

## Orçamento Empresarial como Ferramenta de Gestão e Sustentabilidade Econômica sob a Ótica dos Artigos Publicados na Base Spell

Marlei Salete Mecca, Alex Eckert, Bruno Mincato De Ávila

### RESUMO

Este estudo explora a produção científica sobre o tema Orçamento Empresarial na base eletrônica de dados Spell. Nesse contexto, o objetivo é investigar o desenvolvimento de pesquisas, analisar as características e funções desses estudos e relacionar com a Sustentabilidade Econômica. Para atingir esse objetivo, foi realizada uma pesquisa bibliométrica, descritiva, de caráter qualitativo. Os resultados evidenciam características e fatores sobre o tema, apresentados em 54 publicações encontradas. A abordagem que mais se destaca nessas pesquisas é o estudo da aplicação dos orçamentos, mais pontualmente, associado a casos exclusivos que contemplam à Sustentabilidade Econômica. A revista com maior quantidade de publicações sobre o tema foi a Revista Contabilidade Vista & Revista com cinco artigos. A classificação com maior incidência conforme Qualis CAPES é o nível A2. Quanto à tipologia dos Procedimentos Técnicos houve equilíbrio entre os dois principais métodos, o levantamento/survey obteve 21 artigos, seguido pelo estudo de caso com 18 artigos. O estudo contínuo do tema e a utilização de estudos de caso com 33% das publicações contribuem para a Sustentabilidade Econômica. Observa-se através da eficácia nos resultados financeiros das organizações, na manutenção e ampliação dos empregos, clientes e fornecedores, impactando diretamente na renda familiar e na sociedade.

**Palavras-chave:** Base Spell. Bibliometria. Orçamento Empresarial. Sustentabilidade Econômica.

### 1 INTRODUÇÃO

O orçamento é importante para o desenvolvimento das organizações, sejam para micros, pequenas, médias ou grandes empresas. Através da projeção de todos os fatos que irão ocorrer no futuro, é possível identificar quais são as decisões a serem tomadas em cada caso. Por isso, é possível afirmar que todos os gestores, independentemente do tamanho do empreendimento, necessitam realizar algum tipo de planejamento.

Com a expansão das atividades empresariais, se faz necessário planejar as metas, os objetivos, as estratégias para existir a continuidade da empresa. Para obter melhores resultados, é fundamental um maior engajamento e compreensão de que o orçamento não existe apenas para controlar gastos, e sim que ele é útil para antecipar adversidades e contribuir para as tomadas de decisões dos gestores. Segundo Leite et al. (2008), o orçamento pode ser visto como um elo entre o planejamento e o controle. Diante disso, este estudo tem como objetivo analisar as pesquisas científicas relacionadas ao tema Orçamento Empresarial.

Entende-se que a contabilidade orçamentária é importante na gestão e tomada de decisões para o melhor funcionamento de uma empresa. Ela exerce uma série de funções e se relaciona com diversas etapas do processo de gestão. Por conta disso, esse segmento da contabilidade deve ser alvo de muito estudo e publicações de conteúdo. Entretanto, um estudo feito por Leite et al. (2008) mostrou que em apenas 27 de 1257 dissertações de mestrado em Ciências Contábeis publicadas entre os anos de 1995 e 2006 no Brasil foi abordado o tema orçamento e apenas 16 apresentaram especificamente o Orçamento Empresarial. Diante disso, revela-se a escassez de produção científica sobre o assunto em instituições de ensino superior do nosso país.

Nesse sentido, o tema orçamento necessita de mais estudos que examinem a produção científica relacionada ao assunto. Os artigos publicados por revistas da área contábil devem ser estudados a fim de avaliar o nível de conhecimento sobre o tema. O questionamento e a profundidade no conteúdo permitem informações importantes que podem ser aplicadas dentro das organizações.

As pesquisas realizadas são publicadas tanto em eventos quanto em revistas, diante disso o acesso a uma base de dados rica de publicações torna-se necessário para desenvolver o artigo. Os periódicos da base Spell possibilitam que o trabalho seja realizado. Com o foco voltado, principalmente, nos aspectos operacionais, ou seja, na aplicação do orçamento, foi realizada uma pesquisa sobre o perfil bibliométrico dos artigos publicados a respeito do tema orçamento.

Assim, para o presente estudo, ficou definida a seguinte questão de pesquisa: Quais as características das publicações sobre o Orçamento Empresarial na base Spell? Como objetivo geral, a pesquisa busca apresentar o orçamento Empresarial como ferramenta de gestão e sustentabilidade econômica sob a ótica dos artigos publicados na base Spell. Como metodologia, foi realizada uma pesquisa bibliométrica, descritiva, de caráter qualitativo.

A presente pesquisa pode contribuir de diferentes formas para a utilização prática do orçamento, pois ele pode ser aplicado por especialistas, gestores e também pode contribuir para a Sustentabilidade Econômica das organizações. Portanto, através deste estudo, observou-se que o orçamento possui um papel importante entre as empresas, pois comprova que suas utilidades podem ser muito mais exploradas nas tomadas de decisões dentro de uma organização.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 SUSTENTABILIDADE

Sustentabilidade pode ser definida como um conceito multidimensional, pois abrange diversos aspectos da sociedade, buscando a proteção ambiental e a preservação do capital natural para conquistar a prosperidade econômica e a igualdade para as gerações atuais e futuras (KELLY et al., 2004). A sustentabilidade classificada por Goldsmith et al. (1972) é quando a sociedade é capaz de atender totalmente os seus propósitos e intenções, estabelecendo a satisfação dos seus membros.

O conceito de desenvolvimento sustentável refere-se, exclusivamente, a um novo jeito da sociedade se relacionar com seu ambiente de forma a garantir a sua própria continuidade e a de seu meio externo (Baroni, 1992). Segundo Dahl (1997), a sustentabilidade pode ser representada por diversas dimensões, as principais citadas pelo autor são: sustentabilidade econômica, sustentabilidade social e sustentabilidade ecológica.

#### 2.1.1 Sustentabilidade Econômica

No presente trabalho o foco está voltado para o desenvolvimento econômico e em como o orçamento pode influenciar diretamente na evolução da sociedade. Pronk (Pronk & ul Haq, 1992) comentam sobre a importância do crescimento econômico na sustentabilidade. De acordo com Pronk, o desenvolvimento é sustentável quando o crescimento econômico resulta em igualdade e oportunidades para todos os seres humanos do planeta, sem regalias a determinadas espécies e sem destruir os recursos naturais finitos. Daly (1994, 1992) aponta que a teoria econômica deve ter em vista três objetivos: alocação, distribuição e escala.

Na dimensão econômica, Bartelmus (1995) comenta sobre a sustentabilidade fundamentada na contabilidade como sendo um fator importante para a gestão do meio ambiente e da economia. Salienta-se ainda que uma análise mais minuciosa da sustentabilidade

precise cogitar os fatores de capital humano e social, assim como seus impactos sobre o progresso técnico, a substituição de bens e serviços, e os desastres naturais. Em vista disso, o orçamento pode proporcionar que as empresas administrem os investimentos e os gastos feitos no presente e preparem um futuro sustentável e duradouro.

## 2.2 CONTABILIDADE ORÇAMENTÁRIA

### 2.2.1 Conceito e Vantagens do Orçamento

Com a leitura dos estudos utilizados para a realização desta pesquisa bibliométrica, algumas definições de orçamento foram listadas. Segue o Quadro 1, que demonstra concordância entre os autores quanto aos conceitos e sua relevância, os quais evidenciam a importância de se adaptar ao desenvolvimento do mercado.

Quadro 1 – Conceito de Orçamento

<b>Autor</b>	<b>Conceito de Orçamento</b>
Bornia e Lunkes (2009)	Tornou-se o elemento central da maioria dos sistemas de gestão usados pelas empresas. Ele permite à empresa um gerenciamento central assim como certa disciplina financeira sobre as diferentes divisões.
Carneiro e Matias (2011)	É a projeção de receita e gastos que uma organização estabelece para determinado período de tempo.
Covaleski et al. (2006)	É utilizado para diversas finalidades, engloba o planejamento e a coordenação de atividades de uma empresa, quantificação de recursos disponíveis, motivação dos funcionários e a expressão de conformidade com as normas sociais.
Garrison, Noreen e Brewer (2007)	Apresenta em termos quantitativos e formais um plano detalhado de aquisições e uso de recursos financeiros e de outros tipos durante um determinado período de tempo.
Leite et al. (2008)	Ele não é um mero controlador de gastos, visto que, permite o foco nas operações e finanças, a antecipação de problemas, a sinalização de metas e objetivos, além da contribuição para a tomada de decisões, que visam o atendimento da missão organizacional e das estratégias da empresa.
Lima Filho, Bruni e Sampaio (2012)	É uma ferramenta que determina necessidades de investimentos e financiamentos para um cenário futuro, contribuindo com os processos de planejamento e controle organizacionais.
Lunkes, Feliu e Rosa (2011)	Inicia-se com o desenvolvimento do planejamento estratégico da organização. Há um plano de metas e recursos que orienta a execução, comparando aquilo que é previsto com o que é realizado, permite analisar as diferenças e implementar as medidas de ajustes.
Souza e Lavarda (2011)	É um artefato de planejamento e controle utilizado para proporcionar segurança, controlar e acompanhar as metas estabelecidas, e avaliar o desempenho dos gestores.
Vilas Boas e Jones (2005)	Permite identificar todas as situações que podem ser melhoradas e antecipar os resultados esperados para um determinado período.

Fonte: Elaborado pelos autores

De acordo com os conceitos expostos pelos autores analisados no Quadro 1, constata-se uma concordância quanto à função do orçamento, como uma ferramenta utilizada no planejamento e controle de atividades dentro de uma organização. Através do orçamento, torna-se possível comparar as metas traçadas com a execução de tarefas previamente estabelecidas. Os autores apontam que o orçamento é importante para a contabilidade gerencial, por se destacar como um referencial no processo de tomada de decisão feito pelos gestores.

Ekholm e Wallin (2011) levantaram duas principais razões para a utilização do

orçamento: (a) o orçamento com o objetivo de planejamento, coordenação, alocação de recursos; (b) o orçamento com o objetivo de comunicação e motivação. Giacomoni (2012) analisou que o orçamento só é possível se houver uma consciência da sua complexidade, já que o processo orçamentário apresenta dimensões políticas, sociais, culturais e técnicas.

Seguindo o mesmo entendimento dos autores acima, os objetivos do plano orçamentário, para Padoveze (2010), não são apenas o de identificar o que vai ocorrer e controlar no futuro, mas também, o ponto básico e fundamental é o processo de coordenar e estabelecer objetivos para todas as áreas da organização a fim de que todos trabalhem em cooperação e em busca dos planos de lucros.

O mesmo autor cita as maiores vantagens do orçamento:

- Compele os administradores a pensar à frente pela formalização de suas responsabilidades para planejamento;
- Fornece expectativas definidas que representam a melhor estrutura para julgamento de desempenho subsequente;
- Ajuda os administradores na coordenação de seus esforços, de tal forma que os objetivos da organização como um todo sejam confrontados com os objetivos de suas partes.

Almeida et al. (2009) comentam que a elaboração do orçamento consiste em um processo amplo, identificado como processo de gestão. As etapas desse processo envolvem o planejamento, execução e controle. No planejamento há uma divisão entre o planejamento estratégico e o planejamento operacional. Dentro de uma empresa, o planejamento oferece a possibilidade de identificar e comparar os resultados obtidos junto com a capacidade de antecipar problemas futuros. A respeito disso, Leite et al. (2008, p. 58-59) apresentam as características mais valorizadas do orçamento:

Se o planejamento orçamentário indicar que o potencial de produção não acompanhará as metas de vendas, pode-se desenvolver um plano para aumentar a capacidade produtiva ou reduzir as metas de vendas, assim, o orçamento contribui para que a empresa desenvolva a habilidade de antecipar problemas potenciais.

## 2.2.2 Críticas e validade do Orçamento

O planejamento feito através do orçamento é necessário dentro das organizações, mas o artefato sofre críticas de seus usuários e de especialistas no tema. Para Frezatti et al. (2010), há um aumento no volume de críticas sobre o tema por parte dos defensores do orçamento quanto aos que sugerem a sua eliminação, diversificando as críticas na intensidade, foco e propostas.

Hansen, Otley e Stede (2003) citam críticas existentes no processo orçamentário, sendo elas: ênfase na redução do custo, ao invés da criação de valores; orçamentos que visam objetivamente o resultado financeiro, fazendo com que o modelo orçamentário tradicional provoque conflitos com as decisões operacionais e estratégicas que enfatizam metas não financeiras.

Conforme Neely et al (2001 apud Frezatti et al, 2010), um ponto de vista criticado é o tempo que demanda para a elaboração de um orçamento. Para os autores, o processo é ineficaz já que as montagens dos orçamentos dificilmente estão focadas de forma estratégica. Sendo assim, agregam pouco valor comparado com o custo-benefício do tempo para sua montagem.

Padoveze (2010) afirma que as críticas mais incisivas ao processo orçamentário são de uma instituição denominada de Beyond Budgeting Round Table (BBRT). A instituição britânica examinou 20 grandes empresas que não possuem o plano orçamentário.

São apontados os seguintes problemas:

- Frustração com o resultado obtido e incapacidade do uso da ferramenta para o processo de gestão;

- Há pouca flexibilidade em mudanças no plano orçamentário, restringindo a criatividade e o empreendimento dos gestores;
- Impraticabilidade de aplicação dessa ferramenta em situações de crônica variação de preço;
- Dificuldade de conseguir números para previsões e oscilações futuras.

De acordo com Padoveze (2010), as críticas levantadas são importantes, mas não invalidam esse ferramental da controladoria. O plano orçamentário, como as demais ferramentas da área de controladoria necessitam ser praticados continuamente para existir evolução. Além disso, as dificuldades encontradas devem ser analisadas e corrigidas assim que possível.

### 2.3 PUBLICAÇÕES NACIONAIS

O trabalho utiliza da bibliometria para ser realizado, sendo uma técnica que verifica o fluxo de informação, sustentado pelos métodos quantitativos, matemáticos e estatísticos. A seleção das publicações e a revisão das referências bibliográficas estão separadas em três etapas: seleção das bases de dados, triagem de artigos e organização do portfólio de artigos.

As publicações científicas no país passam por um controle de qualidade para o pesquisador identificar a qualidade dos periódicos que estão disponíveis. Para esse controle, o Qualis da Capes classifica o nível das revistas em que os materiais científicos são publicados. A Capes possui acesso às informações anuais dos programas de pós-graduação inseridos na Plataforma Sucupira para rastrear de onde os pesquisadores estão publicando. A partir disso, a classificação das revistas é feita por triênios, através de critérios estabelecidos pelos respectivos comitês científicos de cada área.

O Portal de Periódicos encerrou o ano de 2018 com 48.325 revistas científicas disponíveis em seu acervo, A1 é considerada a melhor classificação, seguido por A2, A3, A4, B1, B2, B3, B4, B5 e C. Há critérios obrigatórios que determinam a classificação de cada revista, são eles: aderência à pesquisa, ter conhecimento da Entidade Científica, Comitê Científico representativo e avaliação por pares e registro da publicação em Bibliotecas Digitais. O presente estudo vai publicar dados e informações de revistas que estejam classificadas em todos os níveis.

### 2.4 BASE SPELL

A Spell - Scientific Periodicals Eletronic Library - consiste em uma ferramenta virtual gratuita que contempla produções científicas de periódicos nacionais das áreas de Administração Pública e de Empresas, Contabilidade e Turismo. Iniciado em 2012, o site reúne artigos científicos, artigos tecnológicos, entrevistas, editoriais, resenhas, casos de ensino, resumos de teses e dissertações, apresentações de fóruns, assim como seus similares, todos estão disponíveis livremente para consulta e download (SPELL, 2020).

Os principais objetivos do Spell são:

- Organizar a base de dados de periódicos;
- Proporcionar visibilidade à produção científica;
- Democratizar o acesso à informação;
- Produzir e disponibilizar Indicadores de uso dos periódicos;
- Contribuir para que os periódicos constantes da base alcancem elevado desempenho.

A partir do ano de 2016, o Spell se tornou um indexador, cujos indicadores de impacto

são utilizados na classificação de periódicos do Qualis/Capes das áreas de Administração Pública e de Empresas, Contabilidade e Turismo (SPELL, 2020). A base Spell é a ferramenta que contempla as publicações para a pesquisa bibliométrica, integrando alguns dos referenciais teóricos do item 2.2.1. Conceito e vantagens do orçamento, como as publicações de Almeida et al. (2009); Borna e Lunkes (2009); Leite et al. (2008); Lima Filho, Bruni e Sampaio (2012); Lunkes, Felio e Rosa (2011); Souza e Lavarda (2011) e Vilas Boas e Jones (2005).

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Em relação aos procedimentos técnicos, a presente pesquisa é caracterizada como uma pesquisa bibliográfica sobre as características das publicações nacionais a respeito do tema Orçamento Empresarial encontradas na base Spell. Conforme Boccato (2006, p. 266), “a pesquisa bibliográfica busca a resolução de um problema (hipótese) por meio de referenciais teóricos publicados, analisando e discutindo as várias contribuições científicas”.

Para Gil (2007), a principal vantagem da pesquisa bibliográfica é a possibilidade do pesquisador obter uma série de fenômenos que seja mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente. Para isso, o pesquisador deve estar atento a que condições os dados foram obtidos, utilizar materiais de diversas fontes e analisar cada informação para detectar qualquer incoerência.

Quanto à abordagem do problema, a presente pesquisa é definida como qualitativa. Segundo (SAMPLERI, 2013, p.376), “O foco da pesquisa qualitativa é compreender e aprofundar os fenômenos, que são explorados a partir da perspectiva dos participantes em um ambiente natural e em relação ao contexto”.

Na pesquisa qualitativa, o cientista é ao mesmo tempo o sujeito e o objeto de suas pesquisas. O desenvolvimento da pesquisa é imprevisível. O conhecimento do pesquisador é parcial e limitado. O objetivo da amostra é de produzir informações aprofundadas e ilustrativas: seja ela pequena ou grande, o que importa é que ela seja capaz de produzir novas informações (DESLAURIERS, 1991, p. 58).

Com relação aos objetivos, a pesquisa é caracterizada como descritiva. De acordo com Gil (2007), pesquisas descritivas tem o intuito de relatar características de certa população ou fenômeno. Grande parte das pesquisas que são feitas é de cunho descritivo. Ela pode apresentar um estudo de um grupo apurando as suas características, como a idade, sexo, nível de escolaridade, entre outras. Pesquisas que proporcionam um levantamento de opiniões, atitudes e crenças de uma população também se enquadram como descritivas.

#### 3.1 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Primeiramente, o estudo é composto de uma pesquisa bibliográfica de artigos sobre a área de Orçamento Empresarial. A fonte de todas as publicações que compõe a pesquisa está disponibilizada na Base Spell. Para isso, inicialmente foi feita uma leitura de resumos e análise dos materiais disponíveis nessa base. Os periódicos nacionais que apresentam coerência e relevância com a pesquisa realizada estão no sistema Qualis da CAPES (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior) e foram considerados para compor a pesquisa. A classificação das publicações deve estar em estratos do sistema Qualis de avaliação como A1, A2, A3, A4, B1, B2, B3, B4, B5 e C, conforme classificação mais recente divulgada de modo preliminar no ano de 2019 pela CAPES.

Para o processo de análise de conteúdo, é observado se no título, resumo ou palavra-chave dos estudos contém o termo Orçamento Empresarial, sendo somente artigos da área da

Contabilidade. Ao final desse processo, identificou-se 54 documentos para análise bibliográfica. Os artigos utilizados no presente trabalho foram publicados no período de 1999 a 2019.

A análise detalhada se inicia com a coleta de dados dos artigos selecionados. Em seguida, foi feita uma verificação das fontes das informações que integraram as publicações escolhidas para a presente pesquisa. Foi utilizada uma planilha no software Microsoft Excel® 2013 com o objetivo de guardar as informações obtidas dos documentos e, posteriormente, fazer as comparações pretendidas.

Na planilha, as seguintes informações foram distribuídas em colunas: Título, Ano da Publicação, Periódico da Publicação, Estado do Periódico, ISSN, Classificação do Periódico conforme Qualis Periódicos, Quantidade de Autores, Tipo de Referencial Utilizado (Revista, Livro, Web, Dissertações, Teses), Método de Pesquisa (Procedimentos Técnicos, Objetivos, Abordagem), Técnica de Coleta de Dados e Resultados Encontrados.

#### 4 RESULTADOS, DISCUSSÕES E IMPLICAÇÕES

A presente pesquisa buscou analisar e interpretar as informações obtidas das publicações sobre Orçamento Empresarial. A coleta de dados comprovou que os estudos publicados estão mais aplicados em demonstrar os efeitos diários do orçamento dentro das organizações. A amostra para a realização da pesquisa foi de 54 artigos. Para facilitar a visualização das informações coletadas na base Spell foi feito o Quadro 2, numerados de A1 a A54 na primeira coluna do quadro. O título de cada artigo foi organizado na segunda coluna e o ano de publicação de cada estudo está na terceira coluna em ordem crescente.

Quadro 2 – Títulos dos periódicos

ID	Título	Ano da Publicação
A1	O enfoque contábil como protocolo para a Gestão Integrada	1999
A2	Reconhecimento de Receitas e Despesas no Setor Público - A experiência Brasileira no contexto mundial	2000
A3	Um novo ambiente interativo de aprendizagem: Criação de um Simulador Orçamentário	2002
A4	Além do Orçamento: Existiria alguma chance de melhoria do gerenciamento?	2004
A5	Contabilidade e gestão do conhecimento como apoio à tomada de decisão	2004
A6	Beyond Budgeting: Inovação ou resgate de antigos conceitos do Orçamento Empresarial?	2005
A7	Decisões de investimentos: A busca da maximização da sensibilidade do gestor	2005
A8	Planejamento e controle dos custos da qualidade: Uma investigação da prática empresarial	2006
A9	Análise da aderência ao modelo Beyond Budgeting Round Table: O caso Sadia S.A.	2006
A10	Análise do relacionamento entre a contabilidade gerencial e o processo de planejamento das organizações brasileiras	2007
A11	Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário	2007
A12	Contribuições do Orçamento Base Zero (Obz) no planejamento e controle de resultados em organizações empresariais	2007
A13	Empreendedorismo feminino: Mulheres gerentes de empresas	2008
A14	Orçamento Empresarial: Levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006	2008
A15	O orçamento empresarial como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas do município de Mondai - SC	2009
A16	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	2009

A17	Críticas ao orçamento: Problemas com o artefato ou a não utilização de uma abordagem abrangente de análise?	2010
A18	Heurísticas e Práticas Orçamentárias: um estudo experimental	2010
A19	Cultura Organizacional e o processo de planejamento e Controle Orçamentário	2011
A20	Controladoria Empresarial: Gestão econômica para Micro e Pequenas Empresas	2011
A21	A percepção dos gestores acadêmicos de uma Ies quanto às críticas ao Orçamento	2011
A22	Tomada de decisão financeira: Aplicando o processo orçamentário	2012
A23	Teoria da Contingência e pesquisa contábil	2012
A24	Orçamento Empresarial e suas relações com o Planejamento Estratégico	2012
A25	O uso do Orçamento Empresarial como ferramenta de apoio à tomada de decisão e ao controle gerencial: Um estudo comparado em indústrias farmacêuticas de Médio Porte	2012
A26	Perfil dos estudos sobre o tema Orçamento publicados em congressos brasileiros, de 2005 a 2009	2012
A27	Orçamento Empresarial como ferramenta de auxílio à gestão: Um estudo empírico nas indústrias de calçados da cidade de Campina Grande-PB	2013
A28	Gestão orçamentária de cooperativas de crédito: Um estudo com cooperativas de Belo Horizonte – MG – Brasil	2013
A29	Práticas do orçamento nas indústrias do Oeste De Santa Catarina	2013
A30	O orçamento como instrumento contábil de controle e apoio à gestão das organizações modernas: Um estudo com concessionárias de veículos leves de Belo Horizonte	2014
A31	Orçamento de vendas: um estudo acerca das indústrias de um Distrito Industrial	2014
A32	Orçamento Empresarial: estudo comparativo entre publicações nacionais e internacionais	2014
A33	Quantificação dos planos estratégicos por meio do Orçamento Empresarial: uma aplicação prática com métodos estocásticos	2014
A34	Implantação do Orçamento Base Zero na gestão de uma empresa de radiodifusão	2014
A35	Participação no Orçamento Empresarial como forma de valorização das pessoas: análise na perspectiva da justiça organizacional	2014
A36	A Inserção e o exame do Orçamento Base Zero em microempresa	2014
A37	Relação do conhecimento de gestão de custos e participação orçamentária com o desempenho dos gestores	2014
A38	Utilidade do Orçamento Empresarial sob a Ótica Da Teoria da Dependência de Recursos	2014
A39	Práticas de orçamento: um estudo em empresas hoteleiras do Brasil	2015
A40	Evidências sobre a caracterização e utilidade do Orçamento Empresarial nas indústrias de Santa Catarina	2015
A41	A importância do planejamento e orçamento: um estudo de caso sobre o uso da ferramenta de orçamento em um condomínio	2015
A42	Cultura organizacional nas práticas orçamentárias: estudo em uma cooperativa agroindustrial	2016
A43	A análise da utilização do Orçamento Empresarial como ferramenta de gestão industrial	2016
A44	Vieses cognitivos no orçamento de capital	2016
A45	As múltiplas funções do Orçamento Empresarial	2016
A46	Raciocínio crítico em ambientes virtuais	2016
A47	De que forma os gestores percebem as críticas ao Orçamento Empresarial	2017
A48	Análise dos artefatos gerenciais utilizados pelos Food Trucks da Cidade de Natal/RN	2017
A49	Indicadores de desempenho em uma Pequena Empresa que Adota um Modelo De Gestão Baseado na Confiança	2017
A50	Conhecimentos, habilidades e atitudes desenvolvidas pelos discentes de contabilidade através da aprendizagem baseada em projetos	2017
A51	Business Model Canvas e elaboração de Orçamento em uma transportadora do Paraná	2018



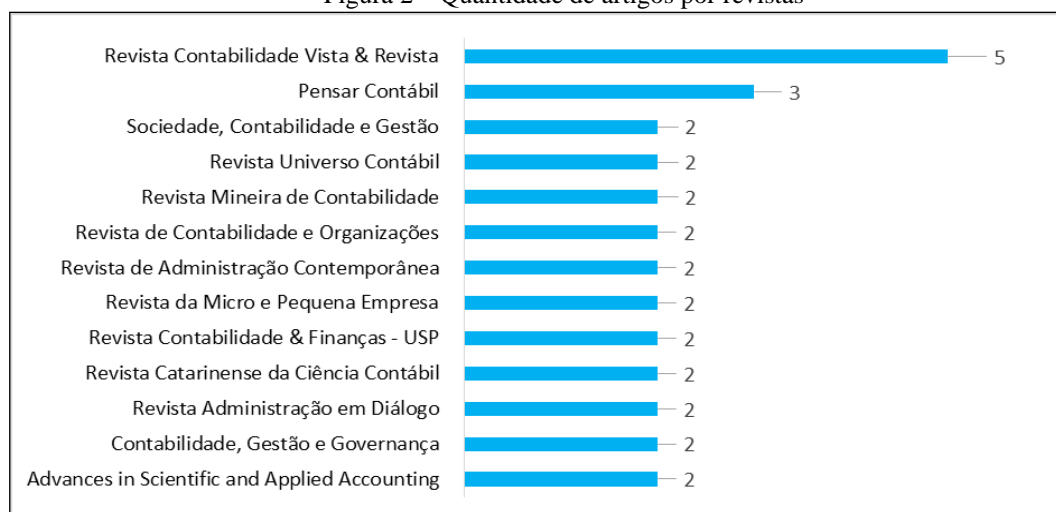
<b>A52</b>	Influências do tempo de atuação na área contábil, escolaridade dos pais e da faixa salarial na presença de heurística em decisões orçamentárias	2018
<b>A53</b>	Orçamento e controle orçamentário das despesas diretas e indiretas com pessoal em uma empresa varejista de calçados	2018
<b>A54</b>	Relacionando as características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária em empresa de consultoria empresarial	2019

Fonte: Elaborado pelos autores

Percebe-se um aumento gradativo de publicações sobre o tema Orçamento Empresarial com o passar dos anos. A primeira publicação envolvendo o tema na base Spell é datada no ano de 1999. Na primeira década do Século XXI foram encontradas 16 publicações sobre o tema, já na segunda década, e mais recente, apresentaram 36 publicações. O ano com maior volume foi o de 2014, com nove publicações.

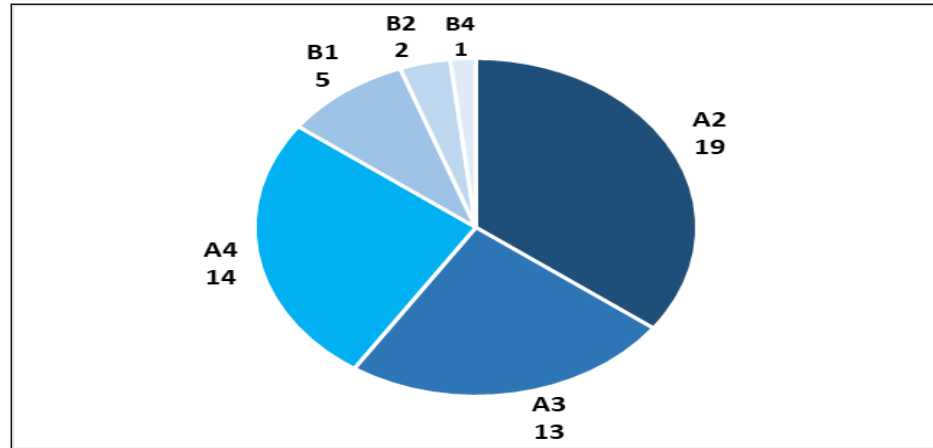
Nas figuras 2 e 3 é possível observar, respectivamente, as revistas com maiores volumes de publicações e a sua classificação conforme a avaliação do Qualis-Periódicos, a versão preliminar foi divulgada no ano de 2019. No total, 37 revistas contribuíram para a disseminação do tema. No gráfico da figura 2 foram consideradas as revistas que publicaram ao menos duas vezes sobre o assunto.

Figura 2 – Quantidade de artigos por revistas



Fonte: Elaborado pelos autores

Figura 3 – Classificação dos artigos conforme Qualis Periódicos



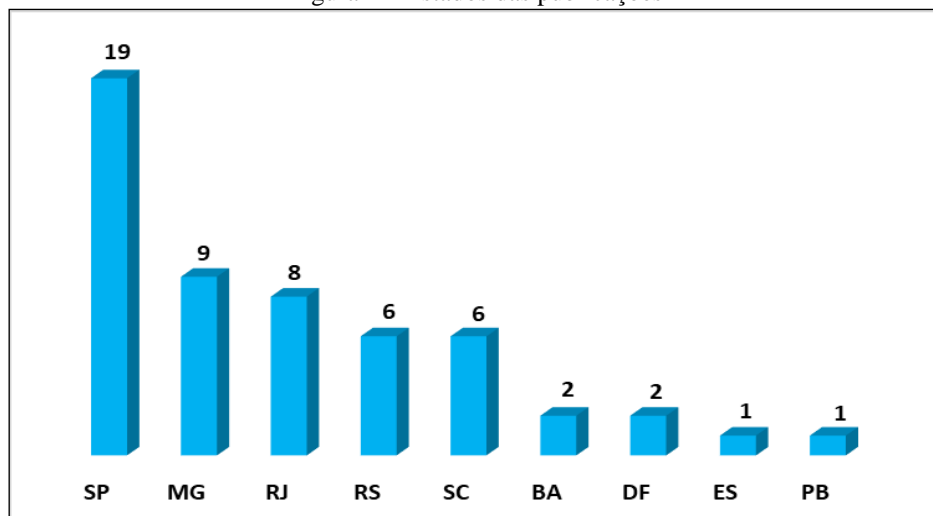
Fonte: Elaborado pelos autores

Conforme apresentado na Figura 2, a revista com maior volume de publicação é a Revista Contabilidade Vista & Revista com cinco artigos publicados. A revista está classificada como A2, classificação mais alta entre as revistas participantes do estudo. A segunda revista com maior quantidade de artigos é a revista Pensar Contábil com três publicações sobre Orçamento Empresarial, classificada como A4.

A Figura 3 apresenta a classificação das revistas dos 54 artigos analisados. Através dessa figura, pode-se observar que o maior volume de artigos está no nível A2 que representam 35% do total, ou seja, 19 artigos. O segundo maior volume é o nível A4, que corresponde a 26% dos artigos, totalizando 14 artigos. O terceiro maior volume é o nível A3, com 24% das publicações, totalizando 13 artigos. Os níveis inferiores de classificação, conforme o Qualis-Periódicos, contam com um pequeno número de artigos, evidenciando a qualidade existente nos artigos compostos na presente pesquisa.

As publicações analisadas são de revistas de diferentes estados do Brasil. Para melhor entendimento de qual estado está com o maior volume de artigos, foi elaborado um gráfico, conforme apresentado na Figura 4, onde contém a quantidade de material publicado sobre o tema Orçamento Empresarial.

Figura 4 – Estados das publicações



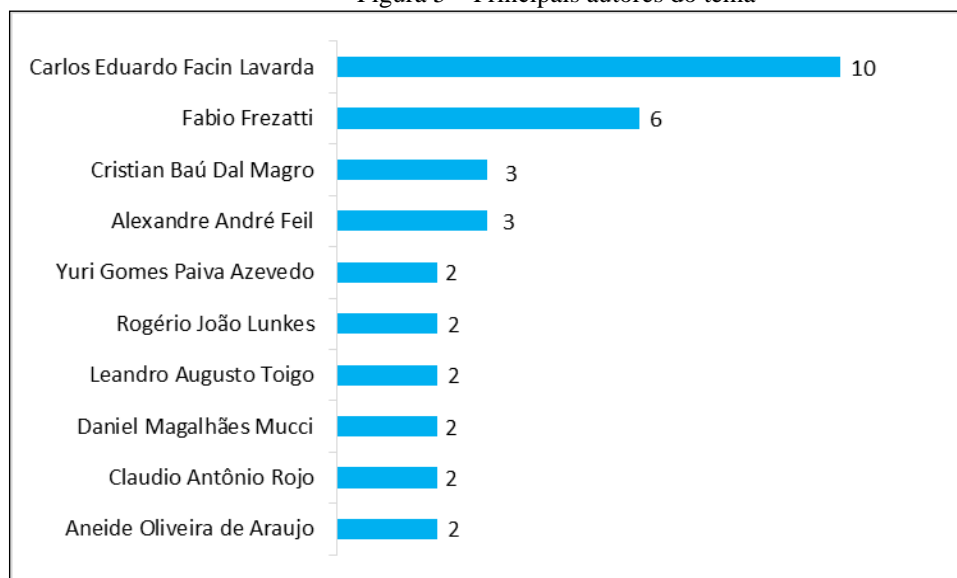
Fonte: Elaborado pelos autores

A Figura 4 mostra que a grande concentração dos artigos está no Sudeste do país. São

Paulo lidera o ranking com 19 publicações, seguido de Minas Gerais com nove e Rio de Janeiro com oito, ainda no Sudeste, o Espírito Santo abrange uma publicação. A segunda região do país com maior volume está no Sul do Brasil. Rio Grande do Sul e Santa Catarina são os responsáveis por essa quantidade considerável de artigos. Ambos os estados possuem seis publicações cada um.

No levantamento de autores participantes dos estudos publicados, foi descoberto que 115 autores diferentes participaram da escrita dos artigos analisados. A Figura 5 demonstra os autores que obtiveram presença em duas ou mais publicações e que se destacaram dos demais.

Figura 5 – Principais autores do tema

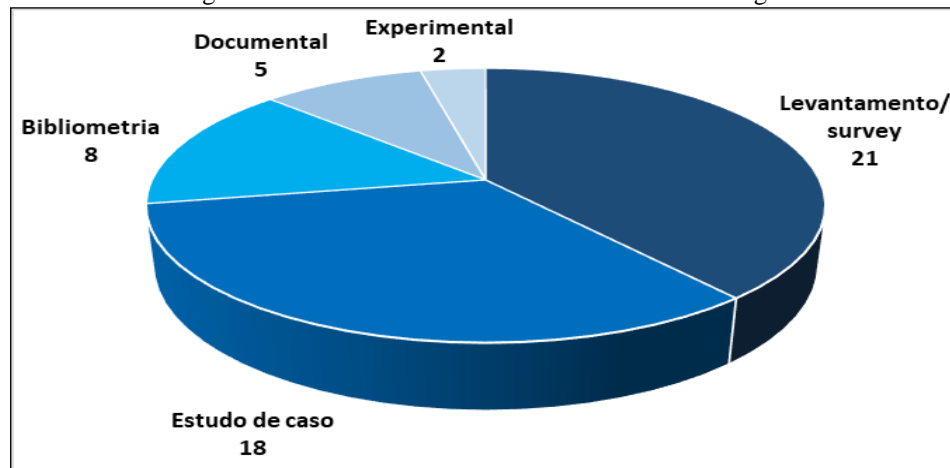


Fonte: Elaborado pelos autores

Através da Figura 5 é possível observar que há predominância do gênero masculino entre os autores especialistas no assunto. Os autores que se destacam são Carlos Eduardo Facin Lavarda e Fábio Frezatti. Carlos participou de 10 dos 54 artigos, enquanto Fábio participou de seis artigos envolvendo o tema Orçamento Empresarial. Os dois principais autores juntos somam 16 artigos, ou seja, tiveram participação em 30% das publicações.

Uma pesquisa científica necessita ser norteada por um método científico, fundamentada por procedimentos sistemáticos que possibilitam estudos passíveis de reprodução (COOPER E SCHINDLER, 2013). Assim, a Figura 6 apresenta as tipologias de pesquisas utilizadas quanto aos Procedimentos Técnicos.

Figura 6 – Procedimentos Técnicos utilizados nos artigos

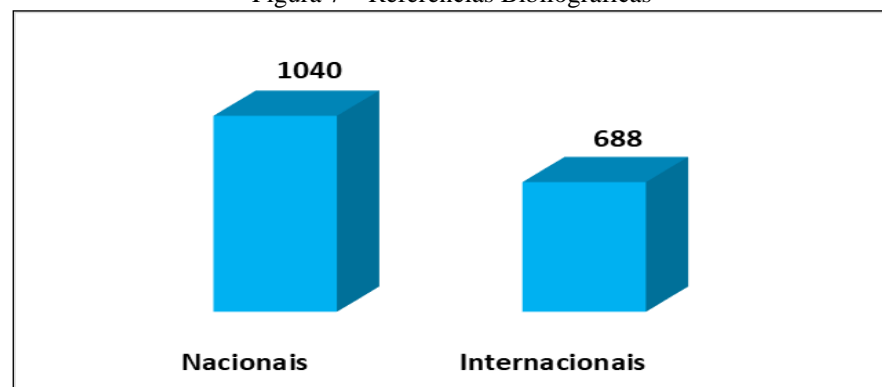


Fonte: Elaborado pelos autores

A partir da Figura 6, é possível analisar que o método de procedimento técnico com maior predominância foi o Levantamento/survey com 38,9%, totalizando 21 artigos. Na sequência, o método de Estudo de caso obteve 33,3% das publicações, totalizando 18 artigos. O terceiro método mais utilizado foi a Bibliometria, apresentando oito artigos. Com um volume menor de publicações, procedimentos como Documental e Experimental obtiveram cinco e dois artigos, respectivamente.

Os artigos analisados que apresentam introdução e uma grande diversificação na base de referências para a fundamentação do estudo possuem maior possibilidade de abranger aspectos teóricos em seu conteúdo (WHETTEN, 2003). A Figura 7 foi feita com o objetivo de analisar a quantidade e a proporção de referências nacionais e internacionais citadas pelos artigos.

Figura 7 – Referências Bibliográficas



Fonte: Elaborado pelos autores

As referências bibliográficas encontradas em todos os 54 artigos corroboram que a maior incidência de citações é de nível nacional com 60% do total. As referências internacionais contam com os 40% restantes. A média é de 32 citações por artigo.

Para concluir as análises, os objetivos identificados nos artigos analisados demonstram a diversidade de conteúdo que pode ser explorada sobre o tema Orçamento Empresarial. Sua essência está na possibilidade de utilizar o Orçamento como uma ferramenta útil nas tomadas de decisões dos gestores, assim como no planejamento estratégico a ser adotado e que servirá de modelo a ser seguido por todos os funcionários da organização.

Estudos que propõem demonstrar a crescente evolução da empresa através do artefato

de controle colaboram com a potencialização de resultados, permitindo a continuidade da organização com responsabilidade, e de todos envolvidos que a engloba, como funcionários, clientes e fornecedores. Esse *feedback* que proporciona a contínua Sustentabilidade Econômica pode ser identificado especificamente nos principais resultados dos artigos A15, A16, A25, A29, A30, A38, A41, A43, A45, A53 e A54.

Houve pesquisas, que assim como o presente estudo, trouxeram o objetivo de identificar as produções científicas sobre Orçamento Empresarial. Todos os artigos apontam para o aumento de volume de publicações no decorrer dos anos, embora os volumes dos estudos sejam considerados baixos no ensino superior devido à importância do assunto. Essas informações podem ser vistas nos artigos A14, A23 e A26. Os estudos em periódicos internacionais estão presentes em maior quantidade quando comparados com o volume de publicação nacional (A32).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral do presente estudo foi mostrar como se comporta a produção científica sobre Orçamento Empresarial, através da biblioteca eletrônica Spell, analisando todos os artigos disponíveis até agosto de 2020. Através da ferramenta da bibliometria, tornou-se possível apurar o volume crescente de publicações envolvendo o tema entre os anos de 2011 a 2020, quando comparada com a década anterior.

Por meio dos artigos examinados, é possível ver a grande diversificação de revistas que contribuíram com o tema através de suas publicações. A revista com maior volume foi a Revista Contabilidade Vista & Revista com cinco estudos. Na classificação das revistas conforme Qualis Periódicos o nível com a maior quantidade de publicações foi o A2 com 19 artigos, reforçando a alta classificação e qualidade dos estudos publicados.

Considerando os estados onde foram publicados os artigos, a maior incidência encontrada foi no estado de São Paulo com 35% do total (19 estudos). Através da Figura 4, é possível observar o amplo domínio da região Sudeste no país, seguido pela região Sul. Entre os autores, o mais presente nos estudos foi o Carlos Eduardo Facin Lavarda com 10 participações. Quanto à tipologia dos Procedimentos Técnicos, houve equilíbrio entre os dois principais métodos, o levantamento/survey obteve 21 artigos, seguido pelo estudo de caso com 18 artigos. Na utilização de referências bibliográficas destacam-se as nacionais com 60% do total, acompanhadas pelas referências internacionais com 40%.

Como grande contribuição, o presente trabalho respondeu à questão de pesquisa, demonstrando que as publicações envolvendo o tema na base Spell são de revistas conceituadas e concentradas no Sudeste do país. O método de Procedimento Técnico de pesquisa mais utilizado é o levantamento/survey e as referências bibliográficas possuem predominância nacional. Através do objetivo de cada estudo e seus principais resultados, apurou-se que o conteúdo dos artigos está direcionado, principalmente, a apresentar características e aplicabilidade do Orçamento Empresarial em situações únicas e distintas de uma empresa. Os princípios do Orçamento Empresarial aplicados dentro das organizações propiciam melhores resultados operacionais, planejamentos e metas que conduzem cada ação de gestores e funcionários na empresa.

Por fim, o maior achado no estudo é a presença constante da Sustentabilidade Econômica nas publicações, com maior concentração naquelas que utilizaram estudo de caso, nas quais representam 33% dos artigos encontrados. Estudos que apresentam como objetivo, questionar as práticas adotadas no seu presente, analisar e corrigir possíveis falhas gerenciais e operacionais, zelam pela continuidade da organização e contribuem na tomada de decisões conscientes, promovendo a duradoura Sustentabilidade Econômica na sociedade.

## REFERÊNCIAS

- 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. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 20, n. 3, p. 65-99, 2009.
- BARONI, M. Ambigüidades e deficiências do conceito de sustentabilidade. **RAE**, São Paulo, v. 32, n. 2, abr/jun, p. 14-24, 1992.
- BARTELMUS, P. Dematerialization and capital maintenance: two sides of the sustainability coin. **Ecological Economics**, v.46, n.1, p.61-81, 2003.
- BOCCATO, V. R. C. Metodologia da pesquisa bibliográfica na área odontológica e o artigo científico como forma de comunicação. **Rev. Odontol. Univ. Cidade São Paulo**, São Paulo, v. 18, n. 3, p. 265-274, 2006.
- BORNIA, A. C.; LUNKES, R.J. Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 37-59, 2009.
- CARNEIRO, M.; MATIAS, A. B. **Orçamento empresarial: teoria, prática e novas técnicas**. São Paulo: Editora Atlas (2011).
- COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Business research methods**. 12 ed. New York: McGraw-Hill Irwin, 2013.
- COVALESKI, M. et al. Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. **Handbooks of Management Accounting Research**, v. 2, p. 587-624, 2006.
- DAHL, Arthur L. The Big Picture: Comprehensive Approaches. In: Moldan, B.; Bilharz, S. (Eds.) **Sustainability Indicators: Report of the project on Indicators of Sustainable Development**. Chichester: John Wiley & Sons Ltd., 1997.
- DALY, H. E. **Steady- State Economics: Concepts, Questions, Policies**. Gaia 1: p. 333-338, 1992.
- DALY, H. **For the common good: redirecting the economy toward community, the environment, and a sustainable future**. Boston: Beacon Press, 1994.
- DESLAURIERS, J. & KÉRISIT, M. A pesquisa qualitativa: Enfoques epistemológicos e metodológicos. **Vozes**, p. 254-294, 2008.
- EKHOLM, B. G., & WALLIN, J. The impact of uncertainty and strategy on the perceived usefulness of fixed and flexible budgets. **Journal of Business Finance & Accounting**. 2011.
- FREZATTI, F. et al. Críticas ao orçamento: Problemas com o artefato ou a não utilização de uma abordagem de análise? **ASAA - Advances in Scientific and Applied Accounting**, v.3, n.2, p.190-216, 2010.
- GARRISON, Ray G.; NOREEN, Eric W. e Brewer, Peter C. **Contabilidade Gerencial**. Trad. José Luiz Paravato. 11 ed. – Rio de Janeiro: LTC Editora, 2007.
- GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 16ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GOLDSMITH, E.; ALLEN, R.; ALLABY, M.; DAVOLL, J.; LAWRENCE, S. (1972). **Blueprint for survival**. Boston: Penguin, Harmondsworth & Houghton Mifflin, 1972.

HANSEN, Stephen C.; OTLEY, David; STEDE, Win A. Van der. Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. **Journal of Management Accounting Research**. Jan 2003.

KELLY, R.; SIRR, L.; RATCLIFFE, R. Futures thinking to achieve sustainable development at local level in Ireland . **Foresight**, v.6, n.2, p.80-90, 2004

LEITE, R.M. et al. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista de Contabilidade e Finanças**. São Paulo, v. 19, n. 47, p. 56-72, 2008.

LIMA FILHO, R.; BRUNI, A.; SAMPAIO, M. A Influência do Gênero, Idade e Formação na Presença de Heurísticas em Decisões de Orçamento: Um Estudo Quase experimental. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n. 2, p. 103-117, 2012.

LUNKES, R. J; FELIU, V. R. F; 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.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PRONK, J.; ul HAQ, M. Sustainable Development: from concept to action. **The Hague Report**. New York: United Nations Development Programme, 1992.

SAMPIERI, R.H.; COLLADO, C.F.; LUCIO, M.P.B. **Metodologia de Pesquisa**. 5ª ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SOUZA, R. P. S; LAVARDA, C. E. F. Avaliação do Beyond Budgeting como ferramenta de planejamento e controle na visão dos gestores de IES. **Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 9, n. 2, p. 69-78, 2011.

SPELL – Scientific Periodicals Eletronic Library. **Objetivos**. Disponível em: <http://www.spell.org.br/sobre/objetivos> Acesso em: 15 abr. 2020.

VILAS BOAS, A. A.; JONES, G.D.C. Planejamento Financeiro e Controle Orçamentário: um estudo de caso em uma empresa industrial. **Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 3, n. 1, p. 25-34, 2005.

WHETTEN, D. A. O que constitui uma contribuição teórica? **RAE**, v. 43, n. 3, p. 69-73. Jul/Set. 2003.