

ORÇAMENTO BASE ZERO: ESTUDO BIBLIOMÉTRICO DOS ARTIGOS PUBLICADOS NO CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS**ZERO BASE BUDGET: BIBLIOMETRIC STUDY OF ARTICLES PUBLISHED IN THE BRAZILIAN CONGRESS OF COSTS**

Uniran Lemos da Cruz^a, Anderson Daniel Vieira^b, Aline Raquel de Sales^c, Fagner da Luz Miranda^d

^a Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). E-mail: uniranmestrado2015@gmail.com

^b Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Castelo Branco (UCB). E-mail: avieira@castelobranco.br

^c Graduação em Agronomia. Universidade Anhanguera de Dourados (FAD). E-mail: line_sales@hotmail.com

^d Graduação em Agronomia. E-mail: fagner.miranda@yahoo.com.br

Informações de Submissão

Recebido em 15 de outubro de 2019.

Aceito em 20 de março de 2020.

Publicado em 29 de maio de 2020.

Palavras-chave

Orçamento Base Zero. Congresso Brasileiro de Custos. Estudo Bibliométrico.

Keywords

Zero-Based Budget. Brazilian Congress Of Costs. Bibliometric Study.

Resumo

O presente estudo teve como objetivo verificar o perfil dos artigos com o tema orçamento base zero publicados nos 25 Congressos Brasileiro de Custos realizados no período de 1994 a 2018. Para atender os objetivos do artigo, fez-se o uso da metodologia descritiva, com abordagem quantitativa e qualitativa, além de utilização de estudo bibliométrico. A análise dos artigos publicados engloba alguns aspectos, entre eles, a quantidade de artigos publicados, gênero dos autores, quantidade de autores por artigo, titulação dos autores, dentre outros. Os resultados demonstraram que foram publicados cinco artigos com o tema no CBC. Houve um empate entre gêneros dos autores. Com relação à quantidade de autores por artigo, constatou-se que é mais comum escrever em conjunto. Observou-se, que sobre a titulação dos autores dos artigos publicados, a maior parte possui mestrado. Evidenciou-se pela Lei de Zipf a frequência de palavras dos títulos e palavras-chave. Quanto aos objetivos e conclusões dos artigos verificados, constatou-se que os autores alcançaram suas metas. Em relação a sugestão de trabalhos futuros, somente um artigo não recomendou.

Abstract

The present study had as objective to verify the profile of the articles with the theme zero-based budget published in the 25 Brazilian Congresses of Costs carried out from 1994 to 2018. In order to meet the objectives of the article, the descriptive methodology was used, quantitative and qualitative, besides the use of a bibliometric study. The analysis of the published articles includes some aspects, among them, the number of articles published, the authors' gender, number of authors per article, authors' titles, among others. The results showed

that five articles with the theme in CBC were published. There was a tie between the authors' genres. With regard to the number of authors per article, it has been found that it is more common to write together. It was observed that on the titling of the authors of the published articles, the majority has master's degree. It was evidenced by the Law of Zipf the frequency of words of the titles and keywords. As to the objectives and conclusions of the verified articles, it was verified that the authors reached their goals. Regarding the suggestion of future work, only one article did not recommend.

1. INTRODUÇÃO

Todos os empreendimentos possuem por objetivo potencializar o seu lucro, sendo indispensável, elaborar ferramentas de verificação e monitoramento de custos que possibilite adotar medidas eficientes, em período oportuno, na tentativa de uma maior recompensa para a empresa. Deste modo, é necessário efetuar um controle rigoroso em relação às despesas e receitas da companhia, retratado pelo orçamento e planejamento produzido.

De acordo com Catelli (2001) o orçamento constitui um procedimento de gestão, que pretende articular e conduzir a evolução do planejamento e monitoramento administrativo, e acompanhar regularmente o esforço contínuo nas tentativas de melhorias progressivas e examinar o desempenho de uma determinada organização. Existem vários métodos de executar um orçamento, e um desses é o orçamento base zero (OBZ). Segundo Vasconcelos (2012), este orçamento também chamado de OBZ, é um projeto com suporte de investigação interna, onde se verifica quais são os elementos essenciais, que podem ser aplicados no desenvolvimento do orçamento. Já para Fernandes (2005), para qualquer temporada orçamentária, o começo de cada elemento avaliado é zero.

Entretanto, apesar do OBZ ser uma ferramenta que proporciona benefícios para a empresa, o método é pouco aplicado nas organizações devido ao tempo gasto para sua elaboração e seu alto custo na implantação.

Leite et al. (2008) mencionam que as pesquisas científicas sobre o tema orçamento são escassas, em relação ao total de trabalhos desenvolvidos em teses e dissertações. No mesmo sentido, Lunkes et al. (2011) salientam que as pesquisas científicas na área de orçamento, precisam de estudos.

As principais formas de investigações destes estudos são as pesquisas bibliométricas, que estabelecem levantamentos sobre os estudos publicados anteriormente. A bibliometria é considerada uma das áreas da Ciência da Informação onde podem ser utilizadas técnicas estatísticas e matemáticas, para realizar uma análise do estudo de um estabelecido tema onde possam ser quantificados, conforme Moraes et al. (2013). Para Lima et al. (2012) as pesquisas

bibliométricas estão obtendo relevância entre os estudiosos de diversas áreas do país, e a área contábil é uma destas.

Nesta justificativa, o tema orçamento necessita de estudos para avaliar a sua produção científica. O objetivo geral do estudo é verificar o perfil dos artigos com tema orçamento base zero, publicados nos anais dos 25 Congressos Brasileiro de Custos (CBC), realizados no período de 1994 a 2018. Sob as perspectivas de quantidade de artigos publicados, gênero dos autores, quantidade de autores por artigo, titulação dos autores, frequência de palavras nos títulos e palavras-chave, objetivos dos estudos e conclusões e sugestão de trabalhos futuros.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Esta revisão de literatura será apresentada em cinco tópicos relevantes, de forma sucinta, orçamento, orçamento base zero, etapas do OBZ, vantagens e desvantagens do OBZ, além de estudo bibliométrico.

2.1 Orçamento

Lunkes (2011) contextualiza que desde os primórdios o homem tem a necessidade de orçar. Os primeiros seres humanos tinham a necessidade de prever a quantidade de comida para longos invernos; dessa maneira desenvolveram habilidades antigas de orçamento. Existe indícios de técnicas orçamentárias formais ainda mais antigas do que a o dinheiro e sua origem.

A origem da palavra orçamento deve-se aos antigos romanos, que usavam uma bolsa de tecido chamada de fiscus para coletar os impostos. Posteriormente, a palavra foi também utilizada para as bolsas da tesouraria e também para os funcionários que as usavam. No início da Idade Média, a tesouraria do Reino Unido era conhecida como “fisc” (LUNKES, 2011, p. 24).

O orçamento é uma ferramenta que é usada para benefício de todos. Com ele, é definida a quantidade de dinheiro a ser gasto e quanto será poupado para alcançar um propósito, segundo Padoveze (2012). O orçamento nos proporciona que um plano seja colocado em prática. Já para Leite et al. (2008) o orçamento possibilita apontar os prováveis problemas e serve como instrumento para as possíveis soluções serem encontradas.

Vasconcelos (2012) menciona os diversos benefícios obtidos pelo orçamento quando vinculado no processo decisório. Podem assim ser resumidos os principais a) apresenta quantitativamente as entradas e saídas de recursos, demonstrando o plano financeiro mediante aos propósitos da empresa; b) informa metas de curto prazo; c) serve como base para a

organização das atividades operacionais; d) indica possíveis problemas de grau operacional do desempenho real e orçado; e) cria referência para análise de desempenho e f) auxilia o controle financeiro.

2.2 Orçamento Base Zero

O aparecimento do orçamento base zero decorreu em 1960 nos Estados Unidos no campo da agricultura. Todavia, foi efetuada a primeira pesquisa sobre a elaboração do orçamento base zero, na empresa Texas Instruments no ano de 1969, no estado do Texas. Pyhrr (1981) relata que se deu a três adversidades habituais no orçamento empresarial, assim sendo: ausência de metas e objetivos, dificuldades com certas medidas operacionais e alocação da quantia orçamentária.

Lauth (2014) menciona que OBZ é um método de planejamento operacional que não considera que todos os acontecimentos antigos se replicarão nos anos seguintes e que há capacidade de progredir. O processamento aplica em elaborar estimativas de orçamentos de cada período. Desta maneira, as despesas serão averiguadas, estudadas e julgadas com o intuito de certificar se os custos se encontram inseridos nos critérios estipulados, com o propósito e alvos da empresa, de maneira que assegura que apenas as despesas relevantes são incorporadas no orçamento.

De acordo com Shiramizu (2017), a utilização do OBZ melhora regência da organização, e trazendo prudência dos gerentes para a dualidade de esforços entre os vários setores, e oferece informes discriminando sobre risco e retorno, e estabelece gerências mais rigorosas de dispêndios, reconhecendo viabilidades que não foram exploradas. Os documentos gerados para criação do orçamento, assegura lisura e esclarecimento às possibilidades.

Sob o mesmo ponto Jeronimo (2017) afirma que fazer o OBZ, é elaborar o orçamento como se fosse constituir a empresa. Em razão disso, é fundamental que todas as despesas sejam severamente avaliadas de forma autônoma e com justificativa compreensível para a sua legitimação. Para o desempenho dessa inspeção, é necessário que os setores componham a causa e razão da efetivação da missão da organização e que de fato delas se aguarda.

Para Santos (2008, p. 159):

O orçamento base zero é uma ferramenta de redução de custos através do controle dos valores realizados em relação aos valores orçados da empresa. O método consiste em iniciar cada processo de elaboração de orçamento a partir de uma base zero, isto é, como se o orçamento estivesse sendo preparado pela primeira vez, questionando sempre onde e como se podem gastar os recursos mais eficazmente. Desta forma, o orçamento base zero não carrega valores passados.

Mahler (2016) declara que o OBZ fundamenta um instrumento que proporciona o descarte de custos que não são capazes de serem coerentemente reconhecidos no orçamento. Outra aplicação do mecanismo é discernir meios e atribuições que estabelecem esbanjamento de recursos ou que não são mais úteis.

O orçamento base zero é como um instrumento de controle organizacional, que busca promover o progresso de exímia execução para o desenvolvimento dos procedimentos, que constitui melhor custo e benefício, menciona Costa et al. (2007). Salientam os autores que há um maior domínio dos custos da organização, em razão das ações que ocasionam esses gastos fazem-se notáveis, certificando os conhecimentos mais seguros para a realização do programa de finalidades e propósitos da instituição.

2.2.1 Etapas de desenvolvimento do OBZ

Lunkes (2011), assegura que as etapas para facilitar o processo de elaboração do OBZ nas organizações são sete, conforme os itens seguintes:

2.2.1.1 Etapa 1: definição, estratégia e metas das unidades

Faz-se a necessidade de ser definido as vertentes abrangendo a pesquisa da situação presente, com aspecto absoluto do negócio e de alguns parâmetros do ambiente, tais quais: cenário econômico e coletivo, produção, informatização e outros.

2.2.1.2 Etapa 2: identificação de pacotes de decisões

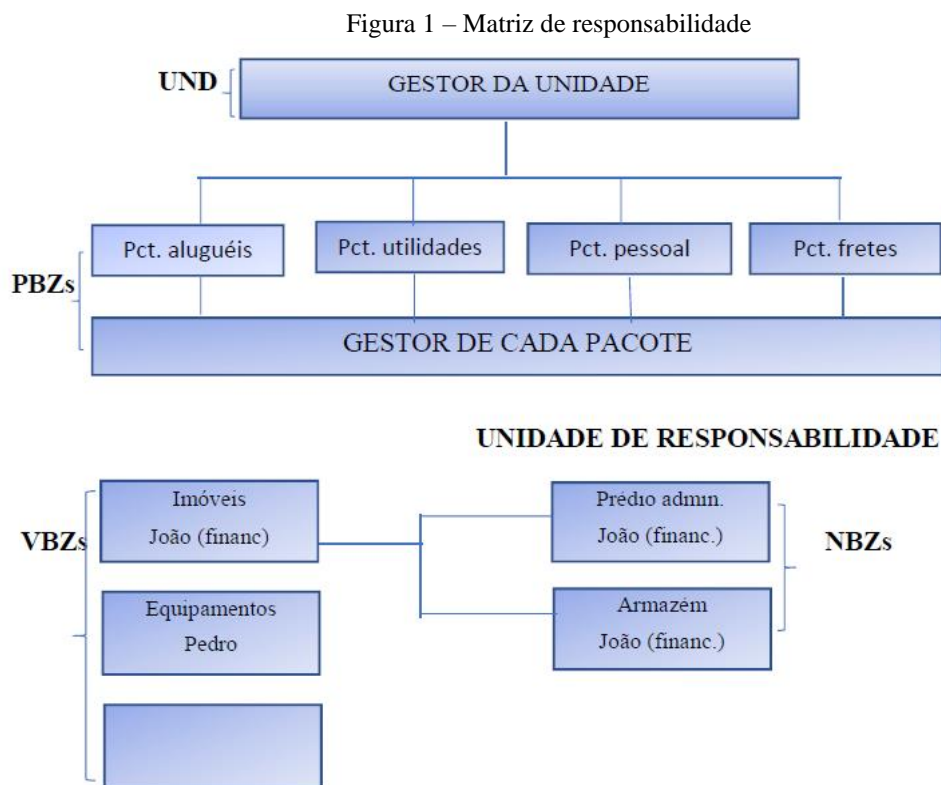
Os pacotes de decisão uma vez elaborados, estão preparados para que seus administradores comecem o seu procedimento de reavaliação. Indicando o quanto será gasto e onde irá gastar, especificando na sua totalidade os pacotes em relação a benefícios para a organização. Quando seu valor é firmado, teoricamente deverão ser aprovados pacotes fundamentados em parâmetros de tática/custo/benefício.

2.2.1.3 Etapa 3: matriz de responsabilidades

Para preparação desse instrumento orçamental é necessário inicialmente assegurar a presença de possuidores de pacotes base zero (PBZ) e especialmente variáveis base zero (VBZs) operantes, do qual esses possuidores deverão, segundo o autor: a) analisar e compreender bem a presente estrutura; b) avaliar a estrutura para o ano seguinte; c) preparar a

memória de cálculo para qualquer variável base zero; d) efetivar a confrontação com a referida VBZ do ano anterior; e) fundamentar a requisição dos recursos.

O administrador de cada um dos pacotes de decisão deverá efetuar sua consolidação e o proteger perante o administrador do OBZ. É o encarregado pela autorização e pela gerência dos gastos da unidade de responsabilidade em referência. O administrador do OBZ é encarregado pela gerência e controle total do orçamento, e o defende perante à administração geral (LUNKES, 2011). A Figura 1 mostra essa divisão.



Fonte: Adaptado Lunkes (2011, p. 92).

2.2.1.4 Etapa 4: elaboração de pacotes de decisão

O encarregado pela VBZ tem que buscar continuamente, meios de melhoria e diminuição dos gastos da unidade de sua responsabilidade, procurando recursos fundamentais para as atividades operacionais serem mantidas.

Quando chegar ao fim da preparação dos pacotes de decisão, os administradores precisam revisar o OBZ, afim de esclarecer os seguintes apontamentos: a) se a operação deve permanecer; b) o que pode acontecer se ela for extinta; c) grau de quantidade e qualidade para

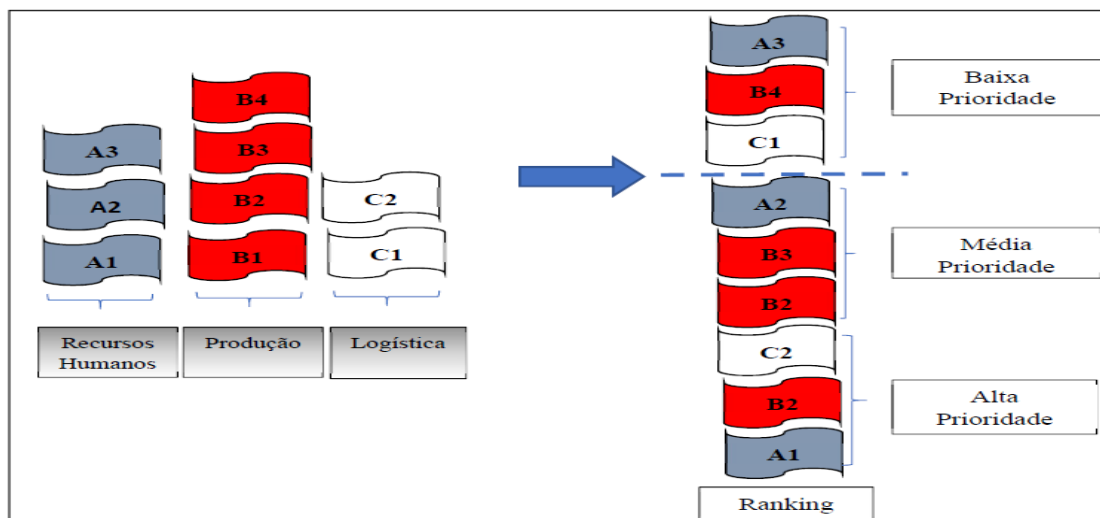
manter essa operação; d) se a operação pode ser realizada de outra forma, como terceirização; e) quanto empresas que exercem atividades iguais a esta gastam.

2.2.1.5 Etapa 5: priorização dos pacotes de decisão

A prioridade nesta etapa do desenvolvimento do OBZ, são os pacotes de decisão. Os administradores de cada um dos pacotes, reformulam os seus orçamentos e examinam com coesão em comparação às suas metas, estratégias traçadas e limitação dos gastos.

O pacote de decisão corresponde a ação de um planejamento específico. Os pacotes correspondem a acréscimos que transmitem níveis de diversas atividades e de aplicação de recursos. Eles são organizados por parâmetros antecipadamente definidos pela alta administração da organização e informados por intermédio da programação estratégica. Geralmente, os pacotes abaixo da linha pontilhada são aprovados. A linha é uma mensuração de performance que deve ser considerada. O pacote que exceder o nível de gastos, ou não alcançar o desempenho almejado, deve ser revisto, conforme ilustra a Figura 2.

Figura 2 – Priorização dos pacotes de decisão.



Fonte: Adaptado Lunkes (2011, p. 95).

2.2.1.6 Etapa 6: aplicação dos recursos

Essa fase chama-se aplicação dos recursos, onde o possuidor de cada variável base zero, é o encarregado por autorizações das liberações de recursos, pois é o controlador da necessidade de insumos, autoriza a compra e os pagamentos aos seus respectivos fornecedores.

2.2.1.7 Etapa 7: acompanhamento do orçamento base zero

Para que as organizações consigam acompanhar da melhor forma esse tipo de orçamento previsto em relação ao realizado, recomenda-se que se crie uma agenda mensal com datas específicas para ser monitorada pelo gestor o OBZ, aproveitando um melhor controle e avaliação sobre o seu desenvolvimento.

Figura 3 – Exemplo de regra de acompanhamento



5% da meta} Plano de recuperação

Até 5% da meta

Igual ou abaixo da meta

Fonte: Adaptado Lunkes (2011, p. 97).

Ainda segundo o autor, as metas ficando acima de 5% ou dois meses seguidos, os gestores devem preparar uma estratégia para recuperação. As organizações implementam um sistema distinto de regras, e em algumas situações, os gestores criam estratégias com estimativa de recuperação para gastos acima de 3%.

2.2.2 Vantagens e desvantagens do OBZ

Raza (2006) relata que os benefícios de se elaborar o orçamento base zero são infinitos, visto que, anualmente ou mensalmente, a organização acompanhará seus negócios, segundo o autor algumas vantagens do OBZ são:

- Permite uma alocação mais eficiente dos recursos;
- Compete aos gestores a busca de melhorias operacionais visando um melhor custo x benefício;
- Ajuda a detectar orçamentos inflados;
- Elimina processos que não agregam valor;
- Aumenta a comunicação e coordenação dentro da empresa;
- Identifica e elimina os desperdícios.

Martin Filho e Carvalho (2013) salientam que as desvantagens do OBZ são:

- Gasta mais tempo para elaborar do que o orçamento tradicional;
- Os gestores são obrigados a justificar cada item do orçamento;
- Requer treinamento específico das equipes na implementação;
- Necessita de melhor sistema de armazenagem e arrumação de informações;
- Requer um maior nível de honestidade por parte dos gestores, para não estar propenso a exagerar e distorcer os resultados do orçamento.

2.3 Estudo Bibliométrico

Os estudos bibliométricos têm como finalidade quantificar informações sobre um determinado assunto de uma específica área que ora está em discussão. Essas pesquisas visam dar evidência às tendências da área estudada e como dá-se o interesse dos pesquisadores e os temas que estão obsoletos. Essa metodologia serve para averiguar de que modo os estudos estão sendo discutidos academicamente, pois faz a investigação da área, por intermédio das temáticas abordadas nas pesquisas de revistas científicas e indicar autores e instituições mais produtivas, referências mais visíveis e palavras-chaves, destaca Moraes Júnior et al. (2013).

Segundo Ferrari et al. (2012) a pesquisa científica na área da contabilidade proporciona esclarecimento sobre o campo de estudos existentes na área. Desse modo a produção científica contábil proporciona efetivar pesquisas válidas que podem ser divulgadas aos demais interessados em adquirir conhecimento. Já para Slomski et al. (2013) os pesquisadores na área de contabilidade são mais voltados para modalidade de pesquisa com aspectos quantitativos.

A utilização dos estudos bibliométricos tem como principal benefício um padrão de procedimentos, que simplificam a estimação dos dados coletados. Este estudo apresenta informações dos trabalhos científicos realizados até o momento, dos aspectos imprescindíveis já tratados e agregando conhecimento para novas publicações, que visam conhecer os assuntos ainda não explorados, relata Machado et al. (2011).

A bibliometria é uma técnica estatística que mapeia e produz diferentes indicadores de tratamento de gestão da informação e do conhecimento, menciona Guedes et al (2005). Os autores também identificam que as Leis da bibliometria, dentre elas, a Lei de Bradford (produtividade de periódicos); Lei de Lotka (proximidade dos autores) e Lei de Zipf (frequências das palavras), orientam as investigações das produções científicas.

3. METODOLOGIA

A metodologia da pesquisa possui o intuito de demonstrar o método empregado na abordagem, os procedimentos de conhecimento e os conceitos do pesquisador.

Com relação à metodologia técnica, este estudo se qualifica como estudo bibliográfico, documental. De acordo com Vergara (2009), é a pesquisa sistêmica exposta com apoio em publicações em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, de outro modo, conteúdos disponíveis a comunidade de modo geral.

No que tange aos objetivos da pesquisa, foi caracterizado como descritiva. Collis (2005) define como um estudo descritivo aquele que retrata o procedimento dos fatos. Sendo utilizada para reconhecer e atingir conhecimento sobre as particularidades de um objeto e de um caso definidos.

A abordagem da pesquisa é qualitativa, corresponde à dificuldade de um determinado problema, tornando-se indispensável compreender e identificar os processos, cooperar no processo de transformação, permitindo a percepção das diversas peculiaridades dos indivíduos mencionados (Dalfovo (2008).

O presente estudo também se caracteriza como quantitativo, para Rodrigues (2006) este tipo de pesquisa tem como finalidade quantificar dados, opiniões, em formas de coleta das informações, aplicando estatística.

Oliveira et al. (2009) salienta que os estudos bibliométricos são usados para quantificar os processos de comunicação escrita e o uso dos procedimentos bibliométricos a fim de medir a produção científica.

3.1 Procedimentos Metodológicos

Esse trabalho apresenta como objetivo geral verificar o perfil das publicações sobre orçamento base zero, publicados nos anais dos 25 Congressos Brasileiro de Custos, realizados no período de 1994 a 2018.

Foram analisados a base de dados dos artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos cerca de 4.589 itens, especificando orçamento base zero, e como filtro “termo em todas as categorias”. Foram encontrados 34 artigos aos quais ocorreram a leitura dos títulos e resumos e obteve-se apenas 5 artigos com o tema orçamento base zero. Os dados foram registrados em planilhas no software Microsoft Excel® e software Wordle, para gerar visualizações de palavras mais frequentes nos títulos e palavras-chave. Para a análise da titulação foi consultada a Plataforma Lattes, Escavador e o CBC. No presente estudo, para fazer

as descrições dos resultados dos trabalhos foram usadas as Leis de Bradford (produtividade de periódicos) e Zipf (frequências das palavras), similar aos estudos de Guedes et al. (2005).

4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta etapa visa descrever e analisar os estudos levantados, realizados em concordância com os procedimentos estabelecidos na metodologia da presente pesquisa, inicialmente de forma descritiva, após com a abordagem quantitativa e qualitativa.

4.1. Quantidade De Artigos Publicados

O presente estudo constatou que o primeiro artigo publicado como orçamento base zero no Congresso Brasileiro de Custos, foi no ano de 2009, seguido de dois artigos publicados no ano de 2010. Em 2016 e 2018, respectivamente um artigo publicado no CBC.

Tabela 1 - Quantidade de artigos publicados

Ano	2009	2010	2016	2018	Total
Nº publicações	1	2	1	1	5
Porcentagem	20%	40%	20%	20%	100%

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

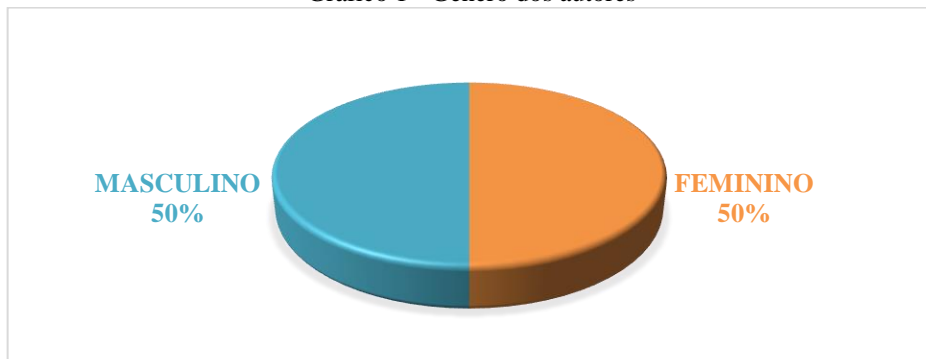
Na presente pesquisa, foram encontrados cinco artigos com o tema, publicados nos 25 Congressos Brasileiro de Custos, em anos distintos. Nos estudos de Leite et al. (2008) e Lunkes et al. (2011) os autores mencionam sobre a carência dos trabalhos com o tema orçamento.

4.2 Quanto Aos Autores

4.2.1 Gênero dos autores

O gráfico 1, refere-se ao valor percentual relativo à participação de homens e mulheres nos estudos realizados, que totalizaram 16 autores. Na pesquisa verificou-se que há um empate entre os sexos, sendo 50% de autores masculinos e 50% de autores femininos nas participações dos artigos.

Gráfico 1 - Gênero dos autores

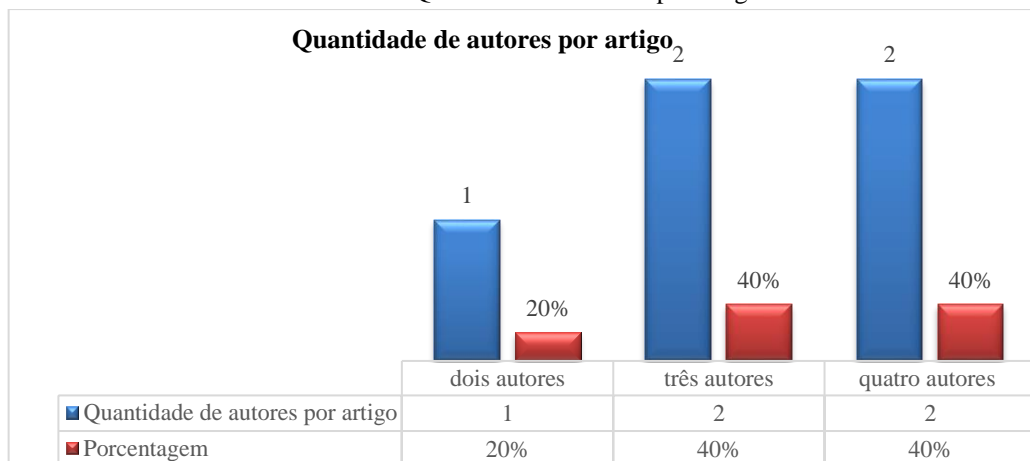


Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

O presente estudo não corrobora com as pesquisas de Ferrari et al. (2012), pois os autores encontraram em seus estudos o sexo masculino como maioria.

4.2.2 Quantidade de autores por artigo

Gráfico 2 - Quantidade de autores por artigo



Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

No gráfico 2, os resultados apresentados, indicam que o mais habitual escrever artigos em grupo. Observa-se, também, a composição do número de autores 16 no total, em 2009 teve um artigo com a participação de dois autores, em 2010 dois artigos a participação de três e quatro autores respectivamente. Já em 2016 foi publicado um artigo com a participação de quatro autores e em 2018 um artigo com a participação de três autores. Nota-se que não houve artigo publicado com apenas um autor e com cinco autores com o tema orçamento base zero no Congresso Brasileiro de Custos.

O presente estudo não corrobora com o trabalho de Machado et al. (2011), que encontraram em seus estudos, mais comum a forma de escrever artigos com a colaboração de dois autores.

4.2.3 Titulação dos autores 2019.1

O presente estudo demonstra através da tabela 2, a titulação dos 16 autores dos artigos com o tema orçamento base zero no Congresso Brasileiro de Custos, 43,75% dos autores possuem mestrado, 25% possuem doutorado, pós-graduado com 18,75%, pós-doutorado e não informada com 6,25% cada.

Tabela 2 – Titulação dos autores 2019.1

Formação	Número de autores	%
Pós-doutorado	1	6,25%
Doutorado	4	25%
Mestrado	7	43,75%
Pós-graduado	3	18,75%
Não informada	1	6,25%
Total	16	100%

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

A pesquisa corrobora com o estudo de Moraes et al. (2013) e Ferrari et al. (2012), onde o maior número de titulações foi o mestrado.

4.3 Palavras Mais Frequentes: Títulos E Palavras-Chave

Na figura 4, evidenciam-se as palavras que se destacam nos títulos e nas palavras-chave dos estudos publicados com o tema orçamento base zero, nos 25 Congressos Brasileiro de Custos, as que possuem mais frequência são: orçamento base zero, OBZ, gestão, custos e planejamento.

Figura 4 – Frequência de títulos e palavras-chave



Fonte: Dados dos artigos examinados (2019).

Nos estudos de Guedes et al. (2005), eles mencionam sobre a Lei de *Zipf*, que mede a frequência com que as palavras aparecem em um texto, com intuito de criar e evidenciar o tema mais visualizado e serve para orientar a investigação das produções científicas.

4.4 Análise Qualitativa

Na análise qualitativa evidencia-se os objetivos para a elaboração dos trabalhos e as conclusões, além da correlação entre os estudos e averiguar se as sugestões de estudos futuros citadas pelos autores foram atendidas, realizou-se também um confronto de informações.

Quadro 1 - Artigos examinados

Autores/ Ano	Artigo	Vínculo	Área temática	Tipo de pesquisa
Carmo e Lima (2009)	A utilização conjunta das técnicas de OBZ e ABC como contribuição ao aprimoramento dos sistemas de planejamento e controle das organizações	UNIUBE/ PUC-SP e UNISEP/ FECAP	Desenvolvimentos teóricos em custos	Estudo bibliográfico, descritivo e metodologia investigativa
Faria, Silva, Geron e Silva (2010)	Orçamento base zero (OBZ): um instrumento ainda utilizado	USCS	Controladoria	Pesquisa exploratória, estudo de caso, descritiva e com abordagem qualitativa
Souza, Barbalho e Lima (2010)	Orçamento base zero como instrumento de gestão	UFC e FAREC	Controladoria	Pesquisa bibliográfica, documental e observação participante
Sampaio, Peterli, Vallim e Vallim (2016)	Aplicabilidade do orçamento base zero e orçamento matricial: estudo de caso em uma empresa do setor de saúde	FAESA e UFES/ FGV- RJ	Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões	Pesquisa de campo, estudo de caso, bibliográfica e exploração documental
Almeida, Costa e Borges (2018)	Apresentação de um modelo para aplicação de ferramenta orçamento base zero - OBZ utilizado no planejamento e gestão de custos de uma cimenteira de grande porte.	UNIARA	Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões	Pesquisa de campo, descritiva e com abordagem qualitativa

Fonte: Autores (2019).

No quadro 1, estão relacionados todos os artigos examinados de acordo com autores, ano, artigo, vínculo, área temática e tipo de pesquisa. Com a finalidade de verificar o perfil dos artigos com o tema orçamento base zero publicados no CBC.

No quadro 2, identificam-se os objetivos dos estudos e as conclusões, observa-se que os estudos realizados com menção a ferramenta e a execução do orçamento base zero no

Congresso Brasileiro de Custos, estão em fase de evolução. Ressalta-se ainda que a temática OBZ precisa de pesquisas, e que as operações são escassas e de pouca exploração.

Quadro 2 - Objetivo do estudo e conclusões dos autores

Autores	Objetivo do estudo	Conclusões
Carmo e Lima (2009)	Verificar se a utilização conjunta e periódica do OBZ pode aprimorar o ABC enquanto ferramenta base da Gestão Baseada em Atividades.	O estudo concluiu que, na empresa estudada, o OBZ foi uma ferramenta eficaz para o alcance de seu objetivo principal, que é a redução dos custos e despesas e obtenção de lucro. O envolvimento de todos os níveis da organização foi fundamental para que o resultado fosse alcançado.
Faria, Silva, Geron e Silva (2010)	Analisar atualmente a implantação do OBZ em uma organização do setor metalúrgico.	A pesquisa concluiu que o OBZ foi uma ferramenta eficaz. Foi fundamental o empenho de todos os colaboradores da empresa para o alcance dos objetivos.
Souza, Barbalho e Lima (2010)	Averiguar os impactos da implantação do orçamento base zero, como ferramenta de gestão na eficiência de custos.	A pesquisa permitiu explicitar, como a AmBev implantou o orçamento base zero e adaptou, para os dias atuais. Conforme modelo criado por Peter A. Pyhr, 1970.
Sampaio, Peterli, Vallim e Vallim (2016)	Aplicar o OBZ equiparado ao orçamento matricial em uma empresa do setor de saúde, identificando os prós e contras, propondo ações de melhorias de gestão e resultado.	Na pesquisa ao aplicar o OBZ alinhado ao O.M., identificaram os prós e contras de sua aplicação e ações para um melhor planejamento e controle orçamentário na empresa objeto do estudo.
Almeida, Costa e Borges (2018)	Salientar a implantação do OBZ em uma cimenteira de grande porte de Minas Gerais.	Os autores mostram que o resultado aponta para uma ferramenta que apresenta possibilidades de ganhos, tais como: redução de custos e despesas e obtenção de lucro, e uma mudança dos empregados em suas atividades usando a cultura de eficiência.

Fonte: Autores (2019).

Observa-se que a maior parte dos artigos analisados, refere-se à implantação o orçamento base zero.

No quadro 3, apresentam-se as sugestões dos autores dos artigos de futuros trabalhos que decorreram, ocorre-se pluralidade para que novas pesquisas sejam realizadas com a aplicação do recurso OBZ. Apesar disso, nota-se que não houve de nenhum artigo dar sucessão a outra pesquisa com menção ao mesmo teor, entende-se que não consideram as recomendações para trabalhos futuros.

Quadro 3 – Sugestões de trabalhos futuros

Autores	Artigo	Sugestões de trabalhos futuros
Carmo e Lima (2009)	A utilização conjunta das técnicas de OBZ e ABC como contribuição ao aprimoramento dos sistemas de planejamento e controle das organizações	Sem sugestão.
Faria, Silva, Geron e Silva (2010)	Orçamento base zero (OBZ): um instrumento ainda utilizado	Os autores sugerem para que os próximos estudos ocorram em diferenciadas atividades nas instituições, em ampliação nacional e estrangeira, com aplicação do OBZ como ferramenta de gerenciamento.
Souza, Barbalho e Lima (2010)	Orçamento base zero como instrumento de gestão	Os autores sugerem para que haja especialização nos estudos em mais companhias que utilizaram o orçamento base zero, com relatórios com a efetividade do método. Verificando os processos de execução nas empresas, desde modo, explorando o que possa ser aperfeiçoado.
Sampaio, Peterli, Vallim e Vallim (2016)	Aplicabilidade do orçamento base zero e orçamento matricial: estudo de caso em uma empresa do setor de saúde	O artigo propõe que ocorram novos estudos evidenciando o orçamento base zero e orçamento matriz. Valendo-se da maior quantidade de organizações, porém em prática em outras atividades nas empresas, equiparando o desempenho e aproveitamento do método orçamentário.
Almeida, Costa e Borges (2018)	Apresentação de um modelo para aplicação de ferramenta orçamento base zero - OBZ utilizado no planejamento e gestão de custos de uma cimenteira de grande porte.	O trabalho recomenda a aplicação do OBZ em empresas do ramo da construção civil.

Fonte: Autores (2019).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo bibliométrico teve como tema orçamento base zero e buscou-se analisar a base de dados dos artigos publicados nos anais dos 25 Congressos Brasileiro de Custos no período de 1994 a 2018. O objetivo geral, foi verificar o perfil dos artigos publicados com a temática no referido congresso. No que tange aos resultados do estudo, foram encontrados cinco artigos com a temática orçamento base zero, com a primeira publicação em 2009, seguidamente de dois artigos publicados em 2010, em 2016 e 2018, respectivamente um artigo publicado no Congresso Brasileiro de Custos.

Em relação aos autores, verificou-se que, há um empate entre os gêneros, dos dezesseis que escreveram os artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos. No que diz respeito à quantidade de autores por artigo, a forma mais comum de escrever é em parceria, sendo mais comum com três e quatro autores. Não houve artigo publicado com apenas um autor e com cinco autores com o tema orçamento base zero no Congresso Brasileiro de Custos.

Quanto à titulação nas publicações foi possível constatar que em sua maioria possuem mestrado com sete autores possuindo 43,75%, seguidamente do doutorado com quatro autores possuindo 25%. No que diz respeito a frequência de palavras, as que mais se destacaram foram: orçamento base zero, OBZ, gestão, custos e planejamento. Entre as limitações do presente trabalho, ressalta-se as poucas pesquisas publicadas no Congresso Brasileiro de Custos, relacionadas ao planejamento com a execução do orçamento base zero. Com relação aos objetivos e as conclusões traçadas pelos autores dos artigos analisados, verifica-se que todos os estudos alcançaram suas metas com referência ao OBZ no Congresso Brasileiro de Custos.

Percebe-se que quanto as sugestões para trabalhos futuros, um dado significativo em relação ao prosseguimento das pesquisas é que não houve trabalhos subsequentes. Notoriamente, encontram-se poucos estudos sobre o tema orçamento base zero. No que diz respeito as produções científicas, os autores usufruem de autonomia. Sugere-se para futuras pesquisas, que ocorram estudos bibliométricos relacionados com OBZ com outros parâmetros, abrangendo em seu campo de pesquisa, tais como, congressos, periódicos, livros, redes eletrônicas entre outras, assim obtendo um maior número de amostragem.

6. REFERÊNCIAS

ALMEIDA, I. P.; COSTA, V. M. H.; BORGES, F. H. Apresentação de um modelo para aplicação de ferramenta orçamento base zero – OBZ utilizado no planejamento e gestão de custos de uma cimenteira de grande porte. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 25., 2018, Vitória. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2018. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4519>>. Acesso em: 25 ma. 2020.

CARMO, Carlos Roberto Souza; LIMA, Gabriel Lima. **A utilização conjunta das técnicas de OBZ e ABC como contribuição ao aprimoramento dos sistemas de planejamento e controle das organizações**. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 16., 2009, Fortaleza. **Anais....** São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2009. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/937>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2001.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em Administração: Um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

COSTA, A. M.; MORITZ, G. O.; MACHADO, F. M. V. Contribuições do Orçamento Base Zero (OBZ) no planejamento e controle de resultados em organizações empresariais. **Revista Contemporânea em Contabilidade**, v. 1, n. 8, p. 85-98, 2007. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/download/706/4702>>. Acesso em: 25 mai. 20.

DALFOVO, M. S.; LANA, R. A.; SILVEIRA, A. Métodos quantitativos e qualitativos: um resgate teórico. **Revista Interdisciplinar Científica Aplicada**, Blumenau, v. 2, n. 4, p. 01-13, 2008. Disponível em: <http://www.aedmoodle.ufpa.br/pluginfile.php/168069/mod_forum/attachment/271244/MONOGRAFIAS%20M%C3%89TODOS%20QUANTITATIVOS%20E%20QUALITATIVOS.pdf>. Acesso em: 25 mai. 20.

FARIA, A. C.; SILVA, R.A.; GERON, C. M. S.; SILVA, L. B.. Orçamento base zero (OBZ): um instrumento ainda utilizado. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Minas Gerais. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2010. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/818>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

FERNANDES, B. H. R. **Administração estratégica**: da competência empreendedora à avaliação de desempenho. São Paulo, SP: Saraiva, 2005.

FERRARI, P. S.; et al. Análise da produção científica do Congresso Brasileiro de Custos, na área de Ensino e Pesquisa em contabilidade no período de 1989 a 2009. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Gramado. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2012. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/357>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

GUEDES, V. F.S.; BORSCHIVER, S. Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. *In*: ENCONTRO NACIONAL DE CIENCIAS DA INFORMAÇÃO (CINFORM), 6, 2005, Salvador, **Anais [...]**. Salvador, UFBA, 2005. Disponível em: <http://www.cinform-antiores.ufba.br/vi_anais/docs/VaniaLSGuedes.pdf>. Acesso em: 25 mai. 2020.

JERONIMO, L. Orçamento Base Zero e suas características. **Orçamento Empresarial**, 28 ago. 2017. Disponível em: <<https://orcamentoempresarial.com/2017/08/28/o-orcamento-base-zero-obz-e-suas-caracteristicas/>>. Acesso em: 10 set. 18.

LAUTH, T. P. Zero-Base Budgeting Redux in Georgia: Efficiency or Ideology? March. 11 2014. **Public Financial Publications, Inc.**, v. 34, n. 1, p. 1–17. Disponível em: <<https://doi.org/10.1111/pbaf.12032>>. Acesso em: 20 mai. 20.

LEITE, R. M.; et al. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista de Contabilidade & Finanças**, v. 19, n. 47, p. 56-72, 2008. Disponível em: <https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772008000200006&script=sci_abstract&tlng=pt>. Acesso em: 25 ma. 2020.

LIMA, F. D. C.; DINIZ, J. R.; SILVA, D. M. Perfil de Produção Científica em Contabilidade: um comparativo entre os periódicos Contabilidade Vista & Revista e Universo Contábil no período de 2006 a 2010. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Gramado. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2012. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/373>>. Acesso em> 25 mai. 2020.

LUNKES, R. J. **Manual de orçamento**. 2. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2011.

LUNKES, R. J.; FELIU, V.M.R.; ROSA, F.S.; Pesquisa sobre o orçamento na Espanha: um estudo bibliométrico das publicações em contabilidade. **Revista Universo Contábil**, v. 7, n. 3, p. 112-132, 2011. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/6306/pesquisa-sobre-o-orcamento-na-espanha--um-estud--->> Acesso em: 25 mai. 2020.

MACHADO, D. G.; SILVA, T. P.; BEUREN, I. M. Produção Científica de Custos: Análise das Publicações em Periódicos Nacionais de Contabilidade sob a perspectiva das Redes Sociais e da Bibliometria. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., 2011, Rio de Janeiro. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2011. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/558>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

MAHLER, D. Zero-Based Budgeting Is Not a Wonder Diet for Companies. **Harvard Business**. June 30 2016. Review. Disponível em: <<https://hbr.org/2016/06/zero-based-budgeting-is-not-a-wonder-diet-for-companies>>. Acesso em: 25 mar. 2019.

MARTIN FILHO, M. P. S.; CARVALHO, R. R. D. **Estudo de caso: implantação do modelo orçamento base zero em uma empresa do ramo de shopping centers**. Rio de Janeiro: UFRJ/Escola Politécnica, 2013. Disponível em: <<http://monografias.poli.ufrj.br/monografias/monopoli10009867.pdf>> Acesso em: 06 Jun. 2019.

MORAES, R. O.; et al. Gestão Estratégica de Custos: Investigação da Produção Científica no período de 2008 a 2012. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 20., 2013, Uberlândia. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2013. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/131>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

MORAES JÚNIOR, V. F.; ARAÚJO, A. O.; REZENDE, I. C. C. Estudo bibliométrico da área ensino e pesquisa em gestão de custos: triênio 2007-2009 do Congresso Brasileiro de Custos. **Revista Reunir**, v. 3, n. 2, p. 20-38, 2013. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/38236/estudo-bibliometrico-da-area-ensino-e-pesquisa--->>. Acesso em: 25 mai. 2020.

OLIVEIRA, R. R. A produção bibliográfica dos programas de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis sobre Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., 2009, Fortaleza. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2009. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1108>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

PADOVEZE, C. L. **Orçamento Empresarial**. 1. ed. São Paulo, SP: Pearson, 2012.

PYHRR, P. A. **Orçamento base zero: um instrumento administrativo prático para avaliação das despesas**. São Paulo, SP. Universidade de São Paulo, 1981.

RAZA, C. Orçamento Base Zero: modismo ou necessidade. 30 jan. 2006. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/orcamento-base-zero-modismo-ou-necessidade/11742/>>. Acesso em: 12 abril 2018.

RODRIGUES, A.J. **Metodologia Científica: complexo e essencial para a vida do universitário**. São Paulo, SP: Avercamp, 2006.

SAMPAIO, M.; PETERLI, D.; VALLIM, M. P. B. L.; VALLIM, C. R. Aplicabilidade do orçamento base zero e orçamento matricial: estudo de caso em uma empresa do setor de saúde. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 23., 2016, Pernambuco. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2016. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4164>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

SANTOS, J. L. **Fundamentos de orçamento empresarial**. São Paulo, SP: Atlas, 2008.

SHIRAMIZU, M. 3 níveis de implantação do Orçamento Base Zero. Disponível em: <<https://www.baguete.com.br/artigos/24/10/2017/3-niveis-de-implantacao-do-orcamento-base-zero>>. Acesso em: 25 mar. 2019.

SLOMSKI, V. G.; et al. A importância da formulação da questão de pesquisa na produção científica em contabilidade: uma discussão a partir de trabalhos publicados no Congresso Brasileiro de Custos no ano de 2009. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 20., 2013, Uberlândia. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2013. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/117>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

SOUZA, P. R. P.; BARBALHO, C. R.; LIMA, P. N. R. Orçamento base zero como instrumento de gestão. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 17, 2010, Minas Gerais. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2010. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/819>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

VASCONCELOS, Y. L. **Orçamento e Indicadores**: 2. ed. Curitiba, PR: IESDE Brasil, 2012.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo, SP: Atlas, 2009.