

EFEITOS DA ADOÇÃO DE FERRAMENTAS ORÇAMENTÁRIAS NO PROCESSO DECISÓRIO EM UMA EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL NO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA

EFFECTS OF THE ADOPTION OF BUDGETING TOOLS ON THE DECISION-MAKING PROCESS IN A CONSTRUCTION COMPANY IN THE MUNICIPALITY OF JOÃO PESSOA

José Felix Soares da Silva Junior¹, Antonio Martins do Nascimento Neto², Ana Lucia Candeia de Lima³, Viviane da Costa Freitag⁴

Resumo: A presente pesquisa objetivou analisar os principais efeitos da adoção de um sistema orçamentário no processo decisório de uma empresa de construção civil, localizada no município de João Pessoa – PB. O estudo fez uso de metodologia qualitativa, exploratória e descritiva, por meio de análise documental, com dados coletados por meio da realização de seis entrevistas com cinco gestores de obras e um contador de uma empresa de construção civil de grande porte. Os principais resultados foram: a identificação das necessidades gerenciais da empresa participante e a criação e implementação de um orçamento para o setor operacional. O estudo contribuiu academicamente ao desvelar sobre as necessidades de ferramentas que auxiliam as organizações no processo de ajuste contínuo de seus sistemas de gestão e controle, fomentando assim o crescimento e desenvolvimento da estrutura organizacional. Contribui socialmente para a conservação dos recursos disponíveis no que diz respeito ao processo de identificação, elaboração e implementação destas ferramentas. E, teoricamente ao trazer dados empíricos sobre a contabilidade gerencial, orçamento e controles, amparando-se nas prerrogativas da teoria da contingência, que prevê a necessidade de ferramentas direcionadas e de ajustes contínuos para que as organizações possam seguir sistematicamente ajustadas às condições ambientais.

Palavras-chave: construção civil, orçamento, teoria da contingência.

Abstract: This research aimed to analyze the main effects of adopting a budgeting system on the decision-making process of a construction company located in the municipality of João Pessoa – PB. The study employed a qualitative, exploratory, and descriptive methodology through document analysis, with data collected from six interviews with five project managers

¹ Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba. E-mail: jfelixsoares98@gmail.com; ORCID: <https://orcid.org/0009-0005-2803-8267>

² Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba. E-mail: neetto.13@gmail.com; ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9767-1593>

³ Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba. E-mail: analima0196@gmail.com; ORCID: <https://orcid.org/0009-0009-8291-9371>

⁴ Doutora em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos. E-mail: viviane.freitag@academico.ufpb.br; ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8989-1361>

Artigo recebido em 20/05/2024, revisões requeridas em 31/05/2024, aceito para publicação em 01/07/2024. Editor responsável Eivaldo do Nascimento Duda.

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

and one accountant from a large construction company. The main results were the identification of the managerial needs of the participating company and the creation and implementation of a budget for the operational sector. The study contributed academically by revealing the need for tools that assist organizations in the continuous adjustment of their management and control systems, thus fostering the growth and development of the organizational structure. It contributes socially to the conservation of available resources concerning the process of identifying, developing, and implementing these tools. Theoretically, it brings empirical data on managerial accounting, budgeting, and controls, supported by the contingencies theory, which anticipates the need for targeted tools and continuous adjustments so that organizations can systematically adapt to environmental conditions.

Key-words: construction industry, budgeting, contingency theory.

1 INTRODUÇÃO

O processo decisório dos gestores tem reflexo direto no crescimento do negócio, continuidade da atividade empresarial e geração de riqueza para os proprietários e acionistas da organização (Bacellas, Santos, & Gimenes, 2010). Dessa forma, é necessário que os gestores desenvolvam planejamentos estratégicos, indicando os possíveis caminhos que a companhia poderá trilhar para alcançar suas respectivas metas.

Nesse contexto, surge a figura do planejamento orçamentário, que representa o conjunto de estimativas de custos a serem incorridos ao longo do processo de produção dos itens (Xavier, 2008). Para o autor, é desejável que o orçamento se aproxime o máximo dos custos da empresa, visto que, estes valores serão fundamentais para que a organização precifique seus produtos e obtenha um resultado que a mantenha competitiva no mercado.

O planejamento orçamentário representa um instrumento de controle que permite aos gestores o desenvolvimento de diferentes possibilidades para a implantação de planos e objetivos, que possam embasar suas decisões diante dos diversos cenários econômicos. Por isso, a utilização de técnicas orçamentárias bem definidas e adequadas com os valores culturais da empresa, pode refletir em uma melhor adequação da companhia aos planejamentos (Gajendram, & Brewer, 2012).

Para o ramo da construção civil, o processo orçamentário pode representar um desafio devido às particularidades do setor, como: porte do produto final, flutuação da precificação dos materiais, alterações nos projetos, dentre outras (Faten *et al.*, 2020). Entretanto, os autores observaram que um processo orçamentário rigoroso, principalmente em relação à gestão dos custos, pode elevar as chances da organização concluir as obras dentro do prazo previsto e com as margens de lucros estipuladas.

A continuidade das empresas de construção civil se torna importante para a economia como um todo, visto que, o segmento compreende uma relevante fatia do PIB brasileiro, inclusive, foi um dos poucos segmentos que se manteve em alta durante a pandemia instaurada pelo COVID-19 (Gomes, 2022). Para tanto, que o Decreto 10.342/2020 elencou a atividade de Construção Civil na relação de serviços e atividades classificadas como essenciais para a sociedade.

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

Apesar da relevância do segmento para a economia brasileira e a importância do orçamento para a tomada de decisão, as empresas podem passar por diferentes processos de adaptações aos modelos inseridos, visto que, a cultura organizacional deve ser considerada no processo de implementação de uma ferramenta gerencial (Gajedram, & Brewer, 2012). Ao investigar os principais gargalos existentes na automação de dados no setor de construção civil em seis diferentes países, Sardroud (2015) citou a incerteza de retorno financeiro do investimento, a falta de compreensão e a ausência de uma cultura inovadora.

Estes fatos convergem com os argumentos destacados pela Teoria da Contingência, a qual enfatiza a não existência de uma estrutura ou modelo que seja eficaz para todas as organizações (Donaldson, 1999). Conforme os estudos seminais desenvolvidos por Burns e Stalker (1960), Lawrence e Lorsch (1967) e Woodward (1958) o desempenho organizacional pode estar relacionado com a estrutura organizacional, o ambiente externo e as respectivas tecnologias. Ainda no âmbito organizacional, estudos se dedicaram a investigar o processo orçamentário aplicado na construção civil, tal como Tisaka (2006), González (2008), Xavier (2008), Cruz (2013) e Oliveira (2020) classificando como fundamental a realização de um orçamento.

Nesse contexto, a presente pesquisa objetiva analisar os efeitos da adoção de um sistema orçamentário no processo decisório de uma empresa de construção civil, localizada no município de João Pessoa – PB. Contribuindo academicamente para o arcabouço de pesquisas relacionadas à esta temática, e socialmente na construção de métricas e exemplos para o uso destas ferramentas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria da Contingência

Na década de 1950 iniciou-se o desenvolvimento da teoria da contingência, por meio de pesquisas sobre comportamento e liderança, no entanto, os estudos esbarraram no fato da não existência de “uma melhor maneira” ou “melhor ajuste” para todos os estilos de liderança ou organização” (Abba *et al.*, 2018). Com o passar dos anos e dos estudos, a teoria da contingência buscou – e ainda busca- formular visões generalizadas sobre as estruturas organizacionais, assim como nas teorias da contabilidade, esses estudos tendem a ser reativos, ou seja, uma nova perspectiva deve surgir de acordo com a necessidade do meio.

De acordo com Morgan (1996), a teoria da contingência pode ser compreendida como a capacidade de uma organização se ajustar ao ambiente em que se encontra, ressaltando que o ambiente externo estabelece demandas diversas para a organização. As suposições fundamentais da teoria da contingência afirmaram que o ambiente molda a estrutura da organização. Uma característica relevante da abordagem contingencial é sua dinâmica. A inexistência de um único método ideal de organização ressalta a importância das organizações estarem sistematicamente ajustadas às condições ambientais (Guerra, 2007). A Teoria da Contingência parte do orçamento fundamental de que são as condições do ambiente que ocasionam as mudanças no interior das organizações (Lacombe, & Heilborn, 2003).

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

Diante do exposto, é compreendido que há uma necessidade de olhares específicos para cada organização, considerando sobretudo, o fato de que as organizações não devem realizar um processo de adaptação para se moldar as contingências, e sim realizar formas de manter a organização em ajuste contínuo, fomentando assim o crescimento e desenvolvimento da estrutura organizacional (Abba *et al.*, 2018).

2.2 Planejamento e Orçamento

O planejamento pode ser considerado parte do processo de tomada de decisões, indicando os possíveis caminhos que a organização precisa trilhar no presente para alcançar uma situação futura almejada (Xavier, 2008). Sendo assim, um instrumento de apoio à tomada de decisão, do qual se espera soluções eficientes que irão orientar desde o processo de elaboração e desenvolvimento, até a definição da programação e das respectivas estratégias de controle (Santos, & Morcelin, 1999).

No contexto organizacional, é necessário um planejamento que guie o gestor, auxiliando na tomada de decisão eficiente, e encaminhando a organização para um possível sucesso, para Campos & Braga (2023), o conceito de sucesso é subjetivo, como demonstra a grande parte de estudos anteriores, no entanto, demonstra-se ligado diretamente ao processo de gestão.

O setor de construção civil apresenta características peculiares, no que tange a individualidade de cada obra, pois não existem dois projetos com condições de trabalho totalmente idênticas (Peurifoy *et al.*, 2015). Assim, os autores indicaram que o planejamento deve buscar identificar o ritmo e complexidade específicos de cada obra, a fim de minimizar os gastos necessários para finalizar o projeto e garantir que os serviços sejam prestados de forma segura.

A partir da ideia geral de planejamento, Oliveira (2018) discute sobre uma subdivisão existente na literatura que observa o planejamento a partir de três níveis hierárquicos, sendo eles: Planejamento Estratégico, Tático e Operacional. Desse modo, o planejamento estratégico fica sob a responsabilidade dos executivos do alto escalão organizacional, estando associado as decisões macro, como por exemplo: os produtos ou serviços que a entidade pretende ofertar, ou o público-alvo ou mercado que a empresa objetiva explorar (Maximiano, 2000).

Enquanto isso, o nível tático atende aos objetivos, estratégias e políticas formuladas pelo planejamento estratégico, porém, aplica estas normativas visando otimizar o desempenho de uma área de resultado específica (Oliveira, 2018). Por fim, o planejamento operacional observa as tarefas a serem executadas para alcançar os objetivos definidos pela organização, sendo esta, a etapa em que o planejamento orçamentário será devidamente aplicado (Chiavenato, 2000).

Welsch (1992) observou que os orçamentos fazem parte de um contexto muito amplo das atividades de negócio, ao que se refere à amplitude do domínio corporativo, o orçamento pode abranger toda a empresa e ainda ser consolidado em contabilidade gerencial. Assim, o conceito de orçamento está intimamente relacionado ao planejamento e controle de resultados.

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

Dessa forma, é de suma importância que o orçamento, elaborado pelos altos escalões organizacionais, seja desenvolvido avaliando a cultura organizacional do nível operacional (Gajendram, & Brewer, 2012). O processo orçamentário abrange a empresa como um todo, e para que os resultados esperados sejam alcançados é preciso que todos os departamentos trabalhem conforme os planos propostos no planejamento orçamentário.

O orçamento, por sua vez, representa um mecanismo organizado que se divide em dois estágios, sendo a previsão e o controle (Padoveze, 2003), para o autor, a primeira etapa é estabelecida a partir de uma meta a ser alcançada pela organização, enquanto o controle irá monitorar se as atividades da empresa estão conseguindo alcançar aquilo que foi estimado. Nesse sentido, a empresa irá observar a execução do seu planejamento, frisando nos pontos fortes e fracos, para que estes sejam reformulados e adaptados à realidade organizacional.

Conforme a literatura existe diferentes modelos orçamentários, os quais descrevem a forma que o processo de elaboração e revisão do orçamento deverá ser conduzida (Padoveze, 1997). Dentre os modelos, se pode citar: o orçamento estático, flexível e base zero, cujas abordagens apresentam especificidades na forma de lidar com a gestão financeira de uma organização. Independente do modelo, o orçamento necessita de uma identificação clara do modelo de negócio da companhia, utilizando informações confiáveis, com critérios e regras que aproxime ao máximo a estimativa do custo realizado (Xavier, 2008). No que se refere à construção civil, o autor destaca que é necessário a observação como determinada obra será realizada, o público-alvo do empreendimento e os métodos utilizados na execução da construção.

Dessa forma o orçamento nas empresas de construção civil, deve ser realizado a partir de padrões utilizados em obras anteriores (Silva, 2006), e antes mesmo do começo da obra, é preciso que haja uma pesquisa de preços prévia, independente do prazo, cliente, tipo de projeto e recursos disponíveis (Mattos, 2006). Porém, o autor ressalta que com o caminhar da obra, os cálculos poderão ser adaptados a possíveis imprevistos.

Prado (1998) afirmou que muitas companhias fazem a discriminação do orçamento de forma geral, não ponderando a realidade de materiais e serviços que serão realmente utilizados na obra. Se a quantificação e o conjunto dos itens do orçamento não considerarem o local, e as dificuldades de realização, o orçamento poderá espelhar somente uma projeção média de concretização, incorrendo em potenciais riscos de estimativas errôneas nos custos do projeto (Limmer, 2007), reiterando as considerações de Mattos (2006) quando se referiu a questão de pesquisas de preços e custos.

Com isso, se torna necessário que ao longo do ciclo de produção, sejam feitas avaliações de desempenho, as quais analisam a duração e o custo de um determinado projeto, considerando também o critério de qualidade na execução dessas tarefas (Pollack-johnson, & Liberatore, 2006). Diante disso, as avaliações deverão ser fundamentadas na mensuração e riscos de experiências prévias e em um modelo matemático que, a partir do histórico, defina a viabilidade e os valores associados aos riscos dos projetos futuros (Cioffi, & Khamooshi, 2009).

Jungles (2006) lista várias vantagens de estabelecer um processo e um orçamento coerente para as empresas de construção civil, a saber: implementar o processo orçamentário para motivação

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

e moral dos funcionários da empresa, cria um sentimento todos estão trabalhando para um objetivo comum; pode ser usado para indicar desvios ocorridos e permitir ações corretivas sem esquecer o propósito a finalidade de qualquer sistema de controle é alertar que algum objetivo não foi alcançado; ajuda a aprender com a experiência passada devido à criação de documentos e registros, permitindo que os gestores analisem e isolem erros, avaliem seu motivo; demonstrar direção e cultura da organização para novos membros da organização. empresa porque entendam seus objetivos e prioridades, registre tudo e criar um ambiente para o desenvolvimento de novas ideias e a concretização de novas propostas de soluções futuras, pois permite diferentes olhares sobre o orçamento dos membros da organização.

Neste sentido e no contexto atual, tem-se a tecnologia como principal aliada no processo de elaboração e uso do orçamento, para Américo & Ribeiro (2024), o uso da tecnologia viabiliza a criação de modelos precisos e replicáveis, otimizando o fluxo de trabalho e agilizando o processo de implantação e uso contínuo destas ferramentas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa classifica-se como qualitativa, exploratória e descritiva, amparando-se na objetividade da pesquisa exploratória em desenvolver, elucidar e revisar conceitos e ideias (Lakatos, 2022), e fazendo uso da metodologia descritiva para conferir ao estudo detalhamento e profundidade acerca do fenômeno estudado (Ichikawa, & Santos, 2006).

A unidade de estudo utilizada para realização desta pesquisa foi uma construtora de grande porte da cidade de João Pessoa/PB, contou com a participação de 5 gestores engenheiros de obras e 1 contador. A empresa autorizou a realização da pesquisa mediante um termo de anuência. Para execução, foi utilizada a estratégia de pesquisa documental, tomando por fontes primárias, entrevistas (Lakatos, 2022).

Para a coleta de dados, foram adaptados os roteiros de entrevistas semiestruturadas de Cruz (2013) e Oliveira (2020). O estudo contou com um protocolo de pesquisa e, como o instrumento de coleta já havia sido testado, foi aplicado sem a necessidade de novos testes.

Esse estudo se comprometeu a usar as informações de modo sigiloso apenas com o propósito científico. Os entrevistados receberam um Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, e concordaram com sua participação no estudo. Todas as evidências foram trabalhadas de modo sigiloso, e os entrevistados estão identificados por meio de codificação, respeitando o sigilo.

O roteiro de entrevistas semiestruturadas foi a ferramenta utilizada para a coleta de dados e este foi aplicado aos gestores das obras, responsáveis pela execução do orçamento e avaliação de desempenho orçamentário. As perguntas utilizadas como base para as entrevistas semiestruturadas foram segregadas em quatro partes, a fim de coletar informações acerca de 1) Perfil do gestor; 2) Implantação de ferramentas, conforme Cruz (2013); 3) Medidas de avaliação do desempenho com base em orçamentos, conforme Oliveira (2020); e 4) Informações relacionadas ao período da pandemia COVID 19.

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

As entrevistas foram realizadas entre o período de 17 de abril à 02 de maio do ano de 2023, de forma presencial. Na tabela 2 apresenta-se o tempo de cada participante nas entrevistas sobre orçamento e avaliação de desempenho.

Tabela 1

Tempo de cada participante nas entrevistas

Participantes	Tempo
Entrevistado 1	00:35:15
Entrevistado 2	00:21:05
Entrevistado 3	00:22:51
Entrevistado 4	00:24:10
Entrevistado 5	00:32:05
Entrevistado 6	00:28:45

Fonte: Autoria Própria.

Após a transcrição das entrevistas que reuniram 12 páginas, as respostas foram organizadas de acordo com o instrumento de coleta de dados em um procedimento denominado codificação de primeira ordem. Na sequência o estudo utilizou o *software* Nvivo para realizar a codificação por tema. Todos os dados coletados foram analisados por meio de análise de conteúdo Bardin (1977), nesta fase, os dados coletados por meio de entrevista semiestruturada foram confrontados e relacionados com a literatura existente sobre a temática do estudo, possibilitando a realização das inferências.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A literatura indica que um orçamento eficaz é um dos pilares para melhorar performance de um determinado empreendimento. Nesse contexto, um orçamento mal elaborado, ou que não representa a realidade da organização pode acarretar em graves consequências, principalmente em relação aos altos custos e cumprimento de prazos (Mattos, 2019). Em relação a necessidade de implantar um orçamento, o entrevistado 1 afirmou:

A necessidade da implantação do orçamento foi devido aos desafios enfrentados pela empresa em relação a sua primeira obra, na gestão de suas finanças. O surgimento do orçamento está diretamente relacionado à necessidade de planejamento financeiro, controle e tomada de decisões estratégicas. Ao longo do tempo, à medida que a empresa cresceu em tamanho e aumento de lançamento de obras, tornou-se cada vez mais importante ter um processo estruturado para estimar e controlar os recursos financeiros necessários para atingir as metas e objetivos. Por isso também foi criado o setor próprio de orçamento.

Dessa forma, se verifica que o crescimento da empresa destacou as necessidades de manter um planejamento financeiro, controle e decisões estratégicas baseados em processos bem estruturados. Conforme o entrevistado 1, estes problemas foram observados a partir da finalização da primeira obra, levando a organização a criar um setor de orçamento, estimando principalmente quais os recursos necessários para alcançar determinadas metas.

Independente das motivações que influenciem a implantação de um planejamento orçamentário em uma organizacional se verifica que este processo exige um considerável tempo de dedicação por parte dos gestores e demais partes (Rocha, 2001). Entretanto, este período de

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

implementação pode ser reduzido quando este orçamento se adapta aos costumes organizacionais, promovendo uma cultura orçamentária entre os diversos membros da empresa, alcançando assim os objetivos corporativos (Gajendram, & Brewer, 2012).

Em relação à empresa de Construção Civil, o entrevistado 2 inferiu que a implantação do orçamento necessitou que alguns setores participassem de forma direta no processo de estruturação do planejamento. Segundo o entrevistado: o orçamentista se reuniu com os diretores e gerentes das obras, para a realização de reuniões técnicas almejando trilhar as melhores estratégias para a firma.

Conforme Sardourd (2015), a compreensão dos funcionários quanto aos benefícios de um bom planejamento orçamentário representa um gargalo no processo de implementação orçamentária. Devido as especificidades da firma e o perfil corporativo, o entrevistado 1 indicou que em vez de tentar adaptar o pessoal, se optou por contratar uma equipe orçamentária, cujo objetivo era adequar as técnicas de planejamento orçamentário ao perfil da organização. Assim o 1 citou:

Contratou-se uma orçamentista que com o auxílio de uma estagiária, estudaram a melhor forma para a implementar o setor e a maneira mais adequada para realizar os orçamentos das obras de forma a atender a necessidade da empresa. Em consenso com a direção, decidiu-se que a base dos orçamentos seria própria da empresa, tendo como base o custo dos materiais locais ou conforme indicação do setor de suprimentos.

Dessa forma, o orçamento foi se integrando a construtora a partir das análises da equipe orçamentista, tomando como base o custo dos materiais locais, de acordo com as observações de Limmer (2007), a utilização de valores cotados com a precificação local é tende a mitigar as chances de distorções entre o real e o orçado. O autor indica que a desconsideração geográfica dos insumos pode resultar em apenas previsões médias de execução, elevando o risco e o custo do projeto.

Ratificando os gargalos sugeridos por Sardourd (2015), o entrevistado 1 indicou quais são as principais dificuldades para implementar um sistema de planejamento orçamentário na respectiva organização. A partir da fala a seguir, se nota que a compreensão de todos os funcionários pode ser uma dificuldade para a devida eficácia do orçamento, que se não compreendida pode dificultar o processo de elaboração e controle da organização. Quanto as dificuldades para implementação do orçamento, o entrevistado 1 afirma:

Por parte do setor de orçamentos: fazer com que todos compreendam a importância do lançamento das informações corretas, por exemplo, utilizamos o sistema Totvs, ao lançar as informações para pagamento, vez ou outra os usuários confundem o grupo de despesas, por exemplo, digamos que a obra solicita areia para produção de argamassa para reboco interno, a obra lança aquela areia no grupo de despesas de reboco de fachadas, quando esse tipo de coisa acontece faz com que a informação não seja real e ultrapasse o valor destinado a um determinado serviço e haja a sobrando de outro, além de que existe um grande esforço para identificação desses erros e correção no sistema.

Por isso é importante que o orçamento elaborado compreenda a cultura operacional da organização, pois apesar da elaboração das diretrizes ser de responsabilidade dos altos escalões

da firma, a execução será de responsabilidade do nível operacional, logo, a não compreensão por parte desses grupos incorrerá na ineficácia do planejamento orçamentário (Chiavenato, 2000).

Em relação às estimativas dos custos, o orçamento é uma das formas mais precisas para aproximar os custos estimados aos efetivos de uma obra, e essa proximidade será decorrente da observação dos preços dos insumos da forma mais detalhada possível (Mattos, 2019). Nesse contexto, quanto mais informações o orçamentista tiver, mais analítico e menos estático ou genérico o orçamento será.

Com a formalização do orçamento, o entrevistado 1 afirmou que, inicialmente a construtora realizou um estudo preliminar, apresentando assim, um orçamento estático, mas à medida que novas informações chegam este orçamento vai transcendendo de uma estimativa genérica para um orçamento analítico. Independente da adoção formal de um planejamento orçamentário, o entrevistado 5 indicou que a entidade já fazia o uso de um orçamento sintético.

Assim, o entrevistado 5 indica em sua percepção que a adoção de um orçamento analítico ainda representa uma dificuldade, visto que, o mesmo estava acostumado com um método que confrontava apenas o valor do serviço prestado com os custos dos insumos. Segundo a fala deste funcionário: “Ainda estou tendo que me adaptar a este novo modelo de trabalho adotado na empresa”.

Entretanto, compreende que o orçamento analítico é a opção mais adequada para manter um controle minucioso e uma análise mais detalhada das receitas e despesas nas diversas áreas e departamentos da empresa. Permitindo tanto a identificação de áreas de ineficiência, quanto a descoberta de oportunidades de economia e o fornecimento de informações essenciais para a respectiva tomada de decisões.

No que se refere à utilização do orçamento para a tomada de decisões, Silva *et al.* (2005) argumentou que, uma forma de se obter melhoria no processo de gestão e conseqüentemente no desempenho organizacional, é a partir da observação das ineficiências presentes nas áreas administrativas e operacionais de uma entidade. Assim, a competitividade pode ser melhorada a partir do aprimoramento do orçamento, que será utilizado como forma de identificação dos gargalos e beneficiando a tomada de decisão. Quanto a importância do orçamento para a tomada de decisão, o entrevistado 6 relatou:

O orçamento desempenha um papel importante na tomada de decisões, fornecendo informações estratégicas que auxiliam os gestores a tomar decisões e a alcançar os objetivos da organização. Ele oferece uma visão das finanças e recursos disponíveis, permitindo um planejamento eficaz e a alocação adequada de recursos em diferentes prazos.

Corroborando com o entrevistado 6, o entrevistado 1 apresenta sua percepção em relação as contribuições do planejamento orçamentário para a tomada de decisão.

Considero que o orçamento seja algo essencial para a gestão de uma obra, pois fornece informações precisas sobre os custos envolvidos em cada etapa do projeto, permitindo que os gestores tomem decisões estratégicas em relação ao uso de

recursos e ao planejamento das atividades da obra, sejam elas de curto, médio ou longo prazo. Ou seja, permite informação crucial para a viabilidade financeira para edificação de uma obra.

A partir dessas falas, se constata que os gestores, ou seja, aqueles profissionais que estão entre os níveis estratégicos e táticos da corporação, classificam o planejamento orçamentário como relevante para a tomada de decisão, atribuindo sua importância a pontos, como: uma visão estratégica das finanças e recursos disponíveis, auxiliando a entidade alcançar seus objetivos no curto, médio e longo prazo.

Por outro lado, o entrevistado 3, ressaltou que além das dificuldades relacionadas a compreensão do pessoal, a organização ainda apresenta dificuldades na implantação de um sistema que efetue a avaliação de desempenho da obra. Segundo o entrevistado, os avanços da produção apresentam uma complexidade de medição, visto que, são pagos valores muito altos, sem que haja uma considerável evolução física.

Complementando esta fala, o entrevistado 6 afirmou que a principal dificuldade após a implantação do planejamento orçamentário foi justamente o desenvolvimento de uma avaliação de desempenho. Como justificativa, o gerente sugeriu que a avaliação de resultados deveria ocorrer de forma consistente, todavia, isso requer tempo e recursos para coletar, consolidar e interpretar os dados e assim propor soluções de melhoria para os problemas observados.

Tais afirmativas evidenciaram duas problemáticas inerentes à implementação de um planejamento orçamentário em empresas pertencentes ao segmento de construção civil, conforme Faten *et al.* (2020), o porte do produto final (obra), atrelado aos altos custos, alterações no projeto base e outras especificidades do setor, podem se tornar obstáculos no desenvolvimento de um orçamento que faça a devida avaliação de desempenho da organização. Devido estas especificidades, se percebe o surgimento de outra problemática, que é justamente a observação do retorno financeiro oriundo da adoção do planejamento financeiro pelas entidades de construção civil, para Sardroud (2015), esta dificuldade é a mais frequente nos países que ele investigou. Considerando as falas dos entrevistados 3 e 6 se nota um questionamento relacionado ao custo-benefício do planejamento orçamentário para a empresa em questão.

Principalmente, quando estes apresentam as dificuldades relacionadas aos comportamentos proporcionais dos custos incorridos em detrimento do andamento das respectivas obras. Assim como, o tempo e recursos tecnológicos e pessoais que são necessários para realização da coleta, interpretação e análise do desempenho organizacional, a fim de identificar as forças e fraquezas da empresa.

Outra observação realizada foi em relação à frequência em que os relatórios para análise e controle do desempenho da obra são gerados, com exceção do entrevistado 6, os demais afirmaram que os relatórios representam informações mensais. Entretanto o gerente específico sugeriu que “solicita informações semanalmente para análise de dados e montagem de projeto no Power BI para análise do grupo técnico”.

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

Assim, percebe-se que além dos níveis estratégicos, cada gestor possui sua respectiva necessidade informacional, e isso pode influenciar diretamente na importância que será dada aos planejamentos orçamentários. Tratando-se dessas necessidades informacionais, os gestores foram questionados sobre quais seriam as principais informações para a atualização da avaliação de desempenho, e novamente cinco gestores entraram em um consenso, ao inferir sobre a porcentagem de conclusão física da obra em relação ao respectivo valor orçado. Entretanto, o entrevistado 6, que utiliza mensalmente das informações orçamentárias, foi além, afirmando que:

Para atualização da avaliação de desempenho são necessárias algumas informações, como os custos reais incorridos, receitas geradas, gastos com materiais e mão de obra. Orçamento inicial, que inclui as estimativas de custos e os cronogramas de entrega de cada etapa da obra por meio do planejamento.

A constatação desse entrevistado vem ao encontro dos apontamentos de Welsch (1983) quando afirmou que um aspecto notável dos relatórios de desempenho é a capacidade de apontar divergências entre os valores orçados e os valores reais, e a necessidade de realizar uma minuciosa análise dessas variações por parte da administração.

Diante das diferentes utilizações do planejamento orçamentário por parte dos gestores, os entrevistados afirmaram que apesar das dificuldades enfrentadas a avaliação de desempenho já apresentou pontos positivos para a empresa. Em suma, as respostas convergiram para a detecção de problemas setoriais, recursos mal alocados, gastos excessivos em áreas não prioritárias e falta de investimento em setores mais críticos.

O entrevistado 1 mencionou que um dos principais benefícios trazidos pela avaliação de desempenho foi que a mesma: “permitiu identificar quando a obra gastou mais que o medido no mês e detectou divergência entre os tipos de medição em uma das obras, medição da empresa e medição do banco financiador para obras financiadas”. Conforme foi questionado, a medição é responsável por estabelecer a correspondência entre o planejado e o que foi construído. No que se refere à estimação da relação entre o planejado e construído, o entrevistado 1, argumentou:

A partir do longo prazo, é estabelecida a porcentagem prevista a ser executada na obra a cada mês para que ele seja cumprido, que não necessariamente são porcentagens iguais todos os meses porque vai depender da fase de obra e do peso que se atribui a cada serviço. Baseado nessa informação, mensalmente, a consultora de planejamento, realiza a medição física da obra de acordo com o que foi previsto para ser executado naquele mês e se obtém a porcentagem realizada. Para a porcentagem física prevista existe o valor orçado e para a porcentagem física realizada existe o que de fato foi gasto. A partir desses valores a equipe técnica realiza uma análise do resultado e busca explicações para possíveis variações, como compras grandes realizadas, produções altas devido a índices elevados de retrabalho, entre outras hipóteses que vai depender de cada situação, e apresentam a diretoria para que todos tenham ciência da informação e tracem um plano de ação para minimização no impacto e se necessário repactuações no planejamento.

Ao final, os entrevistados foram questionados sobre como a organização enfrentou o período de pandemia instaurado pela COVID-19 e como o planejamento orçamentário foi afetado com

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

as paralizações de obras devido o período de quarentena. Pois embora, o setor de Construção Civil foi declarado como Atividade Essencial pelo Decreto 10.342/2020, o período foi marcado por incertezas no que se refere à ausência de funcionários, atraso no abastecimento de insumos, dificuldades de locomoção e outros (Mattos, 2020).

Sob este contexto, o entrevistado 4 afirmou que:

Para a obra que estava em andamento na pandemia, houve um atraso no prazo de entrega, e de modo geral, houve aumentos consideráveis no valor dos insumos e serviços, fazendo-se necessárias repactuações orçamentárias e postergação do prazo de entrega da obra.

Desse modo, se nota que o cronograma orçamentário precisou ser alterado, tanto em relação aos prazos, quanto aos valores, entretanto, os gestores mantiveram a posição de que apesar das dificuldades na implantação do planejamento orçamentário, o mesmo apresenta resultados relevantes no que tange: a avaliação do desempenho organizacional, planejamento financeiro, aplicação dos recursos, andamento da obra real versus orçado, entre outros benefícios.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo analisar os efeitos da adoção de um sistema orçamentário no processo decisório de uma empresa de construção civil, localizada no município de João Pessoa – PB. Na visão dos gestores, a implantação do orçamento desempenhou um papel crucial, pois está diretamente relacionado à necessidade do planejamento financeiro da empresa, e foi necessário desenhar um processo estruturado para estimar e controlar os recursos financeiros necessários para atingir as metas e objetivos.

A partir dos resultados apresentados, verificou-se que devido aos desafios enfrentados pela empresa em relação a sua primeira obra e com o surgimento de novos projetos, uma das ferramentas adotadas para a tomada de decisão na construção civil foi o orçamento, que se tornou fundamental para a empresa. Logo, foi contratada uma orçamentista para estudar uma forma de implementar o setor de orçamentos e a maneira adequada para realizar os orçamentos das obras de forma a atender a necessidade da empresa.

Na visão dos gestores, a importância do orçamento reside na gestão eficiente da obra, uma vez que fornece dados precisos sobre os custos envolvidos em cada etapa do projeto. Isso possibilita que os gestores tomem decisões estratégicas em relação à alocação de recursos e ao planejamento das atividades, independentemente do prazo envolvido - seja ele de curto, médio ou longo prazo. Além disso, o orçamento oferece informações cruciais para a viabilidade financeira da construção da obra.

Ademais, outra ferramenta orçamentária implantada foi a de avaliação de desempenho com base no orçamento, visto que foi de grande importância para a empresa a questão da medição entre o real vs. orçado, pois ajudou a detectar e/ou corrigir problemas em alguns setores da empresa, como controle de gastos não previstos e aumento de insumos utilizados na obra. Por meio de relatórios mensais e semanais, são demonstrados as avaliações e medições das obras

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

para diretoria e todo o grupo técnico para que haja uma melhor tomada de decisão de como deve estar o andamento das obras.

Neste sentido, destacam-se a identificação das necessidades da organização participante no que diz respeito a utilização do orçamento como ferramenta gerencial, a identificação das dificuldades de implantação do orçamento e avaliação de desempenho pelo setor operacional, e por fim, a implementação do instrumento de avaliação de desempenho com base no orçamento.

Desta forma, o presente estudo colabora academicamente para a construção do arcabouço de pesquisas exploratórias, demonstrando o uso prático de uma das ferramentas gerenciais mais difundidas na contabilidade gerencial, além disto, contribui socialmente para a construção de referências práticas sobre o processo de implantação e utilização desta ferramenta, viabilizando o processo de acesso a informação para outras organizações do mesmo setor.

Neste contexto, uma das principais limitações desta pesquisa diz a participação, os gestores estão alocados em obras diferentes, e há espaço entre as agendas de compromisso, tal que a participação foi reduzida. Quanto aos estudos futuros, sugere-se o desenvolvimento de pesquisas que acompanhem o uso das ferramentas e o processo de avaliação pós-implantação, a fim de verificar o desenvolvimento e continuidade de uso dessa ferramenta.

REFERÊNCIAS

- Abba, M., Yahaya, L., & Suleiman, N. (2018). Explored and Critique of Contingency Theory for Management Accounting Research. *Journal of Accounting and Financial Management*, 4(5), 40-50.
- Américo, M. C., & Ribeiro, I. de P. (2024). A importância do uso da tecnologia para elaboração de orçamento e planejamento de obras. *Gestão E Gerenciamento*, 25. Recuperado de [<https://nppg.org.br/revistas/gestaoegerenciamento/article/view/1128>].
- Bacellar, G. S., Santos, R. L. N., & Gimenes, R. M. T. (2010) Avaliação do orçamento empresarial como instrumento de controle de gestão: um estudo de caso em uma indústria de alimentos. *Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR*, 11(1).
- Bardin, L. (1977). *Análise de conteúdo*. Lisboa edições.
- Campos, G. R. & Braga, L. G. S., (2023). Gestão Empresarial, Orçamento e Planejamento: Aplicações na Engenharia Civil. *Revista Científica Doctum Multidisciplinar*. V. 4, n. 11. Recuperado de [<http://revista.doctum.edu.br/index.php/multi/article/view/608>].
- Chiavenato, I. (2000). *Introdução à teoria geral da administração*. Campus.
- Cioffi, D. F., & Khamooshi, H. (2009). A Practical Method of Determining Project Risk Contingency Budgets. *Journal of the Operational Research Society*, 60(4), 565-571.
- Cruz, R. R. M. (2013). Orçamento Base Zero como ferramenta gerencial: estudo de caso em uma indústria de café. [Monografia, Universidade Federal do Ceará]. Repositório da Universidade Federal do Ceará.
- Faten, A., Doh, S. I., Rahman, A. R. B. A., & Albtoush, J. A. (2020). Factors Effecting the Cost Management in Construction Projects. *International Journal of Civil Engineering and Technology*, 11(1), 105–111.

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
---	------	----------	------	------

- Gajendran, T., & Brewer, G. (2012). Cultural consciousness and the effective implementation of information and communication technology. *Construction Innovation*, 12(2), 179–197.
- Gil, A. C. (2019). Métodos e técnicas de pesquisa social. Atlas.
- Gomes, V. (2022) O cenário da construção civil para 2022. Recuperado em: 07 de julho de 2022. Em: <https://monitormercantil.com.br/o-cenario-da-construcao-civil-para-2022/>.
- Guerra, A. R. (2007). Arranjos entre fatores situacionais e sistema de contabilidade gerencial sob a ótica da teoria da contingência. [Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo].
- Ichikawa, E. Y., & Santos, L. W. (2006). Contribuições da história oral à pesquisa organizacional. In: Godoi, C. K.; Bandeira-de-Mello, R., & Silva, A. B. de (Orgs.). *Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais: paradigmas, estratégias e métodos*. São Paulo: Saraiva, 2006.
- Lacombe, F. J. M., & Heilborn, G. L. J. (2003). Administração: princípios e tendências. São Paulo: Saraiva.
- Lakatos, et al. (2022). Fundamentos de Metodologia Científica. Atlas.
- Limmer, C.V. (2007). Planejamento, orçamento e controle de projetos e obras. LTC, 2007.
- Mattos, A. D. (2006) Como preparar orçamentos de obras: dicas para orçamentistas - estudos de caso - exemplos. Pini.
- Mattos, A. D. (2019). Planejamento e controle de obras. Oficina de textos.
- Maximiano, A. C. A. (2000). Teoria Geral da Administração: da escola científica à competitividade na economia globalizada. Atlas.
- Morgan, G. (1996). Imagens da organização. Tradução de Cecília Whitaker Bergamini e Roberto Coda. Atlas.
- Oliveira, B. S. M. V. (2020). Estudo multicaso do controle de indicadores de desempenho na construção civil: Brasil vs. França. [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal da Paraíba]. Repositório da Universidade Federal da Paraíba. Em: https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/22891?locale=pt_BR
- Oliveira, D. P. R. (2018). Planejamento Estratégico, Conceitos metodologia práticas. Atlas.
- Padoveze, C. L. (1997). Contabilidade Gerencial. Atlas.
- Padoveze, C. L. (2003). Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura e aplicação. Thomson.
- Peurifoy, R. L., Schexnayder, C. J., Shapira, A., & Schmitt, R. L. (2015). Planejamento, Equipamentos e Métodos para a Construção Civil. Tradução de A. Toledo, F. A. da Costa.
- Pollack-Johnson, B., & Liberatore, M. J. (2006). Incorporating Quality Considerations Into Project Time/Cost Tradeoff Analysis and Decision Making. *Ieee Transactions on Engineering Management*, 53(4), 534-542.
- Rocha, J. E. (2001). Gerenciamento matricial orçamentário como modelo de apoio para mudanças de diretrizes e empresas globalizadas: Caso Varig S.A. *VIII Congresso Brasileiro de Custos*.
- Santos, M. T. S., & Moccasin, J. V. (1999). O projeto da produção e a programação integrados a um sistema de administração da produção voltado para a construção civil. In: Encontro nacional de engenharia de produção, *Anais do XIX ENEGEP*.
- Sardroud, J. M. (2015). Perceptions of automated data collection technology use in the construction industry. *Journal of Civil Engineering and Management*, 21(1), 54-66.
- Silva, M. B. (2006). Manual de BDI – Como incluir benefícios e despesas indiretas em orçamentos de obra de construção civil. Blucher.

Xavier, I. (2008). Orçamento, Planejamento e Custo de Obras. FUPAM – Fundação para Pesquisa Ambiental, 2008.

Welsch, G. A. (1983). Orçamento Empresarial. Atlas.

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967	v.18	e-024006	1-15	2024
--	-------------	-----------------	-------------	-------------