de gerentes de agências bancárias. In: Encontro da Anpad, Paraná. **Anais...** Paraná, 2004, p.1-16.???

RHYNE L. C. The relationship of strategic planning to financial performance. **Strategic Management Journal**, v. 7, p.423-436, 1986.

RIPOLL, V. M.; REQUENA, A. Puntos débiles de la presupuestación y su impacto em la competitividad de la empresa. **Revista Harvard-Deusto Finanzas y Contabilidad**, v. 66, p.42-49, 2005.

SCHNORRENBERGER, D.; LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V. O desafio do alinhamento estratégico: um estudo de caso. In: Congresso Brasileiro de Custos, Ceará. **Anais... CBC**, 2009.

SHIM, J. K; SIEGEL, J. G. Budgeting basics and beyond. New Jersey: **John Wiley & Sons**, 2009.

SILVA, A. C.; GONÇALVES, R. C. M. G. Aplicação da abordagem contingencial na caracterização do uso do sistema de controle orçamentário: um estudo multicaso. **JISTEM J.Inf.Syst. Technol. Manag. (Online)** v.5 n.1, São Paulo, 2008.

SILVA, O. S.; LAVARDA, C. E. F. O relacionamento entre a contabilidade gerencial e o processo de planejamento: estudo em uma holding. **Contabilidade, Gestão e Governança**. v.12 n.3, p.3-13, set./dez, 2009.

SILVA, F. M. LUNKES, R. J. Análise dos artigos científicos brasileiros sobre o alinhamento estratégico: um estudo das publicações nos principais eventos de contabilidade no período de 2004 a 2009. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 30 n.1, p.35-48, jan./abr., 2011.

SIMONS, R. **Levers of control**: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal. Boston: Harvard Business, 1995.

TUNG, N. H. **Orçamento empresarial no Brasil**: para empresas industriais e comerciais. 3. ed. São Paulo: Universidade-Empresa, 1983.

UMAPATHY, S. **Current budgeting practices in U.S. industry**. New York, Quorum Books, 1987.

WELSCH, G. A. **Orçamento empresarial**. São Paulo: Atlas, 4. ed, 1983. 397p.???

WHITTINGTON, R. **O que é estratégia**. São Paulo: Thomson, 2002.

APÊNDICE A: QUESTIONÁRIO DA PESQUISA

1. Qual cargo você ocupa no momento?

- a) Diretor
- b) Gerente
- c) Coordenador

2. Há quanto tempo você trabalha na empresa?

3. Há quanto tempo atua no cargo?

4. Qual a sua escolaridade?

5. Você trabalha na Sede ou em uma Unidade?

- a) Sede
- b) Unidade

6. Quando ocorre a elaboração do orçamento no sistema FIESC?

- a) Antes da construção do planejamento estratégico
- b) Concomitante à construção do planejamento estratégico
- c) Após a elaboração do planejamento estratégico
- d) Não sabe opinar

7. Você considera que o orçamento é utilizado como ferramenta de planejamento, substituindo, em parte, o planejamento estratégico? Posicione-se em uma das cinco opções apresentadas.

Discordo totalmente

1	2	3	4	5

 Concordo totalmente

8. Você considera que existe sinergia entre as áreas-meio da organização (predisposição a colaborar)?

- a) Plenamente

- b) Parcialmente
- c) Não existe
- d) Não sabe opinar

9. Em sua opinião, a falta de sinergia entre as áreas-meio da organização compromete o alinhamento da execução orçamentária com o planejamento estratégico? (obrigatória para os que responderem **b** e **c** na questão anterior).

Discordo totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

 Concordo totalmente

10. Em relação ao acompanhamento da execução orçamentária frente ao que fora definido no planejamento estratégico, você considera que:

- a) Ocorre e é eficaz
- b) Ocorre, mas não é eficaz
- c) Não ocorre
- d) Não sabe opinar

11. Quais as ferramentas de acompanhamento da execução orçamentária sua organização utiliza? (Questão optativa e aplicável somente para quem assinalar a letra **a** e **b** da questão anterior).

R. _____

12. Você considera adequadas as ferramentas utilizadas para comunicar a estratégia aos colaboradores da organização?

- a) Plenamente
- b) Parcialmente
- c) Não
- d) Não sabe opinar

13. Em sua opinião, as responsabilidades na execução das atividades de cada área estão claramente definidas?

- a) Plenamente
- b) Parcialmente
- c) Não
- d) Não sabe opinar

14. Você confia nas informações do sistema de gestão da sua organização para tomada de decisão?
- Totalmente
 - Parcialmente
 - Não são confiáveis
 - Não sabe opinar
15. Em relação ao comprometimento dos colaboradores com a execução orçamentária da organização, você considera que:
- Todos estão plenamente comprometidos
 - Apenas parte está comprometida
 - Não existe comprometimento
 - Não sabe opinar
16. Você considera que a política e as diretrizes estratégicas da organização estão bem formuladas?
- Plenamente
 - Parcialmente
 - Não
 - Não sabe opinar
17. As diretrizes para construção do planejamento estratégico e as que orientam a execução do orçamento são elaboradas pelas mesmas áreas da organização?
- Sim
 - Parcialmente
 - Não
 - Não sabe opinar
18. A sua organização consegue reposicionar a execução orçamentária a partir das alterações do ambiente de negócios?
- Plenamente
 - Parcialmente
 - Não
 - Não sabe opinar
19. Você considera eficientes os sistemas de apoio (ERP, planilhas, ferramentas de custos, Sistema de Apoio à Decisão) disponibilizados na sua organização para execução do orçamento?

- a) Plenamente
 - b) Parcialmente
 - c) Não
 - d) Não sabe opinar
20. Na execução do orçamento utiliza-se o mesmo contexto externo (econômico, demandas de mercado) e interno (estrutura da organização, cultura, capacidade de execução), utilizados quando da construção do planejamento estratégico?
- a) Sim
 - b) Parcialmente
 - c) Não
 - d) Não sabe opinar
21. Você considera que na construção do orçamento foram consideradas as tendências que afetam a organização?
- a) Plenamente
 - b) Parcialmente
 - c) Não
 - d) Não sabe opinar
22. Você considera que as informações disponibilizadas na sua organização são compreensíveis e compatíveis com as necessidades para tomada de decisão?
- a) Plenamente
 - b) Parcialmente
 - c) Não
 - d) Não sabe opinar
23. Você considera adequado o suporte recebido das demais áreas durante toda a execução do orçamento?
- a) Sim
 - b) Parcialmente
 - c) Não
 - d) Não sabe opinar
24. Você considera que os objetivos definidos no planejamento estratégico estão alinhados com os da execução orçamentária?
- a) Plenamente
 - b) Parcialmente

- c) Não
- d) Não sabe opinar

25. Você considera que o orçamento executado pelo sistema FIESC está alinhado com o planejamento estratégico?
- a) Plenamente
 - b) Parcialmente
 - c) Não
 - d) Não sabe opinar

26. Em sua opinião, quais os principais fatores presentes no Sistema FIESC contribuem para o alinhamento do orçamento executado com o planejamento estratégico? (Questão optativa para quem responder à alternativa **a** na questão anterior).

R _____

27. Em sua opinião, quais os principais fatores presentes no Sistema FIESC contribuem para o **não** alinhamento da execução orçamentária com o planejamento estratégico? (Questão optativa para quem responder as alternativas **b** e **c** na questão 25).

R _____

