



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SOCIOECONÔMICO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE-MESTRADO

FABÍOLA TIBÚRCIO MACHADO

REFLEXOS DA INOVAÇÃO DE PRODUTOS NO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO
EM UMA EMPRESA DE ELETRÔNICOS DO SETOR DE TECNOLOGIA DA
INFORMAÇÃO

Florianópolis

2022

FABÍOLA TIBÚRCIO MACHADO

**REFLEXOS DA INOVAÇÃO DE PRODUTOS NO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO
EM UMA EMPRESA DE ELETRÔNICOS DO SETOR DE TECNOLOGIA DA
INFORMAÇÃO**

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para a obtenção do título de Mestra em Contabilidade.

Orientador(a): Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.

Florianópolis

2022

AGRADECIMENTOS

Para conclusão dessa pesquisa, bem como do Mestrado, certas pessoas e instituições foram fundamentais ao longo do percurso. Sendo assim, essa seção é destinada ao agradecimento para todos os envolvidos, pessoalmente e profissionalmente, na minha carreira acadêmica e no meu crescimento ao longo desse ciclo.

Agradeço primeiramente a Deus e a São Jorge, pela vida e por estarem sempre me guiando e protegendo. Por serem minha força nos meus momentos de fraqueza e por me fazerem confiar que existe uma luz quando os momentos turbulentos levam a escuridão.

Em seguida, meus agradecimentos vão para minha família, em especial minha mãe Marilete e meu pai Lezier, que não mediram esforços para me apoiar a alcançar meus objetivos, que me ensinaram que a educação é um caminho promissor a ser seguido. Ao meu irmão Diego, que é meu exemplo de vida, por todo apoio e amizade sempre. A minha cunhada Jéssica que sempre me incentivou e é uma inspiração de força e determinação. Agradeço a todos aqui citados que mesmo com a distância se fizeram presentes ao longo dessa trajetória, obrigada por acreditarem em mim. Deixo aqui registrado que essa conquista é nossa.

Ao Thor, meu filho de quatro patas, a melhor parte de mim, meu melhor amigo, o melhor cachorro que eu já tive e aquele que me faz ser melhor a cada dia que passa. O verdadeiro significado de lealdade e amor aprendi com ele, quem está sempre comigo em todos os momentos, comemorando os dias bons e sendo meu refúgio nos dias ruins. Ao longo desse período não foi diferente, a cada entrega do Mestrado comemorávamos juntos, assim como foi ele quem me acompanhou durante as madrugadas de estudo e meu deu força nos momentos mais difíceis.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Carlos Eduardo Facin Lavarda, que foi para mim um excelente professor e orientador, ao longo da Graduação e agora do Mestrado, me faltam palavras para descrever tamanha gratidão. Agradeço por todos os ensinamentos pessoais e acadêmicos, pela dedicação e disponibilidade, pela paciência e compreensão ao longo desse período. Principalmente por ter acreditado em minha capacidade de conclusão do Mestrado, mesmo diante de períodos turbulentos. Tenho uma grande admiração pela sua postura como pessoa e como professor, com certeza vou levar grandes ensinamentos seus para vida.

A Lilian, minha orientadora interna da empresa que foi objeto de estudo, agradeço a disponibilidade e comprometimento em me apoiar ao longo da pesquisa. Além de todos os membros da empresa que contribuíram com o estudo durante o processo de coleta de dados e possibilitaram o desenvolvimento da pesquisa de campo.

A todos os professores do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da UFSC com os quais tive o enorme privilégio de compartilhar momentos ao longo da caminhada do Mestrado. Pessoas diferentes que me proporcionaram aprendizados pessoais e acadêmicos de maneiras distintas.

Agradeço também a todos os meus amigos, que estiverem presentes ao longo dessa caminhada, compartilhando momentos bons e ruins, mas principalmente me apoiando nos momentos difíceis. Em especial Tauana Kuhnen, Ihury Figueredo, Augusto Hauser e Amanda Scheidt, meu muito obrigada por todo apoio.

Por fim, mas não menos importante, agradeço a Universidade Federal de Santa Catarina, a todos os professores e funcionários administrativos dessa maravilhosa instituição de ensino, por me proporcionarem um ambiente diversificado e propício para o meu desenvolvimento pessoal e profissional. Ao longo da Graduação e do Mestrado pude conhecer muitas pessoas com quem aprendi muito, seja no âmbito pessoal, acadêmico ou profissional. Com certeza, foram os melhores anos da minha vida, e eu serei eternamente grata por isso.

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

Machado, Fabíola Tibúrcio

Reflexos da inovação de produtos no controle orçamentário em uma empresa de eletrônicos do setor de tecnologia da informação / Fabíola Tibúrcio Machado ; orientador, Carlos Eduardo Facin Lavarda, 2022.

96 p.

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Florianópolis, 2022.

Inclui referências.

1. Contabilidade. 2. Controle orçamentário. 3. Inovação de produtos. 4. Adaptação do orçamento . I. Lavarda, Carlos Eduardo Facin. II. Universidade Federal de Santa Catarina. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. III. Título.

FABÍOLA TIBÚRCIO MACHADO

**REFLEXOS DA INOVAÇÃO DE PRODUTOS NO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO EM UMA
EMPRESA DE ELETRÔNICOS DO SETOR DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO**

O presente trabalho em nível de Mestrado foi avaliado e aprovado, em 30 de novembro de 2022, pela banca examinadora composta pelos seguintes membros:

Prof.^a Cristina Hillen Marchine Ferreira, Dr.^a.
UNESPAR/campus de Campo Mourão, PR

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

Prof. Sérgio Murilo Petri, Dr.
Universidade Federal de Santa Catarina

Certificamos que esta é a versão original e final do trabalho de conclusão que foi julgado adequado para obtenção do título de Mestra em Contabilidade.

Insira neste espaço a
assinatura digital

Prof.^a Ilse Maria Beuren, Dr.^a
Coordenação do Programa de Pós-Graduação

Insira neste espaço a
assinatura digital

Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.
Orientador

Florianópolis, 2022

RESUMO

O objetivo geral da pesquisa é compreender reflexos da inovação de produtos no controle orçamentário em uma empresa de eletrônicos do setor de tecnologia da informação. A pesquisa adota uma abordagem qualitativa por meio de estudo de caso único. A empresa objeto do estudo de caso é brasileira do ramo de indústria de telecomunicação, de capital aberto listada na B3 – Bolsa de Valores. As análises foram realizadas por meio da triangulação de dados e recaíram sobre os dados coletados pelas entrevistas semiestruturadas, observações e documentos. Observou-se que a decisão de modificar ou adaptar o controle orçamentário da empresa a partir das necessidades de inovação da empresa surge com relação às inovações radicais de alto impacto no tocante ao faturamento e investimento. As adaptações no controle orçamentário, quando necessárias, são efetuadas com base nas decisões da alta administração, sob responsabilidade dos direcionamentos do presidente, e dependendo da situação em questão, não existe uma padronização. O processo orçamentário é desenvolvido em busca da inovação, com relação à interpretação de que cada negócio necessita de um olhar diferente, a gestão da informação precisa ser distinta para cada especificidade. No tocante aos benefícios com a mudança no controle orçamentário da empresa, se observou uma visão positiva, assegurando a transparência da informação, com destaque para a segurança do negócio. Por fim, no caso foram identificados elementos da inovação de produtos que geram caminhos diferentes de modificações ou adaptações no processo de controle orçamentário, para atender os objetivos da alta administração. A contribuição teórica do estudo se baseia na importância de expandir as discussões acerca da temática de controle e inovação. Com relação à contribuição gerencial, o estudo poderá auxiliar as empresas inovadoras com um melhor entendimento em relação aos fatores de inovação e controle.

Palavras-chave: Controle orçamentário; Inovação de Produtos; Adaptação do Orçamento.

ABSTRACT

The aim of the research is to understand the effects of product innovation on budgetary control in an electronics company in the information technology sector. The research adopts a qualitative approach, carried out in a single company, being characterized as a case study. The company carrying out the case study is in the telecommunications industry, publicly listed on the B3 – Stock Exchange. The analyzes were carried out through data triangulation and focused on the data collected through semi-structured interviews, observations and documents. It was observed that the decision to modify or adapt the company's budgetary control based on the company's innovation needs arises in relation to radical innovations with high impact in terms of revenue and investment. Adjustments in budget control, when necessary, are made based on decisions made by senior management, under the responsibility of the president's directions, and depending on the situation in question, there is no standardization. The budget process is developed in search of innovation, regarding the interpretation that each business needs a different look, information management needs to be different for each specificity. Regarding the benefits of the change in the company's budget control, a positive view was observed, ensuring information transparency, with emphasis on business security. Finally, it was concluded that, in this case, elements of product innovation were identified that generate different paths of modifications or adaptations in the budget control process, to meet the objectives of senior management. The theoretical contribution of the study is based on the importance of expanding discussions on the theme of control and innovation. Regarding the managerial contribution, the study can help innovative companies with a better understanding of innovation and control factors.

Keywords: Budget control; Product Innovation; Budget Adaptation.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Desenho teórico da pesquisa.....	29
Figura 2 – Fluxo Orçamentário da Empresa.....	45
Figura 3 – Resultados da Pesquisa.....	72

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 Constructo da pesquisa	30
Tabela 2 Características dos entrevistados	34
Tabela 3 Relação de documentos coletados	35
Tabela 4 Categorias e subcategorias	37
Tabela 5 Caracterização do Processo de Controle Orçamentário	66
Tabela 6 Caracterização da Inovação de Produtos	69
Tabela 7 Elementos da Inovação de Produtos que geram reflexo no Controle Orçamentário.....	71

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 OBJETIVOS	13
1.1.1 Objetivo Geral	13
1.1.2 Objetivos Específicos	13
1.2 JUSTIFICATIVA	14
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 INOVAÇÃO EMPRESARIAL	16
2.2 ORÇAMENTO EMPRESARIAL.....	18
2.3 CONTROLE GERENCIAL E INOVAÇÃO.....	22
2.4 PROPOSIÇÃO DE PESQUISA	24
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	28
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	28
3.2 CONSTRUTOS DA PESQUISA	29
3.3 SELEÇÃO DO CASO	30
3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS	32
3.4.1 Entrevistas	32
3.4.2 Documentação.....	35
3.4.3 Observação.....	36
3.5 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS	36
3.6 VALIDADE E CONFIABILIDADE	38
3.7 LIMITAÇÕES DO ESTUDO	38
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADOS	39
4.1 EMPRESA SELECIONADA	39
4.2 CONTROLE ORÇAMENTÁRIO	40
4.3 CARACTERIZAÇÃO DAS INOVAÇÕES INCREMENTAIS DE PRODUTOS NO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO	50
4.4 ELEMENTOS DAS INOVAÇÕES RADICAIS DE PRODUTOS QUE GERAM REFLEXO NO PROCESSO DE CONTROLE ORÇAMENTÁRIO	55
4.5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	63
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	74
REFERÊNCIAS	77
APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTAS	88
APÊNDICE B – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO (TCLE)	89
APÊNDICE C – PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP	92

1 INTRODUÇÃO

A necessidade de criar alternativas para sustentar o crescimento ou aumento da lucratividade por meio de inovações surge diante da saturação de mercados, quando a consolidação das empresas se torna difícil em função da concorrência. As empresas buscam por meio de soluções inovadoras agregarem valor ao seu produto ou serviço, conquistando novos mercados (Chenhall & Moers, 2015).

A inovação do ponto de vista organizacional pode ser conceituada com o processo de geração de novas ideias ou recombinação de novas ideias para o desenvolvimento e aperfeiçoamento de produtos e processos organizacionais, de modo que os resultados sejam bem-sucedidos e criem vantagem competitiva (Kuratko, Ireland, & Hornsby, 2004; Grant, 2008).

Damanpour (1991) classifica a inovação como radical ou incremental. Inovação radical é aquela não rotineira, de nova reorientação. Já a inovação incremental é classificada como a de rotina, de variação. As inovações radicais são as que apresentam mudanças fundamentais nas práticas organizacionais, apresentam uma visão clara de diferenciação entre as práticas atuais da empresa e as propostas.

As organizações contemporâneas possuem como meio de sobrevivência a adaptação, sendo sua evolução resultado das renovações e reinvenções corporativas. Esse contexto requer um foco externo em novos produtos, negócios e clientes, mas também um foco interno (Otley, 1994). É necessário que a organização esteja alinhada internamente para acompanhar esse desenvolvimento de maneira segura. Os instrumentos de controle da gestão são importantes nesse processo, no sentido de auxiliar a organização a se manter em conformidade com as necessidades contextuais do ambiente em que está inserida e as expectativas dos stakeholders (Otley, 1994).

Por outro lado, os sistemas de controle gerencial (SCG) auxiliam a organização no direcionamento de seus objetivos estratégicos. Derivam de procedimentos preestabelecidos, que executam um conjunto de atividades recorrentes (Anthony & Govindarajan, 2008), de modo que as empresas tenham a necessidade de sistemas de controle gerenciais que alinhem estratégia, estrutura e processos de gestão (Fischer, 1998).

Nesse sentido, empresas buscam soluções ou ferramentas que não são apenas capazes de desencadear uma resposta inovadora, mas que proporcionem também gerenciamento referente aos processos associados (Chenhall & Moers, 2015). Segundo Barros e Ferreira (2019), estas características denotam a importância que os sistemas de controle gerenciais têm em relação à inovação.

De tal modo a inovação tem sua importância como meio para as empresas criarem valor e diferenciação no mercado. Além de apoiar na expansão e sobrevivência dos negócios, com reflexos nos sistemas de controle gerenciais, que auxiliam no direcionamento dos objetivos estratégicos da empresa e apoiam o processo de tomada de decisão por meio dos seus instrumentos (Barros & Ferreira, 2019).

O orçamento é um dos instrumentos de controle de gestão mais difundidos pela literatura dado seu uso recorrente nas organizações. Atende diferentes finalidades, como o planejamento e controle das atividades e recursos, a comunicação e diálogo entre os atores organizacionais ou a avaliação do desempenho e recompensas (Kaveski, Beuren, Gomes & Lavarda, 2021; Silva & Lavarda, 2020; Arnold & Artz, 2019).

A pesquisa sobre a relação da inovação empresarial com o controle gerencial tem mostrado que as empresas necessitam inovar para obter resultados ao longo prazo, de modo a manter o controle racional dos recursos no curto prazo, para garantir sua sobrevivência (Simons, 1995; Barros & Ferreira, 2021).

Barros e Ferreira (2021) identificaram que as diferentes formas de controle podem ser combinadas de modo que favorecem os esforços de inovação da empresa, enquanto podem permitir aos gestores um equilíbrio no uso dos controles. Os autores abordaram como pesquisa o tema sistemas de controle gerencial e inovação com objetivo de avaliar a extensão e a natureza do uso de controles em um ambiente inovador e como eles trabalham juntos, revelando as relações e tensões entre as alavancas de Simons (1995).

Este aspecto mostra que a inovação pode ser ponderada pela necessidade de realização de metas em situações em que a empresa pode explorar o esforço desenvolvido (Barros & Ferreira, 2021). Frezatti et al. (2015), investigaram o papel dos perfis estratégicos e instrumentos de controle gerencial na inovação das organizações. Confirmaram a ligação entre a inovação incremental e planejamento estratégico e entre inovação radical e Balanced Scorecard (BSC), refletindo o

alinhamento entre os tipos estratégicos, a disponibilidade de instrumentos e intensidade da inovação. Apontam, ainda, informações sobre a existência de instrumentos de controle de gerenciamento específicos e o impacto para a intensidade da inovação.

Akroyd e Maguire (2011) examinaram as formas pelas quais o controle gerencial é adotado em um ambiente de desenvolvimento de produto, para fornecer novos insights sobre os diferentes papéis que o controle pode desempenhar nesse contexto. Apontam que o papel do controle gerencial durante o desenvolvimento do produto está focado principalmente na redução da incerteza em cada estágio e na promoção da congruência de metas no momento da decisão. Argumentam que isso ajuda a explicar porque o controle de gestão tem um efeito positivo em um ambiente de desenvolvimento de produtos.

Speklé et al. (2017), examinaram as relações entre um sistema de controle, empoderamento e criatividade. Concluíram que não há conflito entre controle e criatividade, ao invés disso, paradoxalmente, a criatividade pode florescer na presença de controle. Desta forma, é necessária maior compreensão referente à relevância dos sistemas de controle gerencial, em especial o controle orçamentário, para dar suporte à inovação empresarial.

Na concepção de avaliar os reflexos da inovação no controle gerencial, elaborou-se o seguinte problema de pesquisa: como a inovação incremental e radical de produtos repercute no controle orçamentário em uma empresa do setor de tecnologia da informação?

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo Geral

O objetivo da pesquisa é compreender os reflexos da inovação de produtos no controle orçamentário em uma empresa de eletrônicos do setor de tecnologia da informação.

1.1.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos da pesquisa são:

- a) Descrever o controle orçamentário utilizado pela empresa;
- b) Retratar as características das inovações incrementais de produtos e como repercutem no controle orçamentário da empresa;
- c) Caracterizar os elementos das inovações radicais de produtos desenvolvidas pela empresa que geram reflexos no controle orçamentário.

1.2 JUSTIFICATIVA

A literatura sobre sistema de controle gerencial mostra, em um primeiro momento, que existia uma visão mais tradicional de controle de gestão, marcado especialmente por práticas de produção em massa, sendo rentabilidade e eficiência os objetivos principais (Wickramasinghe & Alawattage, 2007). A inovação era percebida como uma ineficiência, portanto os sistemas de controle gerencial agiram para restringir e inibir a inovação.

A pesquisa passou então a uma discussão referente aos efeitos disfuncionais do controle sobre a inovação (Van Dan Der Meer-Kooistra & Scapens, 2015). É perceptível uma transição com as mudanças nas práticas e o surgimento de novas técnicas que focam mais na estratégia e menos no retorno e na eficiência apenas. Nesse segundo momento, as pesquisas passam a apresentar um novo paradigma em que os sistemas de controle gerencial não são vistos mais como um empecilho a inovação (Davila *et al.*, 2009).

Nesse sentido, inovação requer o uso simultâneo de vários controles gerenciais que evoluem ao longo do tempo e que devem variar de acordo com o tipo de inovação (Barros & Ferreira, 2019). Assim, tensões e sinergias pelo tipo de uso de sistema de controle gerencial paralelo à inovação surgiram e devem ser discutidas e pesquisadas (Barros & Ferreira, 2019).

Um novo paradigma vem permeando pesquisas ao longo da última década, com relação ao contraste da visão tradicional de controle gerencial. Destacando a relevância do controle gerencial aliado aos sistemas de controle gerencial com foco na inovação e no empreendedorismo (Davila, Foster, & Oyon, 2009; Bisbe & Otley, 2004).

A literatura atual estabelece pontes entre inovação e sistemas de controle gerencial reconhecendo que eles podem ajudar na tomada de decisão por meio do processo de inovação. Alguns autores apontam que os sistemas de controle

gerencial estimulam a criatividade, facilitam os fluxos de informação e podem orientar os gestores para comportamentos de busca de oportunidades (Barros & Ferreira, 2019). Beuren & Oro (2014) apresentam evidências consistentes das conexões entre estratégia de diferenciação e inovação de produtos com os desenhos de sistemas de controle gerencial.

O ambiente competitivo atual trazido pela globalização, as novas tecnologias, a abertura de mercados e outros fatores presentes no ambiente de negócios, forçam as empresas a buscarem a inovação (Grabner, Posch, & Wabnegg, 2018). Por consequência, essas inovações podem trazer reflexos nos artefatos do sistema de controle gerencial, em especial no controle orçamentário (Mouritsen, Hansen & Hansen, 2009).

Desse modo, o estudo apresenta evidências sobre a sobre os possíveis elementos das inovações de produtos desenvolvidas pela empresa que geram reflexos no sistema de controle gerencial. De modo a aprofundar a literatura referente ao tema e propagar a importância do sistema de controle gerencial, em específico o controle orçamentário alinhado as estratégias organizacionais, contribuindo para uma possível evolução no contexto acadêmico e prático acerca do tema.

A pesquisa apresenta contribuições gerenciais ao destacar elementos práticos das rotinas da organização quanto ao controle orçamentário em referências às inovações incrementais e radicais de produtos, constantemente apresentadas ao mercado. Por último, a pesquisa contribui para os estudos e discussões desenvolvidas sobre Planejamento e Controle Organizacional no Grupo de Pesquisa em Controladoria e Sistemas de Controle Gerencial do Programa de Pós-graduação em Contabilidade da UFSC, sobre o tema de inovações em controle gerencial.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O capítulo apresenta a fundamentação teórica da pesquisa, sendo o primeiro tópico referente a uma abordagem sobre as conceituações de inovação empresarial. O segundo tópico aborda conceituações referente aos sistemas de controle gerencial, com foco no instrumento de orçamento. O terceiro capítulo apresenta uma literatura sobre o controle gerencial e inovação e, por último, o quarto capítulo apresenta a proposição da pesquisa, a partir da análise dos estudos anteriores.

2.1 INOVAÇÃO EMPRESARIAL

Inovação, “em seu sentido mais genérico, pode ser caracterizada como algo novo para a organização” (Machado et al., 2004, p.21). Pode ser descrita como o processo de desenvolvimento e implantação de novas ideias pelas pessoas (Van De Ven & Engleman, 2004). Também se refere à renovação de produtos, serviços e processos operacionais para produzir, vender e entregar os mesmos, com novas formas de desenho de estrutura organizacional ou de gerenciamento (Sundbo, 2001).

Com relação aos tipos de inovação, Damanpour (1991) possui um entendimento referente à inovação que indica que existem duas vertentes, sendo técnica ou administrativa. A inovação técnica está relacionada aos produtos, serviços e processos de produção. Por outro lado, a inovação administrativa está relacionada ao gerenciamento das organizações, que inclui tanto os processos de suporte e apoio administrativo das empresas, quanto a própria estrutura organizacional. Inovação administrativa e técnica implicam diferentes processos de tomada de decisão e juntas representam mudanças que irão influenciar vários setores da organização.

A adoção de uma inovação técnica ou administrativa não requer os mesmos pressupostos e requisitos, apesar de haver uma cumplicidade entre ambas. De modo geral, uma inovação tecnológica ou de produto requer uma adequação da parte administrativa e uma mudança gerencial (Damanpour, 1987).

Além disso, Damanpour e Evan (1984) conceituam inovação gerencial as inovações no sistema social da organização (pessoas e ambiente) e podem incluir mudanças em regras, papéis, procedimentos e estruturas. Damanpour e Aravind

(2011) complementam, são novas abordagens em conhecimentos para desempenhar o trabalho da gestão e novos processos que produzem mudanças na estratégia, estrutura, processos administrativos e sistemas de organização. Damanpour (2014), destaca, o desenvolvimento e utilização de novas abordagens para realizar o trabalho da gestão, nova estratégia e estrutura organizacional, e novos processos que produzem mudanças nos procedimentos de gestão da organização e nos sistemas administrativos.

Por outro lado, o Manual de Oslo entende que a inovação de processos é a adoção de métodos de produção novos ou com melhorias significativas, incluindo a logística de métodos de entrega dos produtos. Esses métodos podem envolver mudanças no equipamento ou na organização da produção, ou uma série de mudanças, podendo derivar do uso de novo conhecimento. Os métodos podem possuir como objetivo produzir ou entregar produtos com melhor tecnologia, ou utilizar dessa inovação para aumentar a produção e eficiência dos produtos já existentes (Manual de Oslo, 2007).

Segundo Tálamo (2002), a inovação se refere a algo abrangente, que vai além da novidade ou da invenção. Aponta que existem diversas etapas entre uma invenção e o consumidor final, permeando pelas diversas atividades operacionais e funcionais de determinada empresa. Como exemplo, cita o desenvolvimento, logística, compras, produção, entre outras.

Chenhall e Moers (2015) possuem o entendimento referente à inovação, em que veem a criatividade como a produção de uma ideia nova, que pode, portanto, ser considerada o ponto de partida da inovação. Já o conceito de inovação é visto como a criação e implementação bem-sucedida dessas ideias criativas que podem estar relacionadas a novos processos, novos produtos ou novos serviços que melhoram os resultados das organizações.

A pesquisa sobre as estratégias de inovação possui duas linhas de investigação: processos e produtos. Em que a estratégia de inovação de produtos tem como objetivo criar produtos que vão além do que os concorrentes podem oferecer. Destaca-se a pesquisa e o desenvolvimento (P&D), sendo eficazes na comercialização dos produtos (Utterback & Abernathy, 1975).

A inovação de produtos é essencial para o crescimento e sobrevivência das empresas (Matolcsy & Wyatt, 2008). De maneira mais ampla a inovação está associada às oportunidades inesperadas, exceções, novos relacionamentos,

incertezas, possibilidades de falhas e riscos. Sendo esse o ponto determinante em que as estratégias de diferenciação e de inovação de produtos envolvem diferentes tipos de recursos e habilidades, apoio organizacional e sistemas de controle (Davila *et al.*, 2009).

Na pesquisa adota-se a visão de Damanpour (1991), em que o grau e a extensão das mudanças que as inovações introduzem nas práticas de uma empresa são fatores que classificam a inovação como radical ou incremental. Sendo inovação radical aquelas não rotineiras, de nova reorientação, já a inovação incremental é classificada como a de rotina, de variação. Cabe ressaltar que as inovações radicais são as que apresentam mudanças fundamentais nas práticas organizacionais, apresentam uma visão clara de diferenciação entre as práticas atuais da empresa e as propostas (Damanpour, 1991).

2.2 ORÇAMENTO EMPRESARIAL

Considerando as definições fornecidas por Simons (1995) e Chenhall e Moers (2015), os sistemas de controle gerencial podem ser conceituados como rotinas e procedimentos formais de informação utilizados pelos gestores para manter ou modificar padrões para atingir os objetivos organizacionais. Desse modo é imposta uma ênfase na conexão entre esses tipos de sistemas e a estratégia, garantindo a operacionalização e o cumprimento dos objetivos estratégicos e organizacionais. Além de que, possibilita desenvolver determinada análise acompanhando vários períodos de tempo e a evolução da percepção do papel dos sistemas de controle gerencial na inovação (Barros & Ferreira, 2019).

Os sistemas de controle gerencial reúnem artefatos de controle gerencial, como orçamento e custos de produtos, que compreendem procedimentos sistemáticos utilizados para o alcance dos objetivos de negócios (Chenhall, 2003). O orçamento tem como princípio fundamental o planejamento e o controle do resultado, por meio do planejamento formal da coordenação efetiva e do controle dinâmico das operações da empresa (Bornia & Lunkes, 2007).

De acordo com Welsch (1973), o orçamento pode ser conceituado como um plano administrativo que abrange todas as fases das operações para um período futuro definido previamente. É a expressão formal das políticas, planos, objetivos e metas estabelecidas pela alta administração para a organização como um todo, bem

como para suas subdivisões. O orçamento exprime planos relativos a itens, relacionados, por exemplo, a níveis de estoques, acréscimos de capital, necessidades de caixa, financiamento, planos de fabricação, plano de compras, necessidade de mão-de-obra.

Segundo Van der Stede (2001), o orçamento não deve ser planejado e analisado isoladamente, ele deve recorrer do planejamento estratégico estabelecido pela organização. Desse modo pode ser definido como um subconjunto de um completo sistema de controle organizacional.

O planejamento estratégico estabelece os objetivos, estratégias e políticas almejadas da organização, bem como o detalhamento dos planos que serão utilizados para assegurar sua eficiência. No processo de planejamento estratégico é perceptível o enfoque de alguns elementos, que podem variar de acordo com o modelo de gestão utilizado na organização (Frezzati et al., 2009).

O orçamento tem sido parte integrante do controle gerencial na maioria das empresas (Hansen & Van der Stede, 2004). Os autores apontam uma divisão do orçamento em quatro finalidades, duas delas visando o curto prazo: planejamento operacional e avaliação de desempenho, e outras duas tendo em vista o longo prazo: comunicação de metas e formação de estratégias.

Ekholm e Wallin (2011) dividiram as finalidades do orçamento em planejamento e diálogo; a primeira se refere à planificação das estratégias organizacionais e está ligada a coordenação, alocação de recursos e determinação dos volumes operacionais. Já a segunda se refere à comunicação, criação de consciência e motivação dos envolvidos.

O orçamento precisa relacionar as ocorrências internas da organização, elaborado com foco para um período de curto prazo, geralmente de um ano. Requer detalhamento por parte dos gestores, envolvimento e especificação para que sejam operacionalizadas as decisões (Frezzati et al., 2009).

O controle orçamentário é realizado antes, durante e após a ocorrência das atividades. Consiste na análise de relatório previsto *versus* realizado. É capaz de proporcionar informações para os gestores com relação aos resultados obtidos, visto que se conhecem as variações favoráveis e desfavoráveis dos eventos quando comparado ao que foi previsto. Possibilita, então que a organização reestruture seu planejamento, questione suas variações em termos de causa e efeito,

proporcionando o embasamento para a tomada de decisão por parte dos gestores (Frezatti et al., 2009).

Lenz e Feil (2016) apontam que o orçamento é considerado pelas empresas uma ferramenta essencial para auxiliar na tomada de decisões e possibilita o estabelecimento de metas e responsabilidades a serem cumpridas. Além disso, destacam que na elaboração do orçamento mais que a metade das indústrias participantes do estudo utilizam planilhas eletrônicas. Silva (2004) destaca a utilização do orçamento como avaliação de desempenho através das metas orçamentárias estarem atreladas a distribuição com relação a participação dos resultados.

O orçamento é para as empresas um dos principais artefatos de gestão, uma das ferramentas fundamentais para que o *accountability*, obrigação dos gestores de prestar contas de suas atividades (Frezatti, 2006). De acordo com Castanheira et al. (2013), o orçamento de gestão corporativa é utilizado pelos gestores como ferramenta de apoio para as decisões e controle gerencial. Beuren e Verhagem (2015) apontam que a participação no resultado tem o intuito de recompensar os esforços individuais e coletivos pela contribuição aos resultados globais da empresa. Geralmente as metas individuais e corporativas estão atreladas ao orçamento da empresa.

De acordo com Luz e Lavarda (2021), há um reconhecimento da finalidade do orçamento principalmente para as funções de planejamento. Sugere-se que os gestores que pretendem estimular o uso do orçamento como diálogo, para comunicação de objetivos, sensibilização e motivação, abracem e destaquem os propósitos do planejamento, que estão alinhados com as estratégias da empresa, já que esses propósitos são complementares e não conflitantes.

O orçamento pode ser utilizado para quantificar fenômenos, sinalizar metas a serem alcançadas, analisar os desvios e fazer correções, em uma vertente de uso diagnóstico. Além disso, a coordenação de unidades, determinação de volumes operacionais e a motivação do pessoal são consideradas utilidades mais importantes. Possui também finalidade de apoio para delegação de autoridade a gestores em organizações que tendem a ser descentralizadas (Silva et al., 2020).

O maior nível de utilidade percebida pelos gerentes das finalidades do orçamento fornece crença de que eles têm liberdade para efetuar escolhas, entretanto, de acordo a certo limite de espaço definido. O que pode fornecer suporte

e a estrutura de autonomia necessários para o empoderamento e, por sua vez, criatividade. Os gerentes podem perceber o maior nível de utilidade do orçamento como mais liberdade ao invés de maiores restrições. Já que um maior nível de utilidade do orçamento fornece suporte para a motivação intrínseca e comportamento autorregulado, em oposição a promoção de um ambiente caracterizado como controlador (Silva & Lavarda, 2020).

Investigando a influência das características do desenho orçamentário na percepção da utilidade orçamentária, com base na estrutura habilitante coercitiva, é possível observar que a transparência interna e global determina a percepção dos gerentes de nível médio sobre a utilidade orçamentária. Os gestores, quando munidos de transparência global e interna, independente de seu nível de discricionariedade em relação a revisões de metas ou realocação de recursos, percebem os sistemas orçamentários como úteis para funções de facilitação e influência de decisões (Mucci et al., 2021).

A participação no orçamento tem tido destaque na literatura. Milani (1975) iniciou os estudos e desenvolveu o principal constructo, considerando uma escala na qual os gerentes são solicitados a avaliar o nível percebido de envolvimento e influência nas principais atividades de orçamento, como envolvimento na fase de planejamento, frequência de discussões com níveis superiores e influência da definição do orçamento final.

Shields e Shields (1998) apontam sete razões para a participação no orçamento: distribuição de informação externa, distribuição de informação interna, coordenação independente, aumento da motivação, aumento da satisfação, redução da necessidade de folga e redução na tensão relacionada ao trabalho. Os autores assinalam o orçamento como um importante artefato no processo de gestão.

Beuren e Silva (2014) apontam que o orçamento, quando utilizado com vistas à promoção do alinhamento aos objetivos organizacionais, desperta o comprometimento dos envolvidos, promovendo sua utilização e participação no processo de gestão. Buzzi et al. (2014) apontam o envolvimento dos gestores com relação a participação no processo orçamentário e o envolvimento com relação as suas áreas de responsabilidade.

Sendo assim, Beuren e Silva (2014) apontam que a participação na elaboração do orçamento compreende um processo extenso de negociações. O envolvimento no processo se relaciona com a configuração estrutural das

organizações, sob o ponto de vista do encorajamento das pessoas até seu comprometimento pela busca do resultado financeiro esperado. A configuração estrutural compreende o processo de avaliação do desempenho das pessoas na participação dos eventos predeterminados, esse processo contribui para o envolvimento das pessoas. Desse modo, Benetti et al. (2010), apontam que o engajamento com relação aos níveis hierárquicos da empresa com relação ao orçamento é importante pois atribui responsabilidade com relação as metas.

A participação no processo orçamentário consiste na metodologia de discussões promovidas entre os envolvidos, com sentido de mão dupla, com recepção de retorno no processo de comunicação. O processo de elaboração do orçamento com relação a participação, revela a existência de um processo construtivista nas organizações, de forma que as pessoas detenham conhecimento dos objetivos estabelecidos, bem como da forma como será mensurada sua participação em relação ao comprometimento com o resultado financeiro pretendido (Beuren & Silva, 2014).

Como vantagens da participação no orçamento, Anthony e Govindarajan (2006), ressaltam que ela eleva o empenho das pessoas para o cumprimento das metas. Além disso, a elaboração do orçamento com a participação do pessoal do setor acarreta a aprendizagem de informações importantes.

Merchant e Manzoni (1989), observaram a participação no orçamento como fator que estimula as pessoas. Os autores afirmam que permitir que os colaboradores participem do processo de construção do orçamento gera comprometimento e compreensão do nível de desempenho que será exigido. Além de proporcionar aprendizado aos colaboradores de nível operacional em questões estratégicas e dos superiores com relação à área operacional.

2.3 CONTROLE GERENCIAL E INOVAÇÃO

Nos últimos anos o papel que o sistema de controle gerencial pode desempenhar na inovação tem sido destaque nos periódicos de contabilidade e gestão com um significativo aumento no número de trabalhos publicados (Aaltola, 2018). Por bom tempo, o sistema de controle de gestão foi visto como um obstáculo à inovação. De modo tradicional o controle era visto como uma restrição à liberdade, criatividade, experimentação e flexibilidade, de modo que poderia ser prejudicial a

questões relacionadas à inovação. As formulações tradicionais de controle eram projetadas para garantir a eficiência, de modo que a inovação era notada como uma ineficiência devida à alta probabilidade de falha (Davila et al., 2009).

Por outro lado, atualmente a literatura estabeleceu pontes entre o controle gerencial e a inovação (Bedford, 2015). É reconhecido que o controle gerencial pode ajudar na tomada de decisão por meio do processo de inovação, estimulação da criatividade, facilitação dos fluxos de informações e orientação dos gestores para comportamentos de busca de oportunidades (Pfister, 2014).

Nesse sentido, Van der Meer-Kooistra e Scapens (2015), destacam que deve-se reconhecer que os controles gerenciais em geral podem restringir e incentivar a criatividade e inovação ao mesmo tempo. O debate sobre os efeitos de restrição e os efeitos de habilidades parece levar a um ponto em que o uso de controles gerenciais no contexto da inovação pode manter a presença de ambas as forças simultaneamente, gerando uma dicotomia entre essas forças.

A evolução dos controles gerenciais reflete na orientação das organizações para comportamentos mais inovadores. Sendo um aspecto a ser analisado questões de necessidade da evolução dos controles gerenciais com relação à criatividade e inovação, ou a ligação entre controle ao longo do tempo com os impactos na inovação. (Revellino & Mouritsen, 2009).

A tensão entre flexibilidade versus controle gerencial demonstra o desafio de manter a empresa em equilíbrio com relação às inovações e controles de suas operações e recursos (Morris *et al.*, 2008). O conceito de flexibilidade é importante e necessário para que a organização se adapte as mudanças, principalmente as que não possuem previsão, de modo a não perder a coerência do controle de recursos. O orçamento como instrumento de avaliação de desempenho ilustra essa situação, visto que as organizações que são expostas a maiores níveis de incertezas estratégicas, deveriam possuir maior flexibilidade do uso do orçamento e aceitar maiores variações entre os resultados orçados e realizados (Davila & Wouters, 2005).

Para Marginson (2002), as organizações que confiam na criatividade enfrentam o dilema de que, embora a natureza da produção da criatividade possa em algum momento exigir um controle formal, esse controle pode enfraquecer a criatividade. Assim, o uso de controles gerenciais pode ajudar a administrar a tensão entre inovação criativa e atividade relacionada a objetivos. Como destacou Knardal e

Pettersen (2015), de que o uso de orçamentos de forma interativa possibilitou o alcance do equilíbrio entre criatividade e controle.

As tensões sobre a inovação podem levar a considerações como crescimento, lucratividade ou até mesmo produtividade. De modo a conectar a inovação as preocupações mais amplas da organização (Mouritsen et al., 2009). Dessa forma. Jørgensen e Messner (2009), por meio de um estudo de caso com foco no desenvolvimento de novos produtos, mostraram como diferentes controles gerenciais permitiram que a organização encontrasse um equilíbrio entre eles e a eficiência.

Beuren e Oro (2014), apresentaram evidências consistentes das conexões entre estratégia de diferenciação e inovação de produtos e desenho do sistema de controle gerencial, cuja relação foi confirmada pelo uso dos controles formais e pela inovação de produtos. Além disso, Utzig e Beuren (2014) concluíram que o uso interativo de instrumentos de controle gerencial adequados ao modelo de gestão de inovação seguido pela empresa pode influenciar positivamente o nível de inovação, mas o seu uso permanente para controlar e gerenciar a inovação ainda é pouco difundido. Lopes et al. (2018) apontam que, ao que diz respeito a inovação, fazer uso do orçamento como artefato de controle gerencial pode maximizar a atividade operacional e conceder maior liberdade para os envolvidos.

2.4 PROPOSIÇÃO DE PESQUISA

Oyadomari et al. (2010), apontam que o propósito do sistema de controle gerencial é influenciar os gestores a atingirem os objetivos organizacionais, os quais muitas vezes são conflitantes principalmente em relação a dimensão temporal. Um dos conflitos se relacionada com a inovação, pois as organizações necessitam inovar para obter resultados no longo prazo, porém mantendo o controle racional dos recursos para sobreviver no curto prazo.

Apontaram que o orçamento é bastante consolidado nas empresas estudadas sendo utilizado como base para avaliação de desempenho, embora não seja a única base para essa avaliação. Além disso, o uso diagnostico é calcado no orçamento para monitoramento do andamento dos projetos de inovação, bem como para acompanhamento dos gastos departamentais, já os gastos excedentes aos valores orçados necessariamente tem que ser discutidos e aprovados previamente,

sugerindo que há certo grau de flexibilidade no estilo de avaliação de desempenho (Oyadomari et al., 2010).

Dunk (2011), conclui em seu estudo que o uso de orçamentos como mecanismos de planejamento, consistente com o sistema interativo de Simons (199X), facilita o impacto positivo da inovação de produtos no desempenho financeiro de uma empresa. No entanto quando os orçamentos são usados essencialmente como mecanismos de controle, a inovação não promove o desempenho.

Lopes et al. (2018), verificaram o alinhamento da intensidade de uso de instrumentos do sistema de controle gerencial com o nível de inovação de produtos e processos. Apontam que no mapeamento de intensidade de uso dos instrumentos de controle gerencial é notável a preocupação dos gestores com o planejamento estratégico, plano de portfólio de produtos e plano sobre produtos futuros. Concluiu-se que há evidências de alinhamento da intensidade de uso dos instrumentos de controle gerencial com o nível de inovação de produtos e de inovação de processos.

O alinhamento com os propósitos das organizações tende a trazer resultados positivos, que podem acabar em crescimento do faturamento, contratação de pessoal, aumento dos processos inovadores e alcance dos objetivos e metas organizacionais. O orçamento operacional revela capacidade para alinhar o processo inovador. Além disso, apontam que os instrumentos do sistema de controle gerencial e a inovação são dois aspectos organizacionais que podem conduzir as corporações a modificações no seu escopo (Lopes et al., 2018).

A literatura tem levantado uma série de questões decorrentes das propostas orçamentárias, sugerindo que a criatividade dos envolvidos na inovação de produtos não deve ser restringida por preocupações de custos, que o uso de sistemas de controle de gestão é incompatível com a inovação de produtos e que os orçamentos podem sufocar a inovação. Dunk (2011) argumenta que a extensão em que a inovação de produto tem um impacto positivo no desempenho financeiro das empresas depende a maneira como os orçamentos são usados nas organizações (Dunk, 2011).

Rocha et al. (2011), identificaram os aspectos necessários para que se obtenha uma harmonia entre o controle orçamentário e as inovações tecnológicas. Para que se obtenha essa harmonia entre o controle orçamentário e as inovações tecnológicas nas organizações, se torna necessário que os gestores se envolvam no

processo de elaboração do orçamento, utilizando orçamentos flexíveis e projeções de desempenho em longo prazo. Com relação ao controle orçamentário adotado nas organizações inovadoras analisadas, apresentam características do sistema de controle interativo, ou seja, a meta da empresa nesse sistema está em constante modificação.

Oyadomari et al. (2013), apontam que não há ainda na literatura um entendimento conclusivo sobre quais são os fatores indutores de inovação e manutenção das práticas de controle gerencial. Desse modo, propuseram identificar esses fatores com base em um levantamento com profissionais da área de controladoria e finanças. Os resultados apontam que os profissionais estão preocupados com a questão do desempenho do ambiente em que atuam, confirma que as áreas de controladoria necessitam melhorar o desempenho funcional e isto é um motivador para busca de inovações na área e também que o desempenho da área é correlacionado positivamente com a busca por desempenho da empresa.

A alta direção é apontada como o principal indutor da inovação, apresentando a prática como valorizada pela organização, sugerindo um alinhamento com as crenças pertencentes a cultura organizacional. As inovações de práticas de controle gerencial têm como fundamento a existência de um ambiente organizacional, onde haja uma forte cultura de inovação. De certa forma um grau de dependência das áreas de controlaria é revelado em relação ao ambiente organizacional, em outras palavras, antes de buscar inovações é necessário constar se o ambiente organizacional é caracterizado pela cultura da inovação (Oyadomari et al., 2013).

As empresas experimentam mudanças constantes em seus ambientes competitivos. Considerando níveis crescentes de concorrência, à medida que seus negócios ficam mais expostos as atividades de concorrentes globais eficientes e inovadores. Sendo assim, empresas que operam em mercados globalizados encontram clientes que exigem produtos e serviços de alta qualidade sem preços mais altos. Como resultado, sobreviver e obter vantagens competitivas se tornam cada vez mais difíceis. Muitas empresas respondem a essas pressões introduzindo novas práticas de gerenciamento e controles inovadores (Chenhall & Langfield-Smith, 1999).

Akroyd e Maguire (2011) mostram que em um ambiente de desenvolvimento de produto, tanto a congruência de metas quanto as funções de redução de incerteza do controle gerencial são importantes. A fim de entender o objetivo dos

papéis de controle gerencial, os autores observaram como os membros da organização implementaram o controle gerencial na prática, incluindo os três elementos do controle gerencial dentro da organização: controle de entrada, controle de processo e controle de saída. As observações apontam que o controle gerencial foi implementado para reduzir a incerteza, principalmente durante os estágios e para promover a congruência de objetivos, principalmente durante os momentos de decisão (Akroyd & Maguire, 2011).

Spanò et al. (2017) afirmam que a implementação de dispositivos de controles inovadores resulta em relações colaborativas informais, que por sua vez contribuem para inovar ainda mais e compartilhar conhecimentos e capacidades dentro da organização. Os sistemas de controle gerencial são úteis para fornecer informações sobre os custos e monitorar o desempenho financeiro na implantação de estratégias de gestão na busca do desenvolvimento empresarial (Gunarathne, Lee & Hitigala Kaluarachchilage, 2021). Os autores destacam que os instrumentos de controle de gestão medeiam à relação entre a estratégia empresarial e o desempenho das organizações estudadas, cujo objeto foi a sustentabilidade ambiental.

Diante do que a literatura evidenciou sobre SCG, controle gerencial e o orçamento em relação a inovação parte-se para o pressuposto de Chenhall & Langfield-Smith (1999) de que existem incentivos ou motivos para adoção de uma modificação e adaptação de controle gerencial, como os aspectos de inovação de produtos da empresa para concorrer no mercado competitivo. As características técnicas representam as características do sistema inovador, incluindo custeio/gestão baseada em atividades, medidas de desempenho contemporâneas, controles de processo, processos orçamentários e ligações com outros sistemas de informação. Nesse sentido, aspectos de processos, pessoas e tecnologias envolvidas na implantação do controle são fundamentais para sua efetividade ao considerar que surjam produtos ou benefícios alcançados com a mudança ou adaptação do controle, como aumento no desempenho e produtividade.

Em vista disso, define-se a seguinte proposição para o estudo: **o controle orçamentário sofre adaptações por conta do processo de inovação de produtos da empresa, sendo utilizado como instrumento de apoio ao processo de decisão.**

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente capítulo apresenta os enfoques utilizados na pesquisa na seguinte estrutura: delineamento da pesquisa, construtos, seleção do caso, procedimentos de coleta e análise dos dados, validade e confiabilidade, e limitações do estudo.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A pesquisa adota uma abordagem qualitativa pois se preocupa com a compreensão e explicação da dinâmica que envolve o fenômeno estudado (Creswell & Creswell, 2021). O método qualitativo se fundamenta por uma contínua confrontação dos dados com as teorias, de modo a propiciar uma discussão teórica e ir além das questões de pesquisa (Ahrens & Chapman, 2006).

Foi conduzida por meio de um estudo de caso único por envolver um fenômeno dentro de um ambiente ou contexto contemporâneo da vida real, em que o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos (Yin, 2005). A empresa de realização do estudo de caso é uma empresa brasileira do ramo de indústria de telecomunicação, de capital aberto listada na B3 – Bolsa de Valores. É considerada uma empresa inovadora, atua no ramo da indústria de telecomunicação fabricante de produtos e soluções em segurança, redes, comunicação e energia.

Cabe destacar, que o modelo teórico de pesquisa (Figura 1) se refere a uma adaptação de Chenhall e Langfield-Smith (1999), que parte do pressuposto de que as inovações nos sistemas de controle gerencial, definidas como características técnicas dos sistemas, pessoas, processos e tecnologias, se desenvolvem em resposta aos incentivos para adoção, como a inovação de produtos, e geram benefícios para a empresa, como aumento do controle do desempenho e produtividade.

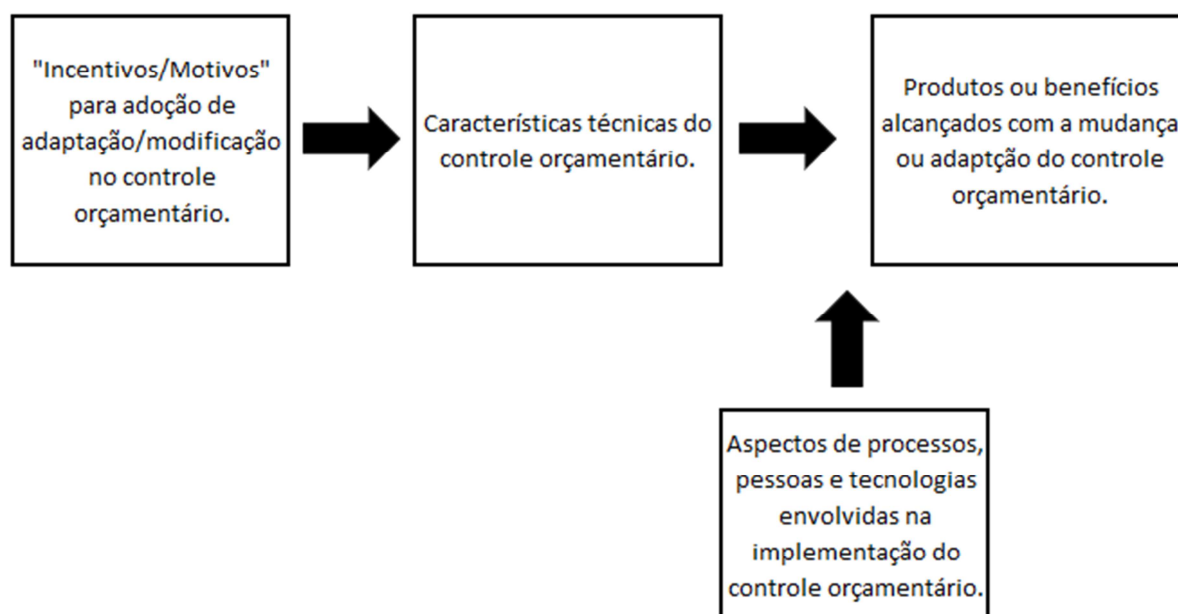


Figura 1 – Desenho teórico da pesquisa

Fonte: Adaptado de Chenhall e Langfield-Smith (1999).

As questões do modelo foram definidas como: 1 – Incentivos ou motivos para adoção de uma modificação/adaptação no controle orçamentário, como os aspectos de inovação de produtos da empresa para concorrer no mercado competitivo; 2 – Características técnicas do controle orçamentário; 3 – Aspectos de processos, pessoas e tecnologias envolvidas na implementação do controle orçamentário; e 4 – Produtos ou benefícios alcançados com a mudança ou adaptação do controle orçamentário.

3.2 CONSTRUTOS DA PESQUISA

Visando atingir os objetivos da pesquisa e sua operacionalização apresentam-se os construtos da pesquisa formados pelas categorias de análise e definições constitutiva e operacional conforme Tabela 1.

Tabela 1*Constructo da pesquisa*

Categoria	Definição constitutiva	Definição Operacional	Questões
Incentivos	A inovação de sistemas de controle gerencial surge através de respostas para incentivos para adoção de mudanças, provocados por fatores internos e externos (Chenhall & Langfield-Smith, 1999).	Motivos para adoção de uma modificação/adaptação no controle orçamentário, como os aspectos de inovação de produtos da empresa para concorrer no mercado competitivo;	Como foi a decisão de modificar/adaptar o controle orçamentário da empresa a partir das necessidades de inovação da empresa?
Características técnicas	Representam as características do sistema de custeio inovador, incluindo custeio/gestão baseada em atividades, medidas de desempenho contemporâneas, controles de processo, processos orçamentários e ligações com outros sistemas de informação (Chenhall & Langfield-Smith, 1999).	Modificações, adaptações, novas funcionalidades; Subcategorias de análise: formalidade, finalidade, características.	Como foram efetuadas as adaptações no controle orçamentário com base nas inovações da empresa?
Aspectos de processo	Questões envolvendo processos, pessoas e tecnologias que precisam ser resolvidos para garantir a implementação efetiva do sistema de controle inovador (Chenhall & Langfield-Smith, 1999).	Pessoas e tecnologias envolvidas na implementação do controle orçamentário;	Como o processo orçamentário é desenvolvido em busca da inovação?
Produtos (output)	Produtos denotam os resultados, ou seja, benefícios derivados do sistema de controle inovador (Chenhall & Langfield-Smith, 1999).	Benefícios alcançados com a mudança ou adaptação do controle orçamentário.	Como se observam os benefícios alcançados com a mudança no controle orçamentário devido à inovação da empresa?

A definição operacional indica aspectos que foram coletados por meio das evidências das respostas obtidas nas entrevistas, documentos e observação.

3.3 SELEÇÃO DO CASO

A empresa objeto do estudo, que teve sua identificação resguardada por termo de confidencialidade, possui características necessárias em relação ao recorte delimitador da pesquisa: é empresa inovadora e possui planejamento e controle orçamentário. Estes aspectos foram confirmados nos contatos com a empresa, que

ocorreram primeiramente em contato direto com a área de controladoria, em específico com conversas com a supervisora da área de custos e orçamento.

No endereço eletrônico é possível acessar algumas informações referente à empresa, que oferece soluções inovadoras em segurança, redes, comunicação e energia. Posteriormente, apresenta de forma resumida a história institucional da organização, suas certificações ambientais, prêmios e reconhecimentos alcançados. Apresenta suas linhas de atuação e seus produtos, onde a empresa está localizada, além de sua missão, valores e políticas.

Os primeiros contatos feitos com a empresa investigada foram de modo presencial através de conversas informais e reuniões com a supervisora da área de custos e orçamento da empresa, em Julho de 2022, para avaliar a possibilidade de realizar a pesquisa no local, além de identificar as seguintes características: (i) empresa inovadora; (ii) empresa possui planejamento e controle orçamentário. Foi possível verificar que a empresa apresentava as características necessárias para o estudo, pois é considerada uma empresa inovadora internamente e também pelo mercado, possui uma estrutura de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D), tanto internamente quanto frentes de pesquisa externas, além de possuir um processo de planejamento e controle orçamentário consolidado.

Após explicações e esclarecimentos sobre o estudo junto à supervisora da área de interesse da pesquisa, foi confirmada a autorização para realização do estudo na empresa investigada, mediante demonstração do interesse de participantes internos pela área de estudo. Também foi apontada a obrigatoriedade de um orientador interno, que ficou a cargo da supervisora da área de custos e orçamento. Ainda foi acordado que após a finalização do trabalho e aprovação, o pesquisador disponibilizaria o estudo para a biblioteca interna da empresa. Nessas ocasiões foram ajustados entre as partes que para dar início a pesquisa primeiro seria necessária a aprovação do projeto de pesquisa pelo Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) envolvendo Seres Humanos da UFSC.

Ainda em Julho de 2022 foi assinada a declaração de concordância por parte da empresa formalizando a autorização para a investigação na empresa. De posse do documento, se fez a submissão do projeto e dos outros documentos necessários junto a Plataforma Brasil para encaminhamento ao Comitê de Ética, em 04/07/2022 cuja aprovação ocorreu em Setembro 12/09/2022, mediante Parecer Consubstanciado do Comitê de Ética.

Durante o período de tramitação do projeto pelo Comitê de Ética houve mais algumas conversas informais na empresa com a supervisora de custos e orçamento e também responsável pela orientação interna para discussão sobre os questionamentos a serem realizados e observações quanto aos colaboradores que deveriam ser entrevistados, que foram indicados pela responsável da área. Estes foram definidos considerando colaboradores chaves que possuem uma visão macro do processo e experiência, a fim de que fossem obtidas informações relevantes e que representem a realidade para fins de análise do estudo.

3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS

A coleta de dados ocorreu de três formas: com a realização de entrevistas semiestruturadas individuais, presenciais e online, com observações e documentos, no período de Setembro a Outubro de 2022. A pesquisadora obteve apoio da supervisora de custos e orçamento, que foi intitulada como sua orientadora interna dentro da organização, para selecionar os colaboradores a serem entrevistados. Os contatos com os entrevistados foram feitos diretamente pela pesquisadora, após a orientadora interna comunicar aos participantes sobre a pesquisa a ser realizada.

As evidências provenientes das entrevistas, observações e documentos foram organizadas em um diário de campo. Em um arquivo de Word foram registradas as notas das observações realizadas e dos documentos analisados, além de anotações referentes aos aspectos que poderiam influenciar o estudo. Elaborou-se em um arquivo Excel o planejamento referente à agenda de entrevistas realizadas. A utilização do diário de campo caracteriza um método de documentação de pesquisa, orientando a investigação de campo e organização dos dados coletados (Flick, 2009).

3.4.1 Entrevistas

A coleta de dados se pautou em entrevistas semiestruturadas. Segundo De Marrais (2003), a entrevista é uma forma de coleta de dados caracterizada como um processo no qual o pesquisador e participante se envolvem em uma conversa focada em questões relacionadas a uma investigação. A entrevista semiestruturada com perguntas abertas permite que o entrevistado siga espontaneamente sua linha

de pensamento e de suas experiências dentro do foco colocado pelo pesquisador (Trivinos, 1987).

Para realização das entrevistas foi desenvolvido um roteiro com perguntas abertas, relacionadas ao fenômeno. O Roteiro de Entrevistas (Apêndice A) foi composto pela identificação do número da entrevista, data e local, seguido da identificação do participante através de nome, idade, formação, tempo de empresa, cargo e tempo no cargo. As questões de interesse foram estruturadas em quatro blocos. O primeiro bloco trouxe questões com relação às caracterizações do processo de controle orçamentário e características do processo de inovação de produtos diante do controle orçamentário, além das possíveis decisões de modificação e adaptação do controle orçamentário com base nas necessidades inovações de produto da empresa.

O segundo bloco focou em características técnicas de como foram efetuadas as possíveis adaptações no controle orçamentário. O terceiro bloco questionou a respeito do aspecto de processos, pessoas e tecnologias envolvidas em como o processo é desenvolvido para sua modificação diante das necessidades. Por fim, o quarto bloco abordou a observação de possíveis benefícios ou produtos alcançados com a mudança ou adaptação no controle orçamentário devido a inovação da empresa.

O roteiro foi elaborado a partir de questionamentos apoiados na literatura, no modelo de pesquisa utilizado e no pressuposto de interesse da pesquisa, expressos no desenho teórico e operacionalizados conforme constructos e reformulações naturais do processo de pesquisa. Os entrevistados foram selecionados com base nas informações obtidas com a orientadora interna em reunião de apresentação e formalização do estudo com base em dois critérios. Primeiro, os membros da área de controladoria, em específico, área de custos e orçamento, com atuação e envolvimento com o planejamento e controle orçamentário. Em segundo lugar, colaboradores chaves que possuíssem uma visão macro do processo e experiência, a fim de que fossem obtidas informações relevantes e que representem de fato a realidade para fins de análise do estudo. Os entrevistados selecionados caracterizam os sujeitos da pesquisa e são apresentados na Tabela 2.

Tabela 2*Características dos entrevistados*

Formação	Idade (anos)	Tempo de Empresa (anos)	Cargo	Tempo no cargo	Tempo de duração da entrevista (minutos)
Economia	40	22	Supervisora de custos e orçamento	5 anos	120
Ciências Contábeis	37	17	Atual: Gerente financeiro / Anterior: Supervisor de custos e orçamento	Atual: 3 anos Anterior: 7 anos	50
Ciências Contábeis	31	7	Atual: Supervisor de pricing Anterior: Analista de custos e orçamento	Atual: 3 meses Anterior: 7 anos	47
Administração	36	10	Analista de custos e orçamento	5 anos	44
Ciências Contábeis	29	5	Analista de custos e orçamento	3 anos	62
Ciências Contábeis	54	23	Atual: Diretor de Controladoria e Finanças Anterior: Gerente de Controladoria e Contador	Atual: 11 meses Anterior: 14 anos	36

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Ao realizar o agendamento das entrevistas, foram disponibilizados e apresentados os documentos o Roteiro de Entrevistas (Apêndice A), o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (Apêndice B), e o Parecer Consubstanciado Aprovado (Apêndice C). Nessa mesma oportunidade foram elucidadas eventuais dúvidas com os entrevistados.

As entrevistas foram realizadas nas dependências da empresa durante o expediente conforme agendamento prévio feito pela pesquisadora, de acordo com a disponibilidade de agenda da mesma e dos entrevistados. Cabe ressaltar, que duas entrevistas foram realizadas de modo remoto *online* (via *Teams*), pois surgiram imprevistos por questões pessoais dos entrevistados e eles seguiram suas atividades em *home office* no dia agendado.

Antes do início de cada entrevista foi questionado novamente se os entrevistados possuíam alguma dúvida referente aos documentos apresentados anteriormente, e que uma vez apresentadas, foram elucidadas na sequência. Também foram coletadas as assinaturas no Termo de Consentimento Livre e

Esclarecido (Apêndice B) por parte do entrevistado e disponibilizada uma versão do documento com a assinatura da pesquisadora para o entrevistado. Posteriormente foi feito uma breve introdução referente à temática da pesquisa e elucidadas eventuais dúvidas acerca do assunto, também foi solicitada a autorização para gravação da entrevista.

O processo de coleta e documentação dos dados das entrevistas semiestruturadas compreendeu as seguintes etapas: gravação em áudio das entrevistas presenciais, gravação em áudio e vídeo das entrevistas *online*, anotações, transcrição (foi realizada manualmente ouvindo as entrevistas por mais de uma vez). As seis entrevistas realizadas somaram o total de aproximadamente sete horas de gravação e 27 páginas de transcrições, o que possibilitou conhecer distintas percepções referente sobre o fenômeno.

3.4.2 Documentação

Os documentos são caracterizados como qualquer registro escrito que possa ser usado como fonte de informação (Alves-Mazzotti & Gewandsznajder, 1998). Foi realizada a análise documental conforme Tabela 3 de modo que os aspectos avaliados foram anotados no diário de campo.

Tabela 3

Relação de documentos coletados

Documento	Evidências
<i>Website</i> da Empresa	Permitiu avaliar brevemente o histórico da empresa, suas áreas de negócio de atuação no mercado, visão, missão, valores, formas de contato, notícias divulgadas. Além de compromissos sociais e ambientais.
Reportagens de revistas de circulação nacional	Permitiu identificar aspectos históricos da empresa, bem como seu crescimento até o momento da abertura de capital e suas características no mercado de atuação.
Planilhas de Excel internas e relatórios <i>Business Intelligence</i> (BI)	Permitiu verificar as ferramentas de controle orçamentário utilizadas pela empresa.
Caderno gerencial	Permitiu verificar o modo como as informações geradas a partir do controle orçamentário são enviadas para alta administração da empresa.

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

Os documentos analisados serviram de fonte adicional de dados principalmente com relação ao aspecto histórico da empresa e sua expansão até o momento da coleta. Os documentos internos permitiram uma melhor visão de como ocorre o processo de inovação e o controle orçamentário, bem como a gestão da informação para tomada de decisão. Ressalta-se que não foram disponibilizados os endereços eletrônicos e referências das revistas a fim de resguardar o anonimato da empresa.

3.4.3 Observação

A pesquisa qualitativa valoriza a observação de fatos, comportamentos e cenários como forma de coleta de dados (Alves-Mazzotti & Gewandsznajder, 1998). Foi estabelecido um roteiro de observações para que fossem feitas as considerações no diário de pesquisa.

Foram observados os seguintes pontos: ambiente físico das áreas (estrutura da área de controladoria, áreas de negócio); participantes (receptividade, tempo de empresa, construção de carreira, empatia quanto aos processos realizados, comportamentos); atividades e interações (conversas informais, e percepção referente aos atendimentos às áreas de negócio); documentos (arquivos utilizados para o controle orçamentário, relatórios, arquivos de gestão da informação enviados para decisão). Assim, no período em que se esteve em contato com a empresa se buscou observar aspectos que reflitam o fenômeno estudado.

3.5 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS

Os dados coletados nas entrevistas, observações e documentos foram entendidos como textos e analisados a partir da análise qualitativa de conteúdo (Creswell & Creswell, 2021). A coleta de diferentes formas visou garantir a confiabilidade da pesquisa através da triangulação de dados (Creswell e Creswell (2021), para que fossem feitos cruzamentos entre os resultados das diferentes fontes.

A triangulação objetivou atrelar a comprovação da documentação acessada de modo online público ou documentos internos disponibilizados pela empresa, a observação do ambiente empresarial apontadas no diário de campo, em conjunto

com a análise das respostas obtidas nas entrevistas. Portanto, verificou-se o alinhamento das três fontes e se esse alinhamento era condizente com a realidade da empresa, com destaque para a convergência entre as respostas dos participantes entrevistados.

Para fins de análise dos dados o construto apresentado na Tabela 1 foi acrescido de subcategorias de análise e seus elementos operacionais como forma de captura das informações, conforme Tabela 4.

Tabela 4

Subcategorias de análise

Subcategorias	Elementos Operacionais
Orçamento	Planejamento e premissas orçamentárias.
	Períodos (datas).
	Construção do orçamento.
	Aspectos técnicos e ferramentas.
	Controle orçamentário.
	Acompanhamento do orçamento.
	Gestão da informação.
Inovação de Produtos	Inovação de produtos no processo de controle orçamentário.
	Caracterização de produtos inovadores.
	Necessidade de modificar ou adaptar o controle orçamentário.
Orçamento e Inovação	Como foram efetuadas as modificações ou adaptações.
	Como o processo é desenvolvido em busca de contemplar a inovação de produtos.
	Produtos e benefícios alcançados com as mudanças ou adaptações.

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

A Tabela 4 evidencia as subcategorias definidas acerca da análise e da interpretação dos dados a partir da consideração dos temas de pesquisa, estabelecido através do modelo de pesquisa utilizado no estudo e no constructo de pesquisa construído anteriormente. Foram utilizadas essas subcategorias de reformulações para que fosse estabelecida uma linha de coleta e análise dos dados.

3.6 VALIDADE E CONFIABILIDADE

A confiabilidade da pesquisa foi sustentada com base no tempo de permanência em campo, o que permitiu que o período de observação in loco dos fatos para as análises necessárias. Também envolveu a checagem pelos participantes quanto ao sentido dos significados captados e as interpretações feitas pela pesquisadora (Creswell & Creswell, 2021), visto que ao término da pesquisa, o produto passou pela aprovação interna da orientadora (supervisora de custos e orçamento) definida dentro da empresa e, após aprovação em banca, será publicado na biblioteca interna da empresa.

Buscou-se realizar a triangulação dos dados por meio da coleta de diferentes fontes. Os dados obtidos nas entrevistas foram comparados com as observações de campo registradas no diário de campo constituído. A possibilidade de aplicação dos resultados do estudo em outro contexto requer que sejam avaliadas as semelhanças, visto que as interpretações realizadas estão vinculadas a um determinado tempo, contexto e segmento organizacional. Portanto, foi realizada uma descrição detalhada do contexto estudado, empresa e sujeitos, de modo a prover informações para possíveis decisões de replicar o estudo em outro contexto (Creswell & Creswell, 2021).

3.7 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

O fato da pesquisadora ser o principal sujeito de coleta e análise de dados, podendo ser influenciada por questões de acessibilidade aos dados e vieses de interpretação, caracteriza uma limitação da pesquisa. Outra limitação trata-se da questão temporal pois como a coleta de dados se deu em determinado período de tempo, impossibilitou comparações e percepções que poderiam ser estabelecidas ao longo de períodos de tempo diferentes. Portanto, algumas evidências podem não ter sido exploradas, como também influenciadas pela subjetividade nas respostas dos sujeitos da pesquisa, falhas de coleta, análise e interpretação de dados.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADOS

O capítulo apresenta uma síntese contextual referente à organização selecionada para o estudo de caso, com algumas informações públicas referentes à sua atuação. Posteriormente, são evidenciadas discussões decorrentes dos dados relativos à interlocução com os sujeitos entrevistados visando tratar o entendimento da caracterização do processo de controle orçamentário da organização, da caracterização das inovações de produtos e aos elementos das inovações de produtos desenvolvidas pela empresa que geram reflexos no controle orçamentário. Por fim, se apresenta a discussão dos resultados.

4.1 EMPRESA SELECIONADA

O estudo foi realizado em uma empresa brasileira do ramo de indústria de telecomunicação, que possui mais de 3 mil colaboradores, tem o capital aberto sendo listada na B3 – Bolsa de Valores. É considerada uma empresa inovadora, atua no ramo da indústria de telecomunicação fabricante de produtos e soluções em segurança, redes, comunicação e energia.

A empresa é constituída hierarquicamente pelo Presidente, Conselho Administrativo, Diretores das áreas e Diretores Superintendentes das unidades, Gerentes das áreas e das unidades, Supervisores das áreas e das unidades, sendo que as unidades em sua maioria possuem Supervisores também por segmento de produtos. Além disso, conta com os colaboradores jovens aprendizes, estagiários, assistentes e analistas.

A empresa surgiu nos anos 1970, originada da ideia promissora de fabricar centrais PABX. Ao longo da década de 80 o mercado foi surpreendido com o primeiro lançamento desenvolvido com tecnologia nacional, que representou o ímpeto inovador característico da empresa. Os anos 90 foram marcados pela consolidação da empresa no segmento de telecomunicação e ela se tornou líder do segmento de PABX e terminais telefônicos. O lema, disponível no site da empresa, representativo referente à busca por maior conexão e proximidade com as pessoas é fundamental da filosofia da empresa até os dias atuais.

Possui certificações como a ISO 14001, que assegura a realização do controle operacional sobre seus aspectos e impactos ambientais, e a ISO 9001.

Destaca como prêmios e reconhecimento que a empresa está entre as melhores empresas para se trabalhar no Brasil em pesquisas de revistas conceituadas como Exame, Você S/A e Época.

A empresa possui seis unidades de negócio, sendo elas: segurança eletrônica, controle de acessos, comunicação, redes, energia e energia solar. Ressalta-se que não foram disponibilizados os endereços eletrônicos e referências das revistas a fim de resguardar o anonimato da empresa.

4.2 CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

Na entrevista com E1 e E6, pode-se observar que o planejamento do orçamento da empresa surge junto ao planejamento estratégico com base em reuniões que objetivam alinhar o orçamento às diretrizes da empresa. E6 destaca: “um ponto positivo que eu vejo é que a gente sempre parte do planejamento estratégico”.

O planejamento estratégico é construído com base na expectativa de crescimento da empresa e resulta no orçamento de receitas, despesas e, por fim, o lucro líquido planejado, que segue alinhado ao planejamento. E6 destaca: “o orçamento construído com base no planejamento estratégico reflete bastante segurança”.

O período referente ao planejamento estratégico é efetuado em curto e longo prazo, considerando o período de 1 ano e 5 anos. Surge de um evento com participação das diretorias da empresa junto ao Presidente. Normalmente o encontro ocorre fora da empresa. Os diretores podem convocar alguns dos seus gerentes para participar desse encontro. No dia, cada diretor de área ou unidade participante apresenta para os demais diretores e para o Presidente o seu planejamento para o futuro, qual estratégia e planos para atingir os resultados almejados, além disso, se destacam as conquistas realizadas ao longo do tempo passado. Essa apresentação é pautada por trocas antecipadas entre os diretores e suas equipes, que ocorrem em reuniões internas e externas a empresa, para que sejam alinhados os planos de ação para o futuro com base na expectativa de crescimento. Além disso, existe uma apresentação para o Conselho Administrativo e finalmente a divulgação para as lideranças da empresa.

O período de construção do orçamento dura em torno de 3 meses, dando início normalmente em setembro e perdurando até novembro, desde a fase de construção para aprovação e posteriormente seguir o fluxo de controle orçamentário.

O orçamento é feito para o período de 1 ano, com revisão semestral. Na etapa de construção do orçamento anual, também é realizada uma projeção para os próximos 4 anos, ou seja, totalizando o período de orçamento para 5 anos. E3 afirma: “durante uma revisão de fluxo de processos, a gente notou que o ano inteiro a gente está fazendo orçamento”. Com base nisso, é possível observar uma preocupação constante da empresa com a conexão do processo de orçamento aos processos gerenciais.

O orçamento anual parte das premissas orçamentárias definidas pela alta administração, quando as unidades de negócio projetam a sua receita, crescimento, despesas, apresentam o *roadmap* (as rotas definidas para se atingir as projeções propostas), visão de novos mercados, lançamentos de novos produtos e características de inovação. Após a definição da meta, o desdobramento se refere à questão de quantidade de produtos e quais produtos serão projetados pela área comercial para faturamento, e há também o envolvimento das demais áreas como fábrica, logística, suprimentos, produtos e negócios.

O processo orçamentário é descrito como dinâmico, e recebe potencial destaque para a gestão participativa. A primeira etapa se refere a definição das metas e premissas orçamentárias pela alta administração, posteriormente é envolvido as áreas comerciais definidas como unidades de negócio, para que sejam apontadas as expectativas de vendas para o período.

O início da construção de orçamento se dá pelo quanto a empresa almeja crescer para o ano seguinte, com base em premissas de crescimento referente ao faturamento, margem e lucro, balizadas na última versão do planejamento estratégico da empresa. Essas metas de crescimento são apresentadas e revisadas junto aos diretores das unidades de negócio e levadas à alta administração e presidência, nesse primeiro momento os valores são macros por área de negócio.

Após as trocas de informações pela área de custos e orçamento com as áreas de negócio para que sejam feitas as projeções com base nas premissas, se chegam aos valores iniciais da Demonstração de Resultado (DRE). Uma vez aprovado esses valores macros, se dá início ao período de construção detalhada em nível de item, ou seja, *Stock-Keeping Unit* (SKU) existente. E3 destaca: “acho que

cabe comentar que hoje o DRE da empresa parte do faturamento, tem sua parte dos gastos tributários e benefícios, aí a receita operacional líquida, os gastos comerciais variáveis, custos e aí as despesas e depois o lucro”.

Essa estrutura apontada se refere ao DRE gerencial, utilizada na visão de orçamento. E3 reforça: “quando a gente vai falar de orçamento a gente sempre olha pra estrutura de DRE gerencial e não pra estrutura de DRE de empresa de capital aberto”. Cabe ressaltar que os resultados apresentados são iguais nas duas versões, o que se diferencia é a estruturação visual da DRE em sua forma de apresentação.

Sendo assim, a área de custos e orçamento é responsável por enviar às lideranças das áreas de negócio as bases em planilha eletrônica para que sejam preenchidas as projeções utilizadas na construção do orçamento. Tanto no primeiro momento no âmbito macro das projeções, quanto no segundo momento com o detalhamento por item das projeções. Essas projeções seguem o nível de crescimento, de faturamento, margem e lucro, mas também com relação a despesas seguindo as contas contábeis, como exemplo: despesa com pessoal, imobilizado, marketing, entre outros.

Caso as margens de projeção apontadas pelas áreas de negócio não estejam de acordo com as metas e premissas orçamentárias definidas pela alta administração, os analistas de custos e orçamentos são responsáveis por balizar essas metas na expectativa de que se atinja o esperado pela alta administração da empresa. Em algum caso extremo em que essa negociação não seja bem-sucedida, a informação é levada para alta administração e segue para comitê executivo, quando o líder responsável pela área de negócio deve justificar o motivo de a sua projeção ser superior à premissa orçamentária definida como meta.

O entrevistado E1 aponta como exemplo, “estabelecido uma margem de despesa, porém o responsável pela área estipulou sua margem superior ao que foi recomendado”. É importante ressaltar que é perceptível no discurso dos entrevistados que durante o período de construção do orçamento existem muitas trocas entre os analistas de custos e orçamento e as áreas de negócio. E4 afirma: “existem muitas trocas, essa construção vai e volta o tempo todo”. E5 destaca; “a gente é o responsável por conduzir, por consolidar e contribuir no desenvolvimento dessa informação, mas ela se dá totalmente pelas áreas de negócios e pelos líderes, são eles os responsáveis por fazer toda essa informação”.

Atualmente, a estrutura da área de custos e orçamento permite que para cada unidade de negócio se tenha um analista responsável, no intuito de que ele esteja próximo à unidade, entenda melhor do negócio e seja capaz de atender as necessidades com um olhar diferenciado. Até mesmo no sentido de prever alguns acontecimentos por estar próximo ao campo e pessoas chaves como líderes de unidades, segmentos e analistas de produtos.

Além de possuírem analistas dedicados as unidades de negócio, também possuem essa dedicação com relação demais áreas da empresa. E4 aponta: “a gente tem um analista pra cada unidade de negócio, tem analista que atende a fábrica, tem analista que atende as empresas do grupo, então a gente tem uma pessoa dedicada pra cada área”. É possível observar a forte relação entre a área de custos e orçamento com as unidades de negócio, a proximidade para que de fato seja observado e levado em consideração a realidade de cada negócio, de acordo com suas especificações e particularidades.

Esse processo de negociação feita pela área de custos e orçamento junto das áreas de negócio para que sejam atingidas as premissas orçamentárias é apontado como o crucial para que se garantam os objetivos maiores da empresa. E4 relata: “essa é a parte mais difícil, de chegar ao alvo”. Relata ainda que enxerga como maior desafio a questão das despesas, visto que para atingir uma meta de faturamento e lucro, é necessário encaixar as despesas. Esse cenário é exposto considerando a grande estrutura da empresa e o volume de despesas consideradas no orçamento.

Sendo assim, a área de custos e orçamento é responsável pela entrega do orçamento, que atua como agente mediador com o objetivo de cumprir as premissas definidas pela alta administração da empresa ponderando as projeções realizadas pelas áreas de negócio. E1 afirma: “o analista de custo age como um gestor de projetos”. E4 destaca: “a gente coordena o processo orçamentário”. E3 reforça: “[...] a gente é mero coadjuvante ali, atuamos principalmente na questão de organização de datas, prazos, consolidação [...] nesse momento de construção tem bastante participação do analista de unidade, que geralmente fica focado dentro da unidade nessas projeções para depois facilitar a consolidação”.

O detalhamento do orçamento é reconhecido como diferencial. E1 relata que a empresa realiza o orçamento detalhado no DRE para cada família de produtos da empresa, em nível de *Stock-Keeping Unit* (SKU) existente, ou seja, para cada item

de estoque é composta uma formação de lucro líquido. E6 destaca: “o orçamento detalhado faz com que se criem maiores responsabilidades e maior engajamento e isso deu muito certo na empresa”. Reforçando o ponto de detalhamento do orçamento, E2 aponta: “[...] o nível de detalhamento de produto, então aqui dentro da nossa estrutura a gente tem as áreas de negócio [...] área de comunicação, segurança e energia, nós vamos desdobrar para as unidades de negócio [...] hoje nós temos seis unidades de negócio, segurança eletrônica, controle de acesso, energia, energia solar, comunicação e redes”.

Além disso, E2 relata que possuem as segmentações dentro das unidades de negócio e as categorias, que adentra ao nível de detalhamento por produto. Com o detalhamento em nível de produto é possível identificar a margem de contribuição de cada item; através da consolidação do resultado é possível apurar o lucro operacional com base nas despesas orçadas pelas lideranças e rateadas conforme o critério de atividade definido para cada uma das áreas.

Com relação ao orçamento de despesas é feito com base nos centros de custos ativos dentro da empresa e das empresas do grupo. E4 afirma: “atualmente são mais de 500 centros de custos”. É utilizado um valor de referência para as despesas, baseado nas premissas de crescimento que foram definidas pela alta administração. Após a projeção das despesas pelas lideranças das áreas de negócio, o compilado dessas informações é levado para os diretores analisarem os valores que foram utilizados como referência em comparação com o que os líderes abaixo da sua diretoria projetaram, para que verifique se estão coerentes. Essa negociação é realizada devido a responsabilidade do diretor de unidade pelo valor orçado referente à sua despesa.

O departamento financeiro realiza uma projeção do fluxo de caixa do período, construído mensalmente, em que é possível identificar quanto de recurso será necessário buscar, onde buscar, quanto será o custo, sendo possível calcular as receitas e despesas financeiras para se chegar ao resultado líquido. E2 afirma: “embora o orçamento da companhia seja realizado em dois momentos no ano e nós congelamos o orçamento e ele se transforma nas metas que as unidades vão buscar, o fluxo de caixa ele é mensalmente revisado [...] isso porque nós sabemos que à medida que vai realizando, parte daquele orçamento acontece e parte não acontece [...] então a gente precisa de alguma maneira corrigir a trajetória para indicar quais são as necessidades de caixa que a gente vai ter para o futuro”.

A empresa não possui uma ferramenta específica para o processo orçamentário (Figura 2), sendo o mesmo realizado através de planilhas eletrônicas. Além disso, possuem algumas ferramentas de apoio como o *Business Intelligence* (BI) e o próprio ERP TOTVS. O entrevistado E1 relata que é uma escolha da empresa seguir com esse modelo de construção, aponta que já foi adquirido um *software* orçamentário, porém não foi possível seguir com sua aplicação devido às limitações existentes, sendo que para o nível de detalhamento atual necessitam de uma maior flexibilidade. A Figura 2 apresenta de forma resumida o fluxo orçamentário relatado.

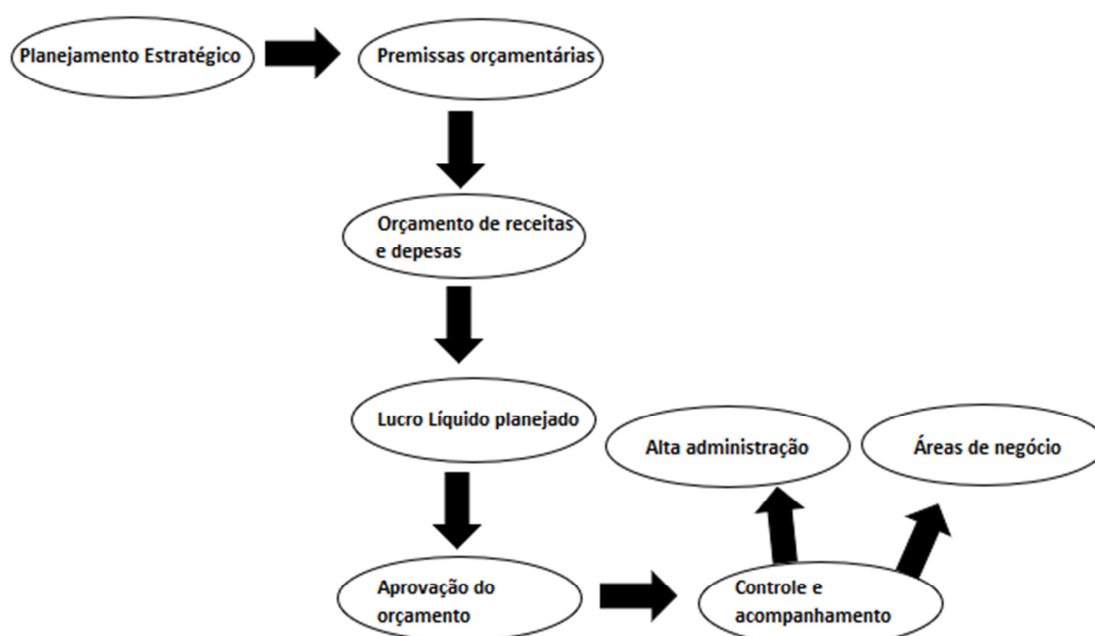


Figura 2 – Fluxo Orçamentário da Empresa

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Nesse contexto também foram relatadas as alterações que surgem referente à troca de produtos de categoria ou segmento dentro das unidades de negócio e a dificuldade de realizar essas alterações dentro de um sistema. E3 destacou: “se percebeu que a ferramenta não atendia as necessidades, a gente às vezes precisava fazer uma manutenção muito rápida, por exemplo, eu vou criar uma nova categoria de um produto, imagina eu ter que amarrar tudo isso dentro de um sistema de novo e aí daqui a pouco faz de novo e depois de novo”. E2 descreve: “[...] a gente até chegou a adquirir uma ferramenta e após dois anos e meio de implantação nós tivemos que abandonar o projeto [...] o ritmo de crescimento da empresa e

flexibilidade que a gente tem [...] o Excel nos permite essa agilidade e flexibilidade”. E6 destaca: “o Excel permite que se façam adequações de maneira rápida, nos dá essa agilidade e flexibilidade”.

Considerando as trocas de informações da área de custos e orçamento com a alta administração, a identificação de possíveis cenários e análises para avaliações de tomada de decisão, realizando modificações na construção já existente, reforça a agilidade de execução dessas demandas em planilhas eletrônicas. E4 aponta que muitas vezes ao apresentar as informações à diretoria, eles questionam fatores de possíveis mudanças para visualizar os possíveis cenários, a planilha facilita essas modificações para que se avaliem mais de um cenário. Descreve E4: “muitas vezes estamos sentados com os gerentes ou diretores e eles querem visualizar essas mudanças dentro do orçamento, então no Excel a gente faz o cálculo e tem o resultado ali na hora, no sistema não conseguimos fazer isso”.

Além disso, foi apontada a questão de tempo que algumas modificações levariam para serem processadas em um sistema, sendo que a demanda necessitaria de uma agilidade para um retorno breve aos solicitantes. Essa foi uma grande dificuldade enxergada para a possível migração de um sistema. E4 aponta: “pela quantidade de centro de custos, vimos que às vezes precisaria colocar o sistema a processar a noite para estar pronto no outro dia só, e no momento precisamos de mais agilidade considerando as necessidades da empresa”.

Observando os relatos de um panorama de crescimento e expansão das atividades em que a alta administração é suscetível a grandes mudanças, e considerando as análises demandadas pelos clientes internos, se observa que é necessário o uso de uma ferramenta ágil e de fácil adaptação a novos cenários. Nesse contexto E2 aponta: “eu entendo que o Excel não é um problema, eu costumo dizer que o Excel é uma solução”. E3 afirma: “[...] realmente é uma ferramenta muito flexível e que se encaixa nas necessidades da empresa”.

É perceptível a preocupação com relação ao comprometimento da segurança com relação ao uso das planilhas, mas no momento, é possível observar que a ferramenta atende as demandas da empresa. E4 relata: “como as planilhas são manuais é mais suscetível a erros, isso já aconteceu, por mais que a gente cuide o máximo possível, porém considerando as dinâmicas da empresa, entendo que atende nossa necessidade”. Além disso, houve destaque para as trocas feitas com outras empresas de grande porte em nível nacional, referente à utilização de

sistemas orçamentários, para avaliar o modo de operação. E5 aponta: “em alguns *benchmarks* que fizemos com empresas referências percebemos que em sua maioria utilizam também o Excel, apesar de não fazerem seu orçamento em nível de detalhamento tão grande como nós”.

A gestão participativa e envolvimento das lideranças são destacados como fatores responsáveis pelo positivo controle orçamentário. E1 relata que dificilmente são apontados problemas referentes ao cumprimento das metas orçamentárias estabelecidas. Há o envolvimento direto das lideranças responsáveis pelas áreas, unidades de negócio e respectivamente centro de custos. E1 aponta: “aqui a gente acaba fazendo um processo orçamentário que realmente envolve as pessoas, [...] a gente realmente trabalha com sinergia, as lideranças possuem autonomia”. E6 aponta: “a gestão participativa é positiva, se engaja mais as pessoas para que elas assumam um compromisso para se atingir os resultados”.

As metas orçamentárias de faturamento e lucro estão atreladas aos indicadores do programa de participação de lucros (PL), ou seja, a distribuição de resultados, isso é apontado como um fator crucial para o engajamento de todas as áreas para o controle orçamentário, bem como o cumprimento das premissas orçamentárias. As metas do programa de distribuição de resultados são ligadas a todas as pessoas da empresa, independente do cargo, apenas com pesos diferentes com relação às áreas, essas são normalmente metas orçamentárias, como de faturamento e lucro líquido orçados. E1 aponta: “a gente também consegue de alguma forma controlar o que está no orçamento porque as metas de distribuição de PL dos colaboradores são todas atreladas ao cumprimento de metas [...] a gente tem que cumprir o lucro orçado, a gente tem que cumprir o faturamento orçado”.

A cultura da empresa trabalha com esse método de modo a incentivar que todos, independentemente de onde atuem, atuem como donos do negócio, gestores de venda, propagadores da marca. Nesse contexto E2 aponta: “eu acho que a empresa descobriu uma forma de garantir que as pessoas acompanhem os seus orçamentos e que controlem, que foi atribuir as metas orçamentárias aos indicadores de participação de lucros [...] isso sensibiliza muito as áreas”. E3 destaca: “entendo que todas as áreas possuem responsabilidade direta ou corresponsabilidade com relação a faturamento, por exemplo, não apenas áreas comerciais”. E6 ressalta: “esse modelo já está no DNA da empresa e é muito positivo, leva a um engajamento muito forte”.

É possível identificar uma forte ação de controle orçamentário por parte das áreas, além da área de custos e orçamento, que pode ser justificada pelo fato de que algumas metas orçamentárias são atreladas aos indicadores de participação de lucro da empresa. E5 aponta: “o acompanhamento que eu vejo tanto na empresa quanto aqui na área de custos é muito forte porque ele acaba sendo um balizador para o nosso programa da participação de lucros”. E4 destaca: “enxergo que o indicador de PL é um grande fator de sucesso para esse ponto”.

O controle principal é feito pela linha de lucro, acompanhado do faturamento, com relação as despesas, a atuação de controle é mais forte por parte dos líderes e responsáveis pelos centros de custos. E3 aponta: “verificamos se as áreas atingiram o lucro meta, isso independente do detalhamento de produto”. É possível observar que a questão da informação gerada em nível de detalhamento de produtos gera algumas reflexões sobre sua real necessidade, visto que para algumas análises é avaliado o número macro, pela área de negócio, unidade, segmento e categoria.

Porém, é perceptível pelos analistas que é relevante realizar o orçamento em nível de detalhamento de item, considerando a análise a ser feita. E3 destaca: “[...] a gente às vezes precisa olhar a linha de receita operacional líquida, essa linha é totalmente afetada por nossos benefícios fiscais [...] se a gente passa a olhar uma categoria que estrategicamente para o futuro se prevê dar mais resultados e essa categoria possuir mais benefícios fiscais [...] talvez distorça a conta, e sim torce bastante, já tivemos situações.” Sendo assim, é possível perceber que o orçamento realizado pela empresa em nível de detalhamento de item, se assegure uma informação mais assertiva considerando o cenário de análise.

Além deste aspecto, se relatou que anteriormente era feito ao contrário do cenário atual: em um primeiro momento em nível de produto, e uma vez que esses números fossem aprovados pela alta administração, se partia para um segundo momento, em que eram consolidados em nível macro por área de negócio, unidade e categoria. Porém, se percebeu que seria mais ágil e produtivo partir de um número macro, e uma vez aprovado, abrir para detalhamento, pois caso fosse necessário realizar algum tipo de ajuste, esse seria de menor complexidade. E5 aponta: “a complexidade era muito maior caso fosse necessário realizar algum ajuste no modelo inicial por item, por isso modificamos para realizar primeiro em nível macro e depois detalhado por item”.

O processo de controle orçamentário é realizado pela área de custos. Existe uma rotina para acompanhamento, em que são entregues relatórios à gerência e diretoria para acompanhamento, pontuados os casos que não estão seguindo o orçamento e realizado os questionamentos. O caderno gerencial entregue mensalmente no quinto dia útil à alta administração possui informações referente a DRE, em que é possível observar o realizado *versus* orçado do mês e o acumulado do período do ano. Além de uma análise com a base histórica do ano anterior como comparativo e indicadores como índice de liquidez, liquidez corrente, liquidez imediata, fluxo de caixa projetado, performance financeira, entre outros.

Por meio de observação, foi possível avaliar que o caderno gerencial fornece, além das informações em números, uma série de gráficos e análises comparativas visuais, a fim de facilitar as análises pela alta administração. E5 destaca: “hoje eu enxergo que possuímos um controle bem grande, com a construção de diversas informações para análise”.

O acompanhamento mensal é realizado não apenas pela alta administração, mas por todas as áreas da empresa, com destaque para os líderes, os responsáveis pelos centros de custos. E2 relata: “as unidades cobram durante as áreas corporativas para cumprir aquilo que elas indicaram”. Eles possuem ferramentas internas para acompanhar o seu orçamento ao longo do mês, sendo essas ferramentas utilizadas o *Business Intelligence* (BI) e ERP TOTVS. E1 aponta: “o principal acompanhamento se refere aos gastos das áreas”.

Com relação ao controle das despesas, cada liderança é responsável por acompanhar o seu orçamento ao longo do mês, observando seu realizado contra o que foi orçado. É possível observar que os líderes realizam esse acompanhamento de fato, foi presenciado situações em que foi lançado pela área fiscal um documento no centro de custo e o responsável realizou questionamentos, pois não tinha aquela despesa prevista em seu orçamento. E3 afirma: “as lideranças são responsáveis por seus orçamentos, sendo assim são também responsáveis pelo seu acompanhamento e cumprimento”. E4 relata: “atualmente as lideranças conseguem acompanhar em nível de conta contábil o que foi realizado e o que foi orçado”.

O controle permite aos líderes avaliar o resultado ao final do mês referente ao seu desempenho e comparar com o seu orçado. Com relação a alta administração, recebem informações ao final de cada mês provenientes de dados da Controladoria para analisar o orçado *versus* realizado, sendo que cada diretor precisa fazer um

relatório para entregar a diretoria no sexto dia útil, analisando as variações ocorridas entre orçado *versus* realizado, desde faturamento até o lucro operacional. A respeito do controle orçamentário, se observa uma grande preocupação e envolvimento das áreas, nesse contexto E2 destaca: “o orçamento serve sim para que ele seja um compromisso entre as áreas, ele representa um objetivo em comum de toda a empresa né, ele traduz o que todos buscam diariamente”.

A área de custos e orçamento possui analistas focados nas unidades de negócio, ou seja, cada analista é dedicado a uma unidade, a fim de entender e se aproximar do negócio. No quinto dia útil após a entrega dos cadernos de resultados para companhia, o foco passa a ser para a unidade, análises de margem, do produto, rentabilidade, custos, despesas, em que é feito um caderno e entregue para unidade analisar o seu desempenho. E2 aponta que essa ação é feita para que a unidade consiga se preparar e até modificar estratégias a fim de atingir seus resultados. E5 afirma: “eu vejo que em relação a relatórios para acompanhamento é um ponto muito forte que a gente tem dentro da área”. E4 relata: “[...] a gente gera um relatório para cada unidade de negócio, por segmento [...] quanto ele faturou, quanto tirou de imposto, quanto foi o custo, a despesa e o lucro que ele gerou [...] essas informações realizados e orçados”.

Destacou-se que, por conta do capital aberto, a alta administração recebe as informações de relatórios ao nível de empresa, porém as áreas de negócio recebem de acordo com sua unidade, visto que não podem ser divulgadas informações antes do anúncio ao mercado. E4 relata: “[...] em nível dos responsáveis de centro de custos, eles possuem acesso até o nível de despesa deles [...] em nível de resultado consolidado é mais restrito a alta administração, por conta do capital aberto”. Observou-se que as informações são estratificadas para os responsáveis em nível de segmento, unidade de negócio e, por fim, o consolidado à alta administração e presidência.

4.3 CARACTERIZAÇÃO DAS INOVAÇÕES INCREMENTAIS DE PRODUTOS NO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

A inovação de produtos na empresa é tratada diferentemente no controle orçamentário, seguindo a classificação de Damanpour (1991), que classifica a inovação como radical ou incremental, sendo a incremental classificada como a de

rotina e pouca variação, e por outro lado a radical aquela não rotineira, de nova reorientação.

Na empresa, a inovação de produtos é desenvolvida tanto internamente, quando é criado algo novo dentro da empresa, como também existe a compra de tecnologia para inovar produtos já existentes ou realizar melhorias. Além disso, também trabalham com a inovação por meio de produtos *Original Equipment Manufacturer* (OEM), ou seja, compra de produtos de outra empresa que são utilizados como componentes para montagem e comercialização dos itens acabados aos seus clientes. Cabe ressaltar que a empresa possui uma estrutura interna de P&D (pesquisa e desenvolvimento), porém também possui linhas de pesquisa e desenvolvimento externas. E1 aponta: “a gente fez agora recentemente um levantamento sobre produtos inovadores e consideramos todos os produtos lançados nos últimos 3 anos como inovadores”.

Com relação à caracterização dos produtos inovadores são seguidos alguns critérios dependendo da avaliação a ser realizada, como exemplo, a existência do diferencial dos produtos que ainda não exista no mercado e aspectos essenciais no sentido de que seja possível a obtenção de alguns benefícios fiscais. E1 relata: “para pesquisas de mercado ou algumas avaliações específicas precisamos seguir alguns conceitos mais definidos diferentes das tratativas internas”.

Atualmente a empresa possui alguns benefícios fiscais, como a Lei de Informática (Lei nº 8.248/1991), que é um instrumento de política industrial, criado no início da década de 90 para estimular a competitividade e a capacitação técnica de empresas brasileiras produtoras de bens de tecnologias da informação e comunicação. Para que seja possível usufruir desse benefício é necessário que sejam seguidos alguns requisitos, considerando o investimento em inovação. Dentro da área de custos e orçamento é feito esse controle referente a produtos que são ou não considerados inovadores.

Atualmente, de acordo com E6, 40% do faturamento é referente a produtos inovadores incentivados pela Lei de Informática, sendo que 4% desse faturamento é necessário investir em pesquisa e desenvolvimento. Esse investimento é 2,16% realizado internamente e 1,84% é realizado externamente em institutos de pesquisa. E1 destaca que são elaborados relatórios mensais para demonstrar o gasto em investimento em inovação, em projetos e produtos que de acordo com a classificação do Ministério são inovadores.

As unidades de negócio de Comunicação e Redes são as que possuem uma quantidade maior de produtos enquadrados na Lei. Mensalmente é analisada uma relação dos projetos novos de produtos da empresa que possuíram despesas lançadas na contabilidade e existe o questionamento para os gestores para avaliação se são considerados inovadores ou não. A Lei é voltada para *hardwares* e componentes eletrônicos, como critério para verificar se um produto poderá ser considerado inovador para incentivo, é necessário saber se o código Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) está na lista de produtos incentiváveis. E4 afirma: “faço parte dessa frente inicial referente ao acompanhamento dos projetos de produtos se são inovadores ou não”. O investimento em inovação pode ser tanto interno, pela equipe de pesquisa e desenvolvimento, quanto externo nas frentes de pesquisa que a empresa possui. E6 aponta: “atualmente existe um orçamento para investimento em inovação”.

A inovação é vista como característica da empresa, a área de P&D, juntamente com os gestores de projeto das áreas de negócio, realizam um acompanhamento muito próximo das etapas de desenvolvimento de produto. E2 destaca: “a inovação está presente não só no processo orçamentário, mas é algo que acontece diariamente, nós somos uma empresa que lança mais de um produto por dia”. A expectativa referente a inovação é de que produtos inovadores venham a incrementar a rentabilidade da empresa.

Considerando a visão de orçamento existem duas características de destaque, uma se refere a produtos que estão em etapas de desenvolvimento mais avançadas, em que já se possuem certezas referente à adequação ao mercado. E2 relata: “muitas vezes a gente já testou algum piloto no mercado”. E outra se refere a produtos que podem ser lançados naquele período ou no período seguinte, mas que se possui incerteza referente ao desempenho no mercado. E2 destaca: “um novo negócio, um produto disruptivo de alto impacto”.

Ressalta-se que muitas vezes as incertezas referentes ao mercado não são altas, pois são produtos na linha em que já atuam, então já possuem canal ativo de distribuição, parceiros desenvolvidos, parcerias estratégicas firmadas. Porém, as incertezas surgem quanto à assertividade no período de lançamento, E2 comenta: “acertar o período de lançamento e de volume ao mercado”. Apontado ainda questões de envolvimento financeiro, avaliando o *ticket* médio de produto (preço), pois considerando um alto volume, é necessário avaliar as condições de compra e

estoque dos distribuidores para que sejam ofertadas às revendas, E2 relata: “surtem avaliações referente financiamentos e prazos maiores, novas condições de pagamento, isso envolve também a questão financeira”.

A área de negócio faz uma avaliação referente ao lançamento e uma análise de produto quanto a suas características, além de o quanto o produto é aderente ao mercado e o quanto ele vai trazer de retorno. Com relação ao questionamento desse novo produto ser considerado ou não no orçamento, essa decisão atualmente fica sobre responsabilidade da diretoria da unidade. E1 destaca: “considerar ou não considerar no orçamento? essa é uma pergunta bastante importante”.

A empresa se posiciona referente a essa questão de considerar ou não produtos inovadores no processo orçamentário no sentido de indicar que nos primeiros meses, por questão de segurança do negócio devido a possíveis incertezas, se considera melhor que não sejam inclusos os produtos novos. E1 relata: [...] produtos que de alguma forma eles são inovadores, mas que não foram realizados testes, não se sabe ainda como o mercado vai reagir. Como relatado anteriormente na caracterização do processo orçamentário, sua construção é realizada para o período anual, porém revisitado durante o primeiro semestre para o segundo semestre. Nesse sentido E1 destaca que pode haver inclusões ou modificações considerando a análise de visão de mercado existente no período.

A unidade possui autonomia considerando o seu nível de certeza referente ao produto se considerará na construção do orçamento anual para o primeiro semestre ou se vai tomar a decisão de que no primeiro semestre irá avaliar para que seja considerado no segundo semestre. De início, a postura é vista como mais conservadora em função das incertezas e do comportamento do mercado. Por outro lado, considerando alguns projetos e produtos em nível de alto impacto para empresa, com relação a investimentos expressivos de estrutura e tecnologia avançada, para que seja possível se realizar os desenvolvimentos necessários. E1 destaca: “nesse caso em uma situação que está ocorrendo atualmente a empresa tomou a decisão de já considerar quando a gente acha que vai faturar, porque existe uma parceria, existem indicativos inclusive do governo, de quando eles acham que vão começar a comprar”.

Sendo assim, se observa que geralmente a empresa considera a inclusão de novos produtos inovadores no processo orçamentário de modo mais conservador ponderando as certezas e incertezas do mercado. Porém, existem exceções quando

surgem produtos ou projetos com alto impacto em nível de investimento, desenvolvimento e retorno, que são consideradas inovações radicais. Desse modo, a modificação ou adaptação do sistema que gera a informação gerencial por consequência da inovação de produtos, é avaliada considerando essas duas classificações observadas, referente aos produtos inovadores e seus impactos no mercado e estrutura interna da empresa.

A respeito dos produtos inovadores e suas tratativas dentro do processo orçamentário foram identificadas duas classificações. Os produtos que são considerados inovações incrementais para o mercado, porém seguem o mesmo alinhamento dos itens que não são considerados inovadores. Os produtos inovadores que são considerados disruptivos, projetos novos e de alto impacto internamente e externamente, em que surge a necessidade de uma tratativa diferenciada no processo de orçamento, por serem inovações radicais de produto.

Com relação à classificação de produtos inovadores que seguem a mesma tratativa dos demais produtos, foi apontado por E1, como exemplo, câmeras que possuem alguma tecnologia específica e por isso são consideradas da alçada de inovação dentro da empresa, porém com relação ao orçamento esses produtos não são considerados diferenciados, ou seja, seguem o mesmo fluxo dos demais itens que não são considerados inovadores. Destaca-se que com relação ao processo orçamentário de maneira geral os produtos inovadores não são tratados com diferença com relação aos produtos que não são inovadores.

A principal diferença é observada com relação ao momento inicial de lançamento do produto, E1 afirma: “[...] como existe uma incerteza quanto ao produto inovador perante o mercado [...] existe uma tratativa diferente [...] se concentra de maneira mais segura inicialmente no mercado regional”. Foi relatado que esse período inicial é considerado em uma média de 6 meses, após esse período o produto seguirá o processo de fluxo orçamentário comum, em que será dimensionado dentro do orçamento de acordo com as premissas orçamentárias definidas.

Isso se justificou em alguns apontamentos pelo fato de que muitos dos produtos inovadores da empresa, quando ocorrem o seu lançamento é para substituição de produtos já existentes. Pelo fato de já oferecerem ao mercado esse produto, mas com o passar do tempo desenvolverem novas gerações para que as tecnologias sejam atualizadas por consequência das inovações existentes. E1

relata: “se estou lançando um produto inovador que apenas modificou a cor, não há necessidade de uma tratativa diferente dentro do sistema orçamentário”. Sendo assim, os produtos anteriores já seguiam o fluxo de processo orçamentário, então ao se estruturar o lançamento desse produto, não haverá impacto no modo de construção do orçamento, já que esse produto será substituto de outro que já está sendo tratado no fluxo.

Nesse contexto se observou que considerando que a empresa já atue com um produto no mercado, em que efetuará o lançamento de um novo produto inovador na mesma linha, porém com uma geração superior, incluir ou não esse produto no orçamento não haverá grande impacto. Pois, se tratando de substituição, caso o produto inovador não seja lançado como foi previsto, não necessariamente representaria um problema no orçamento, visto que já existe um produto sendo comercializado na mesma faixa de características. E2 destaca: “considerando a substituição, não necessariamente preciso colocar essa inovação no orçamento, porque se eventualmente ela não ocorrer o meu produto atual continuará dando conta da demanda de mercado”.

4.4 ELEMENTOS DAS INOVAÇÕES RADICAIS DE PRODUTOS QUE GERAM REFLEXO NO PROCESSO DE CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

Segundo Damanpour (1991), as inovações radicais são as que apresentam mudanças fundamentais nas práticas da organização, apresentam uma visão clara com relação à diferença das práticas atuais da empresa e as práticas propostas.

Com relação aos produtos inovadores que são considerados disruptivos, esses geram a necessidade de um tratamento diferenciado com relação ao processo orçamentário. Foi relatado por E1 como exemplo o atual desenvolvimento que está ocorrendo referente ao desenvolvimento de um novo padrão de tecnologia para redes móveis e de banda larga que está causando grande impacto tanto internamente quanto em relação ao mercado externo no Brasil. Além disso, esse projeto trouxe a necessidade do desenvolvimento de outro novo produto com inovação de antenas. E5 relata: “enxergo que existe uma tratativa diferenciada quando é algo grande, em nível de segmento, unidade de negócio, novo mercado, em nível maior de produto”. E6 destaca: “sempre que tem um grande projeto inovador a gente tem uma tratativa diferente no orçamento”.

Nesse aspecto, surgiu a necessidade de adaptação do processo orçamentário por conta do alto nível de impacto referente ao projeto. Além do exemplo citado, se observou pelos relatos, que surgem ao longo do tempo produtos ou projetos que não possuem um modelo de avaliação, ou seja, o processo de desenvolvimento da inovação do produto ou projeto surge, mas não se tem definido como será realizado seu fluxo dentro do processo orçamentário por conta do seu alto impacto e características particulares. E1 destaca: “não se sabe como atuar por ser algo novo, a área precisa ir se adequando e tomando ações diferenciadas referente ao processo de orçamento”. E4 afirma: “o produto inovador pode até não ser tão diferente dentro da empresa, mas se possui um alto nível de investimento, uma análise diferente, ele segue então uma tratativa paralela, diferente do que já é recorrente na empresa”.

Além disso, foi pontuado como exemplo de produto inovador disruptivo com ciclo completo a experiência de transição das antenas parabólicas, foi preciso a inovação de um produto na linha de antenas. A empresa foi responsável por fornecer os produtos ao governo por consequência de uma licitação, em que, posteriormente por parte do governo, foi disponibilizado um aparelho para cada família. Na época foi apontado que o projeto surgiu e precisou ser tratado de maneira diferenciada dos demais produtos, visto que era uma situação sazonal específica. E1 destaca: “a empresa precisou se adequar em seus processos para atender essa demanda”.

Observado também que com relação a inovação em novos mercados, existe uma tratativa diferente com relação ao orçamento, quando surgem a abertura de novos negócios seja em nível de unidade ou segmento. E3 relata exemplo referente ao começo de um novo segmento de uma área de negócio: “[...] de início a meta inicial começa só com investimento, despesas e gastos [...] isso era tratado dentro do orçamento, não de modo paralelo, ficava no orçamento da unidade [...] porém, durante esse período da construção do segmento, em média 1 ano ou 2 foi acompanhado dessa maneira.”

Nesse contexto, E4 relata: “[...] em um primeiro momento o projeto novo, a unidade ou segmento não recebe o rateio das despesas corporativas, de modo que ele consiga se estruturar primeiro [...] a estrutura recebe um apoio para se firmar primeiro e depois começar a andar com as próprias pernas”. Ainda nesse sentido E5 aponta: “eu enxergo que esse olhar diferente é em nível maior, no sentido de

segmento, uma nova unidade de negócio, um novo mercado, um produto inovador que não seja do cotidiano da empresa”.

Observou-se que a necessidade de modificar ou adaptar o processo de controle orçamentário por consequência da inovação radical, surge quando existem projetos maiores, em que é identificado que o nível de investimento por parte da empresa é alto, além de existir um impacto significativo tanto internamente em estrutura, tecnologia, pesquisa e desenvolvimento, quanto externo em relação ao mercado. E1 relata: “quando é um projeto muito grande, eu sinto que surge uma necessidade de alinhamentos prévios com a alta administração da empresa, diretamente com o Presidente”.

Os analistas de custos e orçamento, por serem dedicados exclusivamente a uma área de negócio, conseguem de forma antecipada, em algumas situações, prever algum projeto ou produto inovador que traga impacto para o processo de controle orçamentário tanto em nível de elaboração quanto de controle. E4 aponta: “isso facilita para que sejam levadas para alta administração informações prévias para que se gere um debate”. E5 destaca: “entendo que seja uma junção entre sugestões da área de orçamento, anseios da área de negócio e definições da alta administração”.

Com relação à quantidade de produtos inovadores lançados, se destacou um volume alto por parte dos entrevistados, porém em sua maioria são efetuados lançamentos inovadores com o propósito de redução de custo, novo *layout*, otimização de *performance* do produto. E2 aponta: “quanto desses produtos que a gente lança é um faturamento incremental, talvez ele já não seja uma parcela tão significativa”. Desse modo, esses desenvolvimentos voltados a inovação são absorvidos pelo processo orçamentário de maneira fluída, visto que seguem as mesmas premissas existentes, pois já são processos conhecidos.

Por outro lado, quando o projeto de produto é de alto impacto surge a necessidade de uma adaptação do controle orçamentário. A decisão parte do grau de incerteza relacionada ao projeto, em que é analisado o nível de faturamento incremental e sua recorrência ao longo do tempo. E2 relata: “dependendo desses pontos a gente faz um acompanhamento à parte”.

Observa-se que existe um cuidado referente ao lançamento de produtos e as inovações, especificamente relacionado aos processos que são diferentes do que é habitual do campo de atuação da empresa. Procura-se ser assertivo e seguro com

relação à inclusão de novos produtos inovadores. Com relação a aquisição de novas empresas, também se relatou que o controle orçamentário é efetuado em paralelo. Percebe-se nos apontamentos das entrevistas que a empresa possui uma cautela com relação a produtos e projetos de alto impacto a fim de não distorcer a realidade do negócio.

Nesse contexto se relatou, como exemplo, o projeto atual referente à inovação de um novo padrão de tecnologia para redes móveis e de banda larga, em que foi necessário recorrer diretamente ao Presidente para verificar como seria tratado dentro do processo orçamentário. E1 aponta: “a gente teve que ir até o Presidente e falar: esse impacto é grandioso como vamos considerar isso dentro do processo de orçamento?”. A análise do Presidente é crucial para que sejam avaliados novos alinhamentos, no sentido de considerar a inovação no orçamento desde o início, realizar uma tratativa fora do orçamento, ou ainda considerar um tempo de maturação do projeto ou produto inovador para que depois seja incluso no fluxo do processo orçamentário. E1 afirma: “fica uma decisão da alta administração da empresa”. E6 aponta: “alta administração e comitê executivo avaliam essas necessidades de mudanças”.

Foi identificado que não existe uma padronização com relação a forma de tratativa referente a esses projetos e produtos inovadores disruptivos com maior nível de investimento e alto impacto. Cada caso é avaliado junto a alta administração como será tratado com relação ao processo orçamentário, desde sua construção até o seu modo de controle. A cada necessidade que surge são avaliadas as possibilidades de criação de novas diretrizes, ou modificações no fluxo atual do orçamento.

Observou-se que a empresa avalia alguns critérios com relação as modificações e adaptações no processo orçamentário, desde sua construção até o seu controle, com base em análises a respeito do produto inovador ser um item permanente ou sazonal, existir a necessidade de crescimento das áreas ou não para atendimento das demandas, investimento em novas tecnologias, classificação dentro da área de negócio considerando a estrutura da empresa, desenvolvimento e produção interna ou externa.

Foi apontado por E1 como exemplo de um produto inovador, que não está no mercado de atuação da empresa, porém que possui forte abrangência no mercado, o carregador para veículos elétricos. No ano de 2021, a empresa começou a

considerar algumas conversas a respeito do assunto, em questão de produto e de estrutura, em que já se sabia que a partir do ano corrente de 2022 começaria algum volume de vendas. Porém, com relação a orçamento de 2022, a decisão da empresa foi de não incluir no processo orçamentário, para que seja transcorrido um tempo de maturação e que diminua os níveis de incertezas, de modo que para o orçamento seguinte ao ano de 2023, por conta da existência de uma maior segurança, passará a ser considerado. E1 afirma: “já existe uma maturação maior em relação ao produto inovador”.

Para esse contexto do carregador veicular, se observou que não é realizado um controle em paralelo ao orçamento, as poucas vendas do produto são consideradas no faturamento global da empresa, mesmo que não foram considerados no processo de orçamento. E1 aponta: “como esse valor não está no orçamento eu acabo sobrepondo, eu acabo tendo um valor maior que a expectativa orçamentária”. Por outro lado, com relação ao investimento em ativo, caso ocorra são considerados em balanço patrimonial, assim como as despesas são consideradas.

Observou-se uma preocupação da empresa com relação a manter a segurança do negócio, mas não assumir uma postura tão conservadora no aspecto de não inclusão das inovações no processo orçamentário. Desse modo é seguido a estratégia de que no programa de participação de lucros são atreladas algumas ponderações com relação as metas. E1 destaca: “[...] não considerou no orçamento tudo bem, mas não vou considerar na tua meta, para que não seja extrapolado caso a venda ocorra [...] exemplo tenho um valor orçado de cem, e faturei cento e dez porque vendeu algo que não estava no orçamento [...] eu vou olhar com carinho para essas situações”.

Como consequência, relatou que essas ações causam alguns problemas para a empresa com relação a estoque, visto que a empresa possui uma das metas atreladas ao excesso de estoque. Considerando que não foi incluso no processo de orçamento, mas a empresa foi abastecida, existem produtos que estão no estoque, mas que não estão orçados, podendo causar o excesso de estoque em relação ao orçamento. E1 pondera: “se eu sou medida pelo estoque, preciso ter um olhar mais atencioso nessas situações, isso faz com que as pessoas não sejam tão conservadoras no sentido de não colocar a inovação no orçamento porque tem

muita dúvida”. A empresa trabalha no sentido de buscar o equilíbrio e o momento ideal para que sejam efetuados os lançamentos de produtos inovadores.

Levando em consideração que o orçamento é construído através de base histórica, se observa a viabilidade de mercado de um produto similar como base para as projeções e inclusão desse novo produto na construção do orçamento. E2 relata: “[...] em nível de custo fixo de produção, matéria prima e condições de pagamento [...] se considera análises com base do mercado [...] essa análise de viabilidade acaba buscando elementos de outros produtos para projetar o que seria de fato do item a ser lançado”.

Constatou-se que não há uma padronização de procedimentos com relação a forma de tratativa dos projetos e produtos inovadores disruptivos com maior nível de investimento e alto impacto. A cada necessidade de adaptação ou modificação no processo orçamentário, seja em sua elaboração ou no seu controle, são resgatadas informações de situações anteriores semelhantes que já ocorreram na empresa, a fim de que seja feita uma releitura da forma em que foi tratada a necessidade de alteração ou adaptação e como foi efetuada a modificação no processo orçamentário.

Sobre este aspecto, o entrevistado E1 aponta: “[...] inclusive munimos a diretoria com essas informações [...] a gestão da informação era feita dessa forma, vocês acham que devemos seguir assim ou fazemos de outra forma?” E5 relata: “a gente já passou uma situação de abertura de unidade que não foi tratado diferente, aprendemos com esse caso para os próximos”.

Existe um controle por parte da empresa de como as informações serão demonstradas para o mercado ou internamente para que as áreas façam seus acompanhamentos e controles de meta. E1 relata: “[...] é importante avaliar como será tratado o produto [...] a gente trata esse produto como uma categoria? como um segmento? como uma unidade de negócio?” Os relatos apontam que dependendo da forma de classificação, é possível realizar uma gestão da informação diferente.

Com relação aos produtos ou benefícios alcançados com a mudança ou adaptação do processo de controle orçamentário, os relatos dos entrevistados permitem avaliar que é possível se observar pontos positivos e pontos negativos. Observou-se que a empresa avalia alguns critérios com relação às modificações e adaptações no processo orçamentário, desde sua construção até o seu controle, com base em análises prévias a respeito das características do produto inovador e

seus impactos internos em nível financeiro e de estrutura da empresa, seu comportamento ao longo do tempo com relação ao curto, médio e longo prazo, desenvolvimento e produção interna ou externa.

Citado por E1 como exemplificação o projeto anterior existente referente à inovação de antenas, em que a definição de modificação e adaptação foi da construção de dois orçamentos, considerando a visualização com o projeto e sem o projeto. E1: “a gestão da informação era em paralelo, resultado com o projeto e sem o projeto”. A decisão da empresa foi embasada na visão de segurança do negócio, isso foi positivo, no sentido de que era um projeto com valores de alto impacto e de vendas consideradas sazonais, que dentro de um período de tempo haveria um grande impacto no faturamento. E1 aponta: “a empresa não queria de alguma forma indicar para as áreas que elas deveriam crescer para atender aquela demanda específica”.

No mesmo contexto E3 aponta a aquisição de novas empresas, em que a tratativa foi semelhante, levando em consideração dois orçamentos, considerando as aquisições e não considerando as aquisições. E3 destaca: “a solicitação vem da alta administração a fim de não distorcer as margens de crescimento”.

Esses pontos ocorrem, pois, considerando a inclusão do produto no orçamento, é incluso na meta de faturamento e conseqüentemente de lucro, resultando na perspectiva de um aumento de crescimento por parte das estruturas. E considerando a aquisição de novos negócios, ao se incluir no orçamento também distorce as margens de crescimento da empresa. Como produto positivo e benefício se avalia que a empresa tomou a decisão no sentido de ser mais assertiva quanto a seguridade do negócio e estabelecer uma visão real do impacto do produto inovador na perspectiva de tempo correta, bem como das aquisições de empresa. Observado como produto benefício nesse contexto também a questão de transparência, visto que a empresa busca ser realista com relação as suas metas de crescimento e o detalhamento a informação.

Ao realizar novas mecânicas de construção para atender as necessidades de adaptação e modificação, é possível identificar oportunidades de melhoria nos processos já existentes, em nível de ferramentas utilizadas no processo de controle orçamentário. E4 destaca: “o processo de mudar as mecânicas é trabalhoso, mas pode gerar benefícios”. E5 aponta: “a gente precisa se adaptar e sempre buscar

uma maneira melhor de fazer, faz sentido sempre ter um olhar diferente para aquilo que é novo”.

Observou-se também que além das ferramentas, essas necessidades que surgem por consequência da inovação geram pensamentos reflexivos referente as regras existentes e se elas ainda fazem sentido, se há necessidade de alguma modificação, seguindo o princípio da melhoria constante. E5 relata: “é sempre benéfico ter um olhar diferente, pra não cair sempre em um piloto automático, tratar tudo da mesma forma nem sempre é aplicável”.

Com relação aos benefícios observados através da modificação ou adaptação do controle orçamentário, se identifica que as ações tomadas são consideradas importantes para manter aspectos como a segurança do negócio, assertividade nas decisões, visão de negócio mais próxima da realidade, transparência, melhorias de processos, redefinições de novas premissas.

Por outro lado, como aspecto negativo, o tratamento dado às modificações no controle orçamentário gera uma demanda em dobro, por consequência de a gestão da informação necessitar de dois cenários, incluindo o projeto inovador e desconsiderando o mesmo. E1 destaca: “quando vamos avaliar bases históricas da empresa, sempre surge o questionamento de qual informação devemos utilizar, considerando ou não o projeto inovador que foi tratado de maneira diferente”. E4 complementa: “tudo que foge da regra geral gera uma demanda extra pra gente”.

Além disso, foi possível perceber que quando houve um aumento de faturamento, mesmo que em um período sazonal conhecido, algumas áreas da empresa necessitaram de um aumento de estrutura que não foi previsto e considerado em orçamento. E1 relata: “áreas de expedição e pós-venda, por exemplo, entendo que deveriam crescer sua estrutura por conta desse produto inovador de alto impacto”. Desse modo, observou-se também a geração de uma demanda de controle extra e situações de crescimento não previstas.

O entrevistado E2 relatou que com uma adaptação do processo de orçamento em que se decida não incluir determinado produto inovador por consequência de suas incertezas, haverá um prejuízo caso esse faturamento ocorra, pois as áreas de negócio estão dedicadas a esse produto, mas as unidades corporativas não enxergam essas informações no orçamento. E2 declara: “se não está no orçamento a área financeira não vai enxergar a previsibilidade de compra desse material, a área de suprimentos vai ser demandada para comprar, mas não vai estar no orçamento”.

Sendo assim, observou-se um viés de prejuízo possível que pode surgir no sentido de a empresa não estar preparada caso o mercado demande aquilo que não foi previsto em orçamento.

Por fim, é importante ressaltar que as modificações e adaptações não ocorrem em todos os produtos considerados inovadores pela empresa, mas em produtos com grau de expressividade alto, considerando o aspecto de relevância de faturamento e investimento como critério. A empresa pode atuar por longo período de tempo efetuando lançamentos inovadores, mas sem realizar essas ações internas com relação ao processo orçamentário. Ressalta-se a preocupação da empresa de que um novo negócio sempre necessita de um olhar diferente, para que a gestão da informação seja apresentada da melhor maneira possível de acordo com a realidade do negócio. E6 afirma: “esse olhar diferenciado gera uma vantagem competitiva perante o mercado”.

4.5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Segundo Chenhall e Langfield-Smith (1999) existem incentivos ou motivos para adoção de uma modificação/adaptação no controle gerencial, como os aspectos de inovação de produtos da empresa para concorrer no mercado competitivo. No estudo, se partiu da preposição de que o controle orçamentário sofre adaptações por conta do processo de inovação de produtos da empresa, sendo utilizado como instrumento de apoio ao processo de decisão.

Diante das observações, documentos e entrevistas, foi possível notar que o processo de controle orçamentário é realizado não apenas pela área de custos e orçamento, mas também pelas áreas de negócio. Destaca-se o envolvimento das áreas e a gestão participativa, tanto no processo de elaboração do orçamento, quanto ao efetivo acompanhamento e controle. Além disso, o programa de participação de resultados da empresa possui metas atreladas ao orçamento, o que incentiva de modo geral as áreas a seguirem o cumprimento das metas definidas.

Buzzi et al. (2014) analisaram nos resultados do seu estudo que o nível de participação no processo orçamentário era elevado. Os gestores participavam ativamente na elaboração do orçamento, estavam envolvidos com relação as suas áreas de responsabilidade.

A participação na elaboração do orçamento compreende um processo extenso de negociações, como destacam Beuren e Silva (2014); os autores apontam que o envolvimento no processo se une ao comprometimento pela busca de um resultado financeiro esperado. Ressaltam que o processo de avaliação de desempenho em conjunto da participação de eventos predeterminados contribui para o engajamento das pessoas.

Da mesma forma, os resultados obtidos estão alinhados com Benetti et al. (2010), o qual verificaram que na empresa pesquisada, as metas estão atreladas ao valor que cada indivíduo irá receber como remuneração variável no final do ano. No estudo realizado por Silva (2004), a gratificação que os participantes recebem está vinculada ao alcance das metas orçamentárias, ao recebimento do bônus anual; e ao desempenho global da companhia, assim como em Beuren e Verhagem (2015).

Com relação ao estudo de Oyadomari et al. (2010) apontam que em relação ao orçamento, ele é bastante consolidado nas empresas do estudo e é utilizado como base para avaliação de desempenho, embora não seja a única base para essa avaliação. É identificada uma similaridade com os resultados, visto que o orçamento é um artefato consolidado na empresa do estudo de caso, além de possuir metas atreladas ao programa de participação de resultado que está atrelada a avaliação de desempenho.

Rocha et al. (2011), identificaram que para que se obtenha harmonia entre o controle orçamentário e as inovações tecnológicas nas organizações, se torna necessário que os gestores se envolvam no processo de elaboração do orçamento, utilizando orçamentos flexíveis e projeções de desempenho a longo prazo. É possível identificar uma semelhança com os resultados do estudo com relação aos aspectos de gestão participativa na elaboração do orçamento e nas projeções de desempenho a longo prazo. Por outro lado, a respeito dos orçamentos flexíveis não se identificou essa característica.

O acompanhamento e controle do orçamento por parte da área de custos e orçamento é realizado mensalmente com a entrega de relatórios e caderno gerencial à alta administração, além de informações específicas com relação ao desempenho para as áreas de negócio. Em paralelo, as áreas de negócio, em especial os líderes e responsáveis por centro de custos, conseguem efetuar o acompanhamento de suas despesas e controle do seu orçamento através de relatórios e informações disponíveis do sistema ERP e *Business Intelligence* (BI).

O resultado se assemelha ao estudo de Benetti et al. (2010), com relação a abordagem do processo de execução do orçamento e a análise com relação as pessoas que são envolvidas no controle do orçamento. Os autores constataram que o controle orçamentário é efetuado em todos os nós hierárquicos da empresa, cada um respondendo o seu e com responsabilidade nos que estão abaixo. Pois todas as áreas têm metas e responsabilidade sobre elas.

Os resultados com relação às ferramentas são semelhantes aos estudos de Silva (2004), Benetti et al. (2010) e Lenz e Feil (2016) em que constataram que as ferramentas utilizadas na execução do controle orçamentário se constituíam em banco de dados elaborados especificamente para orçamento e planilhas eletrônicas em Excel.

Os resultados relacionam-se aos estudos de Benetti et al (2010), no que concerne a periodicidade de acompanhamento do processo orçamentário, ao ser a cobrança para fins de metas é mensal (mensalmente são cobrados os desvios), mas o acompanhamento prático é padronizado conforme o item que se está acompanhando, pode ser diário, semanal, quinzenal ou mensal.

Com relação as premissas orçamentárias surgirem através do planejamento estratégico na empresa de estudo, é identificada uma conformidade com o apontamento de Van der Stede (2001), que destaca que o orçamento não deve ser planejado e analisado isoladamente, ele deve recorrer do planejamento estratégico estabelecido pela organização.

Existe uma simetria com relação à conceituação de Frezatti et al. (2009), de que o orçamento é elaborado com foco para um período de curto prazo, geralmente de um ano, requer detalhamento por parte dos gestores, envolvimento e especificação para que sejam operacionalizadas as decisões. Além de que, o controle orçamentário consiste na análise de relatório previsto versus realizado, e é capaz de proporcionar informações para os gestores com relação aos resultados obtidos. Possibilitando que a organização reestruture seu planejamento, questione suas variações, de modo a oferecer informação para a tomada de decisão por parte dos gestores.

Além disso, com relação ao nível de detalhamento do orçamento da empresa em estudo em nível de *Stock-Keeping Unit* (SKU), é possível identificar uma semelhança com uma das empresas do estudo de Castanheira et al. (2013), que se observou realizar o orçamento em nível de produto. Por outro lado, uma divergência

com outra empresa do mesmo estudo, que aponta realizar o orçamento e nível de unidade de negócio.

A Tabela 5 apresenta os principais aspectos discutidos anteriormente com relação à caracterização do processo de controle orçamentário da empresa em estudo, com objetivo de sintetizar as principais características obtidas como resultado.

Tabela 5

Caracterização do Processo de Controle Orçamentário

Orçamento
Definição de premissas orçamentárias com base no planejamento pela alta administração.
Orçamento construído para o período de 1 ano e revistado no primeiro semestre para avaliação do segundo semestre, projeções realizadas para 5 anos.
Construção do orçamento de modo participativo com as áreas de negócio.
Ferramentas utilizadas: Excel, <i>Business Intelligence</i> (BI) e ERP.
Controle orçamentário realizado pela área de custos e orçamento e pelas áreas de negócio.
Acompanhamento dos desvios e do orçamento realizado pela área de custos e pelos líderes e responsáveis pelos centros de custos.
Gestão da informação (acompanhamento) realizada mensalmente, entrega do caderno gerencial a alta administração e relatórios para as áreas de negócio.

Com relação à inovação de produtos da empresa, foi possível identificar que a área de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D) atua no desenvolvimento de inovações internamente, assim como possuem frentes de pesquisa externa. Além, da aquisição de produtos *Original Equipment Manufacturer* (OEM), que são produtos de outra empresa utilizados como componentes nos seus produtos para montagem dos itens e comercialização dos itens acabados aos seus usuários. Observou-se que a expectativa referente à inovação é de que os produtos venham a incrementar a rentabilidade da empresa.

Identificou-se que a empresa possui alguns benefícios fiscais considerando o investimento em inovação, como a Lei de Informática (Lei tal de ano tal). Para usufruir desse benefício, a empresa segue os requisitos, entre os quais está o investimento de 4% do faturamento de produtos inovadores incentivados em pesquisa e desenvolvimento. E esse investimento é 2,16% realizado internamente e 1,84% é realizado externamente em institutos de pesquisa. A Lei é voltada para

hardwares e componentes eletrônicos, como critério para verificar se um produto poderá ser considerado inovador para incentivo, é necessário saber se o código Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) está na lista de produtos incentiváveis.

As inovações são consideradas em desenvolvimentos de lançamento de novos produtos inéditos no mercado, como também em nível de melhorias ou desenvolvimentos para lançamentos de novas gerações de produtos que já são ofertados para o mercado. Com relação a atuação de produtos inovadores no mercado, os resultados se assemelham ao estudo de Lopes et al. (2018), que concluíram que as empresas pesquisadas apresentam um nível elevado no lançamento de novos produtos para o mercado e no aperfeiçoamento dos produtos já existentes, no que tange a inovação de produtos. Além disso, foi possível classificar duas linhas de inovações de produtos na empresa, considerando a definição de Damanpour (1991). As inovações incrementais, classificada como a de rotina, de variação, e as inovações radicais, aquelas não rotineiras, de nova reorientação.

As inovações incrementais foram relacionadas aos desenvolvimentos realizados para melhorias ou novas gerações de produtos, levando em consideração a linha de substituição de um produto já existente no mercado. Já as inovações radicais foram associadas aos desenvolvimentos realizados de novos produtos para lançamento no mercado, projetos disruptivos e de alto impacto tanto em nível interno quanto externo, e novos negócios de atuação. Os resultados se assemelham ao estudo de Rocha et al. (2011), observaram que com relação as inovações incrementais as empresas visam a geração de melhorias nos bens produzidos e os produtos desenvolvidos pela empresa reforçam sua posição de mercado.

Com relação aos produtos inovadores e suas tratativas dentro do processo orçamentário foram identificadas tratativas distintas considerando a classificação de inovação de produto. Os produtos que são considerados inovadores no mercado, e seguem a linha de inovação incremental, tem o mesmo alinhamento dos produtos que não são considerados inovadores, visto que são lançamentos em sua maioria de substituição a produtos já existentes no mercado, evoluções tecnológicas e de nova geração de um produto já consolidado. Por outro lado, os produtos ou projetos que são considerados inovadores, e seguem a linha de inovação radical, são considerados disruptivos, projetos novos e de alto impacto interno e externo. Nesse

cenário, se observa que surge a necessidade de uma tratativa diferenciada no processo orçamentário.

Observa-se uma semelhança do cenário com a definição de Damanpour (1991), considerando a inovação desses produtos como incremental, classificada como de rotina ou variação. A prática de controle orçamentário atual é capaz de atender as necessidades do produto inovador. Considerando a inovação desses produtos como radical, classificada como não rotineiras, de nova reorientação. A prática de controle orçamentário atual pode sofrer necessidade de adaptações ou modificações para que sejam atendidas as demandas do produto inovador. É possível identificar de modo claro as práticas atuais e as práticas propostas.

É possível identificar uma semelhança com a visão de Barros e Ferreira (2019), que apontaram que é notável que a inovação requeira o uso simultâneo de vários controles que evoluem ao longo do tempo, focando em momentos a serem utilizados e devem variar de acordo com o tipo de inovação.

Os resultados apresentam semelhança com o estudo de Beuren e Oro (2014), os resultados apresentam evidências consistentes das conexões entre estratégia de diferenciação e inovação de produtos com os desenhos de sistema de controle gerencial.

Analisou-se que com relação à inclusão de novos produtos inovadores no processo orçamentário, a empresa atua de maneira mais conservadora, ponderando as certezas e incertezas em relação ao mercado. Cabe ressaltar a identificação de exceções quando o surgimento de produtos ou projetos considerados como inovação radical, de alto impacto em nível de investimento, desenvolvimento e retorno.

Sendo assim, é possível identificar que a modificação ou adaptação do sistema que gera a informação gerencial, por consequência da inovação de produtos, é avaliada considerando a classificação de inovação de produtos, se a inovação é considerada incremental ou radical, além dos impactos no mercado e estrutura interna da empresa.

A Tabela 6 apresenta os principais aspectos discutidos anteriormente com relação à caracterização da inovação de produtos da empresa em estudo, com objetivo de sintetizar as principais características obtidas como resultado.

A respeito da necessidade de modificar ou adaptar o controle orçamentário por consequência da inovação, a mesma surge quando existem projetos de alto

impacto, considerando a classificação de inovação radical. Existe uma semelhança com a definição de Mouritsen, Hansen & Hansen (2009), pois afirmam que as inovações podem trazer reflexos nos artefatos do sistema de controle gerencial, em especial no controle orçamentário.

É possível identificar que o fato de cada área de negócio possuir um analista de custos e orçamento dedicado à unidade, pode de forma antecipada identificar alguma situação de inovação de produtos que gere impacto para o processo de controle orçamentário, tanto em nível de elaboração quanto de controle.

Tabela 6

Caracterização da Inovação de Produtos

Inovação de Produtos
Desenvolvimento interno e externo de novos produtos, considerados como inovação incremental ou radical.
Produtos inovadores considerando inovação incremental: melhorias, desenvolvimentos de geração de produtos já existentes, substituições.
Produtos inovadores considerando inovação radical: lançamentos de produtos inéditos, projetos disruptivos, novos negócios, alto impacto, alto investimento.
Inovação incremental é considerada no fluxo orçamentário já existente.
Inovação radical é ponderando as incertezas, impacto do investimento, desenvolvimento e retorno.
Atuação de maneira conservadora identificando as incertezas de mercado.

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

A identificação da necessidade de mudança ou adaptação, pode ser identificada pela área de custos ou pela própria área de negócios. Sendo que os levantamentos do cenário são direcionados a alta administração, para que seja alinhado como deve ser considerado. Destaca-se, que em específico, o Presidente é o responsável por analisar como será realizada a tratativa da inovação de produtos no processo orçamentário.

Observou-se que não existe uma padronização com relação a forma de tratativa referente a esses projetos e produtos inovadores disruptivos com maior nível de investimento e impacto, considerados na classificação de inovação radical. Cada caso é tratado de maneira específica para avaliação dos alinhamentos necessários para o produto desde a elaboração até o controle orçamentário, considerando possibilidades de mudanças e adaptações com relação ao fluxo atual

existente. Da mesma forma, Utzig e Beuren (2014) concluíram que o uso permanente dos artefatos de sistema de controle gerencial para controlar e gerenciar as inovações ainda é pouco disseminado. As decisões são tomadas, de modo geral, para cada projeto específico.

Entre os critérios de análise para que sejam realizadas as modificações ou adaptações no processo de controle orçamentário pode-se destacar a classificação do produto inovador ser um item permanente do portfólio da empresa ou ser um item sazonal, a necessidade de crescimento das áreas, investimentos em novas tecnologias, classificação dentro da área de negócio, desenvolvimento e produção interna ou externa. Revellino e Mouritsen (2009) apontam questões de necessidade da evolução dos controles com relação a criatividade e inovação, ou a ligação entre controle ao longo do tempo com os impactos na inovação.

A respeito dos produtos ou benefícios alcançados com a mudança ou adaptação do processo de controle orçamentário, se analisaram pontos positivos e pontos negativos, que fazem parte do processo de tomada de decisão.

Com relação aos pontos positivos alcançados, se destaca a manutenção da segurança do negócio, assertividade em relação ao mercado, visão real do impacto do produto, transparência da informação, melhorias no processo, reflexões referente regras e premissas estabelecidas, visão de negócio mais próxima da realidade. Por outro lado, a respeito dos pontos negativos, foram identificados o aumento de demanda, demanda em dobro e situações de crescimento não previstas.

Sendo assim, o orçamento é um instrumento essencial para se manter a assertividade das questões que envolvem a inovação de produtos. Nesse aspecto os resultados se assemelham ao estudo de Lopes et al. (2018), que identificaram em seus resultados que no que diz respeito a inovação, que fazer uso do orçamento como artefato de controle gerencial pode maximizar a atividade operacional e conceder maior liberdade de criação para os envolvidos, pelo fato de conhecerem os limites orçamentários e os recursos que foram destinados para a consecução desta atividade.

Observa-se uma discrepância dos resultados com relação à definição de Dunk (2011), visto que aponta que o uso de sistemas de controle de gestão é incompatível com a inovação de produtos e que os orçamentos podem sufocar a inovação. Em função de que os resultados obtidos na pesquisa permitiram identificar benefícios referente às modificações e adaptações no processo de controle

orçamentário por consequência da inovação de produtos. De modo que se entende que o orçamento é capaz de promover informações importantes para a tomada de decisão, além de manter a seguridade do negócio a respeito das incertezas que surgem por parte da inovação radical.

Além disso, se observou que o alinhamento de decisões referente a adaptações, por conta de inovações anteriores, servem de subsídio para as inovações que surgem, em que se buscam as decisões e alinhamentos que atenderam às expectativas do cenário anterior e se descartam as que não foram eficientes.

Também foi identificado que a empresa pode atuar por longo período de tempo no mercado efetuando lançamentos inovadores, mas sem realizar ações internas de modificações ou adaptações com relação ao processo orçamentário. Cabe ressaltar uma forte preocupação da empresa com relação a um novo negócio, e a necessidade de se manter um olhar diferente, para que a gestão da informação seja apresentada da melhor maneira possível de acordo com a realidade do negócio.

A Tabela 7 apresenta os principais aspectos discutidos anteriormente com relação aos elementos da inovação de produtos que geram reflexo no controle orçamentário da empresa em estudo, com objetivo de sintetizar as principais características obtidas como resultado.

Tabela 7

Elementos da Inovação de Produtos que geram reflexo no Controle Orçamentário

Controle Orçamentário e Inovação
A necessidade de modificar ou adaptar o controle orçamentário por reflexo da inovação de produtos surge com relação a inovação radical, de produtos ou projetos disruptivos, novos negócios, de alto impacto e investimento.
Cenário é levantado pela área de custos e orçamento junto a área de negócio.
Alta administração (Presidente) é responsável por dar as diretrizes de como a inovação será tratada no processo orçamentário.
Não existe uma padronização referente às modificações ou adaptações.
Critérios de decisão: item permanente do portfólio ou um item sazonal, crescimento das áreas, investimentos, classificação dentro da área de negócio, desenvolvimento e produção.
Produtos e benefícios alcançados com as mudanças ou adaptações: pontos positivos e pontos negativos.

Controle Orçamentário e Inovação

Pontos positivos: segurança do negócio, assertividade com relação ao mercado, transparência da informação, possibilidade de melhoria nos processos, redefinições de novas premissas.

Pontos negativos: aumento da demanda, demanda em dobro, situações de crescimento não previstas.

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

As análises buscaram atender os objetivos de pesquisa específicos definidos, a respeito da caracterização do processo de controle orçamentário, caracterizações das inovações incrementais de produtos desenvolvidas pela empresa e como são tratadas no controle orçamentário e avaliar os possíveis elementos das inovações radicais de produtos desenvolvidas pela empresa que geram reflexos no controle orçamentário.

A Figura 3 tem como objetivo apresentar os principais resultados da pesquisa de maneira sintética considerando as questões modelo estruturadas pelo modelo de desenho teórico da pesquisa utilizado, referente à adaptação de Chenhall e Langfield-Smith (1999).

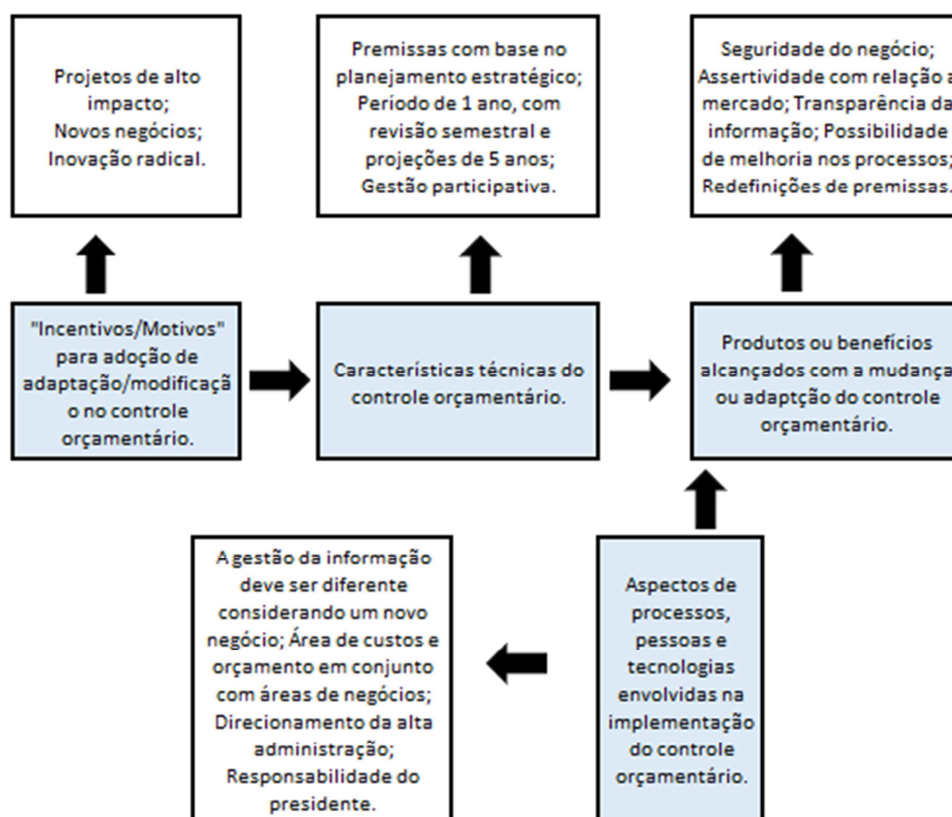


Figura 3 – Resultados da Pesquisa

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Respondendo as questões do constructo de pesquisa, se observou que a decisão de modificar ou adaptar o controle orçamentário da empresa a partir das necessidades de inovação da empresa surge com relação às inovações radicais de alto impacto com relação a faturamento e investimento.

As adaptações no controle orçamentário, quando necessárias, são efetuadas com base nas decisões da alta administração, sob responsabilidade dos direcionamentos do presidente, dependendo da situação em questão, não existe uma padronização.

O processo orçamentário é desenvolvido em busca da inovação, com relação à interpretação de que cada negócio necessita de um olhar diferente, a gestão da informação precisa ser distinta para cada especificidade. Com relação aos benefícios alcançados com a mudança no controle orçamentário da empresa devido à inovação de produtos, se observou uma visão positiva, assegurando a transparência da informação, com destaque para a segurança do negócio.

Por fim, se destaca que no caso foram identificados elementos da inovação de produtos que geram caminhos diferentes de modificações ou adaptações no processo de controle orçamentário, para atender os objetivos da alta administração.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo proposto para a investigação constituiu em compreender os reflexos da inovação de produtos no controle orçamentário em uma empresa de eletrônicos do setor de tecnologia da informação. O modelo teórico da pesquisa seguiu uma adaptação de Chenhall e Langfield-Smith (1999), desenvolvido por meio de um estudo de caso qualitativo único em uma empresa do ramo de indústria de telecomunicação, de capital aberto listada na B3 – Bolsa de Valores. A empresa é considerada uma empresa inovadora, atua no ramo da indústria de telecomunicação fabricante de produtos e soluções em segurança, redes, comunicação e energia, e faz uso regular dos artefatos de planejamento e orçamento do controle gerencial.

Em um primeiro momento, a investigação tratou de conhecer o processo de controle orçamentário da empresa investigada. Para tanto, a partir dos dados coletados se apresentou uma visão geral do orçamento, desde o princípio de definições das premissas, sua construção, para após a aprovação o acompanhamento e por fim o efetivo controle. Identificaram-se aspectos de um processo de controle orçamentário participativo, com metas orçamentárias atreladas a participação de resultados e um uso do controle orçamentário que gera informações relevantes para tomada de decisão.

O segundo objetivo específico foi de caracterizar as inovações incrementais de produtos da empresa e suas tratativas no controle orçamentário. Com relação a definição de inovação de Damanpour (1991), foi possível definir duas classificações para as inovações de produtos: inovações incrementais e inovações radicais. As inovações incrementais, classificada como de rotina ou de variação, e as inovações radicais, aquelas não rotineiras ou de nova reorientação.

A forma como as inovações de produtos é tratada no controle orçamentário da empresa depende da sua classificação. As inovações incrementais seguem o processo de controle orçamentário definido pela empresa, sem alterações. Por outro lado, as inovações radicais, levam ao surgimento da necessidade de uma tratativa diferenciada do habitual.

O terceiro objetivo buscou avaliar os possíveis elementos das inovações radicais de produtos desenvolvidas pela empresa que geram reflexos no controle orçamentário. Sendo assim, se observou que a necessidade de modificar ou adaptar

o controle orçamentário por consequência da inovação, surge quando existem projetos de alto impacto, ou seja, considerando a classificação de inovação radical.

A proximidade da área de custos e orçamento das áreas de negócio pode antecipar alguma situação de inovação de produtos que gere impacto no processo de controle orçamentário. Ambas as áreas podem identificar a necessidade de mudança, porém a responsabilidade pela orientação dessa modificação é por parte da alta administração, em específico o Presidente.

Além disso, se observou que não existe uma padronização com relação à forma de tratamento dessas necessidades de modificação por consequência da inovação radical, cada caso é tratado de maneira específica. Porém, se avaliou que são considerados alguns critérios, a respeito do produto inovador ser um item permanente do portfólio da empresa ou ser um item sazonal, a necessidade de crescimento das áreas, investimentos em novas tecnologias, classificação dentro da área de negócio, desenvolvimento e produção interna ou externa.

Nesse aspecto, surgem algumas contribuições acerca da temática do presente estudo, com relação a recomendações referente à necessidade de aprimorar o processo de análise da inovação radical com impacto no processo orçamentário. Visto que esse ponto se destaca nos resultados por não existir uma padronização, observado que atualmente é tratado a cada situação específica que surge no ambiente empresarial.

O sistema de controle gerencial, fator de controle nas empresas tem como propósito influenciar os gestores a atingirem os objetivos da organização, os quais podem apresentar conflitos em relação à dimensão temporal. Nesse sentido, um dos conflitos está relacionado à inovação, visto que as organizações necessitam inovar para que seja possível atingir seus objetivos de longo prazo. Por outro lado, é imprescindível manter o controle racional dos recursos para manter a sobrevivência no curto prazo (Oyadomari et al., 2010).

Estudos recentes estão colocando em pauta a crença tradicional de que o controle representa um obstáculo à criatividade e a inovação. Novos paradigmas tendem a interpretar os sistemas de controle gerencial como aspecto essencial em qualquer organização, colocando em destaque novas discussões acerca do tema. (Ganguly & Das, 2020).

Os resultados da pesquisa apoiam a visão de que a inovação e controle são fatores fundamentais e que planejados em conjunto podem proporcionar resultados

favoráveis às organizações, permitindo que a empresa tenha um caminho estruturado para atingir seus objetivos de curto prazo, a partir do controle de seus recursos, além dos objetivos de longo prazo, por meio da inovação para desenvolvimento de seus processos e produtos, agregando valor ao negócio.

A contribuição teórica baseia-se na importância de expandir os estudos e discussões acerca da temática de controle e inovação, e os possíveis reflexos existentes entre essas variáveis, visto que são apontados novos paradigmas sobre o assunto, além de lacunas na literatura existente (Barros & Ferreira, 2021). Observou-se a necessidade da empresa reconhecer no seu sistema orçamentário o impacto que novos produtos geram para o alcance de metas, participação nos resultados, investimentos e segurança do negócio. Estes aspectos deverão ser reconhecidos em novos estudos quanto ao desenho e uso de controle orçamentário.

Com relação à contribuição gerencial, o estudo poderá auxiliar as empresas inovadoras com um melhor entendimento em relação aos fatores de inovação e controle, e seus possíveis reflexos no dia a dia, podendo auxiliar na busca de um processo que resulte na consonância entre esses fatores, a fim de que essas empresas continuem a inovar e buscar seus objetivos de longo prazo, mantendo o controle para atingir seus objetivos de curto prazo, resultando na sobrevivência e progresso dos seus negócios.

Como limitações, se destaca o viés da pesquisadora e dos entrevistados, além de subjetividade nas informações ou falhas nas coletas, na análise e interpretação dos dados. Neste aspecto, foram seguidos critérios de confiabilidade baseando-se em diferentes fontes de coleta de dados, bem como, realização da triangulação dos mesmos.

Futuras pesquisas poderiam discutir os elementos das inovações de produtos que geram reflexo no processo de controle orçamentário que busquem semelhanças com relação à estrutura da empresa investigada e o mercado de atuação. Desse modo, se garante a possibilidade de aplicações dos resultados deste estudo em outro contexto. Além disso, se sugere avaliar os elementos das inovações de produtos que geram reflexos também no processo de planejamento estratégico em novas formas organizacionais, como startups.

REFERÊNCIAS

- Aaltola, P. (2018). Investing in strategic development: Management control of business model and managerial innovations. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 15(20), 206-230. <https://doi.org/10.1108/QRAM-05-2017-0044>
- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2006). Doing qualitative field research in management accounting: Positioning data to contribute to theory. *Handbooks of Management Accounting Research*, 1, 299-318. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01011-X](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01011-X)
- Akroyd, C., & Maguire, W. (2011). The roles of management control in a product development setting. *Qualitative Research in Accounting and Management*, 8(3). <https://doi.org/10.1108/11766091111162061>
- Alawattage, C., & Wickramasinghe, D. (2007). *Management accounting change: approaches and perspectives*. Routledge.
- Alves-Mazzotti, A. J., & Gewandsznajder, F. (1998). *O método nas ciências naturais*. São Paulo: Pioneira.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. McGraw-Hill Editora.
- Arnold, M., & Artz, M. (2019). The use of a single budget or separate budgets for planning and performance evaluation. *Accounting, Organizations and Society*, 73, 50-67. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.06.001>
- Barros, R. S., & Ferreira, A. M. D. S. C. (2019). Bridging management control systems and innovation. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 16(3), 342-372. <https://doi.org/10.1108/QRAM-05-2017-0043>
- Barros, R. S., & Ferreira, A. M. D. S. C. (2021). Management Control Systems and Innovation: a levers of control analysis in an innovative company. *Journal of Accounting & Organizational Change*, ahead-of-p(ahead-of-print). <https://doi.org/10.1108/JAOC-09-2020-0137>

- Bedford, D. S. (2015). Management control systems across different modes of innovation: Implications for firm performance. *Management Accounting Research*, 28, 12-30. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.04.003>
- Benetti, J. E., Fiorentin, M., & Lavarda, C. E. F. (2010). Processo orçamentário em empresa agroindustrial. *Custos e@ gronegocio on line*, 6(3).
- Beuren, I. M., & Oro, I. M. (2014). Relação entre estratégia de diferenciação e inovação, e sistemas de controle gerencial. *Revista de Administração Contemporânea*, 18(3), 285-310. <https://doi.org/10.18696/reunir.v10i1.777>
- Beuren, I. M., & Silva, T. P. (2014). Participação no orçamento empresarial como forma de valorização das pessoas: análise na perspectiva da justiça organizacional. *Revista Organizações em Contexto*, 10(19), 71-101.
- Beuren, I. M., Amaro, H. D., & Murro, E. V. B. (2020). Influência da folga orçamentária e qualidade da informação na performance da inovação. *REUNIR Revista De Administração Contabilidade E Sustentabilidade*, 10(1), 1-13. <https://doi.org/10.18696/reunir.v10i1.777>
- Beuren, I. M., & Verhagem, J. A. (2015). Remuneração variável incentiva a criação de folga orçamentária? *Revista Pensamento Contemporâneo em Administração*, 9(4), 128-143. <http://dx.doi.org/10.12712/rpca.v9i4.580>
- Bisbe, J., & Otley, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 709-737. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2003.10.010>
- Boechat, S. R. (2018). *Orçamento por resultados e direito financeiro*. Editora Edgard Blücher. <https://doi.org/10.5151/9788580393392>
- Brito, E. P. Z., Brito, L. A. L., & Morganti, F. (2009). Inovação e o desempenho empresarial: lucro ou crescimento?. *RAE eletrônica*, 8(1), art. 6. <https://doi.org/10.1590/S1676-56482009000100007>

Buzzi, D. M., Santos, V., Beuren, I. M., & Faveri, D. B. (2014). Relação da folga orçamentária com participação e ênfase no orçamento e assimetria da informação. *Revista Universo Contábil*, 10(1), 06-27. <https://doi.org/10.4270/ruc.2014101>

Castanheira, D. F. R., Luporini, C. E., Sousa, A. F., & Rojo, C. A. (2013). O uso do orçamento empresarial como ferramenta de apoio á tomada de decisão e ao controle gerencial: Um estudo comparado em indústrias farmacêuticas de médio porte. *Revista de Finanças Aplicadas*, 1, 20.

Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2-3), 127-168. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)

Chenhall, R. H. (2006). Theorizing contingencies in management control systems research. *Handbooks of management Accounting Research*, 1, 163-205. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01006-6](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01006-6)

Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1999). The Implementation of Innovative Management Accounting Systems. *Australian Accounting Review*, 9(19), 37–46. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.1999.tb00116.x>

Chenhall, R. H., & Moers, F. (2015). The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 1-13. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.10.002>

Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2021). *Projeto de pesquisa-: Métodos qualitativo, quantitativo e misto*. Penso Editora..

Damanpour, F., & Evan, W. M. (1984). Organizational innovation and performance: the problem of" organizational lag". *Administrative science quarterly*, 392-409. <https://doi.org/10.2307/2393031>

Damanpour, F. (1987). The adoption of technological, administrative, and ancillary innovations: Impact of organizational factors. *Journal of Management*, 13(4), 675-688. <https://doi.org/10.1177/014920638701300408>

Damanpour, F. (1991). Organizational innovation: A meta-analysis of effects of determinants and moderators. *Academy of Management Journal*, 34(3), 555-590.

<https://doi.org/10.5465/256406>

Damanpour, F., & Aravind, D. (2012). Managerial innovation: Conceptions, processes and antecedents. *Management and organization review*, 8(2), 423-454.

Damanpour, F. (2014). Footnotes to research on management innovation. *Organization Studies*, 35(9), 1265-1285.

Davila, A., Foster, G., & Oyon, D. (2009). Accounting and control, entrepreneurship and innovation: Venturing into new research opportunities. *European Accounting Review*, 18(2), 281-311.

Davila, T., & Wouters, M. (2005). Managing budget emphasis through the explicit design of conditional budgetary slack. *Accounting, Organizations and Society*, 30(7-8), 587-608. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2004.07.002>

Davilla, A., Fosters, G., & Li, M. (2009). Reasons for Management Control Systems Adoption: Insights from Product Development Systems Choice by Early-State Entrepreneurial Companies. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 322-347. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.08.002>

De Marrais, K. B., & Lapan, S. D. (2003). Qualitative interview studies: Learning through experience. In *Foundations for research* (pp. 67-84). Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781410609373>

Dunk, A. S. (2011). Product innovation, budgetary control, and the financial performance of firms. *The British Accounting Review*, 43(2), 102-111. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2011.02.004>

Ekholm, B. G., & Wallin, J. (2011). The impact of uncertainty and strategy on the perceived usefulness of fixed and flexible budgets. *Journal of Business Finance & Accounting*, 38(1-2), 145-164. <https://doi.org/10.1111/j.1468-5957.2010.02228.x>

Espejo, M. M. D. S. B. (2008). *Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada* (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).

Ferreira, F. B., & Diehl, C. A. (2012). Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. *Pensar Contábil*, 14(54).

Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263-282. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.07.003>

Fischer, A. L. (1998). A constituição do modelo competitivo de gestão de pessoas no Brasil: um estudo sobre as empresas consideradas exemplares (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).

Flick, U. (2008). *Introdução à pesquisa qualitativa-3*. Artmed editora.

Frezatti, F., Bido, D., Cruz, A. P. & Machado, M.J. (2015). The structure of artefacts of management control in the innovation Process: does exist association with the strategic Profile?, *Brazilian Business Review* (English Edition), 12, 128-153. <https://doi.org/10.15728/bbr.2015.12.1.6>

Frezatti, F., Rocha, W., & Nascimento, A. R. (2009). *Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. Editora Atlas SA.

Frezatti, F. (2000). *Orçamento empresarial*. São Paulo: Atlas.

Ganguly, S., & Das, S. (2020). Paradoxes of Control and Creativity: Evidence from Indian Public Sector Enterprises. *International Journal of Innovation and Technology Management*, 17(06), 2050046. <https://doi.org/10.1142/S0219877020500467>

Grabner, I., Posch, A., & Wabnegg, M. (2018). Materializing Innovation Capability: A Management Control Perspective. *Journal of Management Accounting Research*, 30(2), 163–185. <https://doi.org/10.2308/jmar-52062>

Grant, R. M. (2008). *Cases to accompany contemporary strategy analysis*. Malden, MA: Blackwell.

Gunarathne, A. N., Lee, K. H., & Hitigala Kaluarachchilage, P. K. (2021). Institutional pressures, environmental management strategy, and organizational performance: The role of environmental management accounting. *Business Strategy and the Environment*, 30(2), 825-839. <https://doi.org/10.1002/bse.2656>

Hansen, S. C., & Van der Stede, W. A. (2004). Multiple facets of budgeting: an exploratory analysis. *Management accounting research*, 15(4), 415-439. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2004.08.001>

ISO 14000 family Environmental management. ISO Standards, 2022. Disponível em: <https://www.iso.org/iso-14001-environmental-management.html>. Acesso em: 03/11/2022.

ISO 9001 family Quality management. ISO Standards, 2022. Disponível em: <https://www.iso.org/iso-9001-quality-management.html>. Acesso em: 03/11/2022.

Jørgensen, B., & Messner, M. (2009). Management control in new product development: The dynamics of managing flexibility and efficiency. *Journal of Management Accounting Research*, 21(1), 99-124. <https://doi.org/10.2308/jmar.2009.21.1.99>

Kaveski, I. D. S., Beuren, I. M., Gomes, T., & Lavarda, C. E. F. (2021). Influence of the Diagnostic and Interactive Use of the Budget on Managerial Performance Mediated by Organizational Commitment. *BBR. Brazilian Business Review*, 18, 82-100. <https://doi.org/10.15728/bbr.2021.18.1.5>

Knardal, P. S., & Pettersen, I. J. (2015). Creativity and management control—the diversity of festival budgets. *International Journal of Managing Projects in Business*. <https://doi.org/10.1108/IJMPB-11-2014-0082>

Kuratko, D. F., Ireland, R. D., & Hornsby, J. S. (2004). Corporate entrepreneurship behavior among managers: a review of theory, research, and practice. *Advances in entrepreneurship, firm emergence and growth*. 7, 7-45. [https://doi.org/10.1016/S1074-7540\(04\)07002-3](https://doi.org/10.1016/S1074-7540(04)07002-3)

Lei Nº 8.248, de 23 de Outubro de 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8248.htm. Acesso em: 03/11/2022.

Lenz, E., & Feil, A. A. (2016). A análise da utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão industrial. *Revista Gestão e Desenvolvimento*, 13(2), 112-127.

Lopes, I. F., Beuren, I. M., & Martins, G. D. (2018). Alinhamento entre uso de instrumentos do sistema de controle gerencial e inovação de produtos e processos. *Revista Organizações em Contexto*, 14(27), 1-27. <https://doi.org/10.15603/1982-8756/roc.v14n27p1-27>

Bornia, A. C., & Lunkes R. J. (2007). Uma Contribuição à Melhoria do Processo Orçamentário. *Contabilidade Vista & Revista*, 18(4):37-59.

Luz, I. P., & Lavarda, C. E. F. (2021). The influence of institutional isomorphism on budget acceptance mediated by the purposes of planning and dialogue. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 15, 1-11. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2021.174004>

Machado, D. D. P. N., Gomes, G., Trentin, G. N. S., & Silva, A. (2013). Cultura de inovação: elementos da cultura que facilitam a criação de um ambiente inovador. *RAI Revista de Administração e Inovação*, 10(4), 164-182. <https://doi.org/10.5773/rai.v10i4.978>

Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, 19(4), 287-300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>

Manual de Oslo (2007). *Diretrizes para a coleta e interpretação de dados sobre inovação*. 3. ed. [S.l.: s.n.].

Marginson, D. E. (2002). Management control systems and their effects on strategy formation at middle-management levels: evidence from a UK organization. *Strategic management journal*, 23(11), 1019-1031. <https://doi.org/10.1002/smj.271>

Matolcsy, Z. P., & Wyatt, A. (2008). The association between technological conditions and the market value of equity. *The Accounting Review*, 83(2), 479-518. <https://doi.org/10.2308/accr.2008.83.2.479>

Merchant, K. A., & Manzoni, J. F. (1989). The achievability of budget targets in profit centers: A field study. In *Readings in Accounting for Management Control* (pp. 496-520). Springer, Boston, MA.

Merriam, S. B., & Tisdell, E. J. (2015). *Qualitative research: A guide to design and implementation*. John Wiley & Sons.

Milani, K. (1975). The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review*, 50(2), 274–284. <http://www.jstor.org/stable/244709?origin=JSTOR-pdf>

Minayo, M. C. D. S., & Sanches, O. (1993). Quantitativo-qualitativo: oposição ou complementaridade? *Cadernos de saúde pública*, 9(3), 237-248. <https://doi.org/10.1590/S0102-311X1993000300002>

Morris, M. H., Kuratko, D. F., & Covin, J. G. (2008). *Corporate entrepreneurship & innovation*. Cengage Learning.

Mouritsen, J., Hansen, A., & Hansen, C. Ø. (2009). Short and long translations: Management accounting calculations and innovation management. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6-7), 738-754. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.01.006>

Mucci, D. M., Frezatti, F., & Bido, D. de S. (2021). Enabling design characteristics and budget usefulness. *RAUSP Management Journal*, 56(1), 38–54. <https://doi.org/10.1108/RAUSP-04-2019-0058>

Mucci, D. M., Frezatti, F., & Dieng, M. (2016). As Múltiplas Funções do Orçamento Empresarial. *Revista de Administração Contemporânea*, 20(3), 283–304. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2016140121>

Otley, D. (1994). Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. *Management Accounting Research*, 5(3-4), 289-299. <https://doi.org/10.1006/mare.1994.1018>

Oyadomari, J. C. T., Cardoso, R. L., da Silva, B. O. T., & Perez, G. (2010). Sistemas de controle gerencial: estudo de caso comparativo em empresas inovadoras no Brasil. *Revista Universo Contábil*, 6(4), 21-34. <https://doi.org/10.4270/ruc.2010429>

Oyadomari, J. C. T., Mendonça Neto, O. R., Cardoso, R. L., & Dultra-de-Lima, R. G. (2013). Fatores indutores de inovação e manutenção de práticas de controle gerencial: um estudo exploratório. *Revista Universo Contábil*, 9(2), 125-141. <https://doi.org/10.4270/ruc.2013216>

Pfister, J. (2014). Controlling creativity and innovation: paradox or necessity?. In *Management Control and Uncertainty* (pp. 134-148). Palgrave Macmillan, London. https://doi.org/10.1057/9781137392121_9

Revellino, S., & Mouritsen, J. (2009). The multiplicity of controls and the making of innovation. *European Accounting Review*, 18(2), 341-369. <https://doi.org/10.1080/09638180802681529>

Rocha, I., Hein, N., Lavarda, C. E. F., & Nascimento, S. (2011). A presença da entropia da informação no controle orçamentário em ambiente inovador. *RAI Revista de Administração e Inovação*, 8(2), 82-105. <https://doi.org/10.5773/rai.v8i2.566>

Shields, J. F., & Shields, M. D. (1998). Antecedents of participative budgeting. *Accounting, organizations and society*, 23(1), 49-76.

Silva, A. C. D. (2004). *Caracterização do uso de sistemas de controle orçamentário: um estudo multi-caso*. (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).

Silva, T. B. de J., & Lavarda, C. E. F. (2020). Relação da utilidade do orçamento no empoderamento e na criatividade. *Contextus – Revista Contemporânea De Economia E Gestão*, 18, 81-91. <https://doi.org/10.19094/contextus.2020.43566>

Silva, T. B. de J., Ferreira, M. P., Magro, C. B. D., & Lavarda, C. E. F. (2020). Utility of the budget in agribusiness cooperatives. *RAU Revista de Administração Unimep*, 18(4), 134–155.

Simons, R. (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives. *Accounting, organizations and society*, 15(1-2), 127-143. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90018-P](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90018-P)

Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business Press. <https://doi.org/10.1002/smj.4250150301>

Spanò, R., Allini, A., Caldarelli, A., & Zampella, A. (2017). Controlling innovation and innovating control: insights from a knowledge intensive network. *Business Process Management Journal*, 23(6), 1359-1384. <https://doi.org/10.1108/BPMJ-02-2017-0036>

Speklé, R., Van Elten, H.J. & Widener, S.K. (2017), Creativity and control: a paradox – evidence from the levers of control framework. *Behavioral Research in Accounting*, 29(2), 73-96. <https://doi.org/10.2308/bria-51759>

Sundbo, J. (2001). *The strategic management of innovation*. Books.Edward Elgar.

Tálamo, J. R. (2002). A inovação tecnológica como ferramenta estratégica. *Revista Pesquisa & Tecnologia FEI*, 23(1), 26-33.

Trivisios, A. N. (1987). *Introdução à pesquisa em ciências sociais*. A pesquisa, 133.

Utzig, M. J. S., & Beuren, I. M. (2014). Relação entre uso interativo do sistema de controle gerencial e diferentes modelos de gestão de inovação. *RAI Revista de Administração e Inovação*, 11(4), 260-286.

Utterback, J. M., & Abernathy, W. J. (1975). A dynamic model of process and product innovation. *Omega*, 3(6), 639-656. [https://doi.org/10.1016/0305-0483\(75\)90068-7](https://doi.org/10.1016/0305-0483(75)90068-7)

Van de Ven, A. H., & Engleman, R. M. (2004). Central problems in managing corporate innovation and entrepreneurship. In *Advances in Entrepreneurship, Firm Emergence and Growth*. Emerald Group Publishing Limited. 47-72. [https://doi.org/10.1016/S1074-7540\(04\)07003-5](https://doi.org/10.1016/S1074-7540(04)07003-5)

Van der Meer-Kooistra, J., & Scapens, R. W. (2015). Governing product co-development projects: The role of minimal structures. *Management Accounting Research*, 28, 68-91. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.05.001>

Van der Stede, W. A. (2001). Measuring 'tight budgetary control'. *Management Accounting Research*, 12(1), 119-137. <https://doi.org/10.1006/mare.2000.0149>

Welsch, Glenn A. Orçamento empresarial. *São Paulo: Atlas*, 1973.

Yin, R. K. (2015). *Estudo de Caso: Planejamento e métodos*. Bookman editora.

APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTAS

Reflexos da Inovação de Produtos no Controle Orçamentário em uma Empresa de
Eletrônicos do Setor de Tecnologia da Informação

Roteiro de Entrevistas

Entrevista número: _____ Data: / / _____ Local: _____

IDENTIFICAÇÃO DO PARTICIPANTE

Nome: _____ Idade: _____ Formação: _____

Tempo de empresa: _____ Cargo: _____ Tempo no cargo: _____

1 – INCENTIVOS OU MOTIVOS PARA ADOÇÃO DE UMA MODIFICAÇÃO/ADAPTAÇÃO NO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO COMO OS ASPECTOS DE INOVAÇÃO DE PRODUTOS DA EMPRESA PARA CONCORRER NO MERCADO COMPETITIVO

1.1- Quais as principais características do processo de controle orçamentário da empresa?

1.2 – Como se caracteriza o processo de inovação de produtos da empresa?

1.3 - Como foi a decisão de modificar/adaptar o controle orçamentário da empresa a partir das necessidades de inovação da empresa?

2 – CARACTERÍSTICAS TÉCNICAS DO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

2.1 - Como foram efetuadas as adaptações no controle orçamentário com base nas inovações de produtos da empresa?

3 – ASPECTOS DE PROCESSOS, PESSOAS E TECNOLOGIAS ENVOLVIDAS NA IMPLEMENTAÇÃO DO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

3.3 – Como o processo orçamentário é desenvolvido em busca da inovação?

4 – PRODUTOS OU BENEFÍCIOS ALCANÇADOS COM A MUDANÇA OU ADAPTAÇÃO DO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

4.3 - Como se observam os benefícios alcançados com a mudança no controle orçamentário devido à inovação de produtos da empresa?

APÊNDICE B – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO (TCLE)

OBJETIVOS E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA: Você está sendo convidado a participar da pesquisa “Reflexos da Inovação de produtos no Controle Orçamentário em uma Empresa de Eletrônicos do Setor de Tecnologia da Informação”, conduzida por mim, Fabíola Tibúrcio Machado, que tem por objetivo principal compreender reflexos da inovação empresarial no controle orçamentário em uma empresa de eletrônicos do setor de tecnologia da informação.

A pesquisa faz parte de meus estudos para o mestrado pelo Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina (<http://ppgc.ufsc.br/>) e está sendo orientada pelo Professor Carlos Eduardo Facin Lavarda (elavarda@gmail.com). Compreende etapa fundamental de meus estudos pois seus resultados comporão a dissertação que estou preparando como requisito obrigatório para a conclusão do programa. Em termos específicos os objetivos de estudo são: (a) Caracterizar o sistema orçamentário utilizado pela empresa; (b) Identificar os processos de inovação desenvolvidos pela empresa; e (c) Avaliar os elementos que geram reflexos nos processos de controle da inovação na empresa.

A investigação está inserida no campo do Controle Orçamentário e Inovação Empresarial e se dará em uma empresa do setor de tecnologia da informação, tendo por participantes da pesquisa os envolvidos com o processo de controle orçamentário e setor de inovação.

Em termos de procedimentos, a coleta de dados na pesquisa de campo será por meio de entrevistas semiestruturadas e será conduzida com os participantes em seus ambientes de exercício profissional. As entrevistas serão gravadas em áudio e será adotado procedimento auxiliar de anotações de informações sobre o andamento e desenvolvimento das entrevistas de modo a constituírem-se em um relato ampliado das impressões da entrevista. Depois de gravadas, as entrevistas serão transcritas para, então seu conteúdo ser analisado sobre a perspectiva das categorias: Processo Orçamentário, Processo de Inovação, Reflexos da Inovação Empresarial no Controle Orçamentário.

As análises e os resultados da investigação serão descritos na dissertação e poderão compor outros produtos textuais (artigos e trabalhos) submetidos a revistas e eventos científicos. Desde já destaco que em nenhum dos produtos textuais decorrentes da investigação será exposta sua privacidade, de modo que o sigilo relacionado ao conteúdo de seus dados será preservado.

SELEÇÃO: Considerando o escopo da pesquisa, você foi selecionado por se incluir nos seguintes critérios estabelecidos na pesquisa: (a) estar envolvido com o processo orçamentário e/ou processo de inovação.

PARTICIPAÇÃO: Sua participação nesta pesquisa NÃO é obrigatório e consistirá em conceder entrevista que será gravada em áudio. A entrevista será realizada pessoalmente por mim, Fabíola Tibúrcio Machado, em data, horário e local previamente estabelecido em comum acordo. O conteúdo da entrevista, depois de transcrito, constituirá os dados que serão objeto das análises da investigação. Você não terá nenhum tipo de gasto ou despesa para participar da pesquisa e, por isso,

não há nem haverá vantagem ou valor econômico/financeiro que você deva esperar receber ou pagar decorrente de sua participação na pesquisa.

DESISTÊNCIA: Você pode se recusar a participar do estudo ou retirar seu consentimento a qualquer momento, sem precisar justificar. Por desejar sair da pesquisa, não sofrerá ou causará prejuízo ou inconveniente de qualquer natureza, tanto em relação ao pesquisador ou à instituição da qual faz parte.

RISCOS E SUA MINIMIZAÇÃO: É importante esclarecer que com sua anuência em participar deste estudo pode vir a existir algum desconforto, constrangimento ou alterações de comportamento durante gravações de áudio em função de reflexões sobre conhecimentos que são localizados institucionalmente. Entretanto, são considerados aqui como MÍNIMOS E NÃO PREVISÍVEIS os riscos e que sua participação efetivamente lhe cause algum desconforto ou danos. Isso porque será empregada técnica/método retrospectivo na coleta de dados (entrevista) em que não se realiza nenhuma intervenção ou modificação intencional em variáveis fisiológicas, psicológicas ou sociais suas. O risco é minimizado também por não haver invasão à sua intimidade nem identificação sua e dos demais participantes em nenhum dos documentos que venham a ser publicados como produtos da pesquisa.

ACOMPANHAMENTO E ASSISTÊNCIA: É assegurado e garantido o livre acesso a todas as informações e esclarecimentos adicionais sobre o estudo e suas consequências, enfim, tudo o que você queira saber antes, durante e depois da sua participação. Como pesquisadora (Fabíola Tibúrcio Machado) lhe assistirei em todas as suas dúvidas e questionamentos e você poderá entrar em contato a qualquer momento por meio das seguintes formas:

Endereço: Rua Paulo Koester, 60 – Ap. 101 – São José – SC.

Telefone: (48)99925-7077.

E-mail: fabiola.mtf@gmail.com

Qualquer dúvida com relação aos aspectos éticos da pesquisa poderá ser esclarecida com o Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) envolvendo Seres Humanos da UFSC, no endereço abaixo:

CEPSH UFSC - O CEPSH é um órgão colegiado interdisciplinar, deliberativo, consultivo e educativo, vinculado à Universidade Federal de Santa Catarina, mas independente na tomada de decisões, criado para defender os interesses dos participantes da pesquisa em sua integridade e dignidade e para contribuir no desenvolvimento da pesquisa dentro de padrões éticos.

Comitê de Ética em Pesquisa com Seres Humanos – CEPHS. Reitoria II.

Universidade Federal de Santa Catarina Rua Desembargador Vitor Lima, número 222, 7 andar, sala 701. Trindade. 88040-400 – Florianópolis – Santa Catarina.

Telefone: (48) 3721-6094.

E-mail: cep.propesq@contato.ufsc.br

PRIVACIDADE E SIGILO: Sua privacidade será respeitada, ou seja, seu nome ou qualquer outro dado ou elemento que possa, de qualquer forma, te identificar, será omitido nos produtos textuais e mantido em sigilo. As informações obtidas através dessa pesquisa serão confidenciais. Os dados não serão divulgados, sob nenhuma

forma, de maneira a possibilitar sua identificação. Mas sempre existe a remota possibilidade da quebra de sigilo, mesmo que involuntário e não intencional, cujas consequências serão tratadas nos termos da lei. Os resultados deste trabalho poderão ser apresentados em encontros ou revistas científicas, mas mostrarão apenas os resultados obtidos como um todo, sem revelar seu nome, instituição ou qualquer informação relacionada à sua privacidade.

BENEFÍCIOS: A participação é voluntária e não trará qualquer benefício direto ao participante, mas proporcionará uma reflexão sobre (i) o processo orçamentário em uma organização; (ii) o processo de inovação em uma organização; e (iii) os reflexos da inovação empresarial no processo orçamentário em uma organização. Assim, refletir com um melhor entendimento em relação aos fatores de inovação e controle, e seus possíveis reflexos no dia a dia, podendo auxiliar na busca de um processo que resulte na consonância entre esses fatores.

INDENIZAÇÃO E RESSARCIMENTO: Informamos que a legislação brasileira não permite que você tenha qualquer compensação financeira pela sua participação em pesquisa. Ressaltamos que você não terá nenhuma despesa advinda da sua participação na pesquisa, mas, em caso de despesas com transporte e/ou alimentação, decorrentes da participação da pesquisa, você será ressarcido integralmente pelos pesquisadores. Caso você tenha algum prejuízo material ou imaterial em decorrência da pesquisa poderá solicitar indenização, de acordo com a legislação vigente e amplamente consubstanciada.

A pesquisadora responsável, que também assina esse documento, compromete-se a conduzir a pesquisa de acordo com o que preconiza as Resoluções 466/12 e 510/2016 que trata dos preceitos éticos e da proteção aos participantes da pesquisa.

O termo foi elaborado em duas vias e todas as suas páginas devem ser numeradas e rubricadas pelas partes interessadas. Você ficará com uma cópia deste termo onde constam os meios de contato do pesquisador, podendo tirar suas dúvidas sobre o projeto e sua participação, agora ou a qualquer momento.

PARTICIPANTE DA INVESTIGAÇÃO

Li este documento e obtive da pesquisadora todas as informações que julguei necessárias para me sentir esclarecido e optar por livre e espontânea vontade participar da pesquisa.

(os documentos originais estão em posse dos pesquisadores)

Nome completo	Assinatura
---------------	------------

PESQUISADORA

Fabíola Tibúrcio Machado
fabiola.mtf@gmail.com
(48)99925-7077

Florianópolis, 04 de Setembro de 2022.

APÊNDICE C – PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP

UNIVERSIDADE FEDERAL DE
SANTA CATARINA - UFSC



PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP

DADOS DO PROJETO DE PESQUISA

Título da Pesquisa: REFLEXOS DA INOVAÇÃO EMPRESARIAL NO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO EM UMA EMPRESA DE ELETRÔNICOS DO SETOR DE TECNOLOGIA DA

Pesquisador: FABIOLA TIBURCIO MACHADO

Área Temática:

Versão: 2

CAAE: 61720422.5.0000.0121

Instituição Proponente: CSE - Centro Socioeconômico

Patrocinador Principal: Financiamento Próprio

DADOS DO PARECER

Número do Parecer: 5.637.713

Apresentação do Projeto:

REFLEXOS DA INOVAÇÃO EMPRESARIAL NO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO EM UMA EMPRESA DE ELETRÔNICOS DO SETOR DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO.

Resumo: O objetivo da pesquisa é compreender reflexos da inovação empresarial no controle orçamentário em uma empresa de eletrônicos do setor de tecnologia da informação, com os seguintes objetivos específicos: caracterizar o sistema orçamentário utilizado pela empresa; identificar os processos de inovação desenvolvidos pela empresa; avaliar os elementos que geram reflexos nos processos de controle da inovação na empresa. A pesquisa adota uma abordagem qualitativa, que se preocupa com aspectos da realidade que não podem ser quantificados, se concentrando na compreensão e explicação da dinâmica das relações sociais. A empresa de realização do estudo de caso é do ramo de indústria de telecomunicação, de capital aberto listada na B3 – Bolsa de Valores e está localizada no estado de Santa Catarina. É considerada uma empresa inovadora, atua no ramo da indústria de telecomunicação fabricante de produtos e soluções em segurança, redes, comunicação e energia. A coleta de dados ocorrerá em três momentos: com a realização de entrevistas semiestruturadas individuais e presenciais, com observações e documentações. A pesquisadora obterá apoio da supervisora de custos, que será intitulada como sua orientadora interna dentro da organização. As evidências provenientes das entrevistas, observações e documentos serão organizadas em um diário de pesquisa.

Endereço: Universidade Federal de Santa Catarina, Prédio Reitoria II, R. Desembargador Vitor Lima, nº 222, sala 701
Bairro: Trindade **CEP:** 88.040-400
UF: SC **Município:** FLORIANOPOLIS
Telefone: (48)3721-6094 **E-mail:** cep.propesq@contato.ufsc.br

Continuação do Parecer: 5.637.713

Objetivo da Pesquisa:

Objetivo Primário: O objetivo da pesquisa é compreender reflexos da inovação empresarial no controle orçamentário em uma empresa de eletrônicos do setor de tecnologia da informação.

Objetivo Secundário:

- a) Caracterizar o sistema orçamentário utilizado pela empresa;
- b) Identificar os processos de inovação desenvolvidos pela empresa;
- c) Avaliar os elementos que geram reflexos nos processos de controle da inovação na empresa.

Avaliação dos Riscos e Benefícios:

Riscos: Com relação à limitação do estudo, a principal pode ser apontada como a pesquisadora ser o principal instrumento de coleta e análise de dados, podendo ser influenciada por questões de visibilidade e vieses de interpretação, bem como dos entrevistados. A questão temporal, visto que a coleta de dados se deu em determinado período de tempo, evitando comparações e percepções que poderiam ser estabelecidas caso a coleta se desse em períodos de tempo diferentes. Pode haver evidências não exploradas, ou influenciadas pela subjetividade, falhas de coleta, análise e interpretação de dados.

Benefícios: Os resultados da pesquisa podem apoiar a visão de que a inovação e controle são fatores fundamentais e que planejados em conjunto podem proporcionar resultados favoráveis às organizações, permitindo que a empresa tenha um caminho estruturado para atingir seus objetivos de curto prazo, através do controle de seus recursos, além dos objetivos de longo prazo, através da inovação para desenvolvimento de seus processos e produtos, agregando valor ao negócio. A contribuição teórica baseia-se na importância de expandir os estudos e discussões acerca da temática de controle e inovação, e os possíveis reflexos existentes entre essas variáveis, visto que são apontados novos paradigmas sobre o assunto, além de lacunas na literatura existente. Com relação à contribuição social e prática, o estudo poderá auxiliar as empresas inovadoras com um melhor entendimento em relação aos fatores de inovação e controle, e seus possíveis reflexos no dia a dia, podendo auxiliar na busca de um processo que resulte na consonância entre esses fatores. A fim de que essas empresas continuem a inovar e buscar seus objetivos de longo prazo, mantendo o controle para atingir seus objetivos de curto prazo, resultando na sobrevivência e progresso dos seus negócios.

Comentários e Considerações sobre a Pesquisa:

A pesquisa apresenta pertinência, fundamentação bibliográfica e uma vez obtido os dados

Endereço: Universidade Federal de Santa Catarina, Prédio Reitoria II, R: Desembargador Vitor Lima, nº 222, sala 701
Bairro: Trindade **CEP:** 88.040-400
UF: SC **Município:** FLORIANOPOLIS
Telefone: (48)3721-6094 **E-mail:** oep.propesq@contato.ufsc.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE
SANTA CATARINA - UFSC



Continuação do Parecer: 5.637.713

conclusivos proporcionará uma visão mais abrangente sobre o tema proposto.

Considerações sobre os Termos de apresentação obrigatória:

Documentos de acordo com as orientações do CEP/SH-UFSC.

Recomendações:

Revisar alguns erros de digitação no TCLE.

Conclusões ou Pendências e Lista de Inadequações:

Foi apresentado o TCLE com a inclusão dos itens obrigatórios. Encaminhamos projeto para aprovação.

Considerações Finais a critério do CEP:

Este parecer foi elaborado baseado nos documentos abaixo relacionados:

Tipo Documento	Arquivo	Postagem	Autor	Situação
Informações Básicas do Projeto	PB_INFORMAÇÕES_BÁSICAS_DO_P ROJETO_1977992.pdf	04/09/2022 18:35:16		Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	tclev3.pdf	04/09/2022 18:34:50	FABIOLA TIBURCIO MACHADO	Aceito
Folha de Rosto	folhaderostofinal.pdf	05/07/2022 14:14:49	FABIOLA TIBURCIO MACHADO	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	projeto.pdf	04/07/2022 21:07:23	FABIOLA TIBURCIO MACHADO	Aceito
Declaração de concordância	declaracaoinstituicao.pdf	04/07/2022 21:06:40	FABIOLA TIBURCIO MACHADO	Aceito

Situação do Parecer:

Aprovado

Necessita Apreciação da CONEP:

Não

Endereço: Universidade Federal de Santa Catarina, Prédio Reitoria II, R: Desembargador Vitor Lima, nº 222, sala 701
Bairro: Trindade **CEP:** 88.040-400
UF: SC **Município:** FLORIANOPOLIS
Telefone: (48)3721-6094 **E-mail:** cep.propesq@contato.ufsc.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE
SANTA CATARINA - UFSC



Continuação do Parecer: 5.637.713

FLORIANOPOLIS, 12 de Setembro de 2022

Assinado por:
Luciana C Antunes
(Coordenador(a))

Endereço: Universidade Federal de Santa Catarina, Prédio Reitoria II, R: Desembargador Vitor Lima, nº 222, sala 701
Bairro: Trindade **CEP:** 88.040-400
UF: SC **Município:** FLORIANOPOLIS
Telefone: (48)3721-6094 **E-mail:** cep.propesq@contato.ufsc.br