

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO
CENTRO TECNOLÓGICO
DEPARTAMENTO DE ENGENHARIA MECÂNICA

LOREN DE AZEVEDO BARRETO

**GESTÃO ESTRATÉGICA NO SETOR INDUSTRIAL -
ESTUDO DE CASO**

VITÓRIA

2017

LOREN DE AZEVEDO BARRETO

**GESTÃO ESTRATÉGICA NO SETOR INDUSTRIAL -
ESTUDO DE CASO**

Projeto de Graduação apresentado ao Departamento de Engenharia Mecânica da Universidade Federal do Espírito Santo, como requisito parcial para obtenção do título de Engenheira Mecânica.

Orientador: Prof. Herbert Barbosa Carneiro

Co-orientador: Prof. Dr. Geraldo Sisquini

Rossoni

VITÓRIA

2017

LOREN DE AZEVEDO BARRETO

**GESTÃO ESTRATÉGICA NO SETOR INDUSTRIAL -
ESTUDO DE CASO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Departamento de Engenharia Mecânica da Universidade Federal do Espírito Santo, como requisito parcial para obtenção do título de Engenheira Mecânica.

COMISSÃO EXAMINADORA

Orientador: Prof. Herbert Barbosa Carneiro

Universidade Federal do Espírito Santo

Co-orientador: Prof. Dr. Geraldo Sisquini Rossoni

Universidade Federal do Espírito Santo

Examinador: Prof. Getúlio Ferreira Apolinário

Universidade Federal do Espírito Santo

Examinador: Prof. Dr. Jorge Luiz dos Santos Jr.

Universidade Federal do Espírito Santo

Aprovado em ___ de _____ de 2017.

RESUMO

Este trabalho avaliou os efeitos da implantação de uma técnica orçamentária denominada Orçamento Base Zero (OBZ) na eficiência de custos e mostrou a sua relação com a política da empresa em questão, dando mais ênfase na meritocracia. Buscou-se, através da análise de alguns indicadores como EBITDA, Margem Bruta e Margem líquida, analisar e inferir a importância do OBZ no sucesso da empresa, sendo esta atualmente (2016) a empresa mais valiosa do Brasil. Para atingir os objetivos propostos, foi realizado um estudo de caso baseado em pesquisa documental, busca de informações junto ao site da empresa e no conhecimento adquirido no dia-a-dia estagiando na empresa AmBev, que é referência no uso da ferramenta de OBZ. Ao longo do trabalho, os dois pontos chave – o OBZ e a política de meritocracia – foram construídos individualmente e na sequência buscou-se mostrar a relação entre eles. Como foi visto, para o sucesso na construção e aplicação do orçamento é preciso ter o comprometimento e o engajamento da equipe como um todo, que somente é possível quando os funcionários têm o estímulo adequado para crescer e desenvolver suas funções, sendo este estímulo gerado em grande parte pela aplicação da política de meritocracia na remuneração e ascensão na carreira da equipe. Nesse contexto, o cumprimento de metas orçamentárias é premissa condicionante para a obtenção de promoções e bônus. Desta forma, os efeitos da implantação do OBZ possuem uma correlação com os aspectos de custos e de avaliação dos colaboradores enquanto componentes fundamentais no processo de controle orçamentário.

Palavras chave: Orçamento. Orçamento Base Zero. Meritocracia.

ABSTRACT

This work evaluated the effects of the implementation of a budgetary technique called Zero Base Budgeting (ZBB) on cost efficiency and showed its relationship with the company's culture, giving more emphasis on meritocracy. Through the analysis of some indicators such as EBITDA, gross margin and net Margin, it is analyzed and inferred the importance of ZBB in success of the company, which is currently (2016) the most valuable company of Brazil. To achieve the proposed objectives, a case study was conducted based on documentary research, seeking information from the company's website and the knowledge acquired in day-to-day interning at AmBev, which is a reference in the use of the ZBB tool. Throughout the work, the two key areas – the ZBB and meritocracy – were constructed individually and then it was shown the relationship between them. As will be seen, to succeed in building and implementing the budget it is necessary to have the commitment and engagement of the team as a whole, which is only possible when employees have the appropriate stimulus to grow and develop their functions, being this stimulus generated in large part by applying the meritocracy policy on remuneration and in the career of the team. In this context, the fulfillment of budgeting targets is a premise for promotions and bonuses. Like this, the effects of the implantation of the ZBB have a correlation with the cost aspects and evaluation of employees as key components in the process of budget control.

Key words: Budgeting. Zero Base Budgeting. Meritocracy.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - O processo de planejamento estratégico.....	15
Figura 2 - Comparativo entre o orçamento tradicional e o orçamento Base Zero.....	24
Figura 3 - Exemplo de divisão de pacotes de decisão.....	27
Figura 4 - Matriz de Responsabilidade do OBZ.....	29
Figura 5 - Priorização dos pacotes de decisão.....	30
Figura 6 - Algumas marcas de cerveja da AmBev.....	39
Figura 7 - Localização do CDD Vitória.....	41
Figura 8 - Alocação de despesas em pacotes e variável base zero (vbz).....	43
Figura 9 - Mapeamento OBZ.....	44
Figura 10 - Processo OBZ.....	44
Figura 11 - Ciclo PDCA.....	49
Figura 12 - Fluxo de tratamento de anomalias.....	51
Figura 13 - Calculo de Bônus na AmBev.....	55
Figura 14 - Comportamento da Margem Bruta de 2003 a 2015.....	59
Figura 15 - Comportamento da Margem EBITDA de 2003 a 2015.....	60

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Objetivos do Orçamento.....	18
Tabela 2 - Medidas da UDN.....	28
Tabela 3 - Modelo simplificado de Planilha P1A enviada às unidades.....	45
Tabela 4 - Modelo simplificado de Análise PxQ / Mapeamento de riscos e oportunidades.....	46
Tabela 5 - Modelo simplificado do Cofre OBZ.....	47
Tabela 6 - Modelo simplificado de Plano de Ação para Redução de Custos.	48
Tabela 7 - Modelo simplificado de tabela utilizada para digitação da tendência mensal.	50
Tabela 8 - Resultados possíveis do ciclo de gente	56
Tabela 9 - Informações de desempenho da AmBev. Valores em milhões.	58
Tabela 10 - Informações de desempenho da AmBev.	58

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- 1) AmBev: Companhia de Bebidas das Américas.
- 2) CDD: Centro de Distribuição Direta. Unidade Operacional da AmBev responsável pelo abastecimento e distribuição de seus produtos na região onde esta inserida.
- 3) EBITDA: Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization, ou ganhos antes do pagamento de Juros, Impostos, Depreciação e Amortização. Indicador de desempenho financeiro. É também conhecido no Brasil pela sigla Lajida.
- 4) EBIT: Earnings Before Interest and Taxes ou ganhos antes do pagamento de Juros e Impostos.
- 5) NBZ: Nível Base Zero. Compõem a Variável Base Zero.
- 6) OBZ: Orçamento Base Zero.
- 7) SAP: Tipologia de ERP - Enterprise Resource Program. Sistema integrado de controle gerencial.
- 8) UDN: Gestor da Unidade.
- 9) VBZ: Variável Base Zero. Compõem o Pacote de Decisão.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
2	OBJETIVO GERAL	13
2.1	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	13
3	REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	14
3.1	O ORÇAMENTO NO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	14
3.2	DEFINIÇÃO DE ORÇAMENTO	17
3.3	ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ).....	19
3.3.1	<i>Aspectos Gerais</i>	20
3.3.1.1	Vantagens e Desvantagens do OBZ.....	22
3.3.2	<i>Definição, Conceitos e Características</i>	24
3.3.2.1	Identificação dos pacotes de decisão	26
3.3.2.2	Priorização dos pacotes de decisão.....	29
3.3.3	<i>Implantação do Orçamento Base Zero</i>	30
3.4	INFLUÊNCIA DO OBZ NA GESTÃO E CULTURA EMPRESARIAL.....	33
3.4.1	<i>Conceito de Meritocracia</i>	33
3.4.1.1	Métodos Meritocráticos	34
3.4.1.2	Aplicação de Métodos Meritocráticos.....	36
4	DISCUSSÃO E RESULTADOS	39
4.1	A EMPRESA	41
4.2	OBZ NA AMBEV	42
4.3	GESTÃO DO OBZ.....	43
4.3.1	<i>Mapeamento do OBZ</i>	45
4.3.2	<i>Processo OBZ</i>	49

4.4	INTEGRAÇÃO DO OBZ COM ASPECTOS RELEVANTES DA CULTURA EMPRESARIAL	52
4.4.1	<i>Meritocracia na Ambev</i>	53
4.4.1.1	Remuneração na AmBev	54
4.4.1.2	Plano de carreira na AmBev	55
4.5	ANÁLISE DE RESULTADOS DA AMBEV	57
5	CONCLUSÃO	61
	REFERÊNCIAS	63

1 INTRODUÇÃO

No atual cenário econômico, em que as organizações enfrentam elevada concorrência e um ambiente cada vez mais turbulento, é inconcebível administrar uma organização sem um plano estratégico. A capacidade de previsão de uma empresa está na competência de gerenciar cenários futuros de forma dinâmica, rápida e eficaz. Além de se levar em conta a visão de mercado, eficiência em marketing, formação de equipes, foco em resultados, dentre outros, deve-se dar extrema importância à elaboração e execução do orçamento da empresa.

Apresentar bons resultados econômicos e financeiros exige constante atenção nas duas variáveis que mais impactam nesse objetivo, que são: receitas e custos. Deve se existir um balanço entre essas duas variáveis para que se possa obter o lucro máximo, dentre as opções pode-se: aumentar receitas e diminuir custos e despesas, aumentar receitas mantendo-se os custos e despesas constantes ou manter receitas e diminuir custos.

Nesse contexto, destaca-se o uso do orçamento, através do qual é possível ter mais controle sobre o rumo dos negócios por meio da gestão dos custos e despesas, fazendo comparações entre o previsto e o realizado, bem como avaliar o desempenho dos projetos. São as informações contábeis que criam possibilidades de produção de informações gerenciais que auxiliam no processo de tomada de decisões.

O presente estudo de caso está voltado para a gestão dos custos e das despesas como meio de se maximizar o lucro da empresa, através do uso da ferramenta orçamentária Orçamento Base Zero (OBZ). Será demonstrada a elaboração e utilização do OBZ e sua contextualização na Companhia de Bebidas das Américas (AmBev). A AmBev foi oficialmente criada em 1999, quando a cervejaria carioca Brahma se uniu à sua rival Antarctica, de São Paulo, e criou, na época, a terceira maior companhia do setor no mundo.

Será explorado como os valores, crenças e metas de uma organização podem influenciar na utilização da técnica de controle orçamentário OBZ e se, na empresa em estudo, existe alinhamento do OBZ com a política da empresa, principalmente a meritocracia.

2 OBJETIVO GERAL

Avaliar os efeitos da implantação de uma técnica orçamentária denominada Orçamento Base Zero (OBZ) na eficiência de custos e mostrar a sua relação com a política da empresa em questão, a AmBev, dando mais ênfase na meritocracia.

2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Para a consecução do objetivo geral serão contemplados os seguintes objetivos específicos:

- Demonstrar a elaboração e o uso da ferramenta de Orçamento Base Zero (OBZ);
- Expor a aplicação da política de meritocracia;
- Verificar a integração do OBZ com os aspectos relevantes da cultura empresarial da organização, com foco em meritocracia;
- Analisar os impactos do OBZ no processo de avaliação de desempenho dos colaboradores da indústria de bebidas objeto do estudo.

3 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

3.1 O ORÇAMENTO NO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Para falar de orçamento, antes é preciso entender um pouco de planejamento. Inicialmente, por volta dos anos sessenta o planejamento foi denominado de planejamento financeiro, que para Anthony (1970), "é o processo de decidir o que a empresa vai fazer". Segundo Lunkes (2003), este planejamento utiliza como base de sustentação das informações o sistema contábil. Nessa fase, o planejamento financeiro e o orçamento confundiam-se, com grau de alinhamento muito próximo.

Após alguns anos, já na década de setenta, surge o planejamento de longo prazo, que extrapola o contexto organizacional por meio de avaliações do impacto das decisões atuais em longo prazo. A principal característica deste planejamento é a projeção de tendências e a análise de lacunas. Nessa fase, apesar do orçamento formar a base para implementação e controle dos planos, o planejamento e o orçamento começam a seguir caminhos próprios. (TAVARES, 2000).

De acordo com Lunkes (2003), para adaptar-se às novas condições do ambiente, o planejamento teve uma evolução através dos anos, incorporando estratégias emergentes, como aprendizagem organizacional, conhecimentos, habilidades, inovação, mercado, produtos, logística, tempo, clientes, entre outros.

Neste sentido, em meados de 1970 surge o planejamento estratégico, que para Cunha (2000, apud LUNKES, 2003) é um processo que consiste na análise sistemática dos pontos fortes da empresa, das oportunidades e ameaças do ambiente. Esta análise tem o intuito de estabelecer objetivos, estratégias e ações que possibilitam um aumento da competitividade empresarial.

Segundo Chiavenato (2004) o planejamento estratégico é um processo de formulação de estratégias organizacionais no qual se busca a inserção da

organização e de sua missão no ambiente em que ela está atuando. Para Chiavenato (2004), “planejamento estratégico é o processo contínuo de, sistematicamente e com o maior conhecimento possível do futuro contido, tomar decisões atuais que envolvem riscos; organizar sistematicamente as atividades necessárias à execução dessas decisões e, através de uma retroalimentação organizada e sistemática, medir o resultado dessas decisões em confronto com as expectativas alimentadas”.

Chiavenato (2004) também afirma que o planejamento deve maximizar o resultado e minimizar as deficiências utilizando princípios de maior eficiência, eficácia e efetividade, pois esses são os principais critérios de avaliação de gestão.

Conforme Lunkes (2009), o planejamento estratégico segue três etapas básicas:

- A elaboração da estratégia (Planejamento);
- A implementação da estratégia (Execução);
- O acompanhamento da estratégia (Controle).



Figura 1 - O processo de planejamento estratégico.
Fonte: Adaptado de Cunha, 2000, apud Lunkes, 2003.

A parte superior da figura 1 demonstra que para elaborar o plano estratégico o gestor precisa conhecer: a cultura e os valores da empresa; qual a relação de poder existente (hierarquia); identificar as oportunidades e ameaças do ambiente, tanto interno quanto externo; e conhecer as limitações quanto à disponibilidade de recursos. Estes são os passos iniciais necessários. A parte inferior apresenta outros itens que devem ser abordados na elaboração do plano estratégico. A sensibilidade é a etapa em que todos na empresa devem estar motivados e envolvidos, entender o porquê de utilizar o planejamento estratégico. A missão determina para onde a empresa quer ir, horizonte dentro do qual a empresa atua ou poderá atuar. Os fatores-chave do sucesso são onde a empresa deve ter os melhores resultados, ou seja, itens de maior relevância, como por exemplo: preço, custo, qualidade, entre outros. A análise externa e interna representa as oportunidades, restrições e ameaças que a empresa estará sujeita, é através destas análises que são definidas as políticas da empresa. Posteriormente, a empresa define as estratégias, que são modos e cursos de ação, para implementar a política estabelecida. O passo seguinte é a definição dos objetivos e metas. Os objetivos são alvos ou estados futuros que se pretende atingir, estabelecendo responsabilidade para cada área da empresa. Após estas etapas o planejamento está pronto para ser implantado e após sua implantação é preciso um acompanhamento para controlar e monitorar o seu desempenho. (LUNKES, 2003).

Todos estes fatores são de fundamental importância para elaborar um planejamento estratégico eficiente, por isso eles devem ser vistos conjuntamente, com sinergia e integração.

Dentre as etapas do planejamento estratégico encontra-se o orçamento. É a etapa em que se estima e determina a melhor relação entre resultados e despesas para atender as necessidades, características e objetivos da empresa no período esperado.

O orçamento é considerado como uma ferramenta indispensável ao desenvolvimento dos modelos de gestão estratégica. Além de ser a

quantificação dos objetivos e metas definidos no Planejamento Estratégico, é o instrumento que identifica onde e como os recursos disponíveis devem ser gastos. O grande desafio das empresas é a conexão do controle orçamentário com a implementação da estratégia. Neste aspecto, reside a importância de a empresa escolher uma metodologia orçamentária que melhor atenda a esta necessidade de conexão entre ambos.

3.2 DEFINIÇÃO DE ORÇAMENTO

O orçamento é uma ferramenta de fundamental importância para a previsão e definição dos objetivos e metas financeiras para um determinado período futuro, além de ser também, um importante elemento de controle e apuração de resultados. Algumas definições em torno do assunto são:

Orçamento:

É o ato ou efeito de orçar; avaliação, cálculo, cômputo. Cálculo da receita e da despesa. Cálculo dos gastos para realização de uma obra.” (Aurélio).

Orçamento:

É o balanço prévio dos elementos ativos e passivos da gestão financeira. Como tal, deve apresentar a situação da receita e da despesa nas mais minuciosas discriminações; a despesa, na expressão das necessidades dos serviços organizados; as receitas em suas fontes originais e nas cifras da produção das mesmas.

O orçamento pode ser dividido em três fases:

- Preparação do orçamento;
- Elaboração de orçamentos setoriais;
- Elaboração do orçamento empresarial.

Para a elaboração do orçamento são necessárias algumas premissas. Segundo Sá e Moraes (2005), o orçamento deve embasar suas premissas em hipóteses viáveis, possíveis e prováveis. Assim, antes de iniciar o orçamento de uma empresa, deve-se tentar compreender o cenário econômico em que ela funcionará durante o período que se está orçando. Brookson (2000) ordena de forma diferente os objetivos quando afirma que os orçamentos são essenciais para o planejamento e o controle da empresa. Eles ajudam a coordenar as ações dos líderes de diferentes áreas, estabelecem um compromisso com os objetivos da empresa, conferem autoridade ao gestor de cada área para fazer despesas e fornecer metas claras de receita (ver tabela 1).

Objetivos	Descrição
PLANEJAMENTO	Auxiliar a programar atividades de um modo lógico e sistemático que corresponda à estratégia de longo prazo da empresa.
COORDENAÇÃO	Ajudar a coordenar as atividades das diversas partes da organização e garantir a consistência dessas ações.
COMUNICAÇÃO	Informar mais facilmente os objetivos, oportunidades e planos da empresa aos diversos gerentes de equipes.
MOTIVAÇÃO	Fornecer estímulo aos diversos gerentes para que atinjam metas pessoais e da empresa.
CONTROLE	Controlar as atividades da empresa por comparação com os planos originais, fazendo ajustes onde necessário.
AVALIAÇÃO	Fornecer bases para a avaliação de cada gerente, tendo em vista suas metas pessoais e as de seu departamento.

Tabela 1 - Objetivos do Orçamento.

Fonte: Brookson, 2000.

Além disso, Moraes e Sá (2005) citam outros pré-requisitos para a implantação de um sistema orçamentário que, se não forem observados, provavelmente inviabilizarão o processo: comprometimento da diretoria; criação de um setor de orçamentos; aquisição ou desenvolvimento de um programa de execução e acompanhamento orçamentários; adaptação dos sistemas existentes à nova realidade orçamentária; preparação de um plano de contas orçamentário.

Zdanowicz (1995) acrescenta mais dois itens indispensáveis como pré-requisito para implantação de um método de orçamento na empresa: disciplina e seriedade em sua elaboração e no cumprimento fiel de sua execução.

No processo de escolha da metodologia de controle orçamentário a ser utilizada a empresa deve escolher a que detenha melhor aderência a sua estrutura e aos seus propósitos a fim de otimizar os recursos disponíveis.

O orçamento tradicional possui algumas limitações, conforme Lunkes (2009):

- O uso excessivo das tendências históricas para o estabelecimento dos objetivos;
- A aplicação de percentuais de cortes gerais nos custos, sem análise prévia do contexto de cada área ou setor;
- A análise dos resultados muito tempo depois, desperdiçando assim a correção imediata da anomalia;
- A excessiva associação dos custos na preparação do orçamento;
- A incapacidade de adaptar-se ao ambiente em constantes mudanças e à modificação das metas orçamentárias, conseqüentemente.

Uma alternativa para solucionar tais problemas é o Orçamento Base Zero (OBZ), o qual rejeita a visão tradicional do orçamento e, principalmente, a ideia do orçamento incremental, que leva em consideração os dados do ano passado mais um adicional. Em vez disso, o OBZ projeta todas as peças como se estivessem sendo compiladas pela primeira vez.

3.3 ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ)

A origem do conceito de Orçamento Base Zero (OBZ) surgiu nos Estados Unidos, sob a denominação de ZBB (Zero base Budgeting), propondo algumas técnicas simples de avaliar a relação custo versus benefício para as decisões relacionadas à natureza e ao nível de serviço a ser fornecido pela empresa.

Entretanto, na prática, o conceito de orçamento base zero já havia sido utilizado durante o período 1911-1917 nas atividades do Tesouro Britânico, comentam Santos et al. (2008).

Complementando, Lunkes (2009), afirma que a primeira utilização do orçamento base zero ocorreu em 1960 no Departamento de Agricultura dos Estados Unidos. No entanto, somente em 1969 a Texas Instruments realizou estudos para a sua implementação, sendo inicialmente utilizado na Divisão de Assessoria e Pesquisa em 1970. A primeira publicação foi realizada entre novembro e dezembro de 1970 na Harvard Business Review por Peter A. Pyhrr, mentor do processo na Texas Instruments. Em 1973, Pyhrr auxiliou a implementação do orçamento base zero no Estado da Geórgia.

Santos et al. (2008) colocam ainda que o conceito de orçamento base zero é bastante antigo, e tem sido aplicado tanto em empresas públicas quanto privadas, tendo em vista maximizar os lucros ou benefícios.

Para Pyhrr (1981), o surgimento do orçamento de base zero deve-se muito a três problemas comuns no orçamento empresarial, que são:

- Não terem sido estabelecidos alguns objetivos e metas; ou os objetivos e metas, tal como a direção os entendia e previa, não eram realistas à luz do valor final orçado;
- Algumas decisões operacionais que afetavam as quantidades necessárias não tinham sido tomadas;
- As quantidades do orçamento não eram estritamente alocadas de acordo com as alterações de responsabilidade e de carga de trabalho.

Atualmente, inúmeras grandes empresas utilizam o Orçamento Base Zero no Brasil e no mundo, como: Ford, Xerox, Control Data, DuPont, Texas Instruments, Eletrolux, AmBev, Fundação Tupy, entre outras (LUNKES, 2003).

3.3.1 Aspectos Gerais

Um dos grandes desafios com o qual se deparam as instituições na atualidade diz respeito à limitação dos recursos disponíveis para manter suas operações num mercado cada vez mais competitivo, que comprime as margens de lucro e pressiona as empresas para manter os preços de venda mais baixos. Apresentar bons resultados econômicos e financeiros exige constante atenção nas duas variáveis que mais impactam nesse objetivo, que são: receitas e custos. Deve se existir um balanço entre essas duas variáveis para que se possa obter o lucro máximo. As possibilidades são:

- a) Aumentar receitas e diminuir custos e despesas;
- b) Aumentar receitas mantendo-se os custos e despesas constantes;
- c) Manter receitas e diminuir custos;

Sabe-se que a receita é muito afetada pela condição de mercado, que envolve diversas variáveis como sazonalidade e situações gerais da economia e, portanto, a empresa consegue ter maior controle sobre os seus custos do que da sua receita. Logo, resta às empresas ter atenção voltada para gestão dos custos e das despesas.

Com este cenário como pano de fundo é indispensável alocar os recursos, que são limitados, da melhor maneira possível. Para que isto aconteça, Pyhrr (1981) assevera que o processo de construção do orçamento precisa dar subsídio para responder a duas questões simultaneamente: (1) onde e como se pode gastar dinheiro eficazmente? (2) quanto se deve gastar (limite)?

Quando o modelo proposto do OBZ surgiu, as técnicas orçamentárias, até então utilizadas, consideravam o nível de gastos existentes como uma base estabelecida, analisando detalhadamente apenas os incrementos ou decréscimos desejados. Esta premissa ignorava algumas questões fundamentais como: qual o nível de eficiência e eficácia das atividades atuais? As atividades atuais podem ser reduzidas para melhorar os resultados ou financiar novas atividades?

Segundo Hansen e Mowen (2001), a abordagem tradicional do orçamento é a abordagem incremental, ou seja, começa com o orçamento do ano anterior, que é adicionado ou subtraído para refletir mudanças em suposições para o ano seguinte. Na metodologia do Orçamento Base Zero o ônus da prova recai sobre cada gestor para justificar porque o dinheiro deveria ser gasto na atividade.

3.3.1.1 Vantagens e Desvantagens do OBZ

A utilização do Orçamento Base Zero segundo Pyhrr (1981) traz vantagens e desvantagens para organização. A principal desvantagem do OBZ em relação aos orçamentos tradicionais é o tempo gasto em sua elaboração, uma vez que, todos os gastos devem ser justificados e aprovados. Entretanto, como cada quantia a ser gasta precisa ser justificada, conduz a um melhor resultado.

Uma dentre outras vantagens do OBZ, é que ele pode ser implementado em qualquer organização com ou sem fins lucrativos, em atividades industriais, comerciais e de serviços, ou seja, não existe restrição para a sua utilização. Ainda, segundo Lunkes (2003), pode-se citar como vantagens da utilização do OBZ:

- Força os gestores a refletir sobre as operações e procurar oportunidades de melhoria;
- Fornece informações detalhadas relativas a recursos necessários para se realizar os fins desejados;
- Diminui os excessos e as duplicidades entre as atividades ou departamentos;
- Concentra-se nas reais necessidades e não nas variações do ano anterior;
- Melhor acompanhamento do planejado versus realizado.

Um dos grandes questionamentos a respeito do OBZ diz respeito à sua efetividade ao longo do tempo. Seus críticos asseveram que os resultados são efetivos apenas no primeiro ano e que as revisões tornam-se mecânicas e com

isto perde-se o objetivo do orçamento. Pyhrr (1981) afirma que, na crítica do primeiro ano de implantação do Orçamento Base Zero cada organização deve avaliar se continua ou não com a metodologia.

O esforço para implantar o Orçamento Base Zero é grande, a necessidade de modificar uma cultura existente é tarefa árdua que exige liderança firme e atuante. O OBZ é uma ideia que precisa ser considerada de caráter primordial pela alta da administração. Uma vez que se pretende trabalhar no limiar, os sacrifícios para economizar e gastar somente o que é necessário para garantir a sobrevivência da empresa acabam com ineficiências, mordomias e benefícios. Isto é extensivo à alta administração, que tem o dever de dar exemplo com a finalidade de gerar credibilidade a nova filosofia. Nem sempre os gestores dos escalões superiores estão preparados para agir de acordo com este tipo de premissa. Fazer valer apenas para os níveis inferiores regras que disciplinam gastos e enxugam operações além de não motivar, conduz a falta de comprometimento dos colaboradores na execução orçamentária.

Desta forma a organização, antes de implementar o Orçamento Base Zero, deve fazer uma análise das vantagens e desvantagens de sua utilização. A figura 2 traz um comparativo entre o Orçamento Tradicional e o Orçamento Base Zero:

Orçamento Tradicional	Orçamento Base Zero
<ul style="list-style-type: none"> - preocupa-se com os meios, pessoal, material e equipamentos; - dá pouca atenção aos programas e atividades existentes; - estima os custos das atividades correntes; - exige menos informações; - decisão baseada em elementos da despesa (insumos); - menos envolvimento no processo orçamentário dos chefes dos níveis inferiores da hierarquia organizacional; - planejamento financeiro paralelo à elaboração orçamentária. 	<ul style="list-style-type: none"> - preocupa-se com os resultados efetivos; - exige avaliação e justificação dos programas existentes e dos novos em igualdade de condições; - avalia atividades correntes e alternativas; - exige mais informações; - decisão baseada em resultados (produtos finais); - exige mais envolvimento no processo orçamentário das chefias em todos os níveis; - exige planejamento antes da elaboração orçamentário.

Figura 2 - Comparativo entre o orçamento tradicional e o orçamento Base Zero.

Fonte: Moojen (1981)

3.3.2 Definição, Conceitos e Características

O Orçamento Base Zero (OBZ) é um método de controle gerencial de custos que tem como objetivo principal minimizar ou até acabar com as inconsistências geradas pelos métodos clássicos. Ao contrário da maioria dos modelos clássicos, que tendem a perpetuar as ineficiências do passado, já que são elaborados com base nas informações dos anos anteriores, o OBZ, promove a completa renovação do orçamento a cada ano. Segundo Padoveze (2000), “a filosofia do orçamento base zero está em romper com o passado, ou seja, nunca deixar o orçamento partir da observação dos dados do passado, pois estes podem conter ineficiências que poderiam ser perpetuadas”.

Devem-se orçar as despesas baseadas em cada processo, projeto e atividade necessários para atingir as metas e objetivos definidos pela empresa, e cada despesa deve ser discutida e justificada pelos gestores. Em um evento com

todos os departamentos são estabelecidas metas de redução aliadas às estratégias de negócio, transformando premissas em um plano de ação orçamentário. Nesta metodologia os esforços dos grupos de trabalho se traduzem em um conjunto de ações benéficas para a empresa, tornando o orçamento uma ferramenta de controle extremamente eficaz.

Deverá ser elaborado baseado em possibilidades de melhorias, sem levar em consideração as receitas e despesas realizadas no passado. Deverá também abranger, devido as suas particularidades, todos os setores e mobilizar um grande número de colaboradores.

De acordo com Carvalho (2002), as principais características e objetivos do OBZ são:

- Analisar o custo-benefício de todos os projetos, processos e atividades, partindo de uma base “zero”;
- Conduzir a uma redução de custos;
- Focalizar objetivos e metas das unidades de negócio cujos recursos são consequência do caminho ou direção planejada;
- Assegurar a correta alocação de recursos com base no foco e nos fatores chaves do negócio;
- Aprovar o nível de gastos após a elaboração com base em critérios previamente definidos;
- Desenvolver forma participativa, com intensa comunicação entre as áreas e;
- Fornecer subsídios decisórios inteligentes para a gestão.

No OBZ, os gestores devem apresentar justificativas para apropriações dos recursos, levando-se em consideração estratégia/custo/benefício ou a análise evolutiva dos acontecimentos.

Os gastos no Orçamento de Base Zero são realizados por meio de pacotes de decisão, que devem ser definidos e priorizados conforme critérios, previamente, fixados.

Para Pyhrr (1981), o Orçamento Base Zero segue dois passos importantes:

- A identificação dos pacotes de decisão; e.
- Priorização dos pacotes de decisão.

3.3.2.1 Identificação dos pacotes de decisão

Segundo Pyhrr (1981), esse passo envolve a análise e a descrição de cada atividade em separado, as atuais e as novas, em um ou mais pacotes de decisão. Tendo identificado e priorizado os pacotes de decisão, a administração pode alocar recursos de acordo com isso, destinando recursos financeiros às atividades mais importantes (ou pacotes de decisão), sejam elas atuais ou novas.

O pacote de decisão é um documento que identifica e descreve uma atividade específica de modo a que a administração possa (1) avaliá-la e priorizá-la em relação a outras atividades que concorram para a obtenção de recursos imediatos e (2) decidir aprová-la ou rejeitá-la (Pyhrr, 1981).

Um pacote básico pode representar um nível mínimo de atividade, como, por exemplo, poderia ser pedido aos gestores que especificassem o pacote básico em termos do nível de atividade que pode ser necessário a 80% do nível atual de custo e outros pacotes poderiam ajudar a identificar atividades onerosas ou custos elevados. De acordo com Pyhrr (1981, p.6), a identificação inclui:

- A finalidade (metas e objetivos);
- As consequências de não se executar a atividade;
- Medidas de desempenho;
- Caminhos alternativos;
- Custos e benefícios.

O pacote de decisão pode ser dividido em unidades menores chamadas de Variável Base Zero (VBZ), conforme a figura 3:



Figura 3 - Exemplo de divisão de pacotes de decisão.

Fonte: Lunkes (2003).

Cada VBZs esta associada a uma conta contábil na qual será contabilizado o custo referente à determinada VBZ.

Para elaborar o Orçamento Base Zero da unidade, é preciso, primeiro, garantir a existência de donos de PBZ e, principalmente, VBZ atuantes. Estes donos deverão:

- Estudar e conhecer bem a atual estrutura;
- Dimensionar a estrutura para o exercício seguinte;
- Elaborar a memória de cálculo para cada variável base zero;
- Realizar a comparação com a mesma VBZ do ano anterior;
- Justificar a solicitação dos recursos.

Caso a empresa possua várias unidades, a fixação das metas começa por estas. As medidas vão sendo detalhadas até chegar ao último nível hierárquico da empresa.

Antes de elaborar as metas das unidades, é necessário definir as diretrizes, premissas e padrões gerais, abrangendo a análise da situação atual e visão global do negócio, o ambiente e a conjuntura econômica e social, metas de vendas e marketing compras, produtividade entre outros indicadores

desempenho, política de investimentos, recursos humanos, informática, entre outros. Esses fatores podem estar contemplados nos indicadores estratégicos do orçamento estratégico.

As metas para as unidades de negócio são definidas pelos altos executivos da empresa, que elaboraram uma série de medidas de desempenho que devem ser atingidas. Cada UDN terá um gestor responsável pela execução e controle como é visto na tabela 2:

Medidas de desempenho	Metas
Volume de venda	1.000.000 produtos
Contas a receber	R\$ 200.000,00
Cobertura – Quantidade de clientes	6.000 clientes
<i>Market-Share</i> – Fatia de mercado	45% do mercado
Concorrência – Conquista de mercado	5% do mercado
Custo total – OBZ	R\$ 800.000,00

Tabela 2 - Medidas da UDN.

Fonte: Lunkes 2003.

As medidas da UDN são amplas e procuram avaliar a unidade como um todo. Além das metas da Tabela 2, que são medidas coletivas, o gestor da unidade pode também ter metas individuais.

A partir da fixação das metas macro-orçamentárias são elaborados os pacotes referentes a cada unidade. É também definida, previamente, a matriz de responsabilidade de cada pacote de decisão e de cada conta ou VBZ conforme a figura 4:

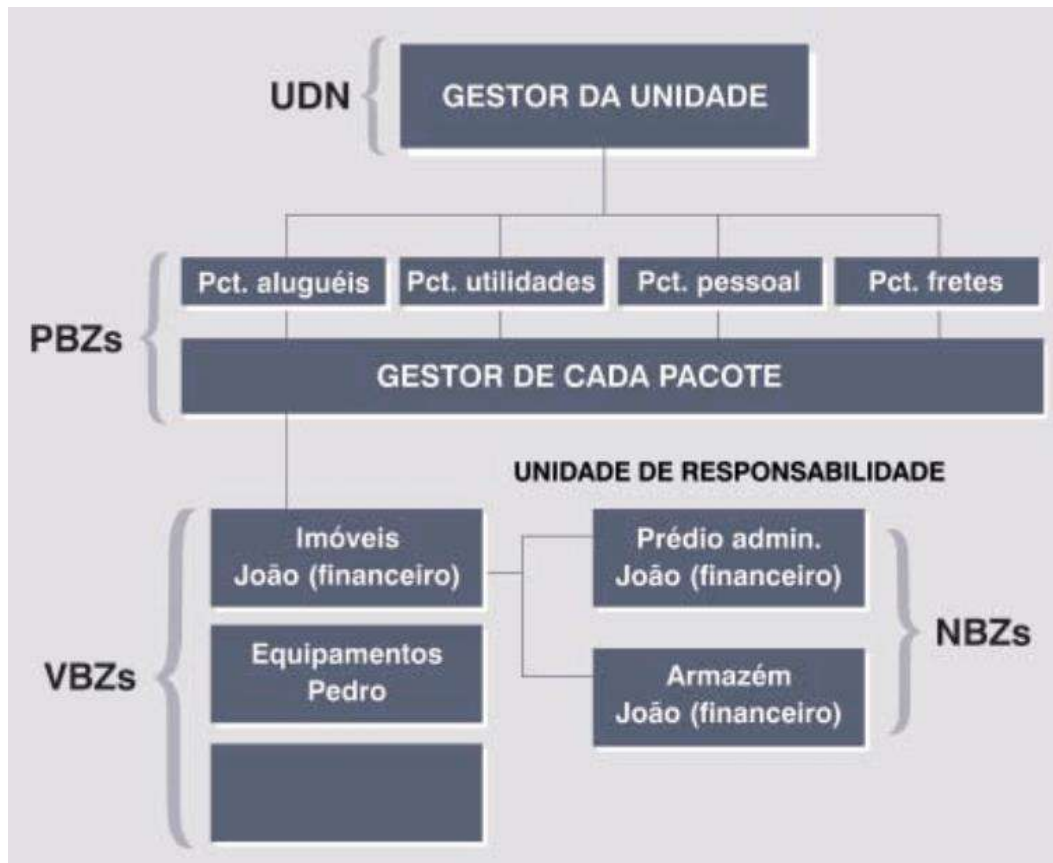


Figura 4 - Matriz de Responsabilidade do OBZ.

Fonte: Lunkes (2003).

3.3.2.2 Priorização dos pacotes de decisão

Segundo Pyhrr (1981, p.5), este passo envolve a avaliação e o escalonamento destes pacotes por ordem de importância, por meio de uma análise de custo/benefício ou avaliação subjetiva.

Esta fase do Orçamento Base Zero é crítica, pois vai delinear o futuro da organização. Os critérios de seleção dos pacotes devem ser baseados nos objetivos estratégicos. Os gestores enfileiram todos os pacotes em ordem de benefícios decrescentes à empresa.

Um pacote de decisão representa a operação de um programa particular (unidade de responsabilidade). Esses pacotes representam incrementos que

refletem níveis diferentes de atividade e de consumo dos recursos. A Figura 5 ilustra o processo de seleção dos pacotes de decisão.

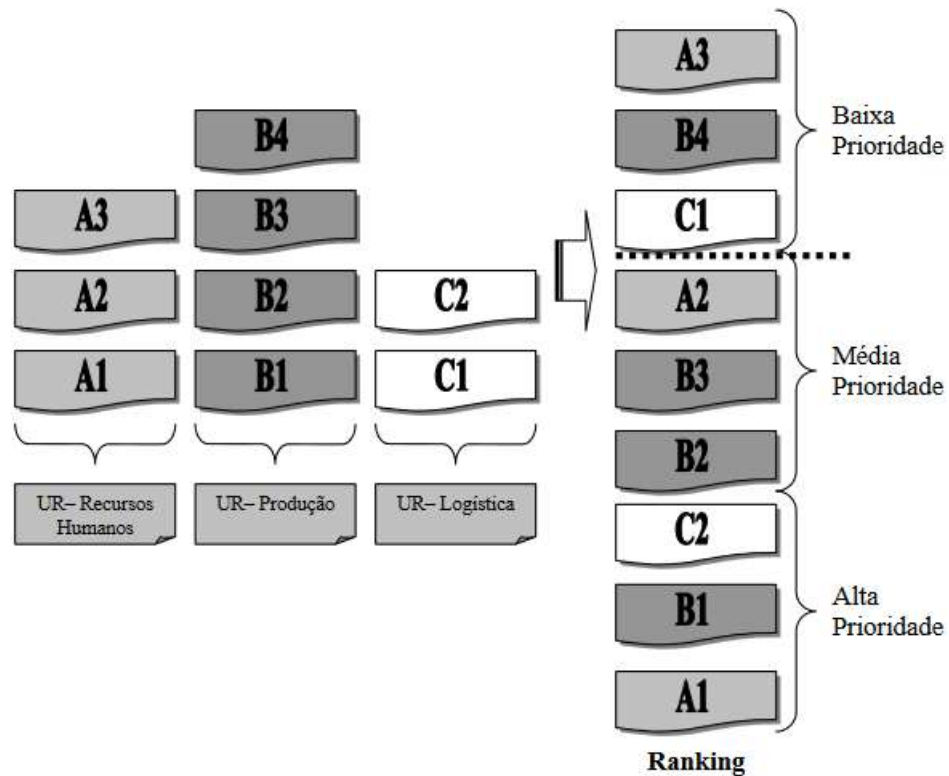


Figura 5 - Priorização dos pacotes de decisão.

Fonte: Lunkes (2009).

Os pacotes de decisão são ordenados por critérios previamente fixados pela alta direção da empresa e comunicados por meio do planejamento estratégico. Em geral, todos os pacotes abaixo da linha pontilhada são aceitos. A linha é uma medida de desempenho que deve ser respeitada. Todo pacote que ultrapassa o nível de gastos, ou não atinge o desempenho esperado, deve ser revisado.

3.3.3 Implantação do Orçamento Base Zero

Uma das primeiras definições que precedem a implantação do OBZ refere-se à escolha de implementá-lo em apenas um departamento, em vários departamentos de forma experimental ou em toda a organização. Pyhrr (1981)

enumera alguns fatores que devem ser levados em consideração para tomar esta decisão:

- Política da direção: Sem a garantia de que a metodologia pode dar certo, adotando uma postura mais conservadora a alta administração pode optar pela implantação em caráter experimental em algum departamento e de acordo com os resultados expandir para os demais.
- Tamanho e localização da organização: Quanto maior a organização, mais trabalhoso é o processo de organizar, difundir e administrar o Orçamento Base Zero.
- Capacidades da administração: A massa de dados gerada pelo Orçamento Base Zero é bastante significativa. Desta forma é preciso uma estrutura bem montada de sistemas e de pessoal com capacidade para trabalhar analiticamente todas estas informações que possam avaliar de forma correta todos os pacotes de decisão.
- Níveis organizacionais em que são preparados os pacotes de decisão: O contingente de pessoas de vários níveis hierárquicos envolvidas na elaboração do Orçamento Base Zero demanda um tempo para que a curva de aprendizado atinja um nível satisfatório e todos assimilem a metodologia proposta.

A sequência de passos para a implantação do Orçamento Base Zero sugerida por Pyhrr (1981) a ser seguida por uma pequena equipe centralizada em toda organização de grande porte é a seguinte:

a) Organização e planejamento

- Preparar procedimentos de Orçamento Base Zero, manuais de instruções, formulários e calendários de eventos para as datas do término das divisões ou dos órgãos, para serem examinados pela direção.
- Formar uma equipe centralizada para implantar, coordenar o processo entre as organizações e, dar apoio à direção e fazer a análise para a direção;

- Mandar cada diretor de divisão ou de órgão atribuir a um indivíduo de sua organização e responsabilidade pela implantação do processo e pelo preparo de suas próprias equipes organizacionais;
- Rever a filosofia, os procedimentos e as instruções do Orçamento Base Zero com os diretores de divisão e com as equipes de Orçamento Base Zero;
- As equipes das divisões determinam o nível organizacional, dentro de suas divisões, em que os processos devem ser preparados. As equipes também determinam os níveis em que os pacotes devem ser priorizados;
- As equipes estabelecem quaisquer diretrizes necessárias de planejamento ou de despesas, de programa, de políticas, etc., para os gestores que preparam os pacotes;
- As divisões preparam seu próprio calendário interno para as priorizações, exames e datas de apresentação para cumprir as exigências gerais de calendário feitas pela direção.

b) Implantação

- Distribuição dos manuais e os formulários do Orçamento Base Zero para os gestores que prepararão os pacotes de decisão;
- Explicação dos procedimentos passo a passo sobre o preenchimento dos formulários do Orçamento Base Zero;
- As equipes trabalham com os gestores que preparam os pacotes para: ajudar a determinar o custo de cada função, dar assistência nas análises financeiras e reavaliar o nível dos pacotes que estão sendo montados e o monitoramento feito pela equipe de implantação do Orçamento Base Zero consiste em acompanhar o andamento do processo de construção dos pacotes, compreender o racional destes pacotes e eliminando na origem pacotes considerados desnecessários (Pyhrr, 1981, p. 111).

3.4 INFLUÊNCIA DO OBZ NA GESTÃO E CULTURA EMPRESARIAL

Para que uma técnica de controle orçamentário possa ser bem sucedida, precisa estar claramente articulada com valores, crenças e metas de uma organização. (SOUZA, BARBAHO E LIMA 2010). Procurou-se avaliar, neste estudo de caso, se a técnica de controle orçamentário, no caso o OBZ, possuía este alinhamento.

Na metodologia do OBZ, a cada ano são estabelecidas metas desafiadoras para o controle de despesas e custos, focando sempre em ampliar as margens. O OBZ tem como princípio que cada equipe é responsável pelo gerenciamento do seu orçamento e o alcance das metas é recompensado por um programa de remuneração variável, assim a empresa procura estimular o comprometimento e o direcionamento de todas as equipes ao rigoroso controle de custos.

A implantação do OBZ deve, além de promover a redução/controlar dos custos, servir como elemento motivador dos colaboradores, dentre outros fatores, por propiciar que aos que apresentassem boas ideias traduzidas em retorno financeiro para empresa fossem de alguma forma recompensados (SOUZA, BARBAHO E LIMA 2010).

Nesse contexto, a aplicação do conceito de meritocracia é vista claramente, pois a compensação dos funcionários pode estar diretamente atrelada aos seus resultados obtidos perante o gerenciamento do OBZ. Esse conceito será melhor estudado em teoria e também será mostrada a aplicação na empresa em estudo.

3.4.1 *Conceito de Meritocracia*

O termo meritocracia, que está intimamente relacionado à hierarquização social das sociedades modernas e igualitárias, pode ser definido como conjunto de valores, talentos, habilidades e esforço individual que, ideologicamente, rejeita toda a forma de privilégios hereditários, sendo a meritocracia considerada, desde a Revolução Francesa, como instrumento de luta contra a discriminação social. (HENRIQUE, SILVA e BARBOSA, 2006).

De acordo com o dicionário Houaiss, meritocracia significa:

1- predomínio numa sociedade, organização, grupo, ocupação, etc. daqueles que tem mais méritos (os mais trabalhadores, mais dedicados, mais bem dotados intelectualmente, etc.). 2- p. met. Classe ou grupo de líderes num sistema desse tipo. 3- sistema de recompensa e/ou promoção (p. ex., num emprego) fundamentado no mérito pessoal. ETIM mérito + o + cracia, prov. por infl. Do ing. Meritocacy, 1958. id. ; trata-se de um vocábulo. Híbrido, pois mérito é de origem latina e cracia de procedência grega (1958:1900).

Do latim meritum, "mérito" e do sufixo grego antigo κρατία (-cracia), "poder", a meritocracia é um sistema de gestão que considera o mérito como a razão principal para se atingir posições de topo. Segundo a meritocracia, as posições hierárquicas devem ser conquistadas com base no merecimento, considerando valores como educação, moral e aptidão específica para determinada atividade. Constitui-se numa forma ou método de seleção e, num sentido mais amplo, pode ser considerada uma ideologia governativa.

De acordo com Welch (2005), o principal argumento em favor da meritocracia é que ela proporcionaria maior justiça do que outros sistemas hierárquicos, uma vez que as distinções baseadas na meritocracia não costumam se dar por sexo, raça, riqueza, posição social ou discriminação positiva. Além disso, em teoria, a meritocracia, através da competição entre os indivíduos, estimularia o aumento da produtividade e da eficiência na sociedade.

3.4.1.1 Métodos Meritocráticos

Segundo Domeneghetti (2008), o sucesso de uma empresa depende da capacidade de desenvolver competências e da qualidade da execução. É o famoso consenso de se ter “a pessoa certa no lugar certo”, fazendo o que faz melhor, somado ao fato de esta pessoa ter as condições, ambientes, políticas e incentivos ideais para performar acima da média de seus pares e concorrentes.

Conseguir exercer a prática desse consenso, entretanto, exige um trabalho enorme de gestão de pessoas, que vai do alinhamento estratégico e da profunda compreensão de quais perfis de pessoas são necessárias para quais desafios, responsabilidades e tarefas, até a existência de modelos de seleção, gestão, incentivos, valorização, reconhecimento e bonificação destes talentos. De acordo com Jack Welch, “gerir pessoas nada mais é que saber desafiá-las, remunerá-las e celebrá-las”.

As empresas, de uma forma geral, não possuem processos claros de valorização e bonificação dos melhores e a ausência da meritocracia abre espaço para o protecionismo e para mecanismos de decisão que contribuem para a criação de um clima de desmotivação, senso de injustiça, falta de comprometimento, perda de foco e auto-satisfação em se fazer apenas o básico. E nesse contexto que a meritocracia pode se inserir e mudar a realidade, através de estímulo e compensação.

De acordo com Welch (2005), as empresas ganham quando os gerentes estabelecem distinções claras e inequívocas entre os negócios e as pessoas de alto e baixo desempenho. As empresas sofrem quando todos os negócios e pessoas são tratados da mesma maneira. A diferenciação é apenas a alocação de recursos, as empresas dispõem de quantidade limitada de dinheiro e de tempo gerencial, os líderes vencedores investem onde o retorno é maior. E eliminam perdas em todos os outros lugares. Além de ser a maneira mais eficiente e eficaz de gerenciar empresas, a diferenciação também é a maneira mais justa e honesta.

Ainda segundo o autor, para a diferenciação funcionar bem, é preciso ter um sistema de gestão do desempenho objetivo e claro, com expectativas, metas e prazos bem definidos, e um programa de avaliação consistente. Quando a diferenciação funciona bem, as pessoas sabem qual é a sua verdadeira situação. A diferenciação recompensa os membros da equipe que têm mais mérito.

Como forma de deixar claro para os funcionários qual e sua compensação por um bom resultado, segundo Behlke e Zanetti (2014) “A materialização da meritocracia pode ocorrer através de várias maneiras: ascensão hierárquica, aumento do salário fixo, impacto na remuneração variável, viagens, treinamento, bolsas de estudo, entre outros”.

Neste trabalho será abordado mais profundamente a aplicação da meritocracia quanto à remuneração e o plano de carreira (ascensão hierárquica) na empresa.

3.4.1.2 Aplicação de Métodos Meritocráticos

Boa parte das empresas brasileiras ainda aplicam o sistema de remuneração funcional, ou seja, um modelo baseado nas descrições de atividades e responsabilidades dos cargos existentes em uma organização.

Programas de remuneração funcional, com instrumentos de descrição e análise de cargos, organogramas e planos de cargos e salários, são importantes porque permitem que as empresas estabeleçam um padrão mínimo de estruturação para a área de Gestão de Pessoas. No entanto, deve-se tomar cuidado com estes sistemas, pois se eles forem empregados de forma exclusiva, a tendência é que se tornem ultrapassados frente a novas formas de remuneração. O principal ponto a ser considerado sobre esta questão é que os modelos funcionais, quando empregados de forma isolada, não permitem um acompanhamento da evolução administrativa da organização e, portanto, não cumprem sua principal função de auxiliar nas estratégias organizacionais.

Segundo Wood Jr. e Picarelli Filho (1999) “Os sistemas tradicionais de remuneração tendem a tratar coisas diferentes de forma homogênea. Eles não consideram convenientemente as peculiaridades de empresas, áreas ou funções”. Além da falta de flexibilidade, os autores também apontam como problema dos sistemas tradicionais de remuneração:

- A redução da amplitude de ação dos indivíduos e grupos;

- Ausência de orientação estratégica;
- Não encoraja o desenvolvimento de habilidades e conhecimentos;
- Reforça a hierarquia;
- Promove a obediência a normas e procedimentos inibindo a amplitude de ação dos colaboradores da empresa;
- Sua atuação não é direcionada para resultado

Para os autores, a remuneração funcional foi desenvolvida para a empresa burocrática, porém, os mesmos enfatizam que a remuneração funcional não é completamente obsoleta se aliada a outras formas de remuneração.

Pontes (2007) afirma que os sistemas de salários em muitas empresas não apresentavam relação com as estratégias organizacionais, resumindo-se a questões de cargos e salários. Por exemplo, em muitas empresas os salários são determinados exclusivamente pelas funções exercidas por seus colaboradores, ou seja, a definição do salário é totalmente baseada na descrição e análise dos cargos não se considerando a avaliação de desempenho do colaborador, as metas organizacionais e departamentais. Com a globalização os programas de remuneração tornaram-se vinculados às estratégias das organizações. O autor enfatiza que “A remuneração estratégica trata a remuneração não como despesa da empresa, mas como um instrumento coadjuvante da estratégia da empresa”.

Além da remuneração, o plano de carreira oferecido pela empresa para o funcionário também pode ser usado como uma ferramenta meritocrática. Ainda segundo o autor, o plano de carreira é um dos principais fatores de motivação no trabalho. Sabendo claramente o que é necessário fazer para ser reconhecido e ganhar vantagens financeiras, o funcionário se sente entusiasmado para cumprir as metas estabelecidas. Também é possível observar uma melhoria de qualidade no trabalho produzido. Adotando-se um plano de carreira por avaliação de desempenho e por metas atingidas, o funcionário é estimulado, pois sabe que terá uma compensação justa por seu esforço.

Numa realidade meritocrática, o tempo de serviço não terá uma influência significativa no salário e na evolução de carreira do funcionário. Pretende-se, com isso, motivar os funcionários em busca das metas estabelecidas para a sustentabilidade financeira da empresa, além de estimular e reter os talentos, ao criar uma cultura organizacional que esteja adequada ao perfil dos colaboradores: quando o trabalhador percebe que sua produção individual tem valor para a empresa, são boas as chances de que se sinta mais engajado ao propósito da organização.

4 DISCUSSÃO E RESULTADOS

A empresa utilizada para estudo de caso neste trabalho é a Companhia de Bebida das Américas, AmBev, uma empresa de capital aberto brasileira, produtora de bens de consumo. A empresa produz uma variedade de bebidas, que são refrigerantes, sucos, chás, água mineral, isotônicos, energéticos e o principal produto que é a cerveja. A figura 6 traz algumas das mais de duzentas marcas de cerveja que atualmente (2017) pertencem à companhia. Como forma de contextualizar o trabalho na realidade da empresa, será feita uma breve apresentação da sua história.



Figura 6 - Algumas marcas de cerveja da AmBev

Fonte: site institucional da AmBev.

Dez anos antes da fusão da Brahma com a Antarctica em 1999, ou seja, em 1989, a Brahma, então uma empresa familiar, teve seu controle acionário adquirido pelo grupo fundador do Banco de Investimentos Garantia. O investimento feito pelo Banco Garantia no final de outubro de 1989 foi de US\$ 65 milhões para obter o controle de uma empresa que a época tinha valor de mercado aproximado de US\$ 250 milhões (TEIXEIRA, 2008). Ao longo dos anos, a cultura da instituição bancária foi se integrando cada vez mais ao dia a dia da cervejaria, por mais impensado que isto pudesse acontecer em função da forma diversa como são administrados um banco de investimentos e uma indústria de bebidas.

O fato é quando da fusão da Brahma com a Antarctica e a consequente criação da AmBev, avaliada na época em R\$ 3,7 bilhões (TEIXEIRA, 2008), esta cultura disseminou-se para a nova empresa.

Em meados de 1997, quando estourou a crise cambial nos países do Sudeste Asiático, o Banco Garantia foi duramente atingido pela fuga de capitais dos países emergentes. O lucro daquela instituição caiu em 1997 a um décimo do registrado em 1996. O banco começou o ano de 1998 em dificuldades e, em maio, foi vendido por US\$ 800 milhões para o Credit Suisse, contudo seus principais acionistas continuaram como controladores principais da AmBev (TEIXEIRA, 2008).

Quando se associou à Interbrew (Cervejaria Belga) em 2004, numa operação que resultou na formação da InBev (Interbrew + AmBev) atual, a AmBev tinha um compromisso: transferir à nova empresa o seu jeito de fazer as coisas. Em 2004 a empresa já era conhecida por ser a cervejaria mais eficiente do mundo em gestão de custos. Os resultados não demoraram a aparecer. Em 2008, passados quatro anos, a InBev é o maior grupo cervejeiro mundial e estendeu suas operações a quatro continentes, inclusive a China (TEIXEIRA, 2008). Em 2016, a empresa se fundiu com a anglo-sul-africana SABMiller, tendo ofertado um valor de US\$ 108 bilhões pela aquisição de sua maior concorrente e tornado-

se o maior grupo de cerveja do mundo, responsável por 30% do mercado global (EXAME, 2016).

4.1 A EMPRESA

As informações aqui apresentadas sobre a AmBev foram obtidas através de pesquisa de documentos internos e informações fornecidas na página institucional da empresa na internet, artigos e livros. Além disso, parte do conhecimento aqui trazido é originado na vivência em uma unidades da presente empresa. A unidade em questão é um centro de distribuição (CDD), de onde são distribuídos os produtos para o estado do Espírito Santo e também realizadas vendas. Todos os valores mostrados são meramente ilustrativos e todo processo aqui descrito também pode ser encontrado em diversas literaturas disponíveis online, inclusive nas referências trazidas.

Localizado às margens da Rodovia do Contorno no município de Cariacica, no estado do Espírito Santo, o CDD – o Centro de Distribuição Direta Vitória foi constituído no ano 2001, mapa da área na figura 7. Concentra toda a estrutura para comercialização e distribuição dos produtos industrializados pelo o estado e conta com pontos de apoio em Serra e Guarapari.



Figura 7 - Localização do CDD Vitória

Fonte: Google maps.

Possui os departamentos de Vendas, Marketing, Financeiro, Gente e Gestão (recursos humanos) e Logístico. Sua estrutura de pessoal conta com cerca de 120 colaboradores próprios, sendo estes distribuídos em diversas funções como vendedores, supervisores, analistas, gerentes, estagiários, dentre outros. Para as atividades de distribuição e logística, são contratados profissionais terceirizados, que somam o maior número de funcionários nesses setores.

4.2 OBZ NA AMBEV

O programa Orçamento Base Zero (OBZ) teve início na Brahma e continuidade na AmBev, ou seja, durante a fusão e em um curto espaço de tempo todo o know-how adquirido pela equipe da Brahma teve de ser repassado ao pessoal da Antarctica.

Ao longo de cinco meses contados a partir de Julho de 1998 as seguintes etapas compuseram a elaboração do OBZ: preparação da base orçamentária; coleta dos dados, avaliação dos esforços e das alternativas para montar o orçamento de 1999; negociação do orçamento e consolidação do orçamento no mês de Novembro de 1998. O OBZ foi apresentado para todos os gestores como o instrumento para elaboração do orçamento que deve ser feito pelos próprios gestores buscando esforços e alternativas com o objetivo de maximizar o resultado da companhia. Foram definidos dois passos para elaboração do orçamento: reavaliar detalhadamente cada gasto realizado e as atividades geradoras do gasto e realizar o orçamento analisando e justificando cada atividade. (SOUZA, BARBALHO, LIMA, 2010).

Algumas premissas de aspecto conceitual foram definidas para nortear a elaboração e o acompanhamento do orçamento, já descritas no item 3.3.2 da Introdução deste trabalho. Para a construção do Orçamento Base Zero faz-se necessária a correta alocação das despesas. Como forma de organizar melhor as despesas contabilmente, todos os gastos são divididos em pacotes e variáveis base zero (vbz). Os pacotes são agrupamentos de contas com

características similares, como, por exemplo, Pacote de Terceiros composto pelas VBZs transportadora, limpeza, portaria, dentre outros. Por sua vez, cada VBZ equivale a uma conta contábil onde a despesa deve ser corretamente alocada. A figura 8 ilustra essa divisão:

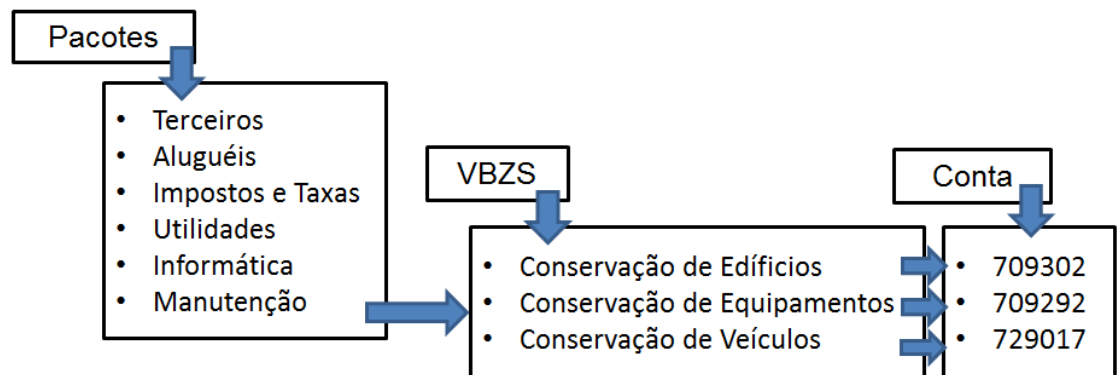


Figura 8 - Alocação de despesas em pacotes e variável base zero (vbz).

Fonte: do autor.

Para melhor compreensão do processo, a metodologia do OBZ na AmBev é dividida nas etapas de Mapeamento e Processo que serão expostas no tópico seguinte.

4.3 GESTÃO DO OBZ

Uma gestão orçamentária eficiente do OBZ deve contemplar todos os passos do macro fluxo abaixo, subdividido nas macro etapas de mapeamento e processo conforme as figuras 9 e 10:

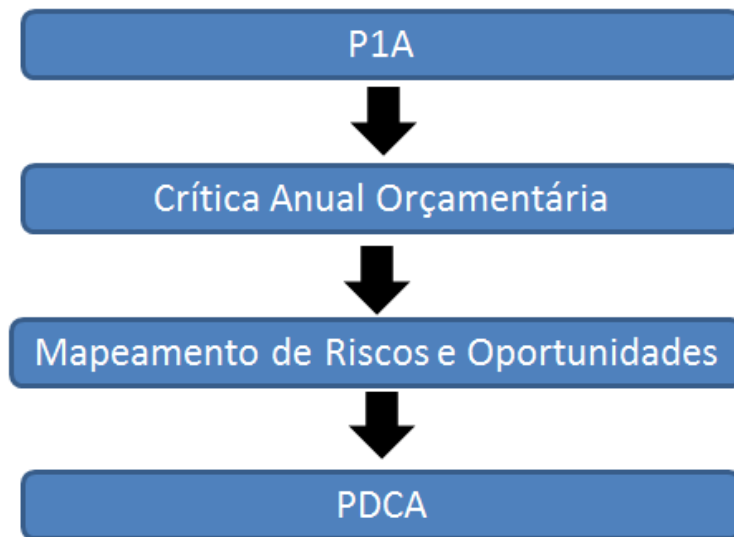


Figura 9 - Mapeamento OBZ.

Fonte: do autor.



Figura 10 - Processo OBZ.

Fonte: do autor

Nos tópicos seguintes cada um dos itens dos fluxos de mapeamento e processo serão explicados detalhadamente.

4.3.1 Mapeamento do OBZ

O mapeamento do OBZ envolve as seguintes etapas:

- Planejamento do cenário orçamentário para o ano seguinte - P1A;
- Crítica anual orçamentária;
- Mapeamento de riscos e oportunidades e Cofre OBZ;
- PDCA do OBZ.

a) Planejamento do cenário orçamentário para o ano seguinte - P1A

O P1A se inicia no ano anterior ao ano que se quer orçar – daí o nome Planejamento do cenário orçamentário para o ano seguinte – e consiste em uma elaboração do cenário de orçamento para o ano seguinte em que uma das altas diretorias da empresa, ligada a Orçamento e Desempenho, trabalha em conjunto com as demais diretorias corporativas discutindo diversos pontos relevantes tais como: volume de vendas, preço a ser praticado, nível de distribuição por revenda, custo variável e as despesas que compõem o OBZ. O objetivo é mapear Riscos e Oportunidades para ter-se o menor crescimento de despesas, de modo a redirecionar todas as economias geradas para alavancar mais vendas. Desse planejamento e desdobrada a meta de OBZ de cada unidade. Abaixo, na tabela 3, tem se um exemplo de como as informações do Planejamento P1A são repassadas a unidade. É válido lembrar que a tabela real possui diversos pacotes e dezenas de VBZs.

Entidade	Pacote	VBZ	Janeiro	...	Dezembro	Total Ano
CDD Vitória	Manutenção	Material de Segurança	R\$ 4.500	...	R\$ 4.500	R\$ 54.000
CDD Vitória	Manutenção	Conservação de Edifícios	R\$ 7.000	...	R\$ 7.000	R\$ 84.000
CDD Vitória	Manutenção	Conservação de Veículos	R\$ 5.000	...	R\$ 5.000	R\$ 60.000

Tabela 3 - Modelo simplificado de Planilha P1A enviada às unidades.

Fonte: do autor

Vale ressaltar que a construção dessa base de orçamento é fundamentada em informações recebidas diretamente das unidades. Portanto, é de suma

importância que as unidades respondam com coerência e consistência os questionamentos corporativos que ocorrem ao longo do ano.

b) Crítica anual orçamentária

O próximo passo após o P1A, feito pelo dono do OBZ na unidade, é o desdobramento do valor aprovado para as entidades que devem analisar e criticar se o valor da meta comporta suas despesas mensais. A análise deverá ser feita com base no Preço x Quantidade (denominada análise PxQ) desdobrado no P1A x a realidade da unidade.

Exemplo:

Determinado CDD possui dois QLPS de limpeza no valor de R\$8.000 cada. Então P=2 e Q= 8.000. No planejamento orçamentário desdobrado no P1A a unidade recebeu dois QLPS no valor de R\$ 5.800 cada, portanto, seu “Plan C” foi de R\$11.600 e o correto para cobrir essa despesa seria R\$16.000, existindo uma lacuna de R\$4.400 por mês. Essa divergência deve ser sinalizada, mapeada e enviada na planilha para validação corporativa anexando comprovações consistentes. Vale destacar que essa análise deverá ser feita VBZ a VBZ, mês a mês de forma a garantir que qualquer divergência seja mapeada e enviada para validação final do corporativo. A tabela 4 também mostra como a análise é feita:

Pacote	VBZ	Plan C	Real YTD (Jan-Mar)	P	Q	(PxQ)x12	Real-Plan	Risco/Oportunidade
Manutenção	Mat. Segurança	R\$ 54.000	R\$ 13.500	1	R\$ 4.500	R\$ 54.000	R\$ 0	-
Manutenção	Conserv. Edifícios	R\$ 84.000	R\$14.800	1	R\$ 9.500	R\$ 100.300	R\$ 16.300	Risco
Manutenção	Conserv. Veículos	R\$ 60.000	R\$ 6.800	1	R\$ 5.800	R\$ 59.000	R\$ 1000	Oportunidade

Tabela 4 - Modelo simplificado de Análise PxQ / Mapeamento de riscos e oportunidades.
Fonte: do autor

Após a crítica feita, é possível que a unidade receba mais algum aporte financeiro se for comprovado que o valor estipulado de Plan C foi muito abaixo do necessário e que mesmo ações de economia não seriam capazes de fazer o gasto real chegar próximo ao Plan C.

c) Mapeamento de riscos e oportunidades e Cofre OBZ

Além da análise PxQ, que é feita para criticar o Plan C enviado à unidade, deverá ser feita outra análise orçamentária, chamada de Mapeamento de Riscos e Oportunidades, que consiste em avaliar VBZ a VBZ buscando classificá-las em VBZs de risco ou oportunidade, ou seja, que sejam passíveis de possível prejuízo ou possível economia. O resultado desse análise não é necessariamente igual ao resultado da análise PxQ, pois podem ser encontradas oportunidades de economizar ou, por exemplo, outras necessidades que provoquem mais gastos. A partir dessa análise, devem-se traçar ações para garantir maior eficiência na gestão dos custos e essas ações deverão estar listadas no plano de ação do cofre OBZ da unidade, sendo o plano acompanhado e atualizado mensalmente.

O cofre OBZ consiste basicamente em, no início de cada ano, traçar todas as despesas que serão feitas ao longo de todo o ano, por mês, divididas nos pacotes e vbzs. Tudo que for tendenciado no cofre OBZ será digitado numa plataforma online e não poderá ser alterado ao longo do ano. O cofre OBZ serve para que as regionais consigam ter uma ideia do que realmente será gasto ao longo do ano em todas as suas unidades e com isso planejar um macro orçamento de todas as unidades da empresa.

R\$/1000	R-P YTD	Mês X			
		PLANC	TEND	REAL	R-P
Pacote Aluguéis	-R\$ 122	R\$ 400	R\$ 390	R\$ 389	-R\$ 11
Pacote Impostos e Taxas	R\$ -	R\$ -	R\$ -		R\$ -
Pacote Informática	R\$ 53	R\$ 8	R\$ 12	R\$ 12	R\$ 4
Pacote Institucional	-R\$ 40	R\$ 6	R\$ 3	R\$ 3	-R\$ 3
Pacote Jurídico	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Pacote Manutenção	-R\$ 12	R\$ 17	R\$ 17	R\$ 15	-R\$ 2
Pacote Terceiros	R\$ 193	R\$ 210	R\$ 220	R\$ 225	R\$ 15
Pacote Utilidades	R\$ 36	R\$ 45	R\$ 47	R\$ 48	R\$ 3
Pacote Viagens e Estados	R\$ 48	R\$ 5	R\$ 8	R\$ 9	R\$ 4

Tabela 5 - Modelo simplificado do Cofre OBZ.

Fonte: do autor

Após analisar o Plan C x Tendência (valor previsto pela unidade) e definir as ações para minimizar os riscos e otimizar as oportunidades de todas as linhas do OBZ, cada unidade chegará ao valor final de compromisso com o cofre. Esse

valor final é denominado Cofre Congelado e terá sua aderência aferida mensalmente. Os valores fixados não podem ser alterados, porém mensalmente poderá se estipular novos valores para o gasto mensal, visto que traçar no início do ano todo o gasto anual não será altamente preciso. A aderência ao cofre OBZ e a tendência realizada mensalmente são levadas em consideração para o cálculo de bônus do dono do OBZ. Ao término do mês, será conferido se o valor tendenciado mensalmente foi preciso e será calculada a dispersão entre o que realmente foi gasto x tendência.

Plano de ação			
Pacote	Ação	Status	Comentário
Manutenção	Renegociar contrato de manutenção (carros)	Ok	Renegociado, valor reduzido.
Informática	Implementar control de cópias e impressões	Nok	Sistema sendo atualizado, indisponível
	Reduzir linhas telefônicas	Ok	Novo sistema para vendedores internos implantado
Utilidades	Trocar lâmpadas fluorescentes por LED	Ok	Trocar conforme forem queimando
	Reduzir contrato de demanda de energia elétrica	Ok	Renegociado, valor reduzido.

Tabela 6 - Modelo simplificado de Plano de Ação para Redução de Custos.

Fonte: do autor

Salienta-se que o mapeamento de riscos e oportunidades não devera ser feito somente para a construção do cofre. É preciso analisar e calendarizar mensalmente quais são as VBZs críticas que terão novas ações, a fim de garantir a redução do consumo e cumprir o cofre congelado. Assim, mensalmente a unidade irá certificar o se o planejamento está eficiente ou se será necessária utilização de mais ferramentas de gestão, assegurando assim o compromisso firmado.

d) PDCA

Devido a importância do OBZ e a necessidade de todas as unidades atingirem a sua meta, foi estabelecido que deve ser feito e acompanhado mensalmente um PDCA do OBZ. Campos (1996) define o PDCA na seguinte citação:

“O PDCA é um método de gerenciamento de processos ou sistemas. É o caminho para se atingirem as metas atribuídas aos produtos dos sistemas empresariais”.

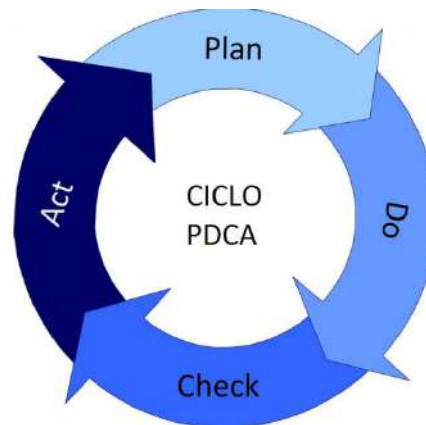


Figura 11 - Ciclo PDCA.

Fonte: adaptado de Google Imagens

A análise deve seguir todos os passos padrões de um PDCA, devendo-se estratificar o problema desde a visão macro até a visão micro, ou seja, de forma a entender qual Unidade, Pacote e VBZ estão acima da meta.

O objetivo do PDCA é gerar economia no OBZ, ou seja, fazer com que o gasto real seja menor do que o Plan C para o ano.

4.3.2 Processo OBZ

A fase de processo OBZ envolve as seguintes etapas:

- Tendência;
- Tratamento de anomalias;
- Reuniões de desempenho.

a) Tendência

A tendência é uma base para prever os gastos futuros que poderão ou não ocorrer ao longo do ano. Esses valores devem ser mapeados, analisados e digitados mensalmente para o mês vigente e também para os demais meses do ano que ainda estão por vir. Dessa forma, pode-se encontrar oportunidades de se reduzir ainda mais o gasto ou pode-se prever riscos iminentes. A tendência mensal é feita no final de cada mês, prevendo-se os gastos do mês seguinte.

Para elaborar uma tendência eficiente, deve-se seguir a risca o mapeamento do Cofre OBZ ajustando-se o valor real da despesa do mês. Ao longo do mês tendenciado, é fundamental verificar os lançamentos que já estão no SAP até o momento e somá-los às despesas mensais dos fornecedores fixos, aos rateios centralizados e às compras/serviços realizados que ainda não foram lançados, alocando assim, todas essas despesas previstas nas contas definidas pelas premissas orçamentárias.

É importante que essa tendência seja feita da melhor maneira possível, pois a) a empresa terá melhor controle sobre suas despesas, riscos e oportunidades b) a remuneração dos funcionários envolvidos está associada a dispersão entre o valor tendência e o valor real.

Pacote	VBZ	Conta Contábil	PlanC	Tendência mês	Lançamento Semanal	Status	Comentários
Terceiros	Caixas Terceirizados	510013	R\$ 13,524.00	R\$ 14,000.00	R\$ 14,000.00	Nok	Falta crédito de NF
Terceiros	Controle de Pragas	520011	R\$ 500.00	R\$ 450.00	R\$ 450.00	Ok	
Terceiros	Despesa Lixos e Aterros	523900	R\$ 9,000.00	R\$ 6,350.00	R\$ 6,900.00	Ok	
Terceiros	Jardinagem	530192	R\$ -	R\$ 4,200.00	R\$ 4,300.00	Ok	
Terceiros	Limpezas eventuais	550097	R\$ 132.00	R\$ -	R\$ -	Ok	
Terceiros	Limpeza permanente	549911	R\$ 41,000.00	R\$ 31,000.00	R\$ 31,000.00	Ok	
Terceiros	Segurança	563312	R\$ 10,000.00	R\$ 15,000.00	R\$ 15,150.00	Ok	
Terceiros	Transporte de Valores	567912	R\$ 19,300.00	R\$ 20,000.00	R\$ 24,563.00	Nok	Efeito volume
Terceiros	Vigilância e Portaria	572012	R\$ 12,350.00	R\$ 13,400.00	R\$ 13,400.00	Ok	

Tabela 7 - Modelo simplificado de tabela utilizada para digitação da tendência mensal.

Fonte: do autor

A qualidade da tendência é medida através da dispersão, que pode ser total ou em módulo em valores absolutos:

$$\text{Dispersão total} = \frac{\sum \text{real dos pacotes do OBZ}}{\sum \text{tendencia dos pacotes OBZ}}$$

$$\text{Dispersão em módulo} = \frac{\sum (\text{Tendencia do pacote} * \text{Dispersao do pacote})}{\sum \text{Tendencia de todos os pacotes do OBZ}}$$

Onde:

$$\text{Dispersão do pacote} = \frac{\text{Real pacote}}{\text{Tendencia pacote}}$$

b) Tratamento de Anomalias

O tratamento de anomalias ocorre como o fluxo abaixo:



Figura 12 - Fluxo de tratamento de anomalias

Fonte: do autor

Para melhor controle do processo, deve-se analisar semanalmente todos os lançamentos feitos no SAP, a fim de verificar se as despesas estão aderentes a tendência digitada, identificando os lançamentos que ainda não entraram e estão impactando a dispersão da tendência. Além disso, é possível gerir as alocações de despesas em contas e centro de custos, corrigindo alocações incorretas em tempo hábil. É preciso garantir que todas as despesas mapeadas na tendência sejam contabilizadas.

c) Reunião de desempenho

Mensalmente, as áreas de Gente e Gestão, Logística e Financeiro, que são as responsáveis por alocar e controlar os gastos nos pacotes do OBZ se reúnem para acompanhar o andamento das despesas, discutir oportunidades e riscos.

Ao final de cada mês são realizadas reuniões para discutir o OBZ, antes disso os responsáveis por cada unidade realizam reuniões na própria unidade com os gestores dos pacotes que detalham o comportamento das VBZs durante o mês. Cada dono de unidade apresenta os números para a Regional e é feito um consolidado a nível Brasil para apresentação no corporativo da empresa, que avalia o desempenho atingido no mês.

4.4 INTEGRAÇÃO DO OBZ COM ASPECTOS RELEVANTES DA CULTURA EMPRESARIAL

Para que uma técnica de controle orçamentário possa ser bem sucedida, precisa estar claramente articulada com valores, crenças e metas de uma organização. Alguns elementos são fundamentais para que uma metodologia orçamentária seja implantada e possa surtir resultados desejados pela alta administração, como, por exemplo, uma cultura organizacional bem definida, conhecida e praticada pelos colaboradores da empresa. (SOUZA, BARBALHO E LIMA, 2010). A integração do orçamento à cultura e ao aprendizado organizacional é um destaque especial neste estudo dada a singularidade da cultura da empresa objeto do estudo, AmBev.

O esforço para implantar o Orçamento Base Zero foi e é grande, a necessidade de modificar uma cultura existente é tarefa árdua que exige liderança firme e atuante. O OBZ é uma ideia que precisa ser considerada de caráter primordial pela alta administração. Uma vez que se pretende trabalhar no limiar, os sacrifícios para economizar e gastar somente o que é necessário para garantir a sobrevivência da empresa acabam com ineficiências, mordomias e benefícios. Isto é extensivo à alta administração, que tem o dever de dar exemplo com a finalidade de gerar credibilidade a nova filosofia. Nem sempre os gestores dos escalões superiores estão preparados para agir de acordo com este tipo de premissa. Fazer valer apenas para os níveis inferiores regras que disciplinam gastos e enxugam operações além de não motivar, conduz a falta de comprometimento dos colaboradores na execução orçamentária.

Como esperado, a sistemática provocou uma mudança na relação e no comportamento dos colaboradores para com a empresa. Não há como implantar a metodologia do OBZ sem a participação maciça de todos os colaboradores. Atitude simples como preocupar-se com as folhas de papéis gastas em impressões, apagar a luz e desligar o ar condicionado quando a sala estava desocupada, falar ao telefone somente o indispensável, usar cartucho reciclado, dentre outras, passaram a fazer parte do jeito de agir de cada colaborador. De

acordo com o Relatório Anual da Companhia Cervejaria Brahma (BRAHMA, 1999), "... o objetivo central do OBZ é questionar em caráter permanente a estrutura de despesas e, buscando eficiência em todas as atividades, elevar a capacidade de geração de lucros." Houve um processo de comunicação muito intenso que mobilizou todos os colaboradores e mesmo, na época, sendo uma metodologia nova implantada numa empresa centenária (Brahma), chamou atenção à velocidade de execução com que o OBZ foi implantado e absorvido por todos. Praticamente em cinco meses o orçamento do ano de 1999 foi montado para toda a empresa seguindo rigorosamente a nova metodologia.

Nesse contexto, a meritocracia, a perpetuação do negócio, a motivação, a postura de proprietário e a disciplina de execução, são requisitos indispensáveis para o cumprimento do que foi planejado e dão a credibilidade suficiente para que todos acreditem no orçamento como um potente instrumento de gestão e avaliação de resultados. Dentre os diversos requisitos, será mais aprofundada a discussão sobre a meritocracia no contexto da aplicação da metodologia do OBZ por ser um dos traços mais fortes da cultura da empresa.

4.4.1 Meritocracia na Ambev

A empresa brasileira é reconhecida pela alta competitividade interna, mas mais ainda pela – tão perseguida – meritocracia que conseguiu implementar. A política de remuneração da AmBev segue o princípio da meritocracia, a remuneração é composta por salários fixos, determinados de acordo com as pesquisas de mercado e de negociações sindicais realizadas anualmente, e remuneração variável. A AmBev adotou a remuneração variável por compreender que é a forma mais justa de reconhecer os melhores talentos, estimulando o desempenho por metas.

Estas metas são desenvolvidas para cada diretoria e, em seguida, para seus colaboradores. O alcance dessas metas está relacionado diretamente à remuneração que cada colaborador pode alcançar, havendo integração entre os

setores e o alcance da meta coletiva está relacionado diretamente à meta individual.

O sistema de remuneração variável da AmBev se dá em dois níveis: participação nos lucros e bônus conforme a conquista de metas pré-determinadas em âmbito global. O primeiro nível é adotado para colaboradores operacionais e vendedores, e o segundo nível, para os cargos de analista a diretores, conforme descreve a AmBev (2014).

Em relação ao plano de carreira, foi desenvolvido um sistema de promoções verticais e horizontais baseado em competências e não no “tempo de casa” do funcionário, o que não promove o estímulo correto, e que além disso, pode propiciar que os funcionários mais antigos fiquem estagnados no desempenho de suas funções. Para entender a meritocracia na AmBev os dois pontos – remuneração e plano de carreira - serão detalhados.

4.4.1.1 Remuneração na AmBev

A remuneração dos funcionários na AmBev é composta por três itens: salário base, bônus e benefícios. O salário base é o que o funcionário recebe mensalmente pela função que desempenha, incluindo previsão de férias, remuneração variável mensal para vendedores, supervisores de vendas, dentre outros cargos. O bônus é complementar ao salário e dependendo se foram batidas metas individuais ou coletivas (PEX ou PEF), o salário-base será acrescido de um bônus, também em dinheiro, fechando a remuneração total em dinheiro. Fechando a remuneração total, existem os benefícios não financeiros como plano de saúde, odontológico, etc. Vale ressaltar que a remuneração variável é diferente do bônus, sendo a primeira uma prática comum no salário de vendedores, que têm sua remuneração variável atrelada ao volume vendido. O bônus traz metas específicas relacionados não somente a vendas e é mais complexo de ser avaliado.

Existem alguns tipos de gratificações com perfil de bônus, que são a PEF, PEX, PESV/PEAR e o Bônus propriamente dito. O que vai determinar em qual deles o funcionário se encaixa será a função exercida.

Para os funcionários elegíveis a Bônus e como regra geral para supervisores, coordenadores, gerentes e analistas o calculo é feito conforme mostrado na figura 13:

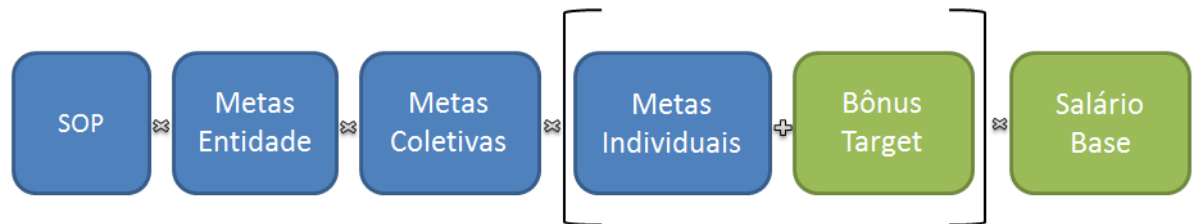


Figura 13 - Calculo de Bônus na AmBev.

Fonte: adaptado de <http://monografias.poli.ufrj.br/monografias/monopoli10020479.pdf>. Acesso: 16 de Julho de 2017

Size of the pie (SOP): composto pelo valor de alcance do EBITDA da entidade superior – AmBev (peso 40%) e da entidade próxima (peso 60%), o valor Máximo de alcance e 60%.

Metas Entidade: é o resultado das quatro metas da entidade próxima, o valor máximo de alcance aqui é 100%.

Metas Coletivas: são utilizados os resultados das metas individuais do VP para os centros de excelência, do Diretor Regional de Vendas para vendas, do Diretor Supply para equipes das Regionais Fabris ou do Gerente da Fabrica para equipes das Fabricas.

Metas Individuais: é o resultado das quatro metas individuais de cada funcionário, desdobradas no inicio do ano, sendo 100% o valor máximo de alcance.

4.4.1.2 Plano de carreira na AmBev

Um dos princípios da empresa diz “Pessoas excelentes, com liberdade para crescer em velocidade compatível com o seu talento e recompensadas adequadamente, são os ativos mais valiosos da companhia” (site institucional da empresa, 2017). Tendo esse como um de seus ideais, a empresa adota um plano de carreira que pode ser considerado uma mistura de plano de carreira por avaliação de desempenho e por metas atingidas. Profissionais que entregam resultado deve ser reconhecidos e ter oportunidade de progressão na companhia através dos diferentes tipos de promoção: promoção vertical, promoção horizontal e movimento horizontal. Dependendo do tipo de promoção as condições de mudança de cargo e salário são diferentes (site institucional da empresa, 2017).

Ao contrário da maioria das empresas, as promoções na AmBev não dependem do tempo de companhia do funcionário, mas de uma avaliação de multicompetências. Existe o chamado Ciclo de Gente, onde anualmente os funcionários são avaliados pelo cumprimento de metas e também pela aderência a cultura e princípios da empresa conforme mostrado na tabela 8.

PERFORMANCE	Bom	4A	Pronto para a promoção agora	Alto	POTENCIAL PROMOÇÃO
	Bom	4B	Pode ser promovido de 1-2 anos	Alto	
	Bom	3A	Comprovar seu potencial para promoção	Possível	
	Bom	3B	Alcançou seu potencial	Nível Correto	
	Muito cedo para avaliar	2	Novo na Cia ou na Banda	Muito cedo para avaliar	
	Baixa	1A	Baixa performance, com aderência à Cultura	Recuperar	
	Ruim	1B	Baixa performance e/ou sem aderência à Cultura	Nulo	

Tabela 8 - Resultados possíveis do ciclo de gente

Fonte:

http://www.cohros.com.br/arquivos/artigos/gepbrasil/2009/06_ciclo_gente_ambev_thiago_porto.pdf. Acesso: 16 de Julho de 2017.

A partir do resultado do Ciclo de gente, anualmente o desempenho do funcionário será classificado. Para os resultados passíveis de promoção será feita a avaliação de qual tipo de promoção a ser concedida.

4.5 ANÁLISE DE RESULTADOS DA AMBEV

Para analisar se utilização do Orçamento Base Zero pode contribuir com o desempenho da gestão de custos na AmBev, foi feita a análise dos números divulgados pela companhia nos últimos anos comparando a evolução do desempenho em alguns indicadores de desempenho que avaliam a eficiência em gestão de custos e despesas. Os indicadores utilizados foram: Margem Bruta, Ebitda e Margem Líquida, por ser possível permitir uma análise em três pontos cruciais de desempenho de rentabilidade na Demonstração de Resultados de Exercícios. Ressalta-se que a análise a seguir não procura provar direta e indubitavelmente a eficiência da ferramenta de OBZ, análise essa que poderia ser extensivamente explorada e estudada como seu próprio tema para Projeto de Graduação, porém a partir dos números vistos é possível inferir a influência favorável do uso do OBZ.

A Margem Bruta mede a receita deduzida dos impostos incidentes sobre as vendas e custo dos produtos vendidos sendo possível analisar quanto da receita total das vendas fica comprometida com os custos necessários para produção dos produtos vendidos.

Já o Ebit e o Ebitda medem o desempenho operacional após incluir os gastos da empresas mesmo que não estejam diretamente aplicados aos produtos como é o caso das despesas. O Ebit mede o lucro antes dos impostos e tributação já o Ebitda exclui além dos juros e impostos, os efeitos da depreciação e amortização, neutralizando-se assim os efeitos meramente contábeis. As margens desses indicadores são mais consistentes para análise porque indicam a quanto do lucro ficou na empresa por cada real vendido e para obtê-las basta dividir o valor encontrado em cada indicador pela receita líquida.

Com base nos relatórios divulgados pela AmBev de 2003 há 2015 foram coletadas as informações a seguir (tabelas 9 e 10) para subsidiar a análise de gestão de custos na empresa. Não há registro no site da empresa sobre valores anteriores ao ano de 2003.

Período	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Receita Líquida	8684	12007	15959	17614	19648	20899	23194	25233	27126	32231	34791	38079	46720
Lucro bruto	4640	7226	10216	11665	13102	13735	15476	16784	18333	21939	23393	25265	30659
EBITDA	3072	4537	6305	7445	8763	9007	10994	11590	13164	15629	17467	18236	22210
EBIT	2306	3615	5043	6356	5778	5787	9617	10023	11709	13860	15375	15843	18779
Lucro líquido	1412	1162	1546	2806	2816	3059	5984	7460	8479	10459	11399	12362	12879

Tabela 9 - Informações de desempenho da AmBev. Valores em milhões.

Fonte: Adaptado do relatório anual da empresa

Período	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Margem Bruta	53.4%	60.2%	64.0%	66.2%	66.7%	65.7%	66.7%	66.5%	67.6%	68.1%	67.2%	66.3%	65.6%
Marg. EBITDA	35.4%	37.8%	39.5%	42.3%	44.6%	43.1%	47.4%	45.9%	48.5%	48.5%	50.2%	47.9%	47.5%
Margem EBIT	26.6%	30.1%	31.6%	36.1%	29.4%	27.7%	41.5%	39.7%	43.2%	43.0%	44.2%	41.6%	40.2%
Margem líquida	16.3%	9.7%	9.7%	15.9%	14.3%	14.6%	25.8%	29.6%	31.3%	32.5%	32.8%	32.5%	27.6%

Tabela 10 - Informações de desempenho da AmBev.

Fonte: Adaptado do relatório anual da empresa

A primeira análise a ser feita é em relação a margem bruta. Observa-se na figura 14 que de 2003 para 2004 houve um salto na margem bruta e também houve um aumento significativo de 2004 para 2005. Essa mudança pode indicar ainda algum efeito da implementação do OBZ, já que esta ocorreu em 1999, o que é um indicio que houve uma redução nos custos. Após 2006, é possível observar que a margem bruta nunca esteve abaixo de 65,4%, atingindo valores superiores a 68%. A variação máxima da margem bruta no período de 2006 até 2015 foi de 2,4%, tendo seu pico sido em 2012 com 68,1% e seu vale em 2015 com 65,6%, o que indica controle dos custos variáveis e diretamente ligados ao processo produtivo, embora alguns sejam de difícil controle. Além disso, para o último dado obtido, que é o de 2015, o desvio da margem bruta em relação aos valores históricos aqui mostrados foi somente de 0,7%, o que indica uma boa gestão dos custos e despesas.

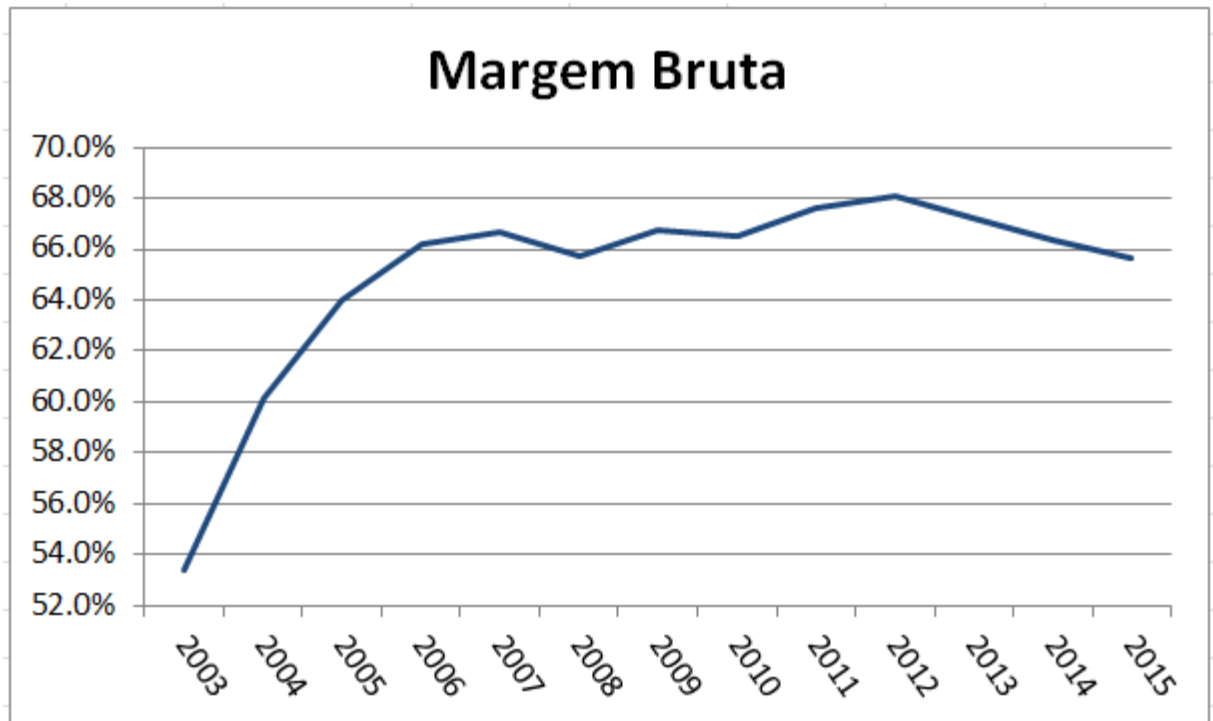


Figura 14 - Comportamento da Margem Bruta de 2003 a 2015.

Fonte: do autor.

Mantendo a margem bruta relativamente percentualmente constante a partir de 2006, o expressivo desempenho de gestão é constatado nos índices de Ebitda em que o crescimento é superior a 5% no período (figura 15), com variação máxima de quase 8% quando comparados os anos de 2013 e 2006.

A empresa, através de todos esses resultados, se tornou desde 2012 até 2016 (último resultado divulgado) a empresa mais valiosa do Brasil, sendo avaliada em R\$ 294 bilhões (dado: consultoria Economatica, Junho de 2016).

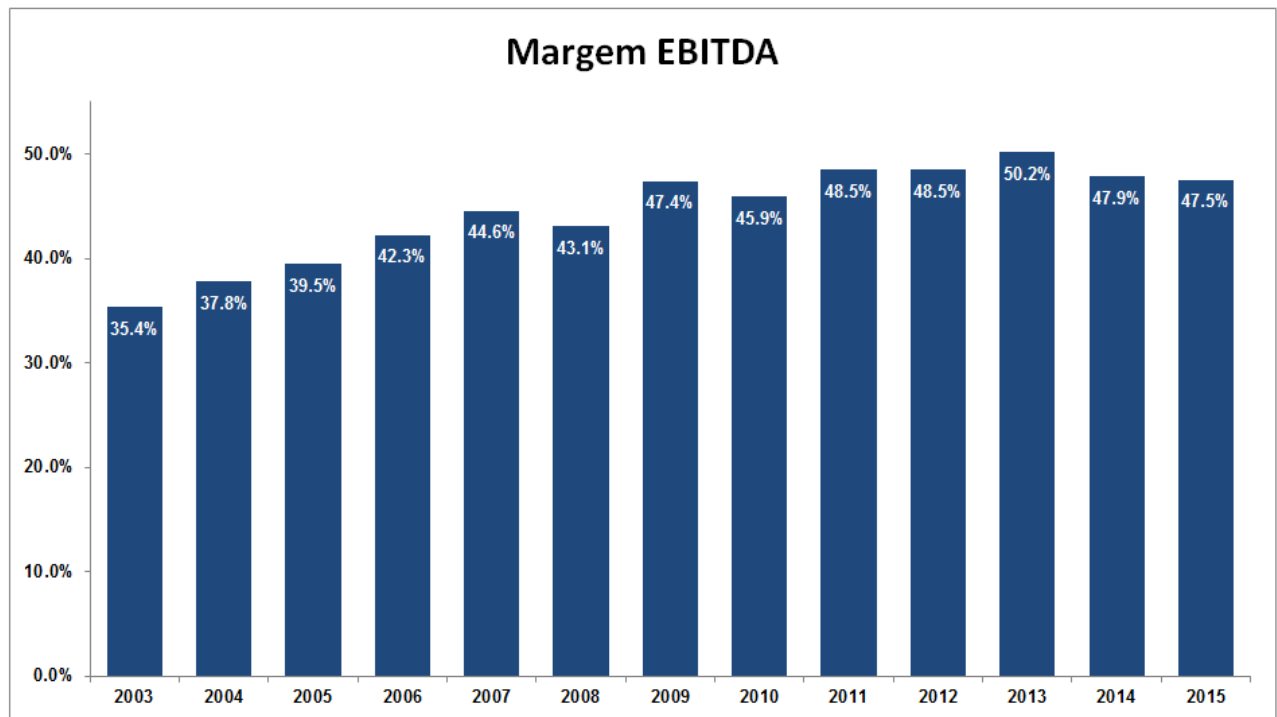


Figura 15 - Comportamento da Margem EBITDA de 2003 a 2015.

Fonte: do autor.

Finalmente o índice margem líquida representando crescimento de 70% nos 12 anos. A análise é simplificada porém demonstra o bom desempenho da empresa para o período analisado e contribuiu para ratificar o reconhecimento como referência em controle e gestão estratégica de custos pela AmBev. Certamente esse resultado tem grande influência de instrumentos como Orçamento Base Zero e a cultura da empresa, que inclui a meritocracia.

5 CONCLUSÃO

O presente estudo de caso apresentou os principais aspectos envolvendo a ferramenta orçamentária conhecida como Orçamento Base Zero, tendo destacado-se o detalhamento da sua fundamentação teórica, metodologia, mapeamento e processo envolvidos. Destacou-se a contextualização da aplicação dessa ferramenta na AmBev, companhia de bebidas que é atualmente a empresa mais valiosa do Brasil.

Foi exposto que o OBZ visa, ao contrário dos métodos de orçamento tradicionais, romper com o passado, buscando não se basear em dados históricos de custos e despesas mas sim em uma nova construção “do zero” a cada ano, minimizando ou até mesmo eliminando as inconsistências do passado. Foi visto que uma sólida elaboração, que envolve a determinação dos pacotes de decisão e variáveis base zero, assim como a priorização desses pacotes de decisão, é essencial para a eficiência dessa ferramenta. O acompanhamento constante do OBZ também se faz necessário para que se garanta a correta alocação dos custos e despesas.

Como regra comum para que um controle orçamentário funcione, é preciso que as pessoas participem e acreditem e o OBZ procura agregar as pessoas em torno de um objetivo, que é de atingir uma meta pré-estabelecida. Para que funcione, todo colaborador precisa saber qual a sua importância no processo e qual a sua contribuição para o atingimento da meta. Desta maneira, todos têm metas e participam em prol do mesmo objetivo que é a obtenção dos resultados.

A íntima relação do OBZ com os diversos funcionários que são responsáveis pelo seu gerenciamento os liga diretamente a política meritocrática da empresa, pois o correto gerenciamento do OBZ e o alcance das metas estabelecidas é recompensado por um agressivo programa de remuneração variável. Assim, a empresa procura estimular o comprometimento e o direcionamento de todas as equipes ao rigoroso controle de custos. Por outro lado, uma vez que o OBZ

preza pela máxima redução de custos, na qual se trabalha no limite para economizar e gastar somente o que é necessário, ele exige um esforço grande tanto da alta gerência como de toda a base de funcionários. Nesse aspecto, o OBZ também promove e ressalta a questão da sólida cultura da empresa, onde todos devem contribuir e apresentar “atitude de dono”, como dizem os executivos da empresa.

Quanto ao impacto da implantação do OBZ no desempenho dos colaboradores destaca-se que o conceito de meritocracia que é algo em que a AmBev acredita, pois assim como o OBZ, a política de meritocracia existe dentro da empresa desde que a mesma passou oficialmente a existir e é usada como forma de recompensar os melhores desempenhos de seus colaboradores. Como os critérios para avaliação são sempre o mínimo subjetivos possíveis, o atingimento de metas é pré-requisito para conquistar a remuneração variável. Destaca-se que o instrumento de avaliação de desempenho, o Ciclo de Gente, é usado como um retorno sobre o desempenho dos funcionários e norteia as promoções dos colaboradores avaliados.

REFERÊNCIAS

PHYRR, Peter A "Orçamento Base Zero" - Um instrumento administrativo prático para avaliação das despesas, São Paulo - Editora Interciência, 1981.

LUNKES, Rogério João. Manual de orçamento. São Paulo: Atlas, 2003. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BROOKSON, Stephen. Como elaborar orçamentos. São Paulo: Publifolha, 2000.

MOOJEN, Guilherme. Orçamento base zero. Revista Brasileira de Contabilidade, ano XI, nº 39, out./dez. 1981.

PADOVEZE, C L. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 2000.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; PINHEIRO, Paulo Roberto; MARTINS, Marco Antônio. Fundamentos de Orçamento Empresarial. São Paulo: Atlas, 2008.

TAVARES, Mauro Calixta. Gestão estratégica. São Paulo: Atlas, 2000.

DOMENEGHETTI, Daniel; MEIR, Roberto. Ativos Intangíveis. São Paulo: Elsevier Campus, 2008.

GOMES, Regina Celi Vidal. O orçamento base-zero como técnica de planejamento financeiro. Taubaté: UT, 2000. Monografia(MBA), Departamento de Economia, Contabilidade e Administração de empresas da Universidade de Taubaté.

WELCH, Jack. Paixão por Vencer. São Paulo: Elsevier Campus, 2005.

PEREIRA, João Launé; VILENA, Luis Carlos. GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS: Orçamento Base Zero como ferramenta de gestão de custo e geração de vantagem competitiva da AMBEV. São Luis: MA, 2005.

CARVALHO, José Mexia Crespo de. Logística. Campinas: Sílabo, 2002.

DIVULGAÇÃO de resultados da AmBev: Site institucional da empresa. Disponível em: <http://ri.ambev.com.br/conteudo_pt.asp?idioma=0&conta=28&tipo=44093>. Último acesso em: 15 de Maio de 2017.

SOUZA, Paulo Rogério Parodi de; BARBALHO, Claudia Reis; LIMA, Pollyana Nascimento Roberto de. Orçamento base zero como instrumento de gestão. Belo Horizonte: MG, 2010. XVII Congresso Brasileiro de Custos.

ANTHONY, Robert. N. Contabilidade Gerencial - Introdução à Contabilidade. São Paulo: Atlas, 1972.

CHIAVENATO, Idalberto. Gestão de Pessoas. São Paulo: Elsevier Campus, 2004.

SÁ, Carlos Alexandre; MOARES, Jose Rabello de. Orçamento estratégico: uma visão empresarial. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005.

ZDANOWICK, José Eduardo. Fluxo de Caixa. Belo Horizonte: Dsl, 1995.

BEHLKE, Raquel Caillava; ZANETTI, Elizabeth. O desafio de implantar a meritocracia no serviço público. Revista Organizações Sistêmicas - Caderno Gestão Pública, 01 jul. 2014.

WOOD, Junior T.; PICARELLI, Filho V. Remuneração estratégica: A nova vantagem competitiva. São Paulo: Atlas, 1999.

PONTES, Benedito Rodrigues. Administração de Cargos e Salários: Carreira e Remuneração. São Paulo: LTr, 2007.

TEIXEIRA, A. O legado de Lemann. Revista época Negócios. Ed. 14 - Abril de 2008.