

**Cultura Organizacional nas Práticas Orçamentárias: Estudo em uma  
Cooperativa Agroindustrial**

**Organizational Culture in Budgeting Practices: A Study in an  
Agroindustrial Cooperative**

**Franciele Wrubel**

Mestre em Ciências Contábeis – UNISINOS  
Doutoranda em Ciências Contábeis – FURB  
Rua Antônio da Veiga, 140, Victor Konder - Blumenau – SC  
CEP: 89012-900  
**E-mail:** franciele\_wrubel@yahoo.com.br

**Rodrigo Barraco Marassi**

Bacharel em Ciências Contábeis – UNESPAR/FAFIPA  
Mestre em Ciências Contábeis – FURB  
Rua Antônio da Veiga, 140, Victor Konder - Blumenau – SC  
CEP: 89012-900  
**E-mail:** rodrigomarassi\_16@hotmail.com

**Carlos Eduardo Facin Lavarda**

Mestre em Ciências Contábeis – UNISINOS  
Doutor em Contabilidade – UV (Espanha)  
Rua Antônio da Veiga, 140, Victor Konder - Blumenau – SC  
CEP: 89012-900  
**E-mail:** clavarda@furb.br

**Rosalia Aldraci Barbosa Lavarda**

Mestre em Administração – UMSA (Argentina)  
Doutora em Administração – UV (Espanha)  
Campus Universitário, Trindade - Florianópolis - SC, Brasil  
CEP: 88034-040  
**E-mail:** rosalia.lavarda@ufsc.br

## **Resumo**

O estudo teve como objetivo avaliar a relação entre cultura organizacional e as práticas orçamentárias de uma organização. Desenvolveu-se uma pesquisa qualitativa, descritiva por meio de um estudo de caso. A empresa de estudo foi selecionada por acessibilidade e intencionalmente, já que utiliza orçamento empresarial na gestão. Para a coleta de dados elaborou-se um roteiro de entrevista semiestruturada com questões adaptadas do estudo de Van der Stede (2000) aplicado ao gestor do orçamento da agroindústria paranaense. Também foi aplicado questionário contendo questões sobre os aspectos culturais e para isso utilizou-se as dimensões de cultura organizacional de Hofstede (1991). A cultura organizacional voltada para a orientação por resultados contribui para que os gerentes da empresa possam realizar o orçamento com ênfase em metas, pois nessa orientação os gestores tendem a dedicar esforços nas tarefas e é facilitada a implantação de orçamentos que tenham como premissa atingir planejamentos realizados pela alta administração. A cultura organizacional da agroindústria apresenta indícios de influenciar positivamente a existência de controle rígido relacionado ao orçamento, na qual se constata que as pessoas se preocupam com o controle de custos no ambiente de trabalho. Entende-se que algumas práticas orçamentárias realizadas pela agroindústria estão consolidadas, envolvem a participação de gestores e são influenciadas por aspectos culturais do ambiente organizacional que favoreçam essas práticas.

**Palavras-chave:** Cultura Organizacional, Práticas Orçamentárias, Agroindústria.

## **Abstract**

The study aimed to evaluate the relationship between organizational culture and budgeting practices of an organization. Developed a qualitative, descriptive research through a case study. The company's study was selected for accessibility and intentionally, since it uses corporate budget management. For data collection was designed a semi structured interview guide with questions adapted from the study of Van der Stede (2000) applied to the agricultural industry of Paraná budget manager. Was also including questions about the cultural aspects and for this was used the dimensions of organizational culture of Hofstede (1991). The organizational culture focused on results orientation contributes to the company to carry out the budget with emphasis on goals, because in this orientation the managers tend to devote efforts on tasks and is facilitated implementation of budgets that are premised on achieving planning undertaken by senior management. The organizational culture of agribusiness presents evidence to positively influence the existence of rigid control related to the budget, in which notes that people are concerned about cost control in the workplace. Some budgeting practices carried out by agribusiness are consolidated, involving the participation of managers and are influenced by cultural aspects of organizational environment that encourage such practices.

**Keywords:** Organizational Culture, Budgeting Practices, Agribusiness

## **1 Introdução**

Entende-se que há pouca probabilidade que as características dos sistemas de controle de gestão sejam iguais entre culturas organizacionais diferentes (harrison, 1992). existe uma considerável influência, de modo direto ou indireto, que as crenças, valores e costumes das organizações causam nas práticas operacionais e administrativas (tarifa, 2008). ainda, é provável que algumas características culturais sejam generalizáveis à alguma organização, mas nem sempre isso acontece, fator esse que torna importante compreender aspectos culturais de determinados grupos (crozatti, 1998).

No âmbito dos controles organizacionais, a prática orçamentária se torna a base dos mecanismos que sustentam tais controles, pois é uma das poucas práticas com capacidade de integração nos processos da atividade organizacional em um único sumário coerente (gomes; lavarda; torrens, 2011). por exemplo, almeida et al. (2009) apontam que a participação de subordinados e gestores no processo orçamentário busca desenvolver uma intensa interação entre os ocupantes de cargos nos diversos níveis hierárquicos da organização. a interatividade que ocorre entre os diversos níveis hierárquicos possibilita novas análises e discussões conjuntas entre os diversos atores organizacionais que constroem novas ideias para serem criadas e colocadas em prática, resultando em contribuição relevante para a organização.

Alguns trabalhos procuraram investigar a influência de aspectos culturais no orçamento (o'connor, 1995; tarifa, 2008; etemadi, et al. 2009; heinzmann; lavarda, 2011; livovschi, 2013) e no controle gerencial das organizações (silva; gassenferth; silva, 2009; prado, 2009; jordão; souza, 2010), apontando que a cultura organizacional não apenas influencia, mas também altera as práticas de orçamento empresarial e o controle gerencial. porém, as pesquisas concentram-se em levantamento de dados objetivando identificar características comuns entre empresas ou fazendo comparações por meio de estudos multicase, a fim de analisar por meio de tais metodologias, a influência que os aspectos culturais têm sobre práticas de controle gerencial.

No entanto, heinzmann e lavarda (2011), por meio de um ensaio teórico, buscaram identificar os estudos empíricos que relacionam a cultura organizacional e o processo de planejamento e controle orçamentário na literatura internacional, e ao concluir seu estudo sugeriram que pesquisas futuras poderiam estudar como a cultura organizacional exerce influência nas práticas de controle do orçamento em empresas brasileiras.

Diante deste cenário, surge a seguinte questão de pesquisa: como a cultura organizacional se relaciona com as práticas orçamentárias de uma organização? assim, o objetivo deste estudo é avaliar a relação entre a cultura organizacional e as práticas orçamentárias de uma organização.

Dessa forma, a presente pesquisa diferencia-se das já existentes, pois busca fornecer evidências que contribuam para compreender a relação entre as dimensões de cultura organizacional e as práticas orçamentárias. diante disso, contribui-se com o tema de pesquisa, por aprofundar um assunto ainda pouco explorado na literatura nacional, por meio do estudo de um caso, pois pesquisas anteriores que investigaram este tema, utilizaram outras metodologias, como levantamento e multicase, assim como, exploraram contexto diferentes, como o internacional.

O artigo está estruturado em quatro seções. na introdução, apresenta-se a lacuna de pesquisa, o objetivo e justificativa. na revisão de literatura abordam-se as características da cultura organizacional e as suas dimensões propostas por Hofstede (1991); na sequência discorre-se sobre práticas orçamentárias e os estudos anteriores trazem pesquisas correlatas que estabelecem comparações com os resultados que serão obtidos neste estudo. a metodologia discorre sobre os procedimentos adotados para a consecução do objetivo da pesquisa, e, por último, a análise dos resultados e considerações finais.

## **2 Revisão da Literatura**

A revisão de literatura está estruturada em três seções: a primeira apresenta a cultura organizacional e as suas dimensões, propostas por Hofstede (1991); a segunda seção discorre sobre práticas orçamentárias e, por último, os estudos anteriores trazem pesquisas correlatas sobre o assunto abordado na pesquisa.

### **2.1 Cultura Organizacional**

Hofstede (1991, p. 262, tradução nossa) define a cultura organizacional como “a programação mental coletiva que distingue os membros de uma organização”. A natureza da cultura organizacional é a forma como determinados elementos, como valores, crenças e pressupostos são, em conjunto, compreendidos dentro da organização e com o tempo, compartilhados entre os indivíduos e considerados essenciais para o sucesso da organização. Tais elementos moldam o formato em que a organização desempenha suas funções e se manifestam no cotidiano empresarial (SCHEIN, 1999).

Os aspectos da cultura organizacional sofrem influências do contexto momentâneo, de modo que, a ambiguidade é observada como característica essencial da cultura organizacional. Assim, a cultura organizacional e suas manifestações produzem uma ótica de multifaces, sendo que seus significados necessariamente são abertos e de múltiplas interpretações (ALCADIPANI; CRUBELLATE, 2003).

Machado (2004) menciona, que a inserção do indivíduo na organização o conduz a adquirir de valores e padrões pertencentes a mesma, que interage com seus próprios valores trazidos de fora, e, portanto, ocorre uma socialização secundária, alterando aspectos da cultura organizacional. A autora aborda ainda que, a partir deste momento, a cultura organizacional pode causar mudanças nas estratégias, nas estruturas, no sistema financeiro e nos procedimentos, podendo provocar também alterações no comportamento de seus membros.

Hofstede (1983) após realizar um estudo na empresa IBM, constatou que aspectos da cultura nacional influenciam no comportamento das organizações ou dos indivíduos que as compõe. A partir disso, o autor elaborou quatro dimensões relacionadas a cultura nacional, que são: (a) distância hierárquica, (b) grau de individualismo (ou de coletivismo), (c) grau de masculinidade (ou de feminilidade) e (d) controle da incerteza. Entretanto, conforme o mesmo autor, os resultados desses estudos sobre cultura nacional têm se mostrado parcialmente úteis para uma boa compreensão da cultura organizacional (LACERDA, 2011).

Considerando que as dimensões da cultura nacional (HOFSTED, 1983) não são apropriadas para estudos nas organizações (PRADO, 2009), a pesquisa utilizou-se das dimensões da cultura organizacional de Hofstede (1991): (a) orientação para o processo *versus* orientação para o resultado; (b) orientação para o empregado *versus* orientação para o processo. *Cultura Organizacional nas Práticas Orçamentárias: Estudo em uma Cooperativa Agroindustrial*

trabalho; (c) paroquial *versus* profissional, (d) sistema aberto *versus* sistema fechado, (e) Controle flexível *versus* Controle rígido e (f) normativo *versus* pragmático. O Quadro 1 descreve os aspectos das seis dimensões da cultura organizacional, propostas por Hofstede (1991).

**Quadro 1** – Dimensões da cultura organizacional

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

	do que os resultados. Já em organizações pragmáticas, a atenção dos colaboradores é focada na necessidade dos clientes e os resultados se tornam mais importantes que as regras organizacionais.
--	--

Fonte: Hofstede (1991).

A partir das definições das seis dimensões de cultura organizacional, será possível estabelecer conexões com as práticas orçamentárias identificadas nos dados empíricos. Destaca-se que pela falta de evidências nos estudos anteriores que tenham feito uso destes constructos, não se estabelece a priori uma relação de cada dimensão com uma prática orçamentária específica, sendo esta uma contribuição da pesquisa.

## **2.2 Práticas Orçamentárias**

O orçamento consiste em uma das técnicas do planejamento financeiro, em que os gestores podem controlar a efetividade dos resultados que a organização espera obter. No contexto geral, o orçamento é definido como uma parte financeira do planejado, porém outros creem que a atividade orçamentária é um compromisso que a gestão tem com suas metas propostas. Ao analisar as demonstrações financeiras prontas é necessário confrontar essas informações com as informações registradas nos orçamentos de vendas, produção, custos operacionais, despesas gerais, incluindo todas as os fatores que participam do processo orçamentário (GORLA, 2011).

As práticas orçamentárias tornaram-se rapidamente um elemento consistente da maioria dos sistemas de gestão das organizações. O orçamento possibilita que a empresa possa gerenciar suas finanças e construir uma disciplina financeira sobre as diferentes divisões da organização. Geralmente, o planejamento orçamentário é instituído e aplicado sem alterações, para ser observado pelos setores da organização no decorrer do período orçado (BORNIA; LUNKES, 2007).

A literatura apresenta diversas práticas orçamentárias utilizadas pelas organizações, como participação orçamentária (MILANI, 1975); folga orçamentária (MERCHANT, 1985), ênfase orçamentária (BROWNELL; HIRST, 1986); orçamento rígido (SIMONS, 1988), adequação dos recursos orçamentários (NOURI; PARKER, 1998), comprometimento orçamentário (CHONG; CHONG, 2002), feedback orçamentário (NOURI; KYJ, 2008) orçamento contínuo (FROW; MARGINSON; OGDEN, 2010).

Espejo (2008) mencionou que a elaboração do orçamento deve iniciar-se pelo estabelecimento das normas que controlam a eficácia da administração com a gestão, abordando a comunicação integral, o reconhecimento do esforço de cada funcionário e das equipes, o acompanhamento dos resultados, orientação para o alcance dos objetivos, entre outros fatores.

Hansen e Van der Stede (2004) mencionam quatro razões potenciais para o uso do orçamento em diferentes tipos de organizações, que são caracterizadas como de curto prazo e longo prazo. As razões de curto prazo compreendem o planejamento operacional e a avaliação de desempenho, enquanto as razões de longo prazo compreendem a comunicação de metas e formação de estratégias. Os autores frisam que as razões de longo prazo se trata do que a empresa pretende alcançar, enquanto as razões de curto prazo se trata do modo que a empresa operacionaliza seu objetivo.

As práticas orçamentárias compõem um sistema de controle que deve ser executado em todo tipo de organização. Este controle proporciona maior conhecimento sobre ambiente interno e externo organizacional, pois estimula os indivíduos que executam essa prática a buscar uma forte compreensão do ambiente organizacional que estão inseridos, sendo um atributo fundamental para o sucesso da entidade (RODRIGUES; ZONATTO; LAVARDA, 2012).

O orçamento e seu controle, são ferramentas que influenciam diretamente no sucesso do planejamento estratégico da organização, pois este depende fortemente do controle e da avaliação que ocorrem a partir da existência de ferramentas do controle gerencial. É nesse sentido que práticas orçamentárias adequadas ao perfil da organização, proporcionaria o apoio necessário para processo de um planejamento como um todo (FREZATTI, et al. 2007).

Atualmente, o orçamento é utilizado para que a empresa possa atingir suas metas financeiras pré-definidas, de certa forma, este processo contribui com a organização no sentido que cria o entendimento e criatividade nos atores organizacionais para melhorarem continuamente as estratégias e os processos orientado, pois a elaboração do orçamento anual em muitas organizações é um processo interativo (VANZELLA; LUNKES, 2009).

Lavarda e Almeida (2013) apontam que a participação no orçamento ocorre quando os subordinados se envolvem na negociação e na definição das metas orçamentárias, de modo que não se torne um orçamento imposto pela cúpula administrativa. Dessa forma, poderá se ter como política organizacional determinado orçamento, devido à vários motivos como: comunicação aberta, informação descentralizada, interação entre os colaboradores e liberdade de expressão.

Para Ferreira e Diehl (2012), as práticas orçamentárias devem ser continuamente aperfeiçoadas e adaptadas ao perfil da organização. Os autores apontam que a limitação dessas práticas se encontra na existência de um modelo pronto que se adapte a qualquer tipo de empresa. Dessa forma, a evolução e a adaptação constante das práticas orçamentárias devem ser incentivadas, contribuindo com a educação orçamentária organizacional.

### **2.3 Estudos Anteriores**

Considerando a relação entre os estudos sobre cultura e orçamento, Ueno e Sekaran (1992) pesquisaram sobre a hipótese da influência da cultura em seis aspectos das práticas de controle orçamentário de empresas nos Estados Unidos e Japão. Os resultados indicaram que a dimensão individualismo/coletivismo parece explicar porque as empresas dos EUA em comparação com as Japonesas tendem a usar a comunicação e a coordenação de forma mais ampla, constroem folga orçamentária em maior grau e utilizam avaliações de desempenho a longo prazo em menor grau.

O'Connor (1995), por sua vez analisou as diferenças da cultura organizacional em empresas de manufatura nacionais e internacionais e como esta, afeta a participação no orçamento na Singapura, considerado um país de alta distância de poder. Os resultados da pesquisa fornecem suporte para a hipótese de que moderar distância do poder, na participação e definição do uso de orçamento e avaliação de desempenho na cultura organizacional, diminui a ambiguidade e melhora relação entre superior e subordinado.

Já Silva, Gassenferth e Silva, (2009) buscaram analisar a influência da cultura nacional no desenho e na atualização da estrutura organizacional e do sistema de controle gerencial das empresas brasileiras adquiridas por capital estrangeiro. Os resultados obtidos sugerem que todos os componentes de um sistema de controle gerencial sofrem alterações depois de um processo de aquisição internacional. Sobretudo, o estudo revelou o papel da cultura nacional como fator de aceitação ou rejeição de um novo modelo de controle.

A pesquisa de Tarifa (2008) investigou a relação entre as dimensões de cultura organizacional e as práticas gerenciais de orçamento empresarial. Realizou um estudo na região sul do Brasil, considerando a análise das características culturais específicas a cada empresa, foi possível identificar as influências que a mesma exerce na prática da gestão orçamentária por meio das variáveis: dimensões de cultura organizacional grupal ou clã, inovadora, de mercado ou racional e hierárquica.

Posteriormente, Etemadi et al. (2009), investigaram o impacto da cultura organizacional na participação no orçamento, nos sistemas contabilidade gerencial e desempenho gerencial de empresas do Irã. Foram encontradas evidências convincentes, de que a aplicação de ferramentas de gestão e técnicas desenvolvidas em países ocidentais para o desempenho de gestão eficaz, não é tão útil no contexto iraniano.

Prado (2009) analisou a questão da influência da cultura organizacional nos esforços despendidos pelas empresas no sentido de tornarem-se tecnologicamente capacitadas para atuarem em ambientes competitivos, tendo como objetivo principal identificar quais os fatores essenciais que devem estar presentes na Cultura Organizacional para a implantação e utilização eficiente das práticas de gestão. Como principais resultados, o estudo estabeleceu um elenco de elementos culturais essenciais, como os posicionamentos culturais relacionados ao foco temporal da organização, posicionamento em relação ao ambiente competitivo, valorização da hierarquia e a forma de comprovação da realidade e verificou a existência do alinhamento desses elementos com o perfil cultural detectado nas organizações do grupo pesquisado.

Jordão e Souza (2010) verificaram quais foram as mudanças no sistema de controle gerencial (SCG) da empresa Extrativa Metalquímica S.A., que foi adquirida pelo Grupo FASA. Participações e como elas se desenvolveram, em decorrência da nova cultura corporativa introduzida pela adquirente. Ocorreram mudanças no SCG da adquirida decorrentes da nova cultura voltada para resultados, introduzida pela adquirente para fazer da adquirida a líder mundial do setor em um prazo de 10 anos; modificações no controle de produção, financeiro e de qualidade, visando possibilitar a implementação dessa nova cultura.

Heinzmann e Lavarda (2011) buscaram analisar os estudos empíricos que relacionam a cultura organizacional e o processo de planejamento e controle orçamentário, em que se buscou identificar as variáveis de cultura organizacional, do processo de orçamento e o método de pesquisa. Observaram convergência nos pontos: variáveis da cultura nacional e organizacional; em algumas variáveis do processo de orçamento, como o planejamento; participação no orçamento; ênfase no orçamento; desempenho geral e desempenho gerencial.

Livovschi (2013) identificou os possíveis fatores socioculturais facilitadores da institucionalização do processo orçamentário eficaz nas organizações. A pesquisa foi conduzida em empresas de diferentes setores, tamanhos, atividades e modelos de gestão, algumas nacionais e outras de capital misto. De acordo com os respondentes, a combinação de *Cultura Organizacional nas Práticas Orçamentárias: Estudo em uma Cooperativa Agroindustrial*



vários fatores, como a hierarquização, o nível cultural, o comprometimento e proatividade dos envolvidos, influencia a implementação de processos orçamentários.

Como observado nos estudos aqui abordados, alguns autores analisaram a influência dos aspectos culturais no orçamento e no controle gerencial das organizações, destacando que a cultura organizacional não apenas influencia, mas também altera as práticas de orçamento empresarial e o controle gerencial.

### **3 Metodologia**

Para responder ao objetivo proposto, desenvolveu-se uma pesquisa qualitativa, por meio de um estudo de caso (YIN, 2005). As técnicas de coleta de dados foram a entrevista semiestruturada e questionários. O estudo foi realizado em uma agroindústria paranaense, selecionada por acessibilidade e intencionalmente por utilizar orçamento empresarial.

Para a coleta de dados elaborou-se um roteiro de entrevista semiestruturada com questões adaptadas do estudo de Van der Stede (2000) aplicado ao gestor do orçamento da empresa, conforme apresentado no quadro 2. A seleção desse respondente deve-se ao fato deste ter conhecimento sobre a operacionalização do orçamento realizado. Esse instrumento também foi utilizado por Espejo (2008) e Rodrigues Júnior, Zonatto e Lavarda (2012).

Também foi aplicado questionário aos gestores das unidades contendo questões sobre os aspectos culturais, que são apresentadas no decorrer da seção de análise de resultados. Responderam o questionário quatro gerentes de unidades do PR, no período de 11 de dezembro a 16 de dezembro de 2013.

A empresa possui 19 gerências de unidades no estado do PR e três em outro estado. Para o questionário utilizaram-se as dimensões de cultura organizacional de Hofstede (1991), cujas questões possuem opções de resposta de escala Likert de 1 a 5. Todos os gerentes que foram encaminhados o questionário da pesquisa, são subordinados diretamente da direção geral da empresa, presente na matriz da agroindústria, porém no que tange a elaboração e controle do plano orçamentário da organização, os mesmos prestam contas ao gestor do orçamento, o qual foi entrevistado para realização deste estudo.

A utilização de questionários para obter dados por meio destes gerentes, foi escolhida devido a acessibilidade da empresa objeto de estudo, pois a mesma, autorizou a realização de entrevista apenas com o gestor do orçamento, devido a disponibilidade dos gerentes.

Os dados também foram obtidos por meio de visitas no setor de orçamento, no ambiente de trabalho, permitindo observar e confirmar componentes do orçamento, além de serem consultados documentos (organograma, orçamento, planejamento estratégico), para caracterizar a empresa, propiciando a triangulação dos dados coletados. A estrutura dos instrumentos de coleta de dados está detalhada no Quadro 2.

**Quadro 2** - Descrição do instrumento de coleta de dados

<b>Modalidade</b>	<b>Respondentes</b>	<b>Conteúdo</b>	<b>Fonte</b>
Entrevista	Gestor de orçamento	(1) Dados Pessoais; (2) Atividade(s) Principal (is) da Empresa; (3) Sobre o Sistema Orçamentário; (4) Razões para a existência; (5) Existência dos componentes Orçamentários; (6) Auxiliar o gerenciamento da empresa; (7) Outros aspectos:	Adaptado de Hansen e Van der Stede (2004).

Questionário	Gerentes das unidades (áreas de responsabilidade)	(1) Dados Pessoais;	Adaptado de Hofstede (1991)
		(2) Dimensões de cultura organizacional	
Observação	Setor Orçamento	<i>Modus operandi do orçamento</i>	Yin, 2005
Documentos	Empresa	Organograma, orçamento, planejamento estratégico	Yin, 2005

**Fonte:** Elaboração própria.

O estudo de Hofstede (1991) apresenta seis dimensões que foram utilizadas para desenvolver o questionário, com foco nas práticas orçamentárias (Quadro 3). Justifica-se a utilização das dimensões deste estudo para realização da presente pesquisa, por permitir compreender como os aspectos culturais influenciam no processo orçamentário da organização. Assim, os resultados obtidos no presente estudo podem contribuir com a literatura nacional sobre o tema, já que o mesmo é realizado em uma organização brasileira.

**Quadro 3 - Dimensões de cultura organizacional de Hofstede (1991)**

<b>Dimensões Cultura Organizacional Hofstede (1991) para práticas orçamentárias</b>	<b>Questões</b>
<b>Dimensão 1 - Orientação para processos <i>versus</i> orientação para resultados</b>	<b>1 a 3</b>
Dentro empresa, sou orientado para procurar evitar riscos ou desafios referentes ao processo orçamentário	1 (discordo plenamente) a 5 (concordo plenamente)
Dentro empresa, sou orientado para me esforçar ao máximo para alcançar as metas orçamentárias	
Dentro da empresa, como colaborador me sinto confortável quando surgem situações novas relacionadas ao orçamento	
<b>Dimensão 2 - Orientação para os empregados <i>versus</i> orientação para o trabalho</b>	<b>4 a 6</b>
Na nossa empresa, o bem-estar pessoal ao colaborador é observado quando são definidas as responsabilidades orçamentárias para o empregado	1 (discordo plenamente) a 5 (concordo plenamente)
Em nossa empresa, as decisões importantes sobre o processo orçamentário são realizadas em grupo ou comitê.	
Em nossa empresa, os problemas pessoais têm valor diante da organização e influenciam o processo orçamentário	
<b>Dimensão 3 - Paroquiais <i>versus</i> profissionais</b>	<b>7 a 9</b>
No meu trabalho, eu vinculo minha identidade à empresa, ou seja, as regras da organização cobrem todos os aspectos da minha vida, incluindo minha vida particular	1 (discordo plenamente) a 5 (concordo plenamente)
Entendo que minha vida particular e profissional não se mistura com os interesses da organização, que fui contratado por minhas competências profissionais unicamente	
Além de focar no futuro da empresa, também busco olhar para o futuro da minha carreira.	
<b>Dimensão 4 - Sistema aberto <i>versus</i> Sistema fechado</b>	<b>10 a 12</b>
Quando novos membros chegam a equipe, contribuo para que ele se entrose com facilidade ao meio	1 (discordo plenamente) a 5 (concordo plenamente)
Na participação das práticas orçamentárias, quando surge um membro novo na equipe, ele se adapta com facilidade em poucos dias	
Existe uma boa comunicação dentro da equipe que realiza o processo orçamentário	
<b>Dimensão 5 - Controle flexível <i>versus</i> Controle rígido</b>	<b>13 a 17</b>
Entendo que existe uma necessidade de manter o que foi orçado pela organização, devido à preocupação com o controle de custos	1 (discordo plenamente) a 5 (concordo plenamente)
Cumpro rigorosamente os prazos relacionados às metas orçamentárias	
As brincadeiras são raras no ambiente de trabalho	
O clima de trabalho contribui para o desenvolvimento do orçamento	

O clima de trabalho contribui para atender as metas orçamentárias	
<b>Dimensão 6 - Normativo versus pragmático</b>	<b>18 a 21</b>
A elaboração do orçamento da minha unidade (área de responsabilidade) segue rigorosamente as regras da instituição	1 (discordo plenamente) a 5 (concordo plenamente)
Sigo rigorosamente as regras estabelecidas no planejamento orçamentário	
As regras da organização são mais importantes do que os resultados do processo orçamentário	
Realizo o processo orçamentário com alto senso de ética nos negócios	

Fonte: Elaboração própria

Quanto às características do entrevistado, a formação do mesmo é graduação em Ciências Contábeis e possui duas especializações: consultoria contábil em custos e auditoria e gestão empresarial. A aplicação da entrevista ao Encarregado da assessoria de planejamento qualidade e comunicação social foi realizada pelo fato que este é o responsável pela consolidação do orçamento. O participante do estudo trabalha há 25 anos na empresa e a um ano e meio na função, sendo que o mesmo trabalha há mais de 13 anos em orçamento na empresa. Os respondentes do questionário não se identificaram, e representam uma visão parcial da organização, já que somente quatro gerentes foram acessados na pesquisa.

Neste estudo, a agroindústria paranaense pesquisada trata-se de uma cooperativa e possuía, em 2012, quase 4.500 associados. O faturamento em 2012 ultrapassou R\$ 880.000.000,00 no mercado interno e R\$ 140.000.000,00 no mercado externo. A empresa atua na área de grãos (principalmente soja e milho), pecuária, suínos, leite, aves e peixes, comercialização de produtos agrícolas (sementes, defensivos, fertilizantes, produtos veterinários), bens de fornecimento, lojas agropecuárias, supermercados, postos de combustível e industrialização de frango, processamento de leite e suínos e prestação de serviços (assistência técnica).

Para análise dos dados, obtidos por meio da entrevista, foi utilizada a técnica de análise da narrativa (GODOY, 1995) e exame do padrão de comportamento (EPC), comparando os dados empíricos com conceitos revisados no marco teórico (PEREZ-AGUIAR, 1999). A entrevista foi gravada e transcrita integralmente e os dados dos questionários foram tabulados e relacionados com os dados obtidos pela entrevista.

#### 4 Análise dos Resultados

Esta seção descreve o estudo realizado relatando as características do sistema orçamentário, seus componentes, razão para existência, utilização para gerenciamento das informações e relações com a cultura organizacional. A análise foi realizada a partir do conjunto de dados coletados, que inclui a entrevista, questionário, observação e documentos.

##### 4.1 Características do Sistema Orçamentário

Constatou-se que o sistema orçamentário da empresa é consolidado e institucionalizado. A partir das informações obtidas com o orçamento, constrói-se o demonstrativo de resultados projetado. Ainda não é feito um Balanço Patrimonial projetado. Dessa forma, a empresa realiza um orçamento macro, que é de longo prazo e elaborado pela alta administração, o qual leva em consideração a missão, valores, prioridades e metas globais da empresa.

Fazem-se, também, orçamentos analíticos para o período de um ano (todas as atividades/unidades ou área de responsabilidade são contempladas, por exemplo: recebimento de grãos, frigorífico, mercados, orçamento de recebimento de grãos, das despesas) e nestes são orçados valores para investimentos, insumos, entre outros, por conta, e considera-se a participação no mercado, com horizonte mensal e por centro de resultado. Pelo fato de fazer previsões para um ano e detalhado mensal, acredita-se que as previsões são confiáveis.

Os gerentes são envolvidos na participação para elaboração do orçamento e eles têm sua equipe para auxiliar, conforme o respondente: “Os técnicos participam, os chefes de escritório, enfim, aqueles que ele acredita que merecem participar. A experiência faz com que não ocorram muitos ajustes (para mais ou para menos) nos valores orçados por eles”.

Dessa forma, os gestores costumam colocar previsões não muito ousadas ou inalcançáveis, entretanto, a cada período são colocadas metas desafiadoras. É a alta administração que analisa as metas e o orçamento global consolidado para saber se os valores orçados pelas unidades estão de acordo com os objetivos maiores da empresa ou se precisam de ajustes finais. É no setor de orçamento que ocorre a consolidação, conforme o entrevistado:

O orçamento é consolidado, ele é avaliado [...], conta por conta, valor por valor e se estiver muito fora da realidade, tanto para baixo como para cima, que pode acontecer, ele avaliado, ele é apresentado para a alta administração, que dá o seu parecer. O parecer ocorre conforme os objetivos macros, realidade e desafios da empresa e após é apresentado ao conselho de administração. É na matriz que o orçamento é consolidado, sendo que, as contas são avaliadas e reavaliadas pela alta administração, se necessário. A alta administração dá seu parecer.

O entrevistado mencionou na entrevista, também, que as metas podem ser revisadas caso ocorra, por exemplo, alguma estiagem ou geadas que farão com que as metas estipuladas não sejam mais alcançáveis. Quanto a divulgação dos orçamentos, a mesma é realizada após consolidação, sendo que a apresentação é feita em reunião; além disso, o orçamento é divulgado ao conselho de administração e nos relatórios anuais, portanto, acredita-se que todos conhecem suas metas. Da mesma forma acontece com os acompanhamentos e controles do orçamento.

Quanto aos controles e acompanhamentos, constatou-se que é feito na empresa a cada 30 dias. Faz-se um comparativo, por conta, dos valores orçados com os realizados e obtidos do sistema da contabilidade. Na análise do comparativo, as metas que não foram alcançadas conforme previsto precisam ser justificadas, assim como, são necessários planos de ações para atingir as diferenças.

Recentemente, o orçamento na empresa também tem sido utilizado no planejamento de longo prazo pela alta administração, na busca por identificar a viabilidade de projetos, atender prioridades, identificar tendências e para resolver problemas de recursos limitados. No Quadro 4 resumem-se os componentes orçamentários na empresa.

**Quadro 4** – Componentes Orçamentários na Empresa

<b>Componentes</b>	<b>Empresa</b>
Premissas Orçamentárias	Busca sobras para os associados; participação dos gerentes; elaborar metas de forma cautelosa, entretanto, o componente desafio existe; responsabilidade de cada gerente para atender as metas.
Previsão de Cenários	A empresa não elabora orçamento com cenários diferentes, como por exemplo:

	normal, otimista e pessimista. Os gestores da empresa procuram observar as tecnologias adotadas pelos produtores de insumos, sendo que a tecnologia aumenta a cada ano. São feitos cursos, painéis, workshop, experimentações e participação de palestras com estudiosos e economistas para prever isso, de forma que a cada ano acredita-se que existirá mais produção com menos recursos consumidos. Negócios emergentes são observados e analisados. Citou-se o exemplo de uma atividade emergente que ainda necessita de pesquisas, entretanto, a empresa procura visualizar cenários de longo prazo.
Plano de <i>marketing</i> /vendas	Controle com base na área agricultável, assim como, qual é a tendência de plantio pelos agricultores, que estes são influenciados pelos preços históricos dos produtos dos anos anteriores. Com base em cálculos de coeficientes técnicos busca-se definir potencial e participação média no mercado. Com relação aos mercados e postos, <i>market share</i> , ampliações possíveis.
Plano de produção, estrutura física, suprimentos e estocagem	Existem levantamentos que são realizados para identificarem capacidades de armazenagens (estática e dinâmica) e outros. Como a empresa tem orçamento consolidado possui de forma facilitada esse orçamento. Cada unidade faz o levantamento das necessidades.
Plano de recursos humanos	O levantamento dessas necessidades é feito pelas unidades e são elaborados com base nos cargos e salários. Após esse levantamento faz-se uma avaliação da alta gerência. Existe área de recrutamento específica para verificar
Plano de Investimentos no Ativo Permanente	São realizadas intenções de investimentos e estes são divididos em imediato, divisão por semestres. Existem exigências legais, reformas e ampliações, sendo que cada situação é analisada pela alta administração com relação às prioridades.
Demonstrações Contábeis projetadas.	São feitas demonstrações de resultados projetados por unidade. A contabilidade participa dessa análise.

**Fonte:** Dados da pesquisa.

As evidências coletadas sobre o sistema orçamentário obtidas por meio da entrevista são utilizadas em conjunto com as questões identificadas no questionário de cultura organizacional, a fim de permitir a avaliação dos relacionamentos.

#### 4.2 Cultura organizacional e práticas orçamentárias na empresa

Utilizando as dimensões de Hofstede (1991) relacionadas com a cultura organizacional, buscou-se avaliar a relação com as práticas de orçamento dos responsáveis pelas unidades da empresa. Na Dimensão 1 - Orientação para processos *versus* orientação para resultados - constatou-se que os gestores possuem orientação para resultado, pois os mesmos discordaram parcialmente com a afirmação que menciona que os mesmos eram orientados para procurar evitar riscos ou desafios referentes ao processo orçamentário, assim como, concordaram parcialmente ou totalmente com as questões relacionadas com a orientação para se esforçar ao máximo para alcançar as metas orçamentárias e sentirem-se confortáveis, como colaboradores, quando surgem situações novas relacionadas ao orçamento. Assim, notou-se que as respostas dos gestores são semelhantes e que eles aceitam desafios quanto ao orçamento. Essa dimensão da cultura organizacional contribui para que a empresa tenha como uma de suas premissas a existência de desafios quanto às metas orçamentárias a cada ano.

Respostas semelhantes dos gestores também se notou como resultado das questões referentes a dimensão 2 - Orientação para os empregados *versus* orientação para o trabalho. Todos os gestores pesquisados, inclusive aqueles que concordaram totalmente nas questões da primeira dimensão, discordaram parcialmente com as questões da segunda dimensão, que Lavarda, C. E. F.; Lavarda, R. B.; Marassi, F.; Wrubel, F.

afirmam que acreditam que na empresa, o bem-estar pessoal ao colaborador não é observado quando são definidas as responsabilidades orçamentárias para o empregado.

Nessa mesma segunda dimensão, três gestores responderam que na empresa as decisões importantes sobre o processo orçamentário são realizadas em grupo ou comitê. O quarto gestor mencionou que concorda apenas parcialmente com essa afirmação. Já, quanto aos problemas pessoais, todos os gestores responderam que discordam parcialmente do fato que esses têm valor diante da organização e influenciam o processo orçamentário. O que se constatou na entrevista foi que as metas orçamentárias podem ser ajustadas em função, por exemplo, de situações climáticas não previstas, entretanto, não quando envolverem problemas pessoais dos gestores.

Após compreender o processo orçamentário da empresa, por meio da entrevista aplicada, acredita-se que os gestores, ao mencionar que as decisões importantes sobre orçamento são tratadas em reuniões de grupos ou comitês, referiam-se àquelas realizadas para consolidar o orçamento. Essas reuniões são realizadas com a alta administração. Os gestores participam de reunião de apresentação dos orçamentos após estes estarem consolidados e aprovados pela alta administração. Assim, a orientação dos gestores quanto à dimensão 2, parece estar mais próxima da orientação para o trabalho, nos aspectos relativos ao orçamento. O resultado obtido com base na percepção dos respondentes, não significa que em outras atividades específicas ou em outros níveis de cargos, os funcionários não possam ter uma reação diferente.

A orientação dos gestores de orçamento da empresa quanto à terceira dimensão - Paroquiais *versus* profissionais - tem maior proximidade à paroquial, que é aquela que, conforme Hofstede (1991), as pessoas vinculam suas identidades à empresa, sendo que suas vidas particular e profissional se misturam. Percebe-se o envolvimento pessoal dos gestores de orçamento com a empresa, o que não significa que os gestores não tenham foco nos resultados, conforme avaliação da dimensão 1.

A maioria dos gestores vinculam suas identidades à empresa, ou seja, as regras da organização cobrem todos os aspectos da vida, incluindo a vida particular. Ainda, dois gestores entendem que as suas vidas particulares e profissionais se misturam com os interesses da organização, e o restante não concorda com essa afirmação e concorda parcialmente que foi contratado por suas competências profissionais, unicamente. Os gestores concordam totalmente que além de focar no futuro da empresa, também buscam olhar para o futuro das suas carreiras.

Na pesquisa, foi possível identificar que a dimensão que mais está próxima aos gestores da empresa analisada é o sistema aberto, na avaliação da dimensão 4 - Sistema aberto *versus* Sistema fechado. Os gerentes mencionaram que concordam totalmente ou parcialmente que, quando novos membros chegam à equipe, eles contribuem para que o mesmo se entrose com facilidade ao meio, assim como, apresentaram o mesmo entendimento ao se tratar da situação quando surge um membro novo na equipe e se adapta com facilidade. Outro fato que, enfatiza a dimensão de Sistema aberto é que a comunicação é boa dentro da equipe que realiza o processo orçamentário. Apenas um gestor, mencionou discordar parcialmente dessa afirmação.

Na dimensão 5 - Controle flexível *versus* Controle rígido - constata-se que o aspecto *Cultura Organizacional nas Práticas Orçamentárias: Estudo em uma Cooperativa Agroindustrial*

da cultura organizacional predominante é que existe preocupação com controle de custos e assim, uma necessidade de manter o que foi orçado pela organização. Um dos fatores mencionados pelo gestor do orçamento para que existisse um controle adequado, é a experiência dos gestores, o que poderia contribuir para que o modelo de análise que a empresa utiliza para fazer os controles das metas, as justificativas ou planos de ação, fossem modificadas com sucesso.

Nota-se, também, que a maioria dos respondentes acredita que o envolvimento das pessoas pode contribuir para o atendimento das metas orçamentárias. Como o respondente é o gerente de uma equipe que participa para elaborar e cumprir o orçamento, é importante que esse se envolva de uma forma adequada com os demais membros da equipe para motivar e cobrar o atendimento das metas.

Referente a dimensão 6 - Normativo *versus* Pragmático - com base nas afirmações que a maioria dos gerentes concordou parcialmente ou totalmente, a empresa apresenta características de proximidade com a dimensão Normativa: (a) A elaboração do orçamento da unidade (área de responsabilidade) do gestor segue rigorosamente as regras da instituição; (b) o gestor segue rigorosamente as regras estabelecidas no planejamento orçamentário e (c) realizam o processo orçamentário com alto senso de ética nos negócios.

A partir das observações retiradas da avaliação dos aspectos da cultura organizacional com foco no processo orçamentário da empresa em estudo, elaborou-se uma síntese, apresentada no quadro 5.

**Quadro 5** – Síntese das observações sobre as Dimensões de cultura organizacional com foco nas práticas orçamentárias da empresa

<b>Dimensões da Cultura Organizacional</b>	<b>Resultados na empresa</b>
Dimensão 1 - Orientação para processos <i>versus</i> orientação para resultados	Orientação para resultados: preocupam-se com as metas, estão confortáveis com os desafios e dedicam esforço nas tarefas.
Dimensão 2 - Orientação para os empregados <i>versus</i> orientação para o trabalho	Parece estar mais próxima da orientação para o trabalho, sendo que, com base nas respostas dadas pelos gestores, não se pôde identificar que essa é a dimensão totalmente predominante no ambiente da empresa. Os gestores consideram que seus problemas pessoais não possuem valor quanto ao objetivo de alcançar as metas orçamentárias.
Dimensão 3 - Paroquiais <i>versus</i> profissionais	Percebe-se o envolvimento pessoal dos gestores de orçamento com a empresa, mas isso não significa que não tenham foco nos resultados, o que se aproxima da característica Paroquial.
Dimensão 4 - Sistema aberto <i>versus</i> Sistema fechado	Orientação mais próxima do Sistema aberto. Destaca-se que a comunicação é boa dentro da equipe que realiza o processo orçamentário.
Dimensão 5 - Controle flexível <i>versus</i> Controle rígido	Aproximação da orientação para controle rígido, pois a organização está estruturada internamente para se preocupar com o controle de custos e tarefas.
Dimensão 6 - Normativo <i>versus</i> pragmático	Orientação mais próxima da Normativa. Predominância de os gestores da área de responsabilidade tender a cumprir rigorosamente as regras quanto às práticas orçamentárias.

Fonte: Elaboração própria

Os dados observados na empresa permitem associar aspectos relacionados à cultura organizacional que têm influência nas ações das empresas pertinentes ao processo orçamentário. De forma análoga, Ueno e Sekaran (1992), constataram essa influência no uso da comunicação, coordenação e avaliação de desempenho.

Entre as premissas do orçamento, têm-se a participação dos gerentes e a cobrança pela responsabilidade deles nessa participação. Constatou-se que a cultura organizacional da Lavarda, C. E. F.; Lavarda, R. B.; Marassi, F.; Wrubel, F.

agroindústria apresenta indícios de influenciar positivamente a existência de controle rígido relacionado ao orçamento. De forma semelhante, no estudo de Silva, Gassenferth e Silva (2009), Prado (2009) e Jordão e Souza (2010), a cultura organizacional influenciou o controle gerencial. Assim, os aspectos da cultura organizacional da empresa estudada proporcionam que a mesma tenha um processo orçamentário orientado para o controle e para atingir metas com algum nível de desafio.

Constatou-se que a cultura organizacional é um dos fatores que influenciam as práticas do orçamento, sendo que, esses resultados estão em conformidade com Livovschi (2013) e Tarifa (2008). Adicionalmente, o estudo apresenta evidências que algumas práticas orçamentárias realizadas pela agroindústria estão consolidadas por envolver a participação de gestores com comportamentos que favoreçam essas práticas, como o comprometimento com as metas orçamentárias e controle de custos.

## **5 Considerações Finais**

Para conhecer melhor os participantes da pesquisa e caracterizá-los de maneira que O estudo objetivou avaliar a relação entre cultura organizacional e as práticas orçamentárias de uma cooperativa agroindustrial. Desenvolveu-se uma pesquisa qualitativa por meio de um estudo de caso, conduzido por entrevista semiestruturada, questionários e observação direta. A partir da questão de pesquisa foi possível observar como a cultura organizacional se relaciona com as práticas orçamentárias de uma organização por meio da análise das evidências coletadas com os gestores sobre as dimensões de cultura organizacional.

Os resultados sugerem que a cultura organizacional de orientação por resultados contribui para que os gerentes da empresa possam realizar o orçamento baseado na criatividade e no controle das metas, pois nessa orientação os gestores tendem a dedicar esforços nas tarefas. Observou-se que quando os envolvidos no orçamento possuem a orientação para resultados, conforme a Dimensão 1, orçamento da organização tem como premissa atingir o planejamento projetado pela alta administração.

A maioria dos gestores entrevistados acredita que o envolvimento das pessoas no processo pode contribuir para a execução do orçamento e atendimento das metas orçamentárias, assim como se preocupam com o controle rígido dos custos no ambiente de trabalho.

Constatou-se, ainda, que a construção, institucionalização e consolidação das práticas orçamentárias tem efeito nas seis dimensões estudadas. Verificou-se que a cultura organizacional da agroindústria fornece fortes indícios de influenciar positivamente a existência de controle rígido relacionado ao orçamento nessa empresa, o que se fortaleceu com as evidências destacadas na entrevista realizada. Esses resultados podem ajudar a compreender outros casos que possam ser realizados quanto a esse tema. Assim, sugere-se a outros pesquisadores também observar o fenômeno em outros estudos de caso.

Como limitação deste estudo aponta-se a subjetividade na transcrição e análise dos dados, considerando que a foi adotado a análise da narrativa de Godoy (1995), assim como o uso de questionário para a obtenção de informação estruturada que não permitiram o aprofundamento das questões. Sugere-se que futuras pesquisas possam estender os estudos de casos a outras empresas, assim como estudar a mesma relação a partir de outras abordagens



teóricas indicadas na revisão da literatura.

## **Referência**

ALCADIPANI, R.; CRUBELLATE, J. M. Cultura organizacional: generalizações improváveis e conceituações imprecisas. **Revista de Administração de Empresas**, V. 43, n. 2, p. 64-77, 2003.

ALMEIDA, L. B.; MACHADO, E. A.; RAIFUR, L.; NOGUEIRA, D. R. A Utilização do orçamento como ferramenta de apoio à formulação de estratégia, de controle e de interatividade: um estudo exploratório nas cooperativas agropecuárias da região sul do Brasil. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 20, n. 3, p. 65-99, 2009.

BORNIA, A. C.; LUNKES, R. J. Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 37-59, 2007.

BROWNELL, P.; HIRST, M. Reliance on accounting information, budgetary participation, and task uncertainty: tests of a three-way interaction. **Journal of accounting Research**, p. 241-249, 1986.

CHONG, V. K.; CHONG, K. M. Budget goal commitment and informational effects of budget participation on performance: A structural equation modeling approach. **Behavioral Research in Accounting**, v. 14, n. 1, p. 65-86, 2002.

CROZATTI, Jaime. Modelo de gestão e cultura organizacional: conceitos e interações. **Caderno de estudos**, n. 18, p. 01-20, 1998.

ESPEJO, M. M. S. B. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada**. Tese (Doutorado), FEA - USP, São Paulo, 2008.

ETEMADI, H. et al. Culture, management accounting and managerial performance: focus Iran. **Advances in Accounting**, v. 25, n. 2, p. 216-225, 2009.

FERREIRA, F. B.; DIEHL, C. A. Orçamento Empresarial e suas Relações com o Planejamento Estratégico. **Pensar**, v. 20, p. 48, 2012.

FREZATTI, F. et al. Análise do relacionamento entre a contabilidade gerencial e o processo de planejamento das organizações brasileiras. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 11, n. SPE2, p. 33-54, 2007.

FROW, Natalie; MARGINSON, David; OGDEN, Stuart. "Continuous" budgeting: Reconciling budget flexibility with budgetary control. **Accounting, Organizations and Society**, v. 35, n. 4, p. 444-461, 2010.

GODOY, A. S. A pesquisa qualitativa e sua utilização em administração de empresas. **Revista de Administração de Empresas**, V. 35, n. 4, p. 65-71, 1995.

GOMES, G.; LAVARDA, C. E. F.; TORRENS, E. W. Revisão da literatura sobre orçamento em cinco periódicos internacionais nos anos de 2000 até 2009. **REGE Revista de Gestão**, V. 19, n. 1, 2012.

GORLA, M. C. **Influência de Fatores Contingenciais sobre o Sistema Orçamentário: Estudo em uma Empresa Industrial Têxtil**. 2011. 102 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau. Blumenau, 2011.

HANSEN, S. C.; VAN DER STEDE, W. Multiple facets of budgeting: an exploratory analysis. **Management Accounting Research**, V. 15, n. 4, p. 415-439, 2004.

HARRISON, G. L. The cross-cultural generalizability of the relation between participation, budget emphasis and job related attitudes. **Accounting, Organizations and Society**, V. 17, n. 1, p. 1-15, 1992.

HEINZMANN, L. M.; LAVARDA, C. E. F. Cultura organizacional e o processo de planejamento e controle orçamentário. **Revista de Contabilidade e Organizações**, V. 5, n. 13, p. 4-19, 2011.

HOFSTEDE, Geert. The cultural relativity of organizational practices and theories. **Journal of International Business Studies**, v. 14, n. 14, p. 75-90, 1983

HOFSTEDE, G. **Cultures and organizations - software of the mind**. McGraw-Hill, 1991.

JORDÃO, R. V. D.; SOUZA, A. A. Efeitos da cultura corporativa no sistema de controle gerencial pós- aquisição: um estudo de sucesso numa empresa brasileira. **REGE Revista de Gestão**, V. 19, n. 1, 2012.

LACERDA, D. P. Cultura organizacional: sinergias e alergias entre Hofstede e Trompenaars. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 45, n. 5, p. 1285-1301, Oct. 2011

LAVARDA, C. E. F.; ALMEIDA, D. M. Participação orçamentária e assimetria informacional: um estudo em uma empresa multinacional. **BBR-Brazilian Business Review**, V. 10, n. 2, p. 74-96, 2013.

O'CONNOR, N. G. The influence of organizational culture on the usefulness of budget participation by Singaporean-Chinese managers. **Accounting, Organizations and Society**, v. 20, n. 5, p. 383-403, 1995.

LIVOVSCHI, F. R. **Fatores socioculturais facilitadores do processo orçamentário eficaz nas organizações**. 2013. 120 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo. 2013.

MACHADO, D. D. P. N. **Inovação e cultura organizacional: um estudo dos elementos culturais que fazem parte de um ambiente inovador**. 2004. 181f. Tese (Doutorado em Administração) - Escola de Administração de Empresas de São Paulo, FGV, São Paulo, 2004.

MERCHANT, K. A. Organizational controls and discretionary program decision making: a field study. **Accounting Organizations and Society**, Oxford, GB, v. 10, n. 1, p. 67-85, Jan. 1985

MILANI, K. The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. **The Accounting Review**, v. 50, n. 2, p. 274-284, abr. 1975.

NOURI, H.; KYJ, L. The effect of performance feedback on prior budgetary participative research using survey methodology: An empirical study. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 19, n. 8, p. 1431-1453, 2008.

NOURI, H.; PARKER, R. J. The relationship between budget participation and job performance: the roles of budget adequacy and organizational commitment. **Accounting, Organizations and Society**, v. 23, n. 5, p. 467-483, 1998.

PÉREZ-AGUIAR, W. El estudio de Casos. In: Sarabia, F. J. (Ed.): **Metodología para la investigación en marketing y dirección de empresas**, Madrid: Pirámide, 1999.

PRADO, J. D. **O alinhamento entre a cultura organizacional e a utilização das práticas do modelo COTEC de gestão de tecnologia: um estudo em empresas do setor metal-mecânico da cidade de Ponta Grossa - PR**. 2009. 180 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Ponta Grossa, 2009.

RODRIGUES JUNIOR, M. M.; ZONATTO, V. C. S.; LAVARDA, C. E. F. Participação dos  
*Cultura Organizacional nas Práticas Orçamentárias: Estudo em uma Cooperativa Agroindustrial*

diferentes departamentos e unidades no sistema orçamentário: um estudo de caso em uma instituição de ensino superior do estado de Santa Catarina. **Contexto**, V. 12, p. 27-41, 2012.

SCHEIN, E. H. **The corporate culture-survival guide**. Jossey-Bass: San Francisco, 1999.

SILVA, R. N. S.; GASSENFERTH, W.; SILVA, F. O Impacto da Cultura sobre o Sistema de Controle Gerencial: uma análise de empresas brasileiras adquiridas por capital estrangeiro. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 19, n. 2, p. 35-60, 2009. .

SIMONS, Robert. Analysis of the organizational characteristics related to tight budget goals. **Contemporary Accounting Research**, v. 5, n. 1, p. 267-283, 1988.

TARIFA, M. R. **Cultura organizacional e práticas orçamentárias: um estudo empírico nas maiores empresas do sul do Brasil**. 2008. 206 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Universidade Federal do Paraná, Curitiba. 2008.

UENO, S.; SEKARAN, U. The influence of culture on budget control practices in the USA and Japan: an empirical study. **Journal of International Business Studies**. V. 23, n 4, p. 659-674, 1992.

VAN DER STEDE, W. A. The relationship between two consequences of budgetary controls: budgetary slack creation and managerial short-term orientation. **Accounting, Organizations and Society**, V. 25, n. 6, p. 609-622, 2000.

VANZELLA, C.; LUNKES, R. J. Orçamento Baseado em Atividades: um estudo de caso em empresa distribuidora de energia elétrica. **Contabilidade Vista & Revista**, V. 17, n. 1, p. 113-132, 2009.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2005