



PPGCCA  
Programa de  
Pós-graduação  
em Gestão em  
Ciências Contábeis  
e Administração

ISSN: 1983-6635



Este é um artigo publicado em acesso aberto (Open Access) sob a licença Creative Commons Attribution, que permite uso, distribuição e reprodução em qualquer meio, sem restrições desde que o trabalho original seja corretamente citado.

## CULTURA ORGANIZACIONAL E PRÁTICAS ORÇAMENTÁRIAS: UM ESTUDO EM UMA EMPRESA DO SEGMENTO DE COMBUSTÍVEL

### ORGANIZATIONAL CULTURE AND BUDGETING PRACTICES: A STUDY IN A COMPANY IN THE FUEL SEGMENT

#### MARIA DO SOCORRO DA CONCEIÇÃO MOURA PESSOA

Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)

Mestre em Controladoria

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-6142-155X>

E-mail: [msconceicao@recife.pe.gov.br](mailto:msconceicao@recife.pe.gov.br)

#### INDIRA SCARLETT DOMINGUEZ ARITA

Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)

Mestre em Controladoria

Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-1980-0625>

E-mail: [indira.honduras@yahoo.com](mailto:indira.honduras@yahoo.com)

#### CARLA RENATA SILVA LEITÃO

Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)

Doutora em Administração

Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-5175-8901>

E-mail: [carlaleitao\\_ufrpe@yahoo.com.br](mailto:carlaleitao_ufrpe@yahoo.com.br)

Submissão: 17/03/2023. Revisão: 02/11/2022. Aceite: 10/06/2024. Publicação: 26/06/2024.

**Como citar:** Pessoa, M. S. C. M, Arita, I. S.D., & Leitão, C.R. S. (2024). Cultura organizacional e práticas orçamentárias: um estudo uma empresa do segmento de combustíveis. *RGO - Revista Gestão Organizacional*, 17(1), 151-170. <http://dx.doi.org/10.22277/rgo.v17i1.7576>.

### RESUMO

**Objetivo:** O artigo busca verificar como as dimensões da cultura organizacional se manifestam nas práticas orçamentárias de uma empresa multinacional do segmento de combustíveis. Para isso, foram utilizadas as dimensões da cultura organizacional estabelecidas por Hofstede (1991).

**Método:** Sobre a metodologia utilizada, a pesquisa é descritiva com abordagem qualitativa, sob a forma de estudo de caso único. A coleta de dados foi estruturada em três etapas: realização de entrevista com o *controller* da empresa, aplicação de questionário com seis gerentes de unidades, observação *in loco* do funcionamento do fluxo orçamentário e análise da documentação fornecida pela organização.

**Principais Resultados:** Os resultados revelam que a institucionalização e consolidação das práticas orçamentárias apresentam relação com as seis dimensões de Hofstede (1991), indicando especificamente que a entidade é: orientada para alcançar resultados; voltada para

o trabalho paroquial, visto que a identidade dos colaboradores é fortemente influenciada pela organização; um sistema aberto, que facilita a comunicação entre seus clientes internos e externos; caracterizada por controle rígido; e, com leve inclinação normativa, por desenvolver e manter normas, procedimentos e regras consolidadas.

**Contribuições teóricas/práticas/sociais:** A pesquisa contribuiu com a temática sobre orçamento empresarial no âmbito das relações entre a cultura organizacional e as práticas orçamentárias, sob as dimensões de Hofstede.

**Originalidade/relevância:** O estudo atualiza uma temática do orçamento sob a perspectiva da cultura organizacional sob a lente das dimensões de Hofstede, disponibilizando elementos para a realização de pesquisas futuras que abordem a cultura organizacional e as práticas orçamentárias tanto em outros segmentos empresariais quanto sob outras perspectivas teóricas.

**Palavras-chave:** Cultura Organizacional. Práticas Orçamentárias. Dimensões Culturais.

#### ABSTRACT

**Purpose:** The article aims to verify how the dimensions of organizational culture are manifested in the budgeting practices of a multinational company in the fuel segment. For this, the dimensions of organizational culture established by Hofstede were used.

**Method/approach:** Regarding the methodology used, the research is descriptive with a qualitative approach, in the form of a single case study. Data collection was structured in three stages: conducting an interview with the company's controller, applying a questionnaire to six-unit managers, on-site observation of the functioning of the budget flow and analysis of the documentation provided by the organization.

**Main findings:** The results confirm that the institutionalization and consolidation of budgetary practices are related to the six dimensions of Hofstede (1991), specifically indicating that the entity is: oriented towards achieving results; focused on parish work, as the identity of employees is strongly influenced by the organization; an open system, which facilitates communication between its internal and external customers; characterized by strict control; and with a slight normative bent, in developing and maintaining consolidated norms, procedures and rules.

**Theoretical, practical/social contributions:** The research contributed with the theme of corporate budgeting within the scope of the relations between organizational culture and budgetary practices, under Hofstede's dimensions.

**Originality/relevance:** The study updates a budget theme from the perspective of organizational culture under the lens of Hofstede's dimensions, providing elements for future research to address organizational culture and budgeting practices both in other business segments and from other theoretical perspectives.

**Keywords:** Organizational Culture. Budget Practices. Cultural Dimensions.

## 1 INTRODUÇÃO

O orçamento pode ser considerado um elemento fundamental no processo de planejamento e controle das organizações. Segundo Cavalcante e Leitão (2021), os dados obtidos durante a sua execução possibilitam montar informações gerenciais atualizadas que evidenciam a situação real da empresa. A utilidade do orçamento figura como uma forma indispensável para subsidiar o processo de tomadas de decisões (Matějka et al., 2020).

Além da particularidade de ser uma ferramenta de apoio à gestão, o orçamento adquire um papel motivacional nas organizações. Isto é percebido quando há o incentivo à participação dos funcionários que executam os processos rotineiros da empresa com o intuito de atingir os objetivos estabelecidos no planejamento.

Nesse cenário, Almeida, Machado, Raifure e Nogueira (2009) apontam que a participação de colaboradores e gerentes no processo orçamentário desenvolvem uma maior interação entre os membros, nos diversos níveis hierárquicos da empresa. Assim, a interatividade que ocorre entre os múltiplos níveis da estrutura do organograma permite novas análises e reuniões entre os atores envolvidos nos processos organizacionais, proporcionando a construção e implementação de novas ideias que resultem em relevantes contribuições para a empresa. Segundo Cruz (2021), ao buscarem inovações, as empresas se depararam com um fator muito importante, totalmente influente sobre o sucesso ou fracasso de um negócio, a cultura.

O desenvolvimento da cultura não é inato, ou seja, não é um fator herdado geneticamente, mas, adquirido por meio do contexto social em que o indivíduo está inserido (Hofstede, 2003). No contexto empresarial, a administração lida com a realidade feita pelo homem, sendo que os indivíduos constroem as organizações de acordo com seus valores, e as sociedades são compostas por instituições e organizações que refletem os valores dominantes em sua cultura. No entanto, Hofstede (1984) afirma que a noção de cultura organizacional oriental e ocidental, como métodos estabelecidos de gestão moderna e universal, vem se desconstruindo, visto que se torna cada vez mais claro que a gestão em diferentes países não é a mesma, assim como não se permite falar de um único tipo de gerenciamento.

Nesse sentido, há uma necessidade, entre os gestores e teóricos da administração, de uma compreensão muito mais profunda da gama de sistemas de valores determinados pelos aspectos culturais que existem entre os países e que devem ser levados em consideração ao se transferir ideias de administração de um país para outro (Hofstede, 1991). Entender como a cultura organizacional funciona é o primeiro passo para possibilitar intervenções que melhorem o desempenho das organizações e a vida das pessoas que nela trabalham. Assim, nenhuma atividade de gerenciamento pode ser isenta de cultura (O'Connor, 1995).

Pesquisas analisaram a influência dos aspectos culturais no orçamento (O'Connor, 1995; Tarifa, 2008; Etemadi, et al. 2009; Heinzmann; Lavarda, 2011; Livovschi, 2013) e no controle gerencial (Silva, Gassenferth & Silva, 2009; Prado, 2009), evidenciando que além da cultura organizacional influenciar no controle gerencial, também altera as práticas de orçamento empresarial. No entanto, esses estudos foram realizados por meio de levantamento de dados para identificar semelhanças entre as empresas e de comparações por meio de estudos multicase para identificar a influência que os aspectos culturais têm sobre práticas de controle gerencial.

Por outro ângulo, Heinzmann e Lavarda (2011), através de um ensaio teórico, apontaram que a cultura influencia as organizações por meio das estruturas sociais, no tocante as leis, sistemas políticos e por meio dos valores, atitudes, comportamento, objetivos e preferências dos participantes. A cultura organizacional e práticas orçamentárias foram

estudadas na literatura por diversos autores e com distintas abordagens. Porém, existe a necessidade de análise sob outras lentes teóricas que valide estudos anteriores, permitindo mapear e discutir técnicas e processos mais eficientes que envolvam os diversos setores da economia e suas especificidades, dentre eles, o setor de combustível.

Diante deste cenário, surge a seguinte questão de pesquisa: como a cultura organizacional se relaciona com as práticas orçamentárias em uma empresa brasileira do segmento de combustível? Assim, tomando por base as dimensões de Hofstede (1991), este estudo tem o objetivo de compreender como a cultura organizacional se manifesta nas práticas orçamentárias de uma empresa do setor de combustíveis no Brasil.

Os estudos de Hofstede sobre cultura organizacional apresentam relevância nesta área por sua multiplicidade e abrangência. Desde a década de 1980, estudos analisaram todas as dimensões estabelecidas pelo autor em aproximadamente 76 países e em diversas áreas de estudos. Essas dimensões continuam sendo utilizadas, de forma total ou parcial, por outros autores de diferentes regiões do mundo, possibilitando também futuros estudos no Brasil.

A pesquisa tem natureza descritiva com abordagem qualitativa, realizada mediante estudo de caso único em uma empresa do segmento de combustível. A escolha para fazer a pesquisa nesse segmento se deu pela acessibilidade à empresa em análise e por ser uma multinacional, apresentando em sua composição acionária representantes de países orientais e ocidentais, além do setor apresentar considerável importância na economia brasileira, com participação expressiva no Produto Interno Bruto (PIB) nacional.

Conforme o último censo brasileiro realizado em 2015, o segmento de combustível no Brasil, apresenta considerável importância na economia, isso percebido quando se verifica que o setor de óleo e gás é o terceiro setor da economia que mais impulsiona o PIB nacional, representando 20% da atividade econômica do setor industrial (IBGE, 2015).

Através da análise dos dados obtidos, foi possível observar os comportamentos, valores e crenças que regem as regras da organização e definem como as práticas orçamentárias são conduzidas, permitindo, dessa forma, estabelecer relação entre estas e as dimensões de Hofstede. Os resultados indicam que a empresa apresenta práticas orçamentárias consolidadas influenciadas por aspectos culturais do ambiente organizacional, com forte indicação de participação dos colaboradores nos processos internos com foco no alcance de resultados.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 CULTURA ORGANIZACIONAL**

A cultura organizacional é expressa por meio de um conjunto de práticas e comportamentos que servem como referência para fortalecer a instituição, contribuindo para o desenvolvimento do senso do cooperativismo e do espírito de equipe. Tais comportamentos impactam positivamente o ambiente organizacional, posto que os conflitos podem surgir dentro das organizações por razões diversas, também podem ser simplificadas e neutralizadas mediante ações e estratégias elaboradas dentro dos aspectos da cultura organizacional (Cruz, 2021).

Para Hofstede (2003), cultura organizacional é uma forma de programação mental construída de forma coletiva que distingue os membros de uma organização. A natureza da cultura organizacional é a maneira como determinados elementos, tais como valores, crenças e pressupostos, conjuntamente, são compreendidos dentro da organização e, com o tempo, são compartilhados entre os indivíduos e considerados fundamentais para o sucesso da

instituição. Esses elementos moldam as atitudes e comportamentos das pessoas em uma sociedade e, conseqüentemente, o formato em que a organização desempenha suas funções e se manifesta no cotidiano empresarial (Cruz, 2021). Levando em conta o lado cultural da gestão, pressupõe-se uma compreensão da forma como a mente das pessoas pode ser programada de forma diferente por suas diferentes experiências de vida (Hofstede, 2003).

Tabela 1  
Aspectos das dimensões da cultura organizacional na perspectiva de Hofstede

<b>Dimensões</b>	<b>Aspectos</b>
1. Orientação para processos versus orientação para resultados	Baseia-se no confronto da preocupação com processos versus a preocupação com as metas, de modo que na orientação para processos, os indivíduos evitam riscos e dispensam pouco esforço em seu trabalho e cada dia é considerado sempre igual. Na orientação para resultados, os indivíduos sentem-se satisfeitos em situações novas e não familiares, em que dedicam o máximo de esforço nas tarefas e cada dia é considerado um novo desafio.
2. Orientação para os empregados versus orientação para o trabalho	No que tange a orientação para os empregados, os indivíduos consideram que seus problemas pessoais possuem valor na organização, de modo que, quando uma responsabilidade é definida, a organização examina conforme o bem-estar para o empregado. Salienta-se que decisões importantes são tomadas coletivamente. Na orientação para o trabalho, os indivíduos sentem uma extrema pressão para finalizar suas tarefas e percebem que a organização está interessada apenas na função que é remetida a cumprir, não no seu bem-estar pessoal. Ressalta-se que decisões importantes são tomadas por indivíduos únicos.
3. Paroquiais versus profissionais	Entende-se que em culturas paroquiais, os indivíduos vinculam suas identidades à organização, ou seja, os indivíduos na forma de empregados da empresa entendem que regras e rotinas organizacionais cobrem não apenas seu comportamento dentro do trabalho, como também em sua vida pessoal. Por outro lado, em empresas com culturas profissionais os empregados se identificam com seu tipo de trabalho apenas, sua função em si, ou seja, as pessoas são convictas que fatores da vida profissional e particular não se misturam.
4. Sistema aberto versus Sistema fechado	Aponta como o clima de comunicação se manifesta dentro da organização. Em sistemas abertos, os indivíduos geralmente recebem bem novos membros da equipe e pessoas sem vínculo organizacional, dessa forma, novos colaboradores se adaptam e se entrosam rápido à equipe. Em sistemas fechados, existe uma tendência de não aceitação das pessoas externas ao âmbito organizacional, apenas pessoas muito especiais se entrosaram com facilidade à equipe. Nesse tipo de sistema, os novos membros necessitam de mais de um ano para ocorrer uma boa adaptação organizacional.
5. Controle flexível versus Controle rígido	Diz respeito ao modo como a organização está estruturada internamente. Em organizações com controle flexível, os indivíduos tendem a não se preocupar com o controle de custos, os tempos estipulados para realização de determinada tarefa ou duração de uma reunião não são necessariamente cumpridos à risca e brincadeiras são permitidas no ambiente organizacional. Já, em organizações com controle rígido, o tempo para realização das tarefas e reuniões devem ser respeitados, sendo que existe um rígido controle de custos, além de raramente acontecer brincadeiras no ambiente de trabalho.
6. Normativo versus pragmático	Em organizações normativas, os colaboradores tendem a cumprir rigorosamente as regras impostas pela organização e estas são julgadas com mais importância do que os resultados. Já em organizações pragmáticas, a atenção dos colaboradores é focada na necessidade dos clientes e os resultados se tornam mais importantes que as regras organizacionais.

Fonte: Hofstede (1991, *apud* Lavarda et al., 2016 p.50).

Hofstede (1983) constatou em estudo realizado na empresa IBM, que aspectos da cultura nacional influenciam no comportamento das organizações ou dos indivíduos que as compõem, mediante cinco dimensões: distância ao poder (distância hierárquica); individualismo x coletivo; masculinidade x feminilidade; evitar incertezas; orientação a longo prazo x curto prazo.

No entanto, Prado (2009) afirma que o estudo das dimensões da cultura nacional de Hofstede (1983) não são apropriadas para estudos nas organizações, indicando que as dimensões culturais que melhor se adequam à pesquisa são as de Hofstede (1991) que abordam: 1. Orientação para o processo *versus* orientação para o resultado; 2. Orientação para o empregado *versus* orientação para o trabalho; 3. Paroquial *versus* profissional; 4. Sistema aberto *versus* sistema fechado; 5. Controle flexível *versus* controle rígido e 6. Normativo *versus* pragmático (Tabela 1).

Através dessas seis dimensões de cultura organizacional, será possível estabelecer relações com as práticas orçamentárias nas empresas, as quais serão objeto desse estudo. Diversos estudos foram realizados associando cultura organizacional e orçamento, mas há poucas evidências de estudos anteriores que tenham realizado uso destes constructos que estabelecem uma relação de cada dimensão com as práticas orçamentárias.

Um dos estudos realizados no Brasil foram de Wrubel et al. (2016) onde avaliaram a relação entre cultura organizacional e as práticas orçamentárias de uma empresa brasileira sob a perspectiva das dimensões Hofstede, analisando as inclinações em relação às orientações para processo *versus* resultado; empregado *versus* trabalho; paroquial *versus* profissional; sistema aberto *versus* sistema fechado; controle flexível *versus* controle rígido; normativo *versus* pragmático.

Cruz (2021) analisou o cenário das pesquisas acadêmicas relacionadas às culturas nacionais e organizacionais, possibilitando observar a influência da cultura nos negócios internacionais, resultando em seis dimensões de cultura de Hofstede, abordando a distância hierárquica, individualismo, masculinidade, controle da incerteza, orientação a longo prazo e indulgência. Os resultados indicaram que a única dimensão que apresentou correlação significativa no comércio internacional foi a masculinidade, evidenciando que os países que apresentam tal dimensão, com alta pontuação, tendem a consumir produtos importados com maior frequência.

De acordo com Schein (2010), a cultura organizacional mostra-se importante na gestão do negócio. Os elementos culturais influenciam na forma como a empresa opera, no comportamento das pessoas e no planejamento de estratégia. Isso evidencia que as estratégias organizacionais devem coerência com os aspectos de sua cultura organizacional para garantir a execução do planejamento de forma satisfatória, sendo o orçamento um instrumento de planejamento e controle, comunicação, coordenação e motivação da equipe (Faria, 2019).

O processo de elaboração do orçamento pode ser dividido em três fases: planejamento, execução e controle. Cada uma apresenta suas principais práticas orçamentárias. O planejamento abrange manual de orçamento, comitê orçamentário, formas de elaboração, período, revisão e tipos de orçamento. A execução envolve os objetivos pretendidos, finalidades e informações utilizadas na elaboração. Enquanto no controle, trabalha-se com os critérios utilizados para avaliar os resultados, papel no monitoramento, responsáveis pelas variações e finalidades de análise das variações (Lunkes et al., 2014).

O estudo de Low (2021) confirmou que a diferença na cultura não tem um efeito significativo na relação entre a ênfase do orçamento e a participação do orçamento no

estresse relacionado ao trabalho e na satisfação no trabalho. Enquanto outros autores afirmaram que a participação no orçamento afeta a cultura organizacional (Ajibolade & Akinniyi, 2013). Conforme Astuti e Yasa (2018), a participação no orçamento tem efeito direto para a cultura organizacional e gerencial de desempenho.

Desta forma, é possível afirmar que as práticas orçamentárias compõem um sistema de controle que deve ser executado em todo tipo de organização, proporcionando maior conhecimento sobre ambiente interno e externo organizacional, uma vez que estimulam os indivíduos a buscarem compreensão do ambiente organizacional em que estão inseridos. (Rodrigues, Zonatto & Lavarda, 2012).

É possível identificar que práticas orçamentárias podem ser utilizadas nesses níveis hierárquicos da estrutura organizacional de uma empresa para atingir objetivos e metas. A pesquisa de Codesso, Lunkes e Suave (2013) apresenta as principais discussões que envolvem as práticas orçamentárias, nas quais são: manual do orçamento; comitê do orçamento; formas de elaboração; período; revisão; tipo de orçamento; objetivos pretendidos; finalidades e informações utilizadas na elaboração do orçamento.

O processo orçamentário é muito particular em virtude das características do negócio ou do modelo de gestão, além de pontuar que a estruturação desse processo pode seguir um padrão *bottom-up*, *top-down* ou mesmo uma combinação entre eles.

Em termos conceituais, Jerônimo (2020) afirma que o orçamento *bottom-up* é estruturado de baixo para cima, observando-se maior detalhamento, visto que as projeções individuais são elaboradas pelas unidades de menor nível, apresentando todas as especificidades agrupadas em uma peça orçamentária única. No *top-down*, a estruturação ocorre de cima para baixo, tendo as premissas estratégicas determinadas pela alta direção e, posteriormente, impostas para os níveis inferiores da organização realizarem seus detalhamentos. Algumas empresas elaboram seus orçamentos utilizando os dois métodos visando reduzir tempo e custos através da metodologia *bottom-up*, associada à forma *top-down* para gerar projeções aceitáveis dentro da realidade operacional.

Cada orçamento apresenta características distintas e se classificam em: a) orçamento estático; b) orçamento flexível; c) *rolling forecast* (orçamento contínuo); d) orçamento base zero; e) *beyond budgeting* (Beltrão, 2010). É possível encontrar empresas que utilizem mais um tipo de orçamento, adotando um como orçamento principal e outro de maneira secundária, contudo, mantendo a adequação aos princípios orçamentários (Livovschi, 2013).

Hoji (2018) e Padoveze (2010) consideram a estruturação das peças orçamentárias divididas em orçamento operacional (orçamento de vendas, orçamento de produção, orçamento de compras e faturamento, orçamento de despesas), orçamento de investimento/financiamento (orçamento de investimentos e depreciação, orçamento de empréstimos externos, orçamento de empréstimos locais, orçamento de aplicação financeira e orçamento de variação cambial) e demonstrações financeiras projetadas (Demonstração do Fluxo de Caixa, Balanço Patrimonial). Para Garrison e Noreen (2013), as peças individuais e interdependentes se relacionam entre si e constituem o orçamento empresarial global.

Faria (2019) enfatiza a importância do orçamento como instrumento de planejamento, controle, comunicação, coordenação e motivação da equipe. Porém, para o uso bem-sucedido do orçamento, é importante considerar os aspectos humanos (Souza & Lunkes, 2015). Frezatti (2005) descreve que o orçamento pode ter impacto sobre o comportamento dos participantes, sendo considerado comportamento positivo quando os objetivos do indivíduo estão alinhados com os objetivos da organização, o que é denominado

congruência de objetivos. Quando esses objetivos individuais estão desalinhados com os da organização, são originados conflitos de agência e assimetrias informacionais.

Covaleski et al. (2003) pontuam que o orçamento foi estudado por diversas perspectivas das ciências sociais, criando várias redes de pesquisa e de conhecimento que contribuíram de forma parcialmente isolada para desenvolver inúmeros pensamentos. Dentre as perspectivas teóricas, três permitem o estudo do processo orçamentário: econômica, psicológica e sociológica. Esses entendimentos reforçam a compreensão de como acontecem as relações entre as organizações e as pessoas que moldam e são moldadas pelo processo orçamentário, sendo que a relação econômica é focada no resultado organizacional, a psicológica voltada para o interior do indivíduo e para o comportamento humano em relação ao orçamento adotado, e a sociológica centrada no aspecto coletivo da construção e execução do orçamento (Guessier, Petri & Lavarda, 2020).

Todavia, Kenno, Lau e Sainty (2018) encontraram deficiência na busca por uma teoria unificada de orçamento e que, possivelmente, ainda não exista uma em uso que englobe todos os pesquisadores, podendo, assim, apenas afirmar a evidência do uso recorrente das teorias econômica, psicológica e sociológica pelos contadores.

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa tem natureza descritiva. Segundo Prestes (2003), o papel da pesquisa descritiva é observar, registrar, analisar, classificar e interpretar os fatos, sem nenhuma interferência do pesquisador. Quanto a abordagem, a pesquisa classifica-se como qualitativa, uma vez que buscou descrever a situação investigada. A pesquisa foi conduzida por um estudo de caso único em uma empresa do segmento de combustíveis. Conforme afirmação de Yin (2005, p.32), “estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real” e os casos únicos são válidos e decisivos para testar uma teoria.

Para a coleta de dados, elaborou-se um roteiro de entrevista com perguntas abertas semiestruturadas com questões adaptadas do estudo de Van der Stede (2000) e Hofstede (1991) aplicado ao *controller* e gerente de orçamento da empresa, conforme apresentado no Quadro 1. A seleção desse respondente deve-se ao fato deste conduzir e ter conhecimento sobre a operacionalização do orçamento da organização. Esse instrumento também foi utilizado por Wrubel, Lavarda, Marassi (2016), Espejo (2008) e Rodrigues Júnior, Zonatto e Lavarda (2012).

Juntamente, foi aplicado questionário aos seis gerentes das unidades, contendo questões sobre os aspectos culturais, baseadas nas dimensões de cultura organizacional de Hofstede (1991), em que o respondente expressa sua concordância acerca do assunto com uso de escala tipo Likert de cinco pontos. As gerências são subordinadas diretamente à direção-geral da empresa e prestam contas ao *controller* em relação à elaboração e controle do plano orçamentário da organização.

A seleção da empresa objeto de estudo se deu pela acessibilidade e por esta utilizar orçamento empresarial em sua gestão, tendo-o como prática formalizada. Os dados também foram obtidos por meio de duas visitas na sede da empresa para observação *in loco* do fluxo operacional do orçamento, análise documental (manual de planejamento orçamentário, manual de execução orçamentária, manual de execução e revisão orçamentária, organograma), o que permitiu caracterizar a empresa e realizar a triangulação dos dados coletados. A estrutura dos instrumentos de coleta de dados está detalhada na Tabela 2.

Tabela 2

Descrição dos instrumentos de coleta de dados.

Modalidade	Base de informação	Conteúdo	Fonte
Entrevista	Controller e Gestor de orçamento	1. Características da Empresa; 2. Características do respondente; 3. Planejamento Estratégico e Práticas Orçamentárias 4. Características do Processo Orçamentário (aspectos estrutural, humano, financeiro e de finalização); 5. Controle Orçamentário e Avaliação de Desempenho.	Adaptadas dos estudos de Hansen & Van der Stede (2000); Wrubel, Lavarda, Marassi(2016), Hofstede (1991).
Questionário	Gerentes de áreas responsáveis pela elaboração e execução do orçamento.	1. Dados Pessoais; 2. Aspectos culturais, baseados nas dimensões de cultura organizacional relacionados com a empresa.	Adaptado de Hofstede (1991)
Observação <i>in loco</i>	Controladoria e Setor de Orçamento	Fluxo operacional do planejamento e orçamento, alimentação e manutenção e extração de dados do orçamento no sistema de informática.	Yin, 2005 Prestes (2003)
Documentos	Arquivos disponibilizados pela empresa	Planejamento estratégico, organograma, manual de planejamento orçamentário, manual de execução e revisão orçamentária, fluxos orçamentários, sistema utilizado na elaboração e controle do orçamento, bases orçamentárias e orçamentos.	Yin, 2005 Prestes (2003)

Fonte: Elaboração própria (2021)

A entrevista com o *controller*, estruturada em cinco blocos, ocorreu em três etapas, dois encontros na sede da empresa e um terceiro encontro que aconteceu de forma virtual, por meio do *Google Meet*, para esclarecer dúvidas que surgiram durante a análise dos dados. No total, foram gravadas quatro horas de entrevistas, além de anotações, observação e coleta de material impresso com detalhamento da estrutura organizacional e fluxo orçamentário. Os dados foram coletados no período de 22 de novembro a 17 de dezembro de 2021.

O instrumento de pesquisa direcionado aos gestores de área (administrativa, financeira, controladoria, comercial, operações, suprimentos e logísticas) foi estruturado em três blocos, com um quantitativo de 36 questões. O primeiro bloco apresentou perguntas fechadas visando coletar as características dos respondentes. O segundo e terceiro blocos apresentaram questões fechadas com categorias de escala do tipo Likert de cinco pontos, sendo: 1. Discordo totalmente; 2. Discordo parcialmente; 3. Não concordo e nem discordo; 4. Concordo parcialmente; 5. Concordo totalmente, sobre a percepção dos gestores em relação à participação no processo orçamentário e as dimensões de cultura organizacional para as práticas orçamentárias. Os dados foram coletados no período de 22 de novembro a 21 de dezembro de 2021.

A empresa objeto de estudo é uma multinacional de grande porte do segmento de combustíveis, sediada no Brasil e presente em 15 estados. Com mais de duas décadas de atuação no mercado, possui aproximadamente 1,5% do *marketshare* nacional (com vendas médias mensais de 100 milhões de litros) e conta com bases próprias e terceirizadas para distribuição de combustíveis com filiais nas regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Sudeste com uma equipe de 415 colaboradores. Sua estrutura organizacional está formada a partir de

sua *holding*, que comanda as empresas do grupo econômico com ações distribuídas entre acionistas asiáticos e brasileiros. Na busca da melhoria contínua e o fortalecimento de sua cultura e seus processos, a empresa possui áreas consolidadas, dentre elas destaca-se a administrativa financeira, onde está localizada a gerência nacional de controladoria e os departamentos de orçamento e contabilidade.

Quanto às características dos participantes da pesquisa, o *controller* é do gênero masculino, com formação na área de engenharia e mestrado em inovação, com 18 anos de experiência em empresas americanas, francesas e brasileiras, sendo 11 na área financeira. Os gerentes de áreas, são do gênero masculino, com idades entre 31 e 50 anos e todos têm formação superior com pós-graduação.

A análise dos dados da entrevista com o *controller* foi realizada por meio interpretativo, considerando a revisão da literatura construída para dar suporte conceitual à pesquisa e permitir a comparação dos resultados com os estudos relacionados. Para a análise comparativa das respostas dos gestores de área foi utilizado o Excel (versão 10) para compilação dos dados e identificação da inclinação das dimensões de cultura organizacional sob as lentes de Hofstede com foco nas práticas orçamentárias.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

### 4.1 CARACTERÍSTICAS DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO DA EMPRESA

Conforme análise documental, verificou-se que as diretrizes orçamentárias da empresa são desdobramentos do planejamento estratégico plurianual, definidos pelos acionistas, diretores, e especialistas da cadeia de valor, sendo tomadas como premissas para o orçamento, desdobrando-se em metas e indicadores. Nos anos de 2020 e 2021, o planejamento estratégico não foi revisado em decorrência da conjuntura econômica provocada pela crise sanitária gerada pelo coronavírus, a qual acarretou considerável queda nas vendas, redução no fluxo de receitas e distanciamento entre alguns sócios que vivem em continentes diferentes, uma parte no lado oriental e outra no ocidental.

Durante esse período, considerado emergencial, o orçamento foi elaborado com base nas diretrizes estabelecidas pelos diretores, visando determinar as metas anuais em função da disponibilidade de caixa da empresa. Essas informações foram acrescidas das análises de inteligência de mercado, utilizando-se de variáveis de ambiente externo (crescimento e demanda), câmbio, inflação e taxa de juros, além do ambiente interno de todos os setores da organização.

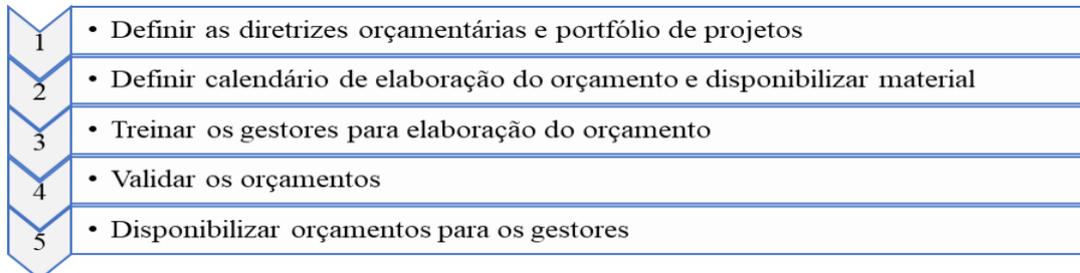
Apesar de o planejamento estratégico não estar sendo atualizado, o processo orçamentário da empresa é consolidado e institucionalizado, e serve para a elaboração dos demonstrativos projetados (fluxo de caixa, resultado do exercício e balanço patrimonial).

A empresa utiliza o Orçamento Base Zero Matricial (OBZ Matricial) visando controlar e reduzir as despesas. Segundo o *controller*, o OBZ Matricial faz o gerenciamento matricial de despesas, o que permite que cada área da empresa elabore seu orçamento e seja avaliada conforme o desempenho em metas.

A empresa dispõe de manuais orçamentários que orientam e estabelecem regras para todo processo, incluindo o Fluxo Gerencial Padrão (fluxo de valor do planejamento orçamentário); Procedimento Gerencial Padrão para despesas operacionais (execução e revisão orçamentária OPEX (*Operacional Expenditure*)); Procedimento Gerencial Padrão para despesas de capital ou investimentos e execução e revisão orçamentária CAPEX (*Capital*

*Expenditure*). A elaboração do orçamento da organização divide-se em cinco etapas (Figura 1).

Figura 1  
Macrofluxo para elaboração do orçamento



Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Após as etapas 1, 2 e 3 do macrofluxo, os orçamentos são elaborados por área e seguem para o setor de Planejamento Financeiro fazer a consolidação. Em seguida, são validadas pelos responsáveis das áreas que gerenciam a execução (seguros, infraestrutura, sistemas, dentre outros). Após a consolidação e validação das peças orçamentárias, o documento segue para análise do comitê orçamentário composto pelos sócios, CEO, diretores e o *controller* a fim de serem analisados, ajustados, aprovados e devolvidos para os gestores de área.

Esse fluxo permite elaborar todas as peças orçamentárias da empresa: orçamento de compras, de consumo de materiais, despesas departamentais, investimento, financiamento de receitas financeiras, despesas financeiras, de caixa e projeção das demonstrações contábeis. Em seguida o orçamento é aprovado e divulgado através do portal BI (*Business Intelligence*), ferramenta utilizada para acompanhamento e monitoramento da movimentação dos centros de custo e realizar os ajustes necessários.

Durante o processo de execução, as metas orçamentárias estabelecidas podem ser revisadas trimestralmente. A revisão do orçamento faz parte do pacote de Gestão Matricial de Despesas (GMD).

Em relação aos aspectos humanos, identificou-se que apesar das diretrizes e metas orçamentárias serem elaboradas de cima para baixo (*top-down*), o processo orçamentário é participativo (*top-down/bottom-up*), com a realização de várias rodadas de negociação de maneira a ser considerada com direcionamento *bottom-up*, ou seja, de baixo para cima, percepção reforçada pelo *controller*. Esse fato, permite avaliar com maior extensão a cultura organizacional relacionada às práticas orçamentárias.

#### 4.2 CULTURA ORGANIZACIONAL E PRÁTICAS ORÇAMENTÁRIAS

Existe a percepção entre os gerentes de que eles são envolvidos no planejamento e execução do orçamento, mediante importantes contribuições durante a elaboração deste instrumento, que eles, de alguma forma, têm influência no orçamento final de sua área. Essas evidências corroboram com o relato do *controller* e equipe responsável pelo planejamento financeiro, os quais indicaram forte participação dos gestores na elaboração do orçamento.

Na empresa, o orçamento funciona como um sistema de autorização de despesa para todos os itens, sem necessidade de autorização superior. Essa é a percepção da maioria dos gestores. No entanto, foi sinalizado que existe necessidade de autorização para determinados grupos de despesas.

As evidências coletadas sobre as práticas orçamentárias e cultura organizacional sob a lente das dimensões de Hofstede (1991), apresentadas na Tabela 3, foram obtidas através da percepção dos gestores.

Tabela 3  
Dimensão da cultura organizacional

	DT	DP	NCND	CP	CT	TOTAL
<b>Dimensão 1: Orientação para processos versus orientação para resultados</b>						
Sou orientado a procurar evitar riscos ou desafios referentes ao processo orçamentário.	1 17%	2 33%	- 0%	2 33%	1 17%	6 100%
Sou orientado a me esforçar ao máximo para alcançar as metas orçamentárias	- 0%	- 0%	- 0%	- 0%	6 100%	6 100%
Como colaborador, me sinto confortável quando surgem situações novas relacionadas ao orçamento.	- 0%	- 0%	- 0%	4 67%	2 33%	6 100%
Existem processos operacionais claros em vigor para as atividades que a empresa realiza durante a elaboração do orçamento.	- 0%	- 0%	- 0%	2 33%	4 67%	6 100%
Entendo que praticamente todo problema tem solução	- 0%	- 0%	- 0%	1 17%	5 83%	6 100%
Em geral, costumo passar um tempo considerável tentando resolver problemas	- 0%	2 33%	- 0%	2 33%	2 33%	6 100%
<b>Dimensão 2: Orientação para funcionários versus orientação para o trabalho</b>						
O bem-estar pessoal é observado quando são definidas as responsabilidades orçamentárias para o funcionário.	- 0%	- 0%	- 0%	5 83%	1 17%	6 100%
As decisões importantes sobre o processo orçamentário são realizadas em grupo ou comitê.	- 0%	- 0%	- 0%	1 17%	5 83%	6 100%
Os problemas pessoais têm valor diante da organização e influenciam o processo orçamentário	1 17%	- 0%	2 33%	1 17%	2 33%	6 100%
<b>Dimensão 3: Orientação para paroquiais versus profissionais</b>						
Vínculo minha identidade à empresa, ou seja, as regras da organização cobrem todos os aspectos da minha vida, incluindo minha vida particular.	- 0%	- 0%	1 17%	5 83%	- 0%	6 100%
Minha vida particular e profissional não se misturam com os interesses da organização, que fui contratado por minhas competências profissionais unicamente.	- 0%	- 0%	- 0%	4 67%	2 33%	6 100%
Além de focar no futuro da empresa, também busco olhar para o futuro da minha carreira.	- 0%	- 0%	- 0%	1 17%	5 83%	6 100%
É importante ter um trabalho desafiador a fazer.	- 0%	- 0%	- 0%	1 17%	5 83%	6 100%

	0%	0%	0%	17%	83%	100%
É importante ter um emprego que me dê tempo suficiente para sua vida pessoal ou familiar.	-	-	-	1	5	6
	0%	0%	0%	17%	83%	100%
<b>Dimensão 4: Orientação para sistema aberto versus sistema fechado</b>						
Quando novos membros chegam à equipe, contribuo para que eles se entrossem com facilidade ao meio.	-	-	-	1	5	6
	0%	0%	0%	17%	83%	100%
Na participação das práticas orçamentárias, quando surge um membro novo na equipe, ele se adapta com facilidade em poucos dias.	-	1	-	5	-	6
	0%	17%	0%	83%	0%	100%
Existe uma boa comunicação dentro da equipe que realiza o processo orçamentário.	-	1	-	2	3	6
	0%	17%	0%	33%	50%	100%
<b>Dimensão 5: Orientação para controle flexível versus controle rígido</b>						
Existe uma necessidade de manter o que foi orçado pela organização, devido à preocupação com o controle de custos.	-	-	-	2	4	6
	0%	0%	0%	33%	67%	100%
Cumpro rigorosamente os prazos relacionados às metas orçamentárias.				2	4	6
	0%	0%	0%	33%	67%	100%
O ambiente de trabalho, durante o período de elaboração do orçamento, é descontraído.				4	2	6
	0%	0%	0%	67%	33%	100%
O clima de trabalho contribui para atender as metas orçamentárias.	-	-	-	3	3	6
	0%	0%	0%	50%	50%	100%

DT- Discordo Totalmente; DP – Discordo Parcialmente; NCND-Não Concordo Nem Discordo; CP – Concordo Parcialmente; CT – Concordo Totalmente.

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Sobre a dimensão 1, que aborda orientação para processos *versus* orientação para resultados, os gestores indicam que possuem orientação para os resultados. Entretanto, quando os gestores foram abordados sobre alguns aspectos do orçamento em relação aos riscos ou desafios, metade dos gerentes concorda que existe a orientação para evitar riscos ou desafios durante o processo orçamentário e metade indicou que não tem essa orientação, mas todos entendem que dentro da empresa são orientados a se esforçarem ao máximo para alcançar as metas orçamentárias. Os resultados corroboram com os achados dos estudos de Santos et al. (2008) realizados em uma empresa do terceiro setor, o qual revelou que os diretores são orientados para situações desafiadoras em busca de atingir as metas estabelecidas pela organização, mesmo que necessitem despende esforços pessoais.

A percepção de que o processo orçamentário é consolidado é ratificada pelos gestores em dois aspectos: que existem processos operacionais claros em vigor para as atividades da empresa durante a elaboração do orçamento e todo problema tem solução. Essas afirmações indicam que, durante a elaboração do orçamento, existe boa condução à segurança para solucionar os problemas que porventura surjam. No que tange à resolução dos problemas, dois terços afirmam que costumam passar um tempo considerável na tentativa de resolvê-los.

Em relação à dimensão 2, orientação para os empregados *versus* orientação para o trabalho, os resultados evidenciam que todos concordam que o bem-estar pessoal é observado quando são definidas as responsabilidades orçamentárias para o funcionário e as decisões importantes sobre o processo orçamentário são realizadas em grupo ou comitê, que validam o orçamento, através das abordagens *bottom-up* e participativa, inserindo os colaboradores no contexto das decisões organizacional.

Não foi possível afirmar que os problemas pessoais influenciam ou não no processo orçamentário da empresa, visto que as respostas foram díspares, com três membros concordando, um discordando e dois não souberam responder. O que foi possível inferir durante o estudo, foi que as metas orçamentárias podem ser ajustadas em decorrência de fatores externos, a exemplo do câmbio, distribuição e revenda, tributos e política, portanto, não em função de problemas pessoais dos gestores.

Dessa maneira, a dimensão 2 indica orientação para o trabalho nos aspectos relativos ao orçamento. No entanto, a percepção dos gestores não representa os demais níveis hierárquicos da instituição, que podem ter posições diferentes. O resultado encontrado difere dos resultados de Santos et al. (2008) que indicam orientação para os funcionários (pessoas) e corrobora com os resultados de Wrubel et al. (2016) que refletem proximidade da orientação para o trabalho.

A dimensão 3 retrata as questões paroquiais *versus* profissionais. A percepção dos gestores indica uma tendência à paroquial, convergindo com os resultados dos estudos de Wrubel et al. (2016). Enquanto os estudos de Santos et al. (2008) apresentam equilíbrio entre paroquial e profissional. Nesta dimensão, a maioria dos gestores afirma que: vincula a sua identidade à empresa, de maneira que as regras da organização cobrem todos os aspectos da vida, incluindo a vida particular; a contratação ocorreu unicamente por sua competência profissional; foca no futuro da empresa e no futuro de sua carreira.

Apesar desses líderes de áreas terem foco no resultado, constatado na dimensão 1, todos concordam que é importante ter um emprego que lhes dê tempo suficiente para sua vida pessoal ou familiar e que sejam desafiados neste trabalho. Durante a entrevista, o *controller* enfatizou que a empresa se preocupa com o bem-estar dos colaboradores e realiza pesquisas de satisfação periodicamente.

Na dimensão 4, sistema aberto *versus* sistema fechado, o sistema aberto é a dimensão que prevalece na empresa, segundo a percepção dos gestores e do *controller*. Em sistemas abertos, os colaboradores geralmente recebem bem novos membros na equipe e pessoas sem vínculo organizacional, facilitando dessa maneira rápida adaptação e entrosamento com toda a equipe. Esse conceito foi validado na empresa, além de existir uma boa comunicação dentro da equipe. Os resultados apresentados corroboram com os achados de Santos et al. (2008) e Wrubel et al. (2016) que identificaram nas organizações uma inclinação para o sistema aberto, com boa comunicação dentro da equipe que realiza o processo orçamentário.

No que se refere à dimensão 5, que versa sobre controle flexível *versus* controle rígido, foi demonstrado durante a entrevista que os orçamentos dos setores são consolidados e acompanhados por um portal BI integrado ao sistema de gestão integrada ERP (*Enterprise Resource Planning*) SAP. Todo processo, a partir da consolidação no sistema (SAP), é automático, precisando seguir as normas estabelecidas pela empresa para abertura e movimentação dos centros de custos, os quais só podem ser movimentados pelo setor de Planejamento Financeiro.

As respostas dos gestores de área evidenciam que todos concordam com a importância das normas e que também existe a necessidade de manter o que foi orçado pela organização,

para garantir o controle de custos e o cumprimento de prazos relacionados às metas orçamentárias. Apesar do rigor de prazos, pode-se afirmar que há um ambiente de trabalho descontraído durante o período de elaboração do orçamento e o clima de trabalho contribui para atender as metas orçamentárias. As percepções dos gerentes permitem ratificar a afirmação do *controller* indicando que a empresa se aproxima da orientação para controle rígido no processo orçamentário. Os achados corroboram com o estudo de Prado (2009), indicando que a cultura organizacional influencia o controle gerencial, e com os estudos de Wrubel et al. (2016), que apontaram fortes indícios de existência de controle rígido relacionado ao orçamento na empresa.

Sobre a dimensão 6, normativo *versus* pragmático, a empresa apresenta leve aproximação para o normativo. Os colaboradores procuram cumprir rigorosamente as regras impostas pela organização. No entanto, foi possível constatar que as opiniões dos gestores são diferentes em relação à importância das regras da organização, com leve tendência para o normativo, sem deixar de levar em consideração a tendência pragmática dos gestores que focam na necessidade do cliente, tornando os resultados mais importantes que as regras organizacionais. Essa percepção é ratificada na entrevista com o *controller*, quando ele afirma que: “as regras podem ser formalmente flexibilizadas pela controladoria, com a anuência da diretoria, com objetivo de atingir o resultado esperado previsto no orçamento”.

De maneira resumida, podem-se relacionar os aspectos de cultura organizacional com as práticas orçamentárias da empresa na Tabela 4.

Tabela 4

Resumo dos resultados sobre as dimensões de cultura organizacional e práticas orçamentárias da empresa

<b>Dimensões da cultura organizacional de Hofstede (1991)</b>	<b>Resultados Identificados</b>
1. Orientação para processos <i>versus</i> orientação para resultados	Apresenta orientação para os resultados, apesar da empresa ser gerida por grande rol de processos na elaboração do orçamento.
2. Orientação para os empregados <i>versus</i> orientação para o trabalho.	Indica orientação para o trabalho nos aspectos relativos ao orçamento.
3. Paroquiais <i>versus</i> profissionais.	A orientação da empresa se aproxima da dimensão paroquial, posto que eles concordam que vinculam sua identidade à empresa. No entanto, constata-se que eles entendem que a vida particular e profissional não deve se misturar com os interesses da empresa.
4. Sistema aberto <i>versus</i> sistema fechado.	O sistema aberto é a dimensão que prevalece na empresa. Os colaboradores geralmente recebem bem novos membros da equipe e pessoas sem vínculo organizacional, facilitando, dessa maneira, rápida adaptação e entrosamento com toda a equipe na elaboração do orçamento.
5. Controle flexível <i>versus</i> controle rígido.	Orientação mais aproximada para o controle rígido no processo orçamentário, visto que existe um controle permanente de custos, apesar das regras poderem ser formalmente flexibilizadas pela controladoria e ter um ambiente descontraído, que contribui para o alcance das metas orçamentárias.
6. Normativo <i>versus</i> pragmático.	Aproximação levemente inclinada para o normativo, com tendência pragmática dos gestores que focam na necessidade do cliente, tornando os resultados mais importantes que as regras organizacionais.

Fonte: dados da pesquisa (2021).

A Tabela 4 permite associar de maneira concisa os aspectos relativos à cultura organizacional que influenciam o processo orçamentário da empresa. Os resultados apontam convergências com os resultados encontrados nos estudos de Wrubel et al. (2016). Em relação aos achados dos estudos de Santos et al. (2008), esta pesquisa converge com as dimensões 1,

4, 5 e 6 que apresentam orientações mais próximas para resultados, sistema aberto, controle rígido e normativa, respectivamente.

Dessa maneira, evidenciou-se que a cultura organizacional se manifesta nas práticas orçamentárias da empresa objeto de estudo, influenciando o orçamento em alguns aspectos. Os achados também ratificam as evidências encontradas no estudo Wrubel et al. (2016), além de apresentar conformidade com os estudos de Livovschi (2013) e Tarifa (2008).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados indicaram que as dimensões da cultura organizacional, sob a lente das dimensões de Hofstede (1991), se relacionam com as práticas orçamentárias da empresa nas seis dimensões, revelando as proximidades e o reflexo da adoção de culturas de diferentes continentes no mesmo ambiente organizacional. Foi indicado pelo *controller* e líderes das principais áreas envolvidas na elaboração do orçamento que o principal foco da empresa está nos resultados, apesar de os processos serem bem estruturados e presentes em toda cadeia e valor da empresa.

Existem procedimentos operacionais claros em vigor que garantem a elaboração do orçamento de maneira eficiente, com tendência para o normativo. A orientação da empresa se aproximar da dimensão paroquial, posto que os gerentes concordam que vinculam sua identidade à empresa e sentem-se comprometidos com os objetos estabelecidos. Ao mesmo tempo, afirmam que a vida particular e profissional não deve se misturar com os interesses da organização, fato que aponta uma contradição por parte dos colaboradores. O nível de participação orçamentária indica comprometimento de toda a equipe participante da pesquisa. Esse ambiente participativo é fruto de uma distribuição justa de trabalho e remuneração, segundo o *controller*.

Por apresentar um processo orçamentário institucionalizado e consolidado, todos os gerentes que participaram da pesquisa abordaram o tema com muita propriedade, deixando claro que eles se sentem parte dos processos internos e assimilam a cultura organizacional como prerrogativa para desempenhar suas atividades com qualidade e atender os interesses da empresa, o que permite um clima mais descontraído durante o processo orçamentário.

Com base na percepção da equipe, análise documental e de processos internos, foi possível atestar a influência da cultura organizacional nas práticas orçamentárias (planejamento, elaboração e controle). O fato de a empresa ser originária do nordeste brasileiro e, posteriormente, ter se associado a um grupo asiático trouxe para dentro forte cultura de planejamento e orçamento, exigindo controles mais rígidos e potencializando uma cultura orçamentária já existente na organização. Dessa forma, alguns aspectos culturais da instituição mudaram suas orientações em decorrência da assimilação a outros. Em alguns casos, houve ganhos com a adoção de novas culturas, a exemplo da incorporação de controles mais rígidos associados a um ambiente de descontração, o que permitiu fluidez no processo orçamentário, conforme a percepção do *controller* e dos gerentes de áreas.

Os achados do estudo contribuem empiricamente ao demonstrar a relação da cultura organizacional e as práticas orçamentárias adotadas na empresa do setor de combustível. Além de explorar um tema pouco estudado na literatura nacional, por meio de um estudo de um caso, visto que pesquisas anteriores que abordaram este tema, fizeram uso de outras metodologias, como levantamento bibliométricos e estudo de multicasos, assim como, exploraram contextos diferentes, em relação ao segmento empresarial ou ambiente internacional da economia.

O estudo apresentou limitações em relação ao quantitativo de participantes da pesquisa, uma vez que apenas os principais gestores de áreas foram liberados para respondê-la. Por fim, sugerem-se pesquisas futuras que abordem a cultura organizacional e as práticas orçamentárias tanto em outros segmentos empresariais quanto sob outras perspectivas teóricas.

## REFERÊNCIAS

- Ajibolade, S.O. & Akinniyi, O.K. (2013). The influence of organisational culture and budgetary participation on propensity to create budgetary slack in public sector organisations. *British Journal of Arts and Social Sciences*, 13 (1), 69–83.
- Almeida, L. B.; Machado, E. A.; Raifur, L.; Nogueira, D. R. (2009). 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*, 20 (3), 65-99.
- Astuti, N. P. W.; Yasa, I. N. M. (2018). “The Effect of Human Resource Quality and Budgeting Participation on Organizational Culture and Organizational Performance.” *Quantitative Economics Research*. <http://journal2.um.ac.id/index.php/qr/article/view/3439>.
- Beltrão, A. A. S. (2010). Controle orçamentário como instrumento de poder: estudo de caso em uma empresa de transmissão e distribuição de energia. (Dissertação de Mestrado em Ciência Contábeis - Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Presbiteriana Mackenzie).
- Cavalcante, P. R., & Leitão, C. R. S. (2021). Investigação das práticas utilizadas no planejamento financeiro do setor elétrico brasileiro Investigation of practices used in financial planning in the brazilian electric sector. *Revista Capital Científico-Eletrônica (RCCe)-ISSN 2177-4153*, 19(4), 41-56.  
<https://revistas.unicentro.br/index.php/capitalcientifico/article/view/6444/pdf>
- Codesso, M. M., Lunkes, R. J., & Suave, R. (2013). Práticas orçamentárias aplicadas em empresas hoteleiras no Brasil: um estudo na cidade de Balneário Camboriú–SC. *Turismo: Visão e Ação*, 15(2), 279-294.  
<https://periodicos.univali.br/index.php/rtva/article/view/4158>
- Covaleski, M., Evansl.J. H., Luft, J., Shields, M. D. (2003). Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. *Journal of Management Accounting Research*, 15(1), 3-49, 2003.
- Cruz, L. A. (2021). Como os fatores culturais influenciam as estratégias de negócios internacionais, 141 f. Dissertação (Mestrado em Gestão de Empresas). Universidade Autónoma de Lisboa “Luis de Camões”, Lisboa.



- Etemadi, H., Dilami, Z. D., Bazaz, M. S. & Parameswaran R. (2009). Culture, management accounting and managerial performance: focus Iran. *Advances in Accounting*, 25 (2), 216-225.
- Faria, A. R., Ferreira, L., & Trigueiros, D. (2019). Orçamentação nos hotéis do Algarve: Alinhamento com a prática internacional. *Dos Algarves: Tourism, Hospitality & Management Journal*, (34), 3-25. <https://www.dosalgarves.com/index.php/dosalgarves/article/view/167/217>
- Frezatti, F. (2005). Beyond budgeting: inovação ou resgate de antigos conceitos do orçamento empresarial ERA. *Revista de Administração de Empresas*, 45(2), 23-33.
- Frezatti, F., Relvas T.R.S., Junqueira, E.; Oyadomari, J. C. (2009). Críticas ao orçamento: problemas com o artefato ou a não utilização de uma abordagem abrangente de análise? *Advances in Scientific and Applied Accounting*, [s. l.], 3 (2), 190-216.
- Garrison, R. H.; Noreen, E. W.; Brewer, P. C. (2013). *Contabilidade gerencial*. Tradução de Christiane de Brito. 14. ed. Porto Alegre.
- Guesser, P. C. L.; Petri, S. M.; Lavarda, C. E. F. (2020). Orçamento: perspectivas teóricas das pesquisas científicas internacionais. *Revista Mineira de Contabilidade*, 21(1), 9-22.
- Hansen, S. & Stede, W. (2004). Multiple Facets of Budgeting: An Exploratory Analysis. *Management Accounting Research*. 15, 415-439.
- Heinzmann, L. M. e Lavarda, C. E. F. (2011). Cultura organizacional e o processo de planejamento e controle orçamentário. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 5 (13), 4-19.
- Hofstede, G. (1983). The cultural relativity of organizational practices and theories. *Journal of International Business Studies*, 14 (14), 75-90.
- Hofstede, G. (1984). "Cultural Dimensions in Management and Planning." *Asia Pacific Journal of Management* 1 (2), 81-99. <https://doi.org/10.1007/BF01733682>.
- Hofstede, G., Neuijen, B., Ohayv, D. D., & Sanders, G. (1990). Measuring Organizational Cultures: A Qualitative and Quantitative Study Across Twenty Cases. *Administrative Science Quarterly*, 35(2), 286-316. <https://doi.org/10.2307/2393392>
- Hofstede, G. (1991). *Cultures and organizations - software of the mind*. McGraw-Hill.
- Hofstede, G. (2003). *Culturas e organizações: compreender a nossa programação mental*. 1.ª ed. Lisboa, Sílabo.
- Hoji, M. (2018). *Orçamento Empresarial: passo a passo*. São Paulo: Saraiva.

- IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. (2015) Censo Brasileiro de 2015. Rio de Janeiro.
- Jeronimo, L. R. (2020). Orçamento Empresarial. São Paulo: Isbn.
- Kenno, S. A., Lau, M. C., & Sainty, B. J. (2018). In search of a theory of budgeting: A literature review. *Accounting perspectives*, 17(4), 507-553. <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/1911-3838.12186>
- Livovschi, F. R. (2013). Fatores socioculturais facilitadores do processo orçamentário eficaz nas organizações. 120 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo.
- Low, L. C. (2021). "Edith Cowan University." *The Grants Register*, p. 376–77. [https://doi.org/10.1057/978-1-349-96042-2\\_425](https://doi.org/10.1057/978-1-349-96042-2_425).
- Lunkes, R. J., Mello Codesso, M., & Ripoll Feliu, V. (2014). Prácticas presupuestarias: un estudio en los puertos del sur de Brasil. *Contabilidad Y Negocios*, 9(18), 41-57. Recuperado a partir de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/11611>.
- Matějka, M., Merchant, K.A. & O'Grady, W. (2020). An empirical investigation of beyond budgeting practices. *Journal of Management Accounting Research*. In press. DOI: <https://doi.org/10.2308/jmar-19-010>.
- O'Connor, N. G. (1995). The influence of organizational culture on the usefulness of budget participation by Singaporean-Chinese managers. *Accounting, Organizations and Society*, 20 (5), 383-403.
- Padoveze, C. L.; Taranto, F. C. (2010). Contabilidade Gerencial. Curitiba: Iesde Brasil S/A.
- Prado, J. D. (2009). O alinhamento entre a cultura organizacional e a utilização das práticas do modelo COTEC de gestão de tecnologia: um estudo em empresas do setor metal-mecânico da cidade de Ponta Grossa – (Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção - Universidade Tecnológica Federal do Paraná).
- Prestes, M. L. de M. (2003). A pesquisa e a construção do conhecimento científico: do planejamento aos textos, da escola à academia. São Paulo: Respel.
- Rodrigues Junior, M. M.; Zonatto, V. C. S.; Lavarda, C. E. F. (2012). Participação dos diferentes departamentos e unidades no sistema orçamentário: um estudo de caso em uma instituição de ensino superior do estado de Santa Catarina. *Contexto*, 12(1), 27-41.
- Santos, A. A., Andrade, M. F. M., Santos, V. S. & Oliveira, E. A. A. Q. (2008). Análise da cultura organizacional: a partir do ponto de vista da diretoria de uma entidade do terceiro setor. Encontro latino-Americano de Pós-graduação. São Paulo. Disponível em: [https://www.inicepg.univap.br/cd/INIC\\_2008/anais/arquivosEPG/EPG01360\\_02\\_O.pdf](https://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2008/anais/arquivosEPG/EPG01360_02_O.pdf)

- Schein, E. H. (2010). Os três níveis de cultura. In: Jossey-Bass, editor. Cultura organizacional e liderança. 4ª edição; 2010. pág. 23-34.
- Silva, R. N. S.; gassenferth, W.; silva, F. (2009). O Impacto da Cultura sobre o Sistema de Controle Gerencial: uma análise de empresas brasileiras adquiridas por capital estrangeiro. *Contabilidade Vista & Revista*, 19(2), 35-60.
- Souza, P.; Lunkes, R. J. (2015). Práticas de orçamento: um estudo em empresas hoteleiras do Brasil. *Revista Brasileira de Pesquisa em Turismo*, 9(3), 380-399.
- Tarifa, M. R. Cultura organizacional e práticas orçamentárias: um estudo empírico nas maiores empresas do sul do Brasil. (2008). (Dissertação de Mestrado em Contabilidade - Universidade Federal do Paraná). <http://dspace.c3sl.ufpr.br:8080/dspace/handle/1884/17508>.
- Van Der Stede, W. A. (2000). The relationship between two consequences of budgetary controls: budgetary slack creation and managerial short-term orientation. *Accounting, Organizations and Society*, 25(6), 609-622
- Welsch, G. A. (2009). *Orçamento Empresarial*. Tradução: Antônio Zoratto Sanvicente. 4. ed. São Paulo: Atlas.
- Wrubel F. Lavarda, C. E. F., Lavarda, R. B., Marassi, F. (2016). Cultura Organizacional nas Práticas Orçamentárias: Estudo em uma Cooperativa Agroindustrial. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*. 11 (3), 1-15.  
<http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/ufrij/article/viewArticle/2849>
- Yin. R. K. (2005). *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 3ª Ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.