

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

CLÁUDIA MÁRTIRES

**ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA: ESTUDO DE CASO PARA IMPLANTAÇÃO DE
ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ) EM *SHOPPING CENTER***

CURITIBA

2016

CLÁUDIA MÁRTIRES

**ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA: ESTUDO DE CASO PARA IMPLANTAÇÃO DE
ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ) EM *SHOPPING CENTER***

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de especialista do curso de pós-graduação em Contabilidade e Finanças da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Profa. Dra. Mayla Cristina Costa

CURITIBA

2016

Dedico este trabalho a Deus, Nossa Senhora do Perpétuo Socorro, meus pais, meus irmãos, minha irmã, meus amigos e meu namorado, por terem entendido minha ausência em muitos momentos, mas principalmente, por terem me inspirado e estimulado a realizar mais esta grande e almejada conquista.

AGRADECIMENTOS

À minha orientadora Professora Doutora Mayla Cristina Costa, por ter cedido parte de seu tempo e enorme conhecimento, fazendo com que este trabalho fosse melhorado a cada orientação.

Aos meus colegas de estudo, onde pudemos nos conhecer ainda mais a cada dia e trocar experiências e ambições.

A todos que de alguma forma, me deram incentivo e dicas de como melhor conduzir a realização deste trabalho e obter o melhor resultado.

Não sou obrigado a vencer, mas tenho o dever de ser verdadeiro. Não sou obrigado a ter sucesso, mas tenho o dever de corresponder à luz que tenho.

Abraham Lincoln

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo realizar a avaliação dos benefícios obtidos utilizando o método Orçamento Base Zero (OBZ), com o foco de demonstrar a sua efetividade ou não no controle orçamentário. Inicialmente são apresentados os conceitos acerca do assunto, demonstrando com o máximo de riqueza possível, desde sua origem até sua diferenciação dos demais métodos disponíveis. Na sequência detalha-se ainda, a metodologia utilizada para o levantamento de dados. Realizou-se um estudo de caso em uma empresa do ramo de *shopping centers*, a qual não aplica o método OBZ, em contrapartida, utilizou-se outras três empresas do mesmo ramo, que fazem uso deste método, dando possibilidade de uma análise e comparação de seus resultados. Neste estudo, pode-se concluir, que a utilização do Orçamento Base Zero, pode sim levar uma empresa à redução de custos, como foi o caso bem-sucedido dos três *shopping centers* analisados que fazem uso deste método, porém, mesmo sem realizar seu controle orçamentário através do OBZ, o *shopping* Alfa, objeto de estudo, também passou a obter resultados, sem que necessariamente, tenha eliminado todo o seu controle atual e iniciado um novo sistema de gestão, pois se identificou que esses resultados foram conquistados apenas pelo fato de colaboradores que obtém o conceito OBZ, passaram a aplicá-lo, possibilitando conquistar resultados que fazem parte dos benefícios que este método propicia.

Palavras-Chave: Orçamento Base Zero. *Shopping Center*. Estudo de caso.
Controle Orçamentário.

ABSTRACT

The present study aims to carry out the assessment of the benefits obtained using the Zero Base Budgeting method (OBZ), with the focus to demonstrate their effectiveness in budget control. They are initially presented the concepts on the subject, demonstrating with as much wealth as possible, from its origin to its differentiation from other available methods. Following is detailed yet, the methodology used for data collection. A case study on a company in the business of *shopping center*, which does not apply the OBZ method, on the other hand, three other companies in the same business, that make use of this method, giving the possibility of a review and comparison of your results. In this study, we can conclude that the use of the Zero based Budgeting, can indeed lead a company to reduce costs, as the successful case of the three *shopping centers* analyzed that make use of this method, however, even without performing its control budget through the OBZ, Alfa *shopping*, object of study, also began to get results without necessarily has eliminated all its current control and launched a new management system, as it found that these results were achieved only because employees who get the OBZ concept in previous jobs, began to apply it, enabling winning results that are part of the benefits that this method provides.

Keywords: Zero Base Budgeting. *Shopping Center*. Case Study.
Control Budgeting.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – OS OBJETIVOS DO ORÇAMENTO SEGUNDO O CICLO ADMINISTRATIVO.....	15
FIGURA 2 – OS SEIS OBJETIVOS PRINCIPAIS DO ORÇAMENTO.....	16
FIGURA 3 – RELAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO	17
FIGURA 4 – PLANOS CONTIDOS NO ORÇAMENTO E SUA SEQUÊNCIA	19
FIGURA 5 – COMPARATIVO ENTRE ORÇAMENTO TRADICIONAL E ORÇAMENTO BASE ZERO	20
FIGURA 6 – CLASSIFICAÇÃO ABRASCE	25
FIGURA 7 – CLASSIFICAÇÃO ABRASCE	26
FIGURA 8 – EVOLUÇÃO NO SETOR	27
FIGURA 9 – LISTA DE PACOTES.....	29
FIGURA 10 – DETALHAMENTO DOS CUSTOS.....	35
FIGURA 11 – ORGANOGRAMA <i>SHOPPING ALFA</i>	36
FIGURA 12 – RAMO DE ATIVIDADE	37
FIGURA 13 – PROJEÇÃO CONSUMO ENERGIA ELÉTRICA	38
FIGURA 14 – ORÇAMENTO DESPESAS COMUNS E ESPECÍFICAS	39
FIGURA 15 – ORÇADO X REALIZADO <i>SHOPPING ALFA</i>	41
FIGURA 16 – COMPARATIVO VALOR DESPESAS COMUNS JAN/FEV 2016 <i>SHOPPING ALFA</i>	44
FIGURA 17 – PACOTES DE CONDOMÍNIO PROGRAMA OBZ - <i>BRMALLS</i>	45
FIGURA 18 – MANDAMENTOS DO ORÇAMENTO DESPESAS COMUNS E ESPECÍFICAS	46
FIGURA 19 – ORÇAMENTO DESPESAS COMUNS E ESPECÍFICAS	47
FIGURA 20 – RESULTADO INADIMPLÊNCIA LÍQUIDA 4T15.....	48
FIGURA 21 – FILTROS DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS.....	48
FIGURA 22 – OPÇÕES DE VISUALIZAÇÃO DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS	48
FIGURA 23 – PERÍODO DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS.....	49
FIGURA 24 – PARAMETRIZAÇÃO DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS	49
FIGURA 25 – RELATÓRIO ORÇADO X REALIZADO	50
FIGURA 26 – REDUÇÃO DO CUSTO DE OCUPAÇÃO 2013.....	51

FIGURA 27 – QUEDA DO CUSTO DE OCUPAÇÃO 2014.....	51
--	----

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – CUSTOS CONDOMINIAIS <i>SHOPPING ALFA</i>	42
GRÁFICO 2 – INADIMPLÊNCIA ALUGUEL <i>SHOPPING ALFA</i>	43

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – FONTES PRIMÁRIAS	32
QUADRO 2 – FONTES SECUNDÁRIAS	32

LISTA DE SIGLAS

- ABL - Área Bruta Locável
- ABRASCE - Associação Brasileira de *Shopping Centers*
- NBZ - Núcleos Base Zero
- OBZ - Orçamento Base Zero
- PBZ - Pacotes Base Zero
- VBZ - Variáveis Base Zero

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	QUESTÃO DE PESQUISA.....	13
1.2	OBJETIVOS	13
1.2.1	Objetivo Geral	13
1.2.2	Objetivos Específicos	13
1.3	JUSTIFICATIVA TEÓRICA E PRÁTICA.....	14
2	REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1	ÁREA ORÇAMENTÁRIA.....	15
2.2	ORÇAMENTO BASE ZERO.....	20
2.3	DEFINIÇÃO E CARACTERÍSTICAS DE SHOPPING CENTER	25
2.4	ÁREA ORÇAMENTÁRIA EM SHOPPING CENTERS.....	28
3	METODOLOGIA	31
3.1	TRATAMENTO DOS DADOS	32
3.2	ANÁLISE DOS DADOS.....	33
4	APRESENTAÇÃO DOS DADOS E ANÁLISE	34
4.1	APRESENTAÇÃO DO ESTUDO DE CASO.....	34
4.2	ORÇAMENTO ATUAL DO SHOPPING CENTER.....	35
4.3	ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ) DOS SHOPPINGS	44
4.4	ANÁLISE CRÍTICA E PROPOSIÇÃO DA IMPLANTAÇÃO DO OBZ	52
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES	54
	REFERÊNCIAS	56

1 INTRODUÇÃO

Com o mercado dinâmico e altamente concorrido, a necessidade de um controle orçamentário nas empresas, passou a ser primordial. Sem um planejamento orçamentário, dificilmente uma empresa conseguirá alcançar os melhores resultados.

Nos últimos anos, o Brasil tem enfrentado um período difícil, financeiramente falando, isso tem refletido diretamente nas empresas do nosso país, diminuindo empregos, salários e conseqüentemente o consumo da população. (MARCOS MENDES, 2015).

A dificuldade de lidar com a crise atual, pode impulsionar o fracasso das empresas, porém aquelas que possuem um planejamento orçamentário eficaz tendem a sentir muito menos os impactos.

Ao definir suas estratégias por meio de um planejamento coerente, a empresa deve manter o controle de todos os resultados obtidos, visando tomar as devidas ações corretivas e implementando melhorias contínuas em todas as áreas envolvidas. (WELSCH, 1986).

O orçamento empresarial por si só, já é visto como um método assertivo de controle relacionado a despesas e receitas. Mas o fato é que existem vários tipos de orçamento, cada um com um enfoque específico quanto à sua aplicabilidade.

Um método orçamentário muito utilizado atualmente é o Orçamento Base Zero (OBZ). Esta metodologia, proporciona às empresas identificar suas despesas e seus custos desnecessários, direciona à redução de custos e principalmente faz com que o passado deixe de ser analisado, evitando assim erros recorrentes. (PADOVEZE, 2000, *apud* COSTA, *et al.*, 2007).

Empresas no ramo de *Shopping Centers*, trabalham com Custos Condominiais, os quais englobam todos os valores necessários para o funcionamento do empreendimento, dentre eles, salários, energia, água, gás, entre outros. Para um *shopping* conseguir gerir eficazmente estes custos, o OBZ é

a ferramenta ideal, propiciando o controle necessário para manter estes custos com o menor valor possível.

1.1 QUESTÃO DE PESQUISA

Como o método orçamentário OBZ, pode levar um *shopping center* a controlar eficazmente seus custos condominiais?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Realizar uma análise crítica do método de orçamento empresarial do *shopping center* Alfa, com a proposição de implantação de Orçamento Base Zero com base em três casos bem sucedidos de uso do OBZ.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Detalhar as etapas do processo de elaboração do orçamento atual do *shopping center*, selecionado para o estudo de caso;
- Verificar três casos bem sucedidos de uso do OBZ, demonstrando a redução dos custos após a implantação do OBZ nas empresas analisadas.
- Evidenciar a importância da implantação de um orçamento base zero para controle dos custos de condomínio de *shopping center*.

1.3 JUSTIFICATIVA TEÓRICA E PRÁTICA

Muitas empresas sentem dificuldades em manter-se no mercado, isso se deve na maioria das vezes, pela falta de capacidade de controlar eficazmente suas finanças. Partindo deste princípio, o orçamento se torna um aliado imprescindível para que as empresas possam acompanhar seus resultados, de forma a prever e antecipar possíveis problemas, tendo a possibilidade de tomar as ações corretivas necessárias.

Para uma empresa no ramo de *shopping centers*, os custos condominiais precisam ser controlados minuciosamente, para que lojistas e empreendedores não sofram impactos negativos.

Um orçamento baseado nos gastos anteriores, apesar de comum, pode replicar erros passados para o futuro, impactando na falta de estudo e análise dos custos que realmente são necessários.

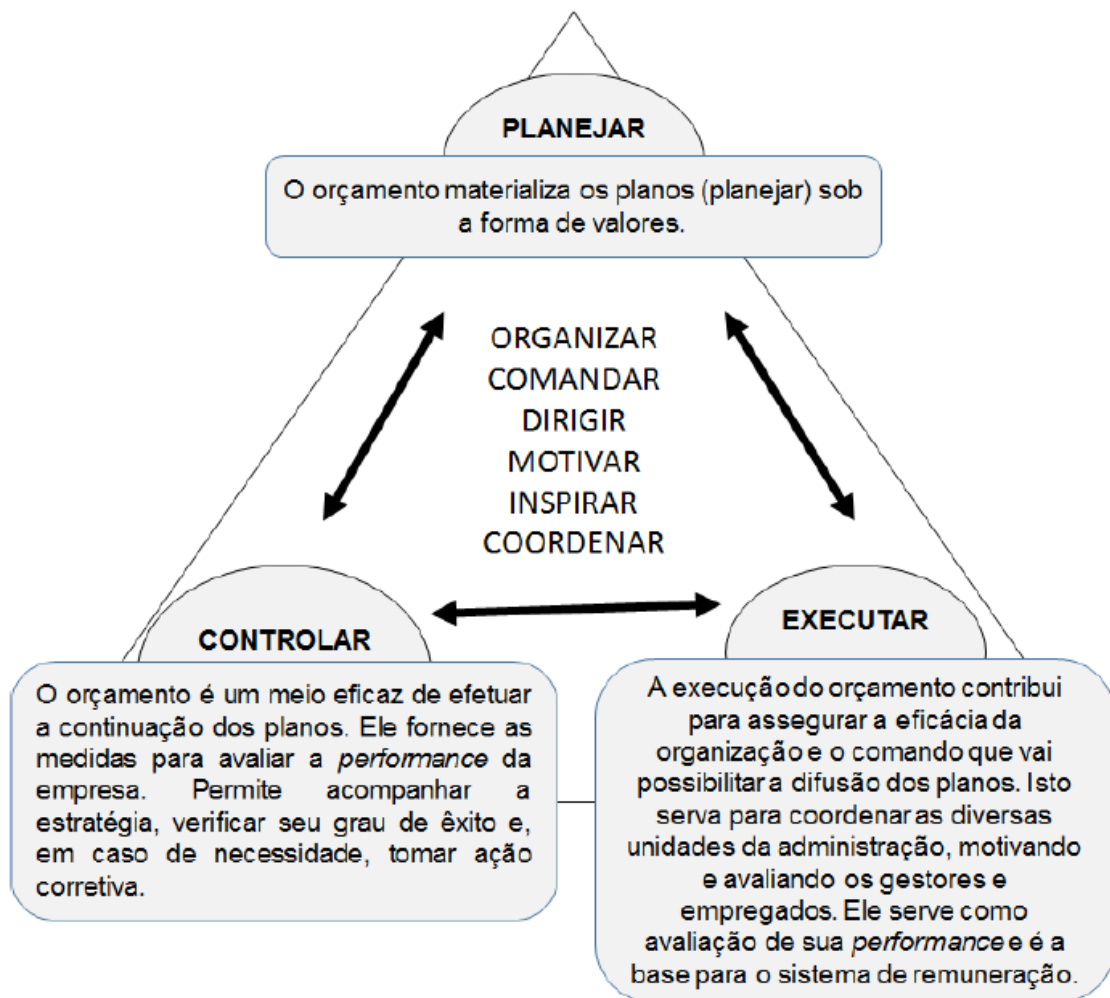
A partir de um orçamento que não considerar os valores passados, haverá maiores informações, detalhadas, possibilitando o incentivo que os gestores precisam para buscar sempre melhor custo-benefício. Além de propiciar um olhar mais crítico, instigando a identificação de oportunidades, o OBZ aumenta a motivação dos colaboradores, uma vez que todos se sentirão mais envolvidos e responsáveis por tudo que executam dentro da empresa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ÁREA ORÇAMENTÁRIA

Dentre os processos que existem para implementar um planejamento estratégico, está o “Orçamento Empresarial”, que visa controlar de fato a situação financeira de uma empresa (FIGURA 1).

FIGURA 1 – OS OBJETIVOS DO ORÇAMENTO SEGUNDO O CICLO ADMINISTRATIVO



FONTE: BOISVERT (1999, *apud* LIMA, 2014, p. 27).

Ainda em se tratando de objetivos, Bronkson (2000, *apud* SANTANNA, 2010, página 6), apresenta como sendo seis, os principais objetivos do orçamento, além de mencionar que estes, auxiliam os gestores a melhor coordenar as ações (FIGURA 2).

FIGURA 2 – OS SEIS OBJETIVOS PRINCIPAIS DO ORÇAMENTO

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

FONTE: BRONKSON (2000, *apud* SANTANNA, 2010, p. 6).

Welsch (1986, p. 42), relata a importância do planejamento orçamentário, “O controle não pode ocorrer depois do fato; por exemplo, uma despesa já realizada ou uma ineficiência já ocorrida dificilmente poderão ser desfeitas”.

Analisando o planejamento de uma empresa, é possível identificar que o método de orçamento empresarial tem como foco controlar, medir e comparar seus resultados, nesta linha, Welsch (1986, p. 44) cita que:

O método de planejamento e controle de resultados permite à administração medir o pulso da empresa durante o ano – determinar exatamente as áreas em que o progresso no sentido da realização dos objetivos gerais é satisfatório ou inadequado. O progresso ou sua ausência devem ser reconhecidos e avaliados durante todo o período e não somente no final do ano, pois então é muito tarde para tomar medidas corretivas. Por isso, nas empresas bem administradas, os relatórios de desempenho são normalmente preparados e distribuídos em bases mensais.

Acompanhando de perto o planejamento estratégico de uma empresa, é possível identificar que o método de orçamento empresarial ligado a este, desde que idealizado e aplicado corretamente, passa a ser uma ferramenta considerada essencial para todas as decisões financeiras, visto que é um meio de minimizar as diferenças entre o orçado e realizado (FIGURA 3).

FIGURA 3 – RELAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

Fase 1	Fase 2	Fase 3	Fase 4	Fase 5
Preparação da base Orçamentária. Estabelecimento de metas e objetivos.	Coleta de dados.	Identificação e avaliação detalhada das atividades, alternativas e custos para realização dos planos.	Negociação do Orçamento. Determinação das opções entre objetivos e custos.	Consolidação do Orçamento e plano de operação.

FONTE: PHYRR (1981, *apud* SANTANNA, 2010, p. 11).

Conforme Silva (2004, p. 24), “Um planejamento ou orçamento sem clareza, com ambiguidade, nas premissas dos planejadores, estará invariavelmente errado e pouco ajudará no processo decisório”.

Para Sanvicente e Santos (2000, *apud* SILVA 2004, p. 26),

O orçamento deve indicar o que deve ser feito, como e quando, para que sejam alcançados os objetivos da empresa. Também deve indicar indivíduos responsáveis, para que possam ser responsabilizados posteriormente.

Através do orçamento, é mais viável o alcance do resultado esperado, no entanto para que isso de fato ocorra, ele precisa ser corretamente compreendido por todos que irão utilizá-lo.

Segundo Silva (2004, p. 24),

O orçamento empresarial fornece o mecanismo para assegurar a correta medição e controle das atividades da empresa. Ao mesmo tempo, ele expressa, em termos financeiros, as estratégias e táticas da empresa, isto é, ao se visualizar um orçamento, não só os numerários, mas também com seus respectivos fins, entende-se aonde e quando a empresa está aplicando em suas atividades, isto fica mais evidenciado quando se analisa orçamentos sucessivos.

Com foco e objetivos bem traçados, os envolvidos no planejamento orçamentário, devem garantir que todos trabalhem juntos em busca do objetivo final, seguindo engajados e baseados em dados confiáveis, dificilmente o desempenho alcançado irá diferir do planejado.

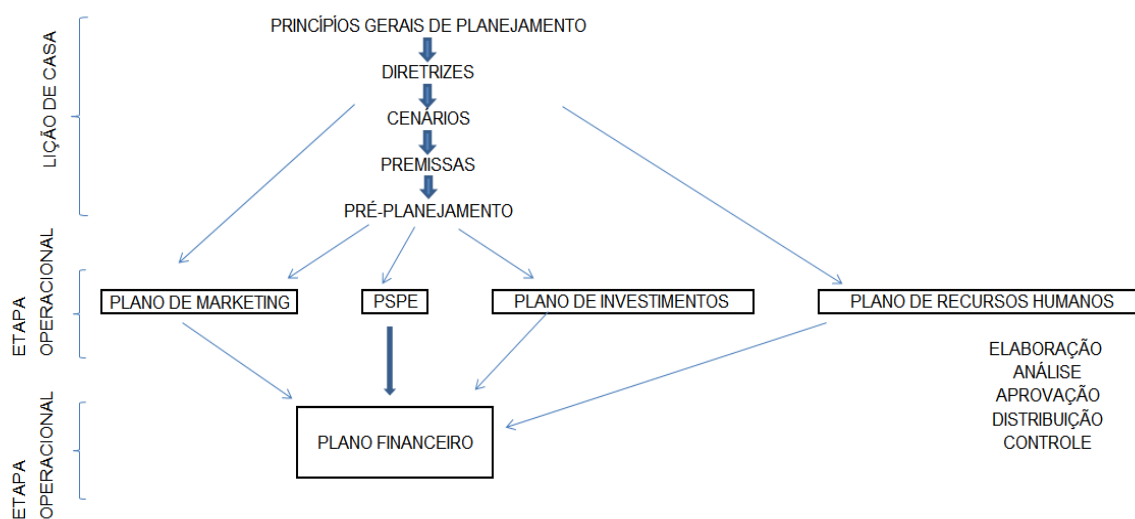
Conforme Frezatti (2009, p. 46),

O orçamento é o plano financeiro para implementar a estratégia da empresa para determinado exercício. É mais do que uma simples estimativa, pois deve estar baseado no compromisso dos gestores em termos de metas a serem alcançadas. Contém as prioridades e a direção da entidade para um período e proporciona condições de avaliação do desempenho da entidade, suas áreas internas e seus gestores. Em termos gerais, é considerado um dos pilares da gestão e uma das ferramentas fundamentais para que o *accountability*, a obrigação dos gestores de prestar contas de suas atividades, possa ser encontrado.

Ainda para o autor o orçamento implementa as decisões do plano estratégico, e ressalta que quando as decisões não forem tomadas no plano estratégico, irão ocorrer impactos no gerenciamento dos elementos internos da organização. Nessa linha, uma vez montado um plano estratégico adequado, o orçamento tende a ser elaborado de forma coesa e consistente.

Na figura abaixo, é possível identificar como se compõem estes planos (FIGURA 4).

FIGURA 4 – PLANOS CONTIDOS NO ORÇAMENTO E SUA SEQUÊNCIA



FONTE: FREZATTI (2009) Adaptada pelo autor (2016).

Para Horngren (1985, p. 117), “Um programa orçamentário será sempre útil para qualquer organização, independentemente de seu tamanho e de suas incertezas”.

Descreve ainda o autor, que existem muitos administradores que veem o orçamento como um processo complicado e incerto, mas relata ainda que é certo que as organizações que utilizam o orçamento empresarial, facilmente se convencem da grande utilidade e benefícios que ele propicia.

É importante salientar que o orçamento bem elaborado, entre os envolvidos, leva a harmonização dos objetivos da organização, além de informações detalhadas e precisas. Estas mesmas informações são transformadas em relatórios de desempenho, através dos quais se visualiza as comparações do orçado e o planejado, garantindo embasamento para as decisões importantes da empresa como um todo.

2.2 ORÇAMENTO BASE ZERO

O orçamento como forma de controle da situação financeira de uma empresa, em sua grande maioria utiliza-se dos modelos que fazem uso das informações do passado para suas projeções orçamentárias.

Muitas organizações tendem a chamar o simples processo de atualização de valores orçados anteriormente, aplicados a uma taxa de atualização monetária, de revisão orçamentária, porém uma revisão feita com eficiência vai muito, além disso, já que muitas variáveis devem ser analisadas antes de se iniciar um novo plano orçamentário (FIGURA 5).

FIGURA 5 – COMPARATIVO ENTRE ORÇAMENTO TRADICIONAL E ORÇAMENTO BASE ZERO

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

FONTE: MOOJEN (1981, *apud* SANTANNA, 2010, p. 12).

O Orçamento Base Zero (OBZ), objeto de estudo neste trabalho é um método no qual não se utiliza como base os valores do passado, ou seja, inicia-se do zero, diminuindo os riscos de se repetir erros já cometidos.

Empresas do ramo de *shopping center* são dinâmicas e vivem em constante mudança, são muitas as variáveis que impactam diretamente nas receitas e despesas, influenciando diretamente no plano orçamentário.

De acordo com D'Ávila Junior, (2005, p. 26-27),

O orçamento base zero surgiu no final dos anos 60, tendo sido idealizado por Peter A. Pyhrr. Elaborado com o foco de eliminar o orçamento com base nos gastos do ano anterior. Com esta técnica de orçamento, as áreas devem justificar as atividades desenvolvidas, partindo efetivamente do ZERO.

O autor ressalta ainda que fazem parte da metodologia para as justificativas apresentadas, as seguintes etapas:

- Identificação e elaboração de pacote de decisão;
- Priorização dos pacotes de decisão;
- Decisão sobre a alocação dos recursos.

Nascimento e Reginato (2009, p. 154), citam os vários métodos orçamentários existentes, dentre eles está o Orçamento Base Zero. Para os autores, um grande benefício deste modelo é que ele implica na real necessidade de envolver todos os colaboradores de uma organização, procedimento que não faz parte do processo tradicional.

Um resultado financeiro para um período proposto, sem *déficits* é o que uma organização anseia garantir, por isso a importância não só em se optar pelo método orçamentário mais apropriado, mas em fazer o uso adequado deste, garantindo assim o mínimo possível de erros, conseqüentemente, resultados positivos.

Silva (2004, p. 42) enfatiza que:

Neste método de orçamento há necessidade de uma maior integração entre o sistema orçamentário e o planejamento estratégico, pois como ele baseia-se nos projetos da empresa para um período futuro, ambos precisam trabalhar integrados, tendo em vista que dificilmente uma das peças terá sucesso sem o sucesso da outra.

De acordo com Nascimento e Reginato (2009, pg. 155), “provocar o planejamento das atividades como se elas não existissem, oportuniza o potencial descobrimento de novas formas operacionais como meio de alavancar resultados”.

Conforme Padoveze (2000, *apud* COSTA, *et al.*, 2007, p. 87) “a filosofia do orçamento base zero está em romper o passado, pois estes podem conter ineficiências que poderiam ser perpetuadas”.

Para Costa *et al.* (2007, pg. 88), “O OBZ depende muito das pessoas que estão envolvidas com seus processos de elaboração e de controle, sendo altamente influenciado pelo desempenho das mesmas”.

Para a elaboração do orçamento por meio do modelo Orçamento Base Zero, é necessário que haja o total envolvimento de todos os gestores, com o máximo empenho e dedicação, visto que é preciso que eles mostrem as reais necessidades de suas áreas, garantindo assim que estes façam parte dos valores a serem orçados nesse processo.

Nessa linha, conforme Costa *et al.* (2007, p. 88), os gestores possuem a responsabilidade de preparar seus pacotes de decisões, incluindo análise de custos, bem como finalidades, alternativas e benefícios. Estes pacotes têm como objetivo, auxiliar a administração a realizar as alocações, de acordo com a origem das despesas e estruturando-as de forma que justifique sua existência. Ainda para o autor, a partir dessa estrutura, criam-se unidades menores denominadas Variáveis Base Zero (VBZ) e para que estruturalmente a visualização seja mais facilitada, a mesma se desdobra em Núcleo Base Zero (NBZ).

Na visão de Raza (2010, *apud* CUNHA, *et al.*, 2010, p. 49), o Orçamento Base Zero tem como principais características, a análise, a revisão e a avaliação, isso para todas as despesas que sejam propostas, independente de qualquer variável que possa estar atreladas a elas, e além disso é necessário que todos os

programas tenham uma justificativa apresentada a cada novo ciclo de um orçamento.

De acordo com Lunckes (2003, *apud* COSTA, *et al.*, 2007, p. 89),

Para a elaboração dessa ferramenta orçamentária é preciso primeiramente garantir a existência de donos de pacotes base zero (PBZ) e principalmente VBZs atuantes, sendo que esses donos deverão:

- a) estudar e conhecer bem a atual estrutura;
- b) dimensionar a estrutura para o exercício seguinte;
- c) elaborar a memória de cálculo para cada variável base zero;
- d) realizar a comparação com a mesma VBZ do ano anterior;
- e) justificar a solicitação dos recursos.

Este mesmo autor faz menção ao excesso de burocratização existente durante todo o processo de implantação do Orçamento Base Zero, indicando que as empresas que fizerem uso deste modelo, necessitarão efetivamente de um controle ainda maior e que seja de fato coerente, incluindo relatórios com projeções corretas, uma vez que toda sua orçamentação estará baseada nestas perspectivas futuras.

Para Maturi (2009, *apud* CUNHA 2010, p. 52),

O orçamento base zero é o processo orçamentário, onde cada item tem de se rejustificar para obter aprovação. O OBZ baseia-se em um conceito claro de uma empresa de objetivos a longo prazo, metas específicas de curto prazo e os recursos financeiros disponíveis para ser bem sucedida. Além disso, ele se concentra nas atividades das despesas ao invés de departamento ou tipo de item do orçamento.

Mesmo com o método OBZ, conforme Gomes (2000, p. 56), as empresas ainda estão sujeitas a variáveis ou imprevistos em seu processo como um todo, desta forma essas variáveis afetam o resultado destas empresas levando a uma defasagem entre os valores orçados e realizados.

Conforme com Atkinson *et al.* (2000, *apud* SILVA, 2004, p. 43),

De acordo com o orçamento base zero, os planejadores alocam os recursos escassos da empresa para as propostas de gastos que, segundo eles, atingiram melhor as metas da empresa. Embora aparentemente lógica, a abordagem base zero para planejar as despesas discricionárias é controversa. Essa abordagem foi usada, principalmente, para avaliar a maioria das despesas governamentais, mas, em empresas

com fins lucrativos, ela só foi aplicada nas despesas discricionárias, como pesquisa e desenvolvimento, publicidade e treinamento de pessoal.[...] o OBZ poderia ser efetivo quando combinado com abordagens de reengenharia,[...] como um instrumento que forneça uma linha básica de custos para produtos ou processos novos.

Em um *shopping center*, existem muitas variáveis em um orçamento, visto que este trabalha com os custos condominiais, que oscilam frequentemente, impactando nos valores previamente orçados. Sendo assim eles precisam estar orçados da forma mais assertiva possível, evitando que os envolvidos sintam o impacto de um orçamento mal elaborado.

De acordo com Gomes (2000, p. 37),

Numa organização de prestação de serviços que faça a manutenção, forneça materiais, preste serviços públicos, etc.; para atividades de produção, a atividade de serviço precisa de informações específicas para determinar a quantidade e o custo do serviço a ser prestado. Um mecanismo formal para o estabelecimento e revisão de premissas é extremamente útil para assegurar esta coordenação, especialmente se as atividades de serviço e de produção não estiverem na mesma organização ou divisão.

Para Cunha (2010, p. 57), “O orçamento Base Zero tornou-se opção de inúmeras empresas na tentativa de melhorar seu processo orçamentário em virtude das condições da atividade empresarial em constantes mudanças”.

O autor menciona ainda, que este modelo orçamentário, montado a partir do zero, implica em controlar os gastos com eficácia, uma vez que os números do passado, em sua grande maioria já estão ultrapassados e distorcidos.

O método OBZ, propicia à uma empresa a possibilidade de fazer uma análise ampla de todas as suas atividades, buscando sempre questionar se os gastos envolvidos nestas, são realmente necessários, só então passarão a compor seu orçamento. Esse modelo de orçamento leva a organização a identificar de fato, as despesas que são indispensáveis, anulando os gastos desnecessários ou em excesso, logo é possível planejar com maior chance de êxito, seu futuro financeiro.

2.3 DEFINIÇÃO E CARACTERÍSTICAS DE SHOPPING CENTER

A ABRASCE (Associação Brasileira de *Shopping Centers*), considera como *shopping centers*, os empreendimentos com Área Bruta Locável (ABL), normalmente, superior a 5 mil m², constituídos de diversas unidades de comércio e que possuam administração única, além de praticar aluguel fixo e percentual. Em sua maioria possuem lojas âncoras, vagas de estacionamento compatíveis com a legislação de sua região, além disso, especifica que os tipos de empreendimentos, vão de Pequenos à Megas, de acordo com a ABL e podem ainda ser Tradicionais ou Especializados, sendo deste último podem ser do tipo *Outlet*, *Life Stile* ou Temáticos (FIGURA 6).

FIGURA 6 – CLASSIFICAÇÃO ABRASCE

Classificação Abrasce por Tipo de Empreendimento		
Tipo	Porte	ABL
Tradicional	Mega	Acima de 60.000 m ²
	Regional	De 30.000 a 59.999 m ²
	Médios	De 20.000 a 29.999 m ²
	Pequenos	Até 19.999 m ²
Especializado <i>Podem ser do tipo Outlet, Life Stile ou Temáticos</i>	Grandes	Acima de 20.000 m ²
	Médios	De 10.000 a 19.999 m ²
	Pequenos	Até 9.999 m ²

FONTE: ABRASCE (2016) Adaptada pelo autor (2016).

A ABRASCE mantém atualizadas as informações, onde constam detalhes que são de suma importância para análise e comparação entre os *shopping centers* (FIGURA 7).

FIGURA 7 – CLASSIFICAÇÃO ABRASCE

BRASIL: MARÇO 2016	
Número Total de Shoppings	538
A Inaugurar em 2016 (*)	30
Número Previsto para Dez. 2016	568
Área Bruta Locável (Em milhões de m ²)	14,680
Área Construída (Em milhões de m ²)	35,551
Vagas para Carros	770.597
Total de Lojas	98.200
Lojas Âncora	2.946
Megalojas	1.964
Lojas Satélites	72.668
Lazer	982
Alimentação	12.766
Lojas de Serviços	6.874
Salas de Cinema	2.581
Empregos Gerados	1.032.776

FONTE: ABRASCE (2016) Adaptada pelo autor (2016).

O aumento no setor é constante e isso fica visível quando se analisa os números apresentados pela ABRASCE (FIGURA 8).

FIGURA 8 – EVOLUÇÃO NO SETOR

ANO	Nº DE SHOPPINGS	ABL (MILHÕES DE M2)	LOJAS	FATURAMENTO (EM BILHÕES DE REAIS/ANO)	EMPREGOS	TRÁFEGO DE PESSOAS (MILHÕES VISITAS / MÊS)
2006	351	7,492	56.487	50	524.090	203
2007	363	8,253	62.086	58	629.700	305
2008	376	8,645	65.500	64,6	700.650	325
2009	392	9,081	70.500	74	707.166	328
2010	408	9,512	73.775	91	720.641	329
2011	430	10,344	80.192	108,2	775.383	376
2012	457	11,403	83.631	119,4	804.683	398
2013	495	12,940	86.271	129,2	843.254	415
2014	520	13,846	95,242	142,3	978.963	431
2015	538	14,68	98,201	151,5	1.032.776	444

FONTE: ABRASCE (2016) Adaptada pelo autor (2016).

De acordo com Pinto (2001, *apud* MALZONI JÚNIOR, *et al.*, 2009, p. 33),

Shopping center é um grupo de estabelecimentos comerciais unificados arquitetonicamente e construído em terreno planejado e desenvolvido. O shopping center deverá ser administrado como uma unidade operacional, sendo o tamanho e tipo de lojas existentes relacionados diretamente com a área de influência comercial a que esta unidade serve.

Ainda para o autor, a administração de um *shopping*, tem o aluguel, condomínio e fundo de promoções, como principais composições de suas receitas. Com estes recebimentos é que o *shopping* realiza suas devidas manutenções, atividades e promoções.

2.4 ÁREA ORÇAMENTÁRIA EM SHOPPING CENTERS

Em um *shopping center*, há uma grande necessidade de se gerir corretamente os custos, principalmente quando se trata dos Custos Condominiais, nos quais estão inclusos os valores gastos com manutenção, produtos, serviços, reformas, etc., ou seja, tudo o que é necessário para o funcionamento deste. Justamente estes valores, é que irão compor o montante pago mensalmente por cada lojista. Torna-se então, imprescindível, o alinhamento de todas as áreas envolvidas no orçamento, visando sempre garantir, dentro do possível, redução dos custos.

Diante da dimensão dos valores que devem ser controlados, a área orçamentária de uma empresa do ramo de *shopping centers*, deve ter um controle orçamentário que seja suficientemente eficaz, inibindo ao máximo possíveis *déficits*.

Para Costa *et al.* (2007, pg. 89),

Cada gestor deve organizar seu plano orçamentário a partir de pacotes de decisões que facilitem o processo de tomada de decisão. Para elaborar tais pacotes, uma reavaliação de todas as atividades que compõem este agrupamento devem ser levadas em consideração, visualizando se são da mesma natureza ou apresentam semelhanças, e avaliando-as conforme sua prioridade.

Sabendo-se que são muitas as áreas envolvidas, logo inúmeras atividades ligadas a elas, um dos principais requisitos para uma eficiente gestão orçamentária de um *shopping center*, é que se opte por um método que envolva todas estas áreas, para que haja uma avaliação totalmente criteriosa, bem como elaboração de pacotes de decisões, com base em todos gastos relacionados às suas atividades (FIGURA 9).

FIGURA 9 – LISTA DE PACOTES

Pacote	Assuntos relacionados
ENERGIA	Concessionária; Combustível para geração de energia elétrica; Aluguel de gerador; Consultoria de energia elétrica;
LIMPEZA	Limpeza e conservação; Materiais de limpeza; Coleta de lixo e paisagismo; Gente (salários + encargos + benefícios); Vendas de equipamento/sucata/papelão;
VIGILÂNCIA, BRIGADA DE INCÊNDIO E AMBULATÓRIO	Vigilância patrimonial; Central de câmeras de vigilância; Brigada de incêndio; Gente (salários + encargos + benefícios); Ambulatório;
MANUTENÇÃO	Serviços de manutenção e facilities; Materiais; Gente envolvida na manutenção (salários + encargos + benefícios); Ar condicionado (excluindo energia elétrica e água); Supervisão predial;
ÁGUA, ESGOTO E GÁS	Água e esgoto; Gás (exceto para geração de energia); Tratamento de água;
DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO	Gente administrativo (salários + encargos + benefícios); Despesas com viagens; Telefone; Treinamentos, informática, material de escritório;
GASTOS GERAIS	IPTU, jurídico e taxa Abrasce; Consultoria (diversos); Serviços compartilhados (CSC); Recuperação de multas;

FONTE: MARTIN FILHO E CARVALHO (2013).

De acordo com Rego (2015, p. 33 -34)

Os custos operacionais do shopping (energia, limpeza, segurança, etc) são rateados pelos lojistas através do condomínio, tanto específico, quanto comum. Porém, muitas vezes, o empreendedor acaba tendo que aportar uma quantia devido a dois problemas: vacância e inadimplência.

Tais problemas de vacância e inadimplência estão diretamente relacionados ao orçamento realizado, o qual é base para que se calcule o valor a ser cobrado pelo lojista, por isso o mesmo deve ser sempre justo e passível de

adimplência. Se o lojista não puder adimplir seus pagamentos mensalmente, a consequência inicial será o processo cobrança, acarretando em uma futura vacância, até eu isso ocorra, o *shopping*, terá tido gastos com avisos de cobrança e provavelmente o empreendedor terá arcado com estes valores em aberto, podendo ainda ser gerado honorários jurídicos em caso mais extremos. Havendo a vacância de uma loja, até que esta seja ocupada, o empreendedor deverá realizar o pagamento do valor de seu custo de ocupação. Analisando esta situação, fica clara a necessidade de um *shopping center*, obter desde seu planejamento estratégico, uma área orçamentária, munida de pessoas e ferramentas capazes de executar, acompanhar e controlar eficazmente seu o orçamento.

3 METODOLOGIA

Conforme Gil (2008, p. 8), “Pode-se definir um método como caminho para se chegar a determinado fim. E método científico como um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento”.

O presente trabalho utilizará uma combinação de métodos de pesquisa, sendo descritiva e exploratória quanto aos objetivos, buscando analisar e descrever as diversas formas de criação de um orçamento, seus tipos e variáveis, de forma a obter um entendimento mais profundo do tema, para isso serão aplicados questionários e realizadas entrevistas pessoais. As pesquisas exploratórias possibilitarão a exploração da situação atual acerca dos métodos de orçamento utilizados por empresas do ramo de *shopping centers*, visando demonstrar a importância do método a ser utilizado ser o Orçamento Base Zero (OBZ).

Para garantir maior embasamento a pesquisa em questão, será adotado o procedimento de pesquisa documental, considerando fontes importantes dentro de uma empresa, como relatórios, documentos e manuais internos, demonstrativos de resultados, planilhas de controle operacionais, bem como relatos de profissionais com experiências na área.

Para Gil (2008, p. 51):

A pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A única diferença entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

Ainda para o autor, as fontes documentais proporcionam ao pesquisador dados em quantidade e qualidade que são suficientemente capazes de evitar qualquer perda de tempo ou até mesmo possíveis constrangimentos, que muitas

vezes fazem parte das pesquisas realizadas com as pessoas diretamente, em busca da obtenção de dados.

Esta pesquisa busca conhecer detalhadamente o processo de orçamento com foco nos Custos Condominiais, necessitando coletar e estudar ao máximo, as mais diversas fontes de dados, por isso trata-se de um estudo de caso.

As fontes de dados coletadas para o estudo dividem-se em primárias e secundárias (QUADRO 1 e 2).

QUADRO 1 – FONTES PRIMÁRIAS

FONTES PRIMÁRIAS – SHOPPINGS	
Delta, Beta e Gama	Alfa
Conversas informais com ex-colaboradores atuantes no processo de implantação do Programa OBZ.	Conversas informais com colaboradores que participam do processo de Orçamento no <i>shopping</i> e já atuaram com o OBZ em outros <i>shoppings</i> .

FONTE: O Autor (2016).

QUADRO 2 – FONTES SECUNDÁRIAS

FONTES SECUNDÁRIAS	
<i>Relatórios Operacionais</i>	<i>03 Sites da Internet</i>
<i>Relatórios de Desempenho</i>	<i>05 Livros</i>
<i>Manuais Internos</i>	<i>09 Artigos</i>

FONTE: O Autor (2016).

3.1 TRATAMENTO DOS DADOS

O tratamento de todos os dados obtidos será por meio de análise qualitativa, buscando interpretar todas as informações com intuito de se entender a realidade da empresa, bem como reunir um grande número de respostas embasadas e coerentes que levem a elucidação da questão de pesquisa apresentada.

A pesquisa qualitativa não é linear, mas um processo de passo a passo, ou seja, um processo interativo que permite ao investigador produzir dados confiáveis e fidedignos. Assim, o processo de coleta e análise dos dados é recursivo e dinâmico, além de ser altamente intuitivo. (TEIXEIRA, 2003, pg. 191).

É importante ressaltar que os números existentes em relatórios e planilhas a serem apresentados neste estudo foram alterados.

3.2 ANÁLISE DOS DADOS

A análise de dados é o processo de formação de sentido além dos dados, e esta formação se dá consolidando, limitando e interpretando o que as pessoas disseram e o que o pesquisador viu e leu, isto é, o processo de formação de significado. (TEIXEIRA, 2003, pg. 191 - 192).

Com todos os dados coletados e tratados, por meio da análise qualitativa, serão identificadas as possíveis falhas no processo atual de orçamento no *shopping* alfa, bem como seus acertos, levando ao diagnóstico necessário para a verificação da real necessidade de implantação do método Orçamento Base Zero (OBZ), para gestão de seu orçamento.

4 APRESENTAÇÃO DOS DADOS E ANÁLISE

4.1 APRESENTAÇÃO DO ESTUDO DE CASO

A análise a ser apresentada, dar-se-á no *shopping center* Alfa, o qual faz parte de um grupo com origem em Curitiba, já consolidado no mercado, conta cerca de 2,2 mil colaboradores. Hoje está com cinco empreendimentos no setor e uma proposta de estar sempre inovando e atendendo as expectativas e exigências do segmento em que atua.

O *shopping* Alfa foi inaugurado há 8 anos e possui dois grandes pavimentos, nos quais estão distribuídas, cerca de 150 lojas, sendo quatro âncoras, restaurantes *gourmets*, megalojas, laboratórios de análises clínicas, cinema e vários tipos de serviços, cerca de 1000 vagas de estacionamento.

O estudo em questão compara o método orçamentário do *shopping* Alfa, com o método orçamentário utilizado em outros três *shopping centers*, estes fazem parte de uma empresa de administração e comercialização de *shopping centers*, a qual foi criada no ano de 2007 e hoje é considerada a maior empresa integrada de *shopping centers* do Brasil, a qual administra cerca de 50 *shopping centers*.

Abaixo o detalhamento de cada um dos três *shopping centers* objetos de comparação neste estudo:

- *Shopping Center* Beta: Inaugurado há 20 anos, possui 135 lojas, sendo cinco lojas âncoras, 1069 vagas de estacionamento.
- *Shopping Center* Delta: Inaugurado há 19 anos, possui 145 lojas, sendo quatro lojas âncoras, 1372 vagas de estacionamento.
- *Shopping Center* Gama: Inaugurado há 20 anos, possui 120 lojas, sendo duas lojas âncoras, 470 vagas de estacionamento.

Com esta análise, busca-se analisar a elaboração do orçamento e conhecer as ferramentas de controle orçamentário das empresas, aprofundando-se nos resultados alcançados por meio destas. Sabendo-se que o orçamento auxilia as mesmas a tomar suas decisões de forma mais correta e controlar a

gestão de todas as suas atividades, além da importância de um controle verdadeiramente eficaz, será necessário detalhar os orçamentos realizados por elas e identificar se os resultados em determinados períodos, foram condizentes com o que se almejava.

O foco principal desta análise é a comparação entre os resultados das empresas em questão, com ênfase nos Custos Condominiais, identificando a efetividade de seu orçamento, considerando todas as variáveis envolvidas, de forma que haja a possibilidade um diagnóstico que de fato aponte se a implantação do orçamento base zero no *shopping* Alfa será realmente a alternativa correta.

4.2 ORÇAMENTO ATUAL DO SHOPPING CENTER

No *shopping* Alfa, o orçamento permanece sendo realizado da mesma forma desde quando foi implantado. Tomando como base os valores realizados do ano anterior, ele se dá por meio de planilha em Excel, sendo revisado anualmente. A partir deste orçamento é realizado o rateio das despesas comuns, bem como as específicas, sendo então realizada a cobrança mensal dos locatários do empreendimento. É importante ressaltar que qualquer valor não contemplado no orçamento e que venha a ser realizado, gerando assim um *déficit*, deverá ser assumido pelo empreendedor. Os valores que contemplam o boleto de um locatário são divididos em seis classes (FIGURA 10).

FIGURA 10 – DETALHAMENTO DOS CUSTOS

CUSTO OCUPACIONAL - SHOPPING ALFA	
CLASSE	DETALHE
ALUGUEL MÍNIMO	➡ FIXADO EM CONTRATO DE ACORDO COM A ÁREA E LOCALIZAÇÃO DA LOJA
ALUGUEL PERCENTUAL	➡ VARIÁVEL CALCULADA SOB UM PONTO DE EQUILÍBRIO DE ACORDO COM A VENDA
FUNDO DE PROMOÇÃO	➡ FIXADO EM CONTRATO DE ACORDO COM A ÁREA E LOCALIZAÇÃO DA LOJA
FUNDO DE PROMOÇÃO - TAXA EXTRA	➡ COBRADO NOS MESES DE ABRIL (QUE ANTECEDE - MÃES) E NOVEMBRO (QUE ANTECE NATAL)
CONDOMÍNIO	➡ VALOR ORÇADO RATEADO ENTRE AS LOJAS DE ACORDO COM A ÁREA DA LOJA E LOCALIZAÇÃO DA LOJA
13º SALÁRIO	➡ ALUGUEL MÍNIMO DOBRADO EM DEZEMBRO

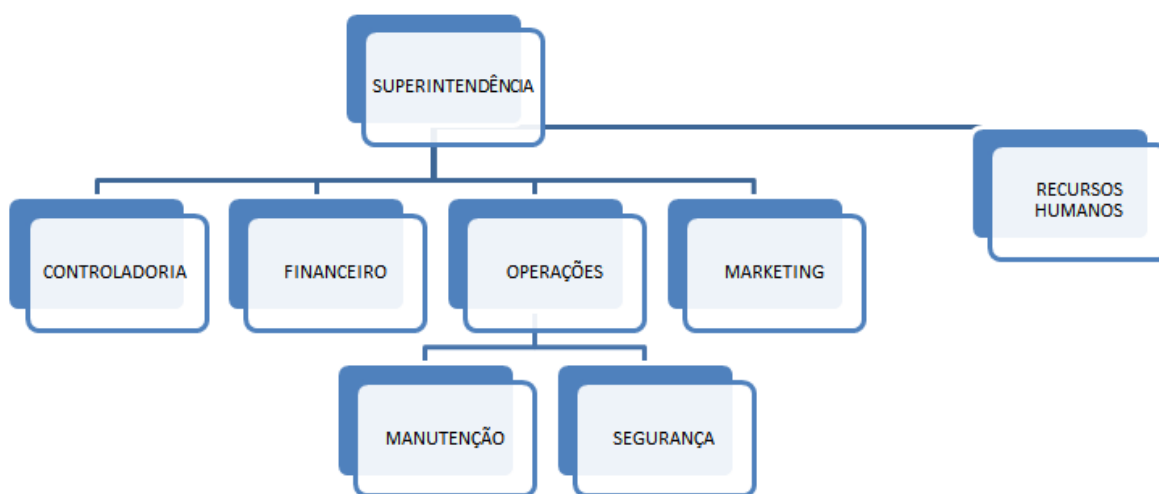
FONTE: O Autor (2016).

Podem ainda, haver outros tipos de cobrança, de acordo com a situação ou negociação, como por exemplo, multa contratual, juros e multas por inadimplência, pagamento do ponto que é denominado como *Res Sperata* neste shopping, além de outras classes que podem surgir esporadicamente.

Participam diretamente na composição e revisão do orçamento, o Superintendente, a Coordenadora Financeira e a Gerente Operacional, porém as demais áreas auxiliam mesmo que indiretamente a compor o orçamento do *shopping* Alfa.

Com exceção da área Jurídica que é terceirizada, segue abaixo o Organograma do *shopping* (FIGURA 11).

FIGURA 11 – ORGANOGRAMA SHOPPING ALFA



FONTE: O Autor (2016).

O *shopping* Alfa possui atualmente 1 cinema e 150 lojas sendo 4 âncoras e 146 satélites, os quais subdividem-se em 9 ramos (FIGURA 12).

FIGURA 12 – RAMO DE ATIVIDADE

RAMO DE ATIVIDADE	
01	ÂNCORAS
02	MEGALOJAS
03	VESTUÁRIO
04	ARTIGOS DO LAR
05	ARTIGOS DIVERSOS
06	ALIMENTAÇÃO
07	CONVENIÊNCIA / SERVIÇOS
08	LAZER
09	SEM CLASSIFICAÇÃO:
	▪ Quiosques
	▪ Loja temporária
	▪ Caixa Eletrônico
	▪ Depósitos

FONTE: O Autor (2016).

A composição de seu orçamento contempla variadas projeções, incluindo as que seguem:

- ✓ Vendas;
- ✓ Receitas com locações temporárias e merchandising;
- ✓ Outras receitas (multas por rescisão, taxas de transferência, entre outras);
- ✓ Descontos;
- ✓ Despesas com lojas vagas;
- ✓ Inadimplência;
- ✓ Receitas e despesas com estacionamento;
- ✓ Despesas administrativas e jurídicas;

Anualmente ocorre a reunião entre os gestores do *shopping* envolvidos no processo orçamentário, com o intuito de reunir a previsão de despesas para o ano seguinte, reunião na qual estão envolvidos além dos gestores de cada área, o

superintendente e empreendedores do *shopping*. Abaixo o detalhamento de uma dessas projeções (FIGURA 13).

FIGURA 13 – PROJEÇÃO CONSUMO ENERGIA ELÉTRICA

PROJEÇÃO CONSUMO ENERGIA ELÉTRICA					
ENERGIA	2014	2015	Δ %	COMUM	AR CONDIC ESPEC.
		20%		60%	40%
JAN	19.444,24	23.333,09	20,00%	13.999,85	9.333,24
FEV	16.401,70	19.682,04	20,00%	11.809,22	7.872,82
MAR	15.673,77	18.808,53	20,00%	11.285,12	7.523,41
ABR	19.006,70	22.808,04	20,00%	13.684,82	9.123,22
MAI	15.301,09	18.361,30	20,00%	11.016,78	7.344,52
JUN	12.756,87	15.308,25	20,00%	9.184,95	6.123,30
JUL	10.835,47	13.002,56	20,00%	7.801,54	5.201,02
AGO	14.569,44	17.483,33	20,00%	10.490,00	6.993,33
SET	15.739,09	18.886,91	20,00%	11.332,15	7.554,77
OUT	16.530,91	19.837,09	20,00%	11.902,25	7.934,83
NOV	19.390,47	23.268,57	20,00%	13.961,14	9.307,43
DEZ	21.593,58	25.912,30	20,00%	15.547,38	10.364,92
TOTAL	197.243,34	236.692,00	20,00%	142.015,20	94.676,80

FONTE: O Autor (2016).

O orçamento de condomínio atual do *shopping* Alfa é formado pelas Despesas Comuns e Específicas, ele está subdividido por cada área do *shopping* e suas contas orçamentárias (FIGURA 14).

FIGURA 14 – ORÇAMENTO DESPESAS COMUNS E ESPECÍFICAS

ORÇAMENTO 2016		
DESPESA COMUM		
Codigo	Descricao	OR jan/16
20101	ADMINISTRACAO	32.243,79
20102	AR CONDICIONADO	5.734,30
20104	ELETRICA - MANUTENCAO	8.209,71
20105	LIMPEZA	29.017,72
20106	PREDIAL - HIDRAULICA	11.699,62
20107	SEGURANCA	27.521,19
20108	SAC / SAL	1.741,23
20109	BRIGADA DE INCENDIO	2.990,25
20110	FRALDARIO	993,86
20111	OUTROS SERVICOS	1.178,04
20112	SERVICOS PUBLICOS	17.102,76
20113	FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	37,20
21101	RECEITAS FINANCEIRAS	-
21102	TEMPORARIOS	606,62
	SUBTOTAL DESPESA COMUM+ TAXA ADM	138.469,67
	TEMPORARIOS	- 606,62
	RECEITAS FINANCEIRAS	-
	TOTAL DESPESA COMUM+ TAX ADM	16.009,74
	R\$ / CRD	1,01
	R\$ / M	1,02
DESPESAS ESPECIFICAS		
20103	DESPESAS ESPECIFICAS	14.142,68
	TOTAL DESPESAS ESPECIFICAS	117.855,65
	R\$ / CRD	0,62
	R\$ / M	0,62
	TOTAL DESP COMUNS + ESPEC	152.005,73
	R\$ / CRD	0,80
	R\$ / M	0,80
	TOTAL ENERGIA	27.730,66

FONTE: SHOPPING ALFA (2016) Adaptada pelo autor (2016).

O orçamento acima apresentado é realizado manualmente, o que gera determinados problemas. Por se tratar de um modelo realizado através de

planilhas, já acomete a possíveis erros despercebidos, bem como prejudica a comparação de forma rápida e eficaz, necessitando buscar as informações complementares em outros locais. Impossibilita que haja a utilização de uma mesma estrutura de Centros e Custos e Contas Contábeis. Existe ainda o fato de possuir foco no centro de custo ao invés de ser na natureza da despesa, sendo este segundo o ideal conforme Costa *et al.* (2007), já citado anteriormente neste trabalho. Um forte agravante é que não existe uma política que determine regras de alocações de despesas em cada centro de custo, necessitando que haja um árduo controle humano, no intuito de analisar se os valores estão de fato sendo alocados nas contas corretas. Se identificado qualquer erro, a comunicação deve ser feita entre as áreas envolvidas, isso reforça a citação do referencial teórico deste trabalho, onde Nascimento e Reginato (2009) indicam como grande benefício do OBZ exatamente o envolvimento de todos os colaboradores na empresa, para se corrigir o problema no período em questão e para os demais que virão, ou seja, se não for identificada a diferença antes de se encerrar o período, ele será levado para o futuro impactando diretamente no resultado da empresa.

Pensando nos pontos detalhados anteriormente, o *shopping* Alfa vem tentando aprimorar o que já possui sistemicamente, sem intenção de investimento com novos sistemas. Por meio do sistema contábil/financeiro, atualmente utilizado, está sendo inclusa a planilha de orçamento de forma a possibilitar que aos poucos possam ser realizados relatórios orçamentários mais confiáveis. Até o momento o relatório parametrizado e utilizado pelos envolvidos é o Orçado x Realizado. Este processo já foi realizado por alguns meses e está em fase de aprimoramento, mas já atende a expectativa inicial de facilitar a análise entre o que se orçou inicialmente e está sendo realizado, a qualquer momento que se extraia as informações solicitadas (FIGURA 15).

FIGURA 15 – ORÇADO X REALIZADO SHOPPING ALFA

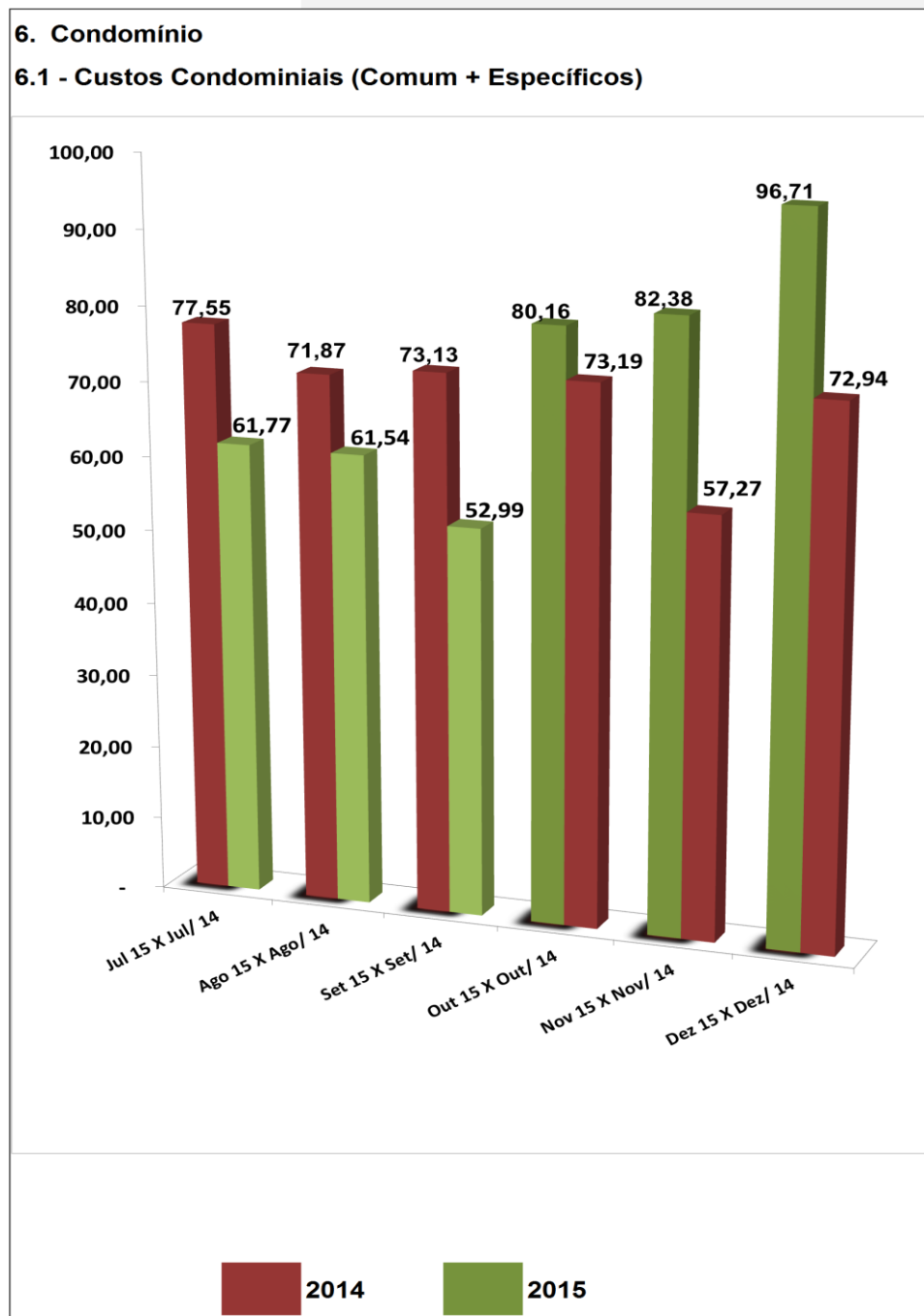
CONTROLE ORÇAMENTÁRIO DO CONDOMÍNIO DE JAN/16 E FEV/16			
DESPESA COMUM			
Codigo	Descricao	RE jan/16	OR jan/16
20101	ADMINISTRACAO	(31.945,36)	31.979,48
20102	AR CONDICIONADO	(4.604,11)	5.734,30
20104	ELETRICA - MANUTENCAO	(6.753,98)	8.644,22
20105	LIMPEZA	(25.801,66)	28.072,88
20106	PREDIAL - HIDRAULICA	(9.429,74)	10.516,54
20107	SEGURANCA	(25.239,88)	30.328,94
20108	SAC / SAL	(1.757,77)	1.741,23
20109	BRIGADA DE INCENDIO	(3.346,23)	3.966,58
20110	FRALDARIO	(957,04)	993,86
20111	OUTROS SERVICOS	(1.063,10)	1.221,83
20112	SERVICOS PUBLICOS	(18.773,68)	19.038,25
20113	FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	(8,14)	37,20
21101	RECEITAS FINANCEIRAS	(102,08)	360,00
21102	TEMPORARIOS	(645,21)	606,62
	SUBTOTAL DESPESA COMUM+TAXA ADM	(129.681)	142.275
	TEMPORARIOS	645	(607)
	RECEITAS FINANCEIRAS	102	(360)
	TOTAL DESPESA COMUM+ TAX ADM	(14.814)	16.106
	R\$ / CRD	(0,94)	1,02
	R\$ / M	(0,94)	1,02
DESPESAS ESPECIFICAS			
	TOTAL DESPESAS ESPECIFICAS	(15.306)	14.622
	R\$ / CRD	(0,97)	0,93
	R\$ / M	(0,97)	0,93
	TOTAL DESP COMUNS + ESPEC	(144.239)	155.931
	R\$ / CRD	(9,13)	9,87
	R\$ / M	(9,16)	9,90
	TOTAL ENERGIA	(30.205)	30.404

FONTE: SHOPPING ALFA (2016) Adaptada pelo autor (2016).

O *shopping* vem analisando possíveis reduções nos custos condominiais, de qualquer forma os últimos números apresentados, mostram que o valor tem

vido crescente, impactando diretamente no aumento do valor a ser rateado entre os locatários (GRÁFICO 1).

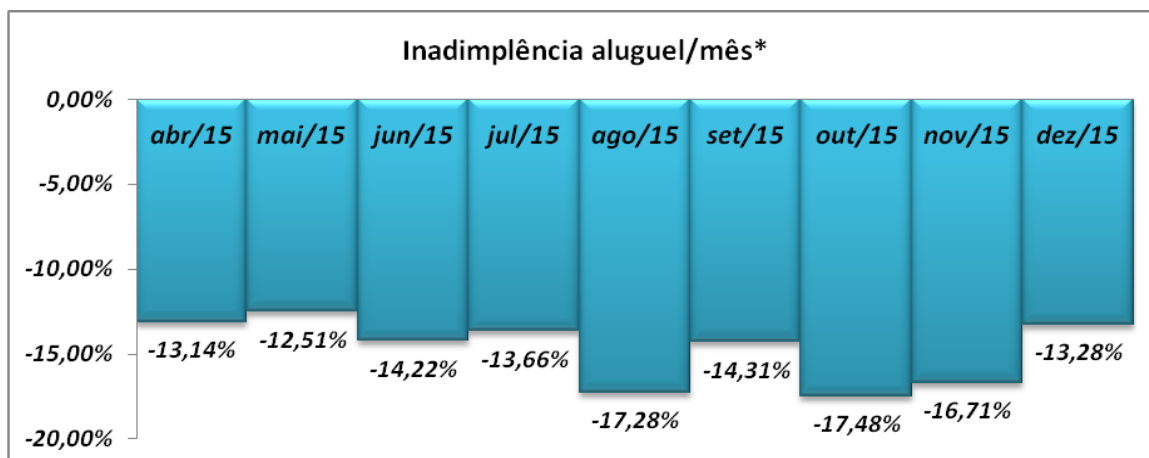
GRÁFICO 1 – CUSTOS CONDOMINIAIS SHOPPING ALFA



FONTE: SHOPPING ALFA (2016) Adaptada pelo autor (2016).

Os responsáveis pela análise dos indicadores financeiros do *shopping*, bem como os próprios empreendedores conseguem facilmente visualizar a necessidade de uma revisão no processo de orçamento dos custos condominiais, uma vez que o gráfico anteriormente apresentado demonstra este aumento de custos, o qual é diretamente refletido no boleto do lojista, levando a uma chance maior de inadimplência, que por sua vez, apesar das ações de cobrança com negociações diretamente com cada lojista, vem apresentando picos de aumento representativos (GRÁFICO 2).

GRÁFICO 2 – INADIMPLÊNCIA ALUGUEL SHOPPING ALFA



FONTE: SHOPPING ALFA (2016) Adaptada pelo autor (2016).

A análise da inadimplência por parte dos empreendedores e gestores impulsionou a identificação de possíveis reduções nos custos, processo este que vem sendo mais fortemente analisado a partir o início deste ano, visando de fato conseguir eliminar, remanejar e/ou realocar valores orçados. Mesmo tendo sido um projeto de poucos meses, já foi possível por parte do *shopping* apresentar uma diminuição no boleto dos lojistas (FIGURA 16).

FIGURA 16 – COMPARATIVO VALOR DESPESAS COMUNS JAN/FEV 2016 *SHOPPING ALFA***DESPESAS COMUNS**

LOJISTA Y	Despesas Comuns Janeiro/2016	Despesas Comuns Fevereiro/2016	Variação
Boleto	20.302,28	18.737,41	-7,71%
CRD (Coeficiente de Rateio das Despesas) Valor m ²	78,92	72,84	-7,71%
TOTAL:	1.183.247,50	1.094.853,54	-7,47%

FONTE: *SHOPPING ALFA* (2016) Adaptada pelo autor (2016).

4.3 ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ) DOS SHOPPINGS

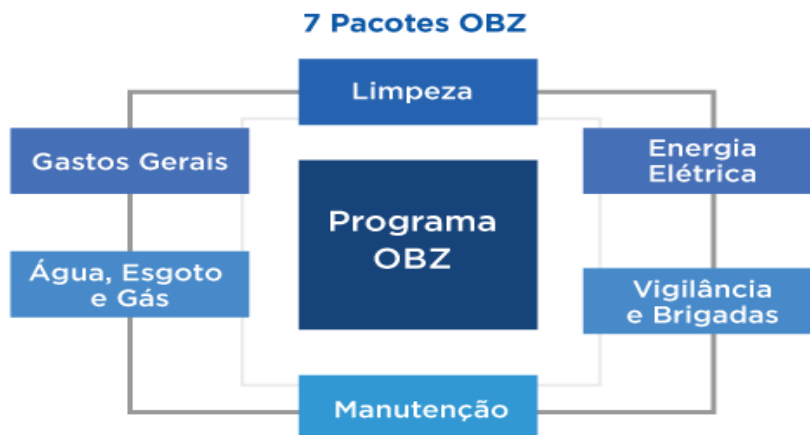
Os *shopping centers* Beta, Delta e Gama, são grandes empreendimentos localizados na capital paranaense e que juntos disponibilizam cerca de 500 lojas para o público que atendem. São considerados *shoppings* já consolidados no mercado. Devido ao fato de serem administrados pelo mesmo grupo, os *shoppings* em questão utilizam o mesmo método de controle orçamentário para a gestão de seus custos condominiais, sendo ele o Orçamento Base Zero (OBZ). Método escolhido no ano de 2012, após uma tomada de decisão que visava a redução dos gastos, com foco principal na diminuição dos custos de condomínio.

O projeto OBZ é um programa de gestão saudável dos custos condominiais promovendo crescimento sustentável da Companhia. Ele visa eliminar a ineficiência nos custos de anos anteriores e estimula, dessa forma, a cultura de eficiência. A implementação da metodologia OBZ introduziu ferramentas de gestão antes pouco exploradas, que se mostraram importantes mecanismos de redução de custos condominiais. Foram praticados 200 mandamentos, que foram ações obrigatórias efetuadas nos shoppings, visando à redução de custos. O programa agrupou os custos em 7 pacotes de acordo com a natureza dos custos. (RELATÓRIO ANUAL *BRMALLS*, 2014)

Conforme mencionado acima, o programa proporcionou o agrupamento dos custos em 7 pacotes, o que leva a um maior entendimento por parte dos

gestores, melhor identificação de oportunidades, além de facilitar o caminho para o atingimento das metas estabelecidas (FIGURA 17).

FIGURA 17 – PACOTES DE CONDOMÍNIO PROGRAMA OBZ - *BRMALLS*



FONTE: RELATÓRIO ANUAL – *BRMALLS* (2014).

Através do sistema OBZ, é realizado o acesso de todos os envolvidos, há um manual de procedimento específico a ser executado pelo *shopping*, por meio deste fica mais fácil e claro identificar as formas corretas de alocações de recursos, bem como de possíveis economias a serem geradas, além disso, vale ressaltar que este manual pode ser revisado a cada ciclo. Neste manual concentram-se todas as boas práticas da empresa, as quais são adequadas conforme a necessidade e realidade de cada *shopping*, ele visa especificamente utilizar de um modo coerente os recursos de condomínio que estão disponíveis. Ele é uma parte primordial do OBZ e assim como todo o sistema, ele é subdividido conforme os pacotes que compõem o orçamento, processo este defendido por Costa *et al.* (2007) e mencionado inicialmente no referencial teórico deste trabalho. Na sequência é possível visualizar parte deste manual, para que se entenda a proposta e a dinâmica utilizada (FIGURA 18).

FIGURA 18 – MANDAMENTOS DO ORÇAMENTO DESPESAS COMUNS E ESPECÍFICAS

MANDAMENTOS	AÇÃO IMPLEMENTADA (S/N)
ÍTEM CRÍTICO M.5.1.1. Abrir o contrato com a empresa terceirizada de Facilities, eliminando a bitributação de materiais de manutenção e aumentando a clareza do escopo da contratação;	
M.5.1.2. Criar um plano de manutenção preventiva, considerando a periodicidade adequada para cada equipamento: Mensal: Chiller e Centrífugas, Tratamento de Água, Fan coils, Sells/Roof Top, Gerador de emergência e ponta Bimestral: Vistoria estrutural Trimestral: Paineis de BT (CCM), Pneumático Semestral: Torre de Resfriamento, Termografia (AT/BT) Anual: Bombas de AG e AC, Cabine Primária / SE, Banco de Capacitores, SPDA, Bombas de Recalque	
ÍTEM CRÍTICO M.5.1.3. Cumprir o plano de manutenção preventiva, com acompanhamento mensal do número de manutenções preventivas realizadas em relação às programadas, minimizando a ocorrência de manutenções corretivas;	
ÍTEM CRÍTICO M.5.1.4. Número de pessoas na equipe de manutenção deverá se limitar ao definido no organograma padrão por tamanho de shopping. (ANEXO 8 – A ser divulgado);	
M.5.1.5. Salários da equipe de manutenção (orgânicos e terceiros) deverão ser validados anualmente com o dono do pacote de manutenção até o final do ciclo orçamentário de condomínio;	
M.5.1.6. O Shopping deve realizar o pagamento da empresa de <i>facilities</i> conforme planilha padrão de custos validada em contrato. Qualquer alteração de escopo ou valores unitários dos contratos deverá ser validado com dono de pacote;	
M.5.1.7. Fazer o controle da assiduidade da equipe de manutenção antes do faturamento mensal, aplicando descontos nas faturas de terceiros e/ou na folha salarial quando funcionários orgânicos;	
M.5.1.8. Dissídios só poderão incidir sobre os gastos com mão de obra e benefícios de pessoal, não havendo incidência em materiais, taxas e <i>fees</i> ;	
M.5.1.9. Todos os contratos com empresas de <i>facilities</i> deverão estar assinados, devidamente arquivados e validados com o dono de pacote da holding BRMalls;	
M.5.1.10. Todos os contratos deverão ser medidos de acordo com o SLA previsto. Em caso de não cumprimento do SLA acordado, o shopping deverá aplicar descontos cabíveis na fatura;	
M.5.1.11. A fatura deve ser paga em dia, de modo a não haver multas por atraso.	

FONTE: MANUAL DE MANDAMENTOS OBZ – BRMALLS (2014).

Os pacotes mencionados anteriormente, também podem ser alterados a cada ano, conforme a necessidade identificada, estes passam ainda por revisões

a cada ciclo. Os donos destes pacotes deverão ser responsáveis por monitorar a *performance*, bem como explicar as variações mensais e dar sequência nos possíveis planos de ação que se façam necessários para corrigir falhas evidenciadas no período em questão (FIGURA 19).

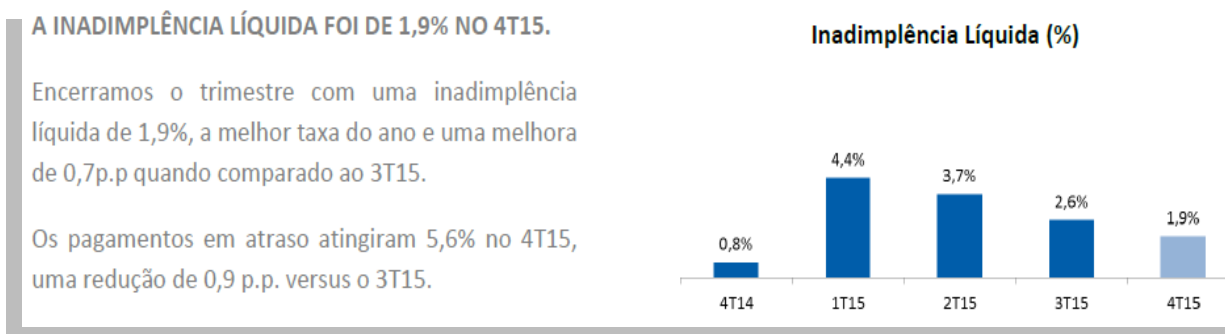
FIGURA 19 – ORÇAMENTO DESPESAS COMUNS E ESPECÍFICAS

Pacotes	
1.	Água, esgoto e gás
2.	Departamento Administrativo
3.	Energia
4.	Gastos Gerais
5.	Limpeza
6.	Manutenção
7.	Taxa de administração
8.	Vigilância, Brigada e Ambulatório

FONTE: MANUAL OBZ – BRMALLS (2013).

Os *shoppings* em questão possuem variadas metas, um tanto quanto agressivas, as quais exigem os mais variados controles em todas as áreas, de forma a se alcançar o que foi proposto em cada meta dada. O sistema OBZ, disponibiliza inúmeros relatórios de acompanhamento que possibilitam mensurar o quanto se atingiu e/ou falta atingir de uma meta estabelecida, além disso, os dados são divulgados, visto que o grupo responsável por administrar estes *shoppings*, é uma empresa de capital aberto. Seus principais números são divulgados, como por exemplo, o resultado alcançado com relação ao pagamento de boletos faturados, bem como as ações de cobrança para os valores em aberto (FIGURA 20).

FIGURA 20 – RESULTADO INADIMPLÊNCIA LÍQUIDA 4T15



FONTE: PRÉVIA DE VENDAS 4T15 – *BRMALLS* (2016).

Estes *shoppings* conseguem por meio do sistema OBZ, extrair inúmeros relatórios, os quais mostram o quanto está sendo alcançado perante as metas estabelecidas. O sistema é rico em opções que permitem filtrar os dados necessários e escolher a forma de visualizar estes dados (FIGURA 21 e 22).

FIGURA 21 – FILTROS DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS

Filtros	
Pacote	<input type="checkbox"/> Todos
Centro de Custos	<input type="checkbox"/> Água, esgoto e gás
Contas Contábeis	<input type="checkbox"/> Energia Elétrica

FONTE: MANUAL OBZ – *BRMALLS* (2013).

FIGURA 22 – OPÇÕES DE VISUALIZAÇÃO DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS

Opções de Visualização	
Termômetro Detalhado	<input checked="" type="radio"/>
Ranking Shopping	<input type="radio"/>

FONTE: MANUAL OBZ – *BRMALLS* (2013).

Existe ainda como opção para extração dos relatórios, a escolha do período que se deseja obter as informações, bem como a possibilidade de salvar os parâmetros escolhidos para que não haja a necessidade de fazê-lo a cada acesso realizado (FIGURA 23 e 24).

FIGURA 23 – PERÍODO DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS

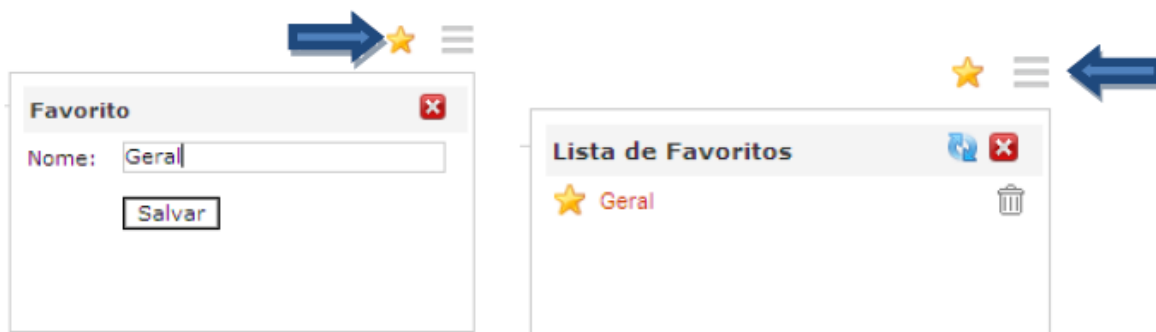


O formulário, intitulado "Período", contém três campos de seleção:

Ano	2013	▼
Início	Janeiro	▼
Fim	Março	▼

FONTE: MANUAL OBZ – *BRMALLS* (2013).

FIGURA 24 – PARAMETRIZAÇÃO DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS



FONTE: MANUAL OBZ – *BRMALLS* (2013).

Os relatórios podem ser desde o mais simples para uma conferência pontual, quanto mais complexo para uma reunião gerencial. A seguir um exemplo de relatório extraído do sistema, com as informações solicitadas (FIGURA 25).

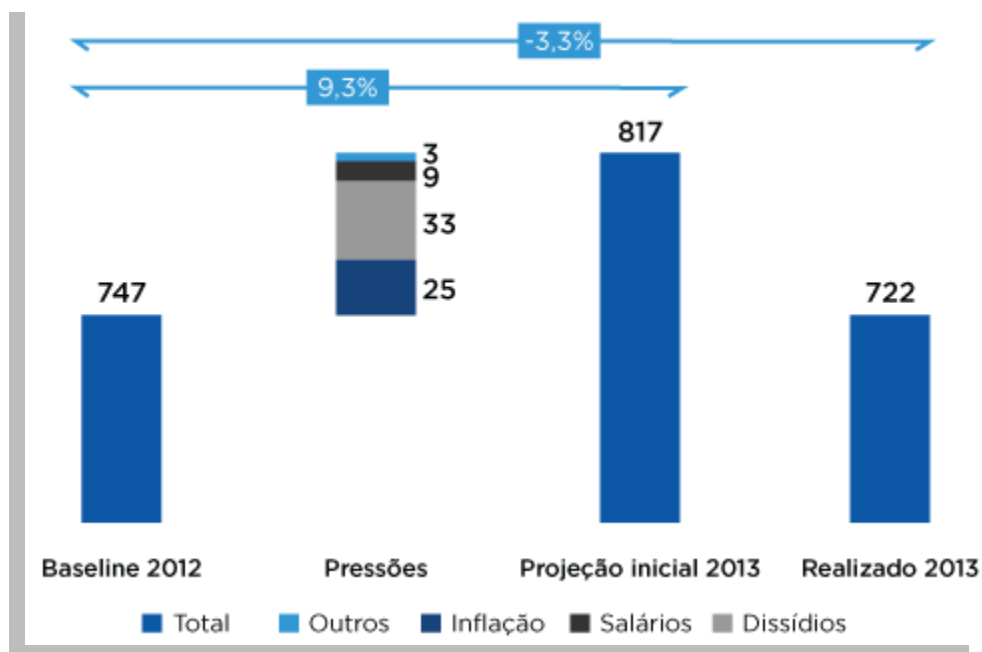
FIGURA 25 – RELATÓRIO ORÇADO X REALIZADO

	Realizado	Orçado	Var.R\$	Var.%
Manutenção	868.024	2.014.311	-1.146.287	-56,91%
» Supervisão Predial	330.341	1.149.058	-818.717	-71,25%
» Ar Condicionado - Lojas	198.891	465.083	-266.191	-57,24%
» Ar Condicionado	14.711	102.272	-87.561	-85,62%
» Segurança	0	18.439	-18.439	-100%
» Elevadores e Escadas Rolantes	45.419	52.907	-7.488	-14,15%
» Manutenção Elétrica	24.635	31.826	-7.191	-22,60%
» Manutenção Hidro-Sanitária	10.038	14.561	-4.523	-31,06%
» Estacionamento	0	2.400	-2.400	-100%
» Administração	0	0	0	0%
» Limpeza e Sanitização	0	0	0	0%
» Brigada de Incêndio	0	0	0	0%
» Receita/Despesa Extraordinária	0	0	0	0%
» Energia Elétrica - Lojas	0	0	0	0%
» Diversos - Lojas	0	0	0	0%
» Facilities	0	0	0	0%
» Serviço Gerais	243.989	177.765	66.224	37,25%
Energia Elétrica	3.997.611	4.564.893	-567.282	-12,43%
» Energia Elétrica - Lojas	2.099.446	2.427.987	-328.540	-13,53%
» Ar Condicionado - Lojas	1.442.436	1.579.274	-136.838	-8,66%
» Serviços Públicos	164.930	287.316	-122.387	-42,60%
» Manutenção Elétrica	0	0	0	0%
» Ar Condicionado	290.799	270.317	20.483	7,58%
Gastos Gerais	3.423.825	3.845.762	-421.937	-10,97%

FONTE: MANUAL OBZ – BRMALLS (2013).

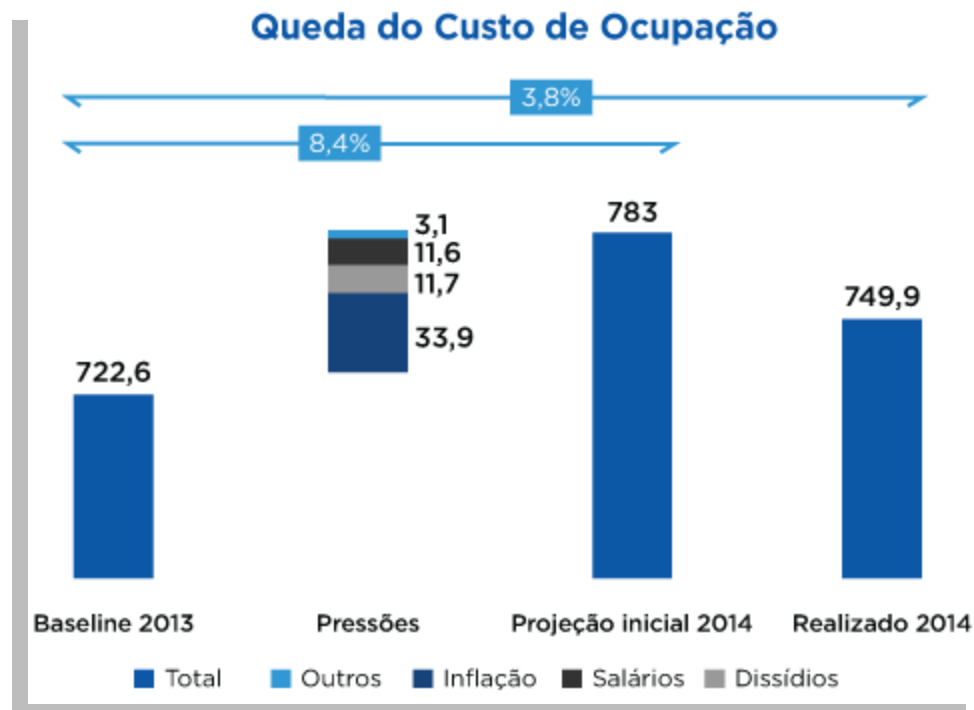
Todos os esforços empreendidos na inserção do orçamento base zero para a gestão orçamentária, são fortemente reconhecidos pelo grupo, mostrando que foi assertiva a escolha de implantação do método OBZ. Isso fica ainda mais claro nos relatórios anuais, como em 2013, no qual foi citado pelo grupo, que uma das maiores motivações para implantar o OBZ, além o controle dos gastos condominiais, foi o controle do custo ocupação de forma a garantir o crescimento de suas receitas. Nos anos de 2013 e 2014, foi citada a redução dos custos e apresentada a queda no crescimento de custo ocupação, o que reflete diretamente nos boletos dos locatários (FIGURA 26 e 27).

FIGURA 26 – REDUÇÃO DO CUSTO DE OCUPAÇÃO 2013



FONTE: RELATÓRIO ANUAL – *BRMALLS* (2013).

FIGURA 27 – QUEDA DO CUSTO DE OCUPAÇÃO 2014



FONTE: RELATÓRIO ANUAL – *BRMALLS* (2014).

4.4 ANÁLISE CRÍTICA E PROPOSIÇÃO DA IMPLANTAÇÃO DO OBZ

Com base nos dados levantados e apresentados neste estudo, é possível avaliar de forma clara e coesa, que o *shopping* Alfa, possui algumas deficiências, no que tange ao controle orçamentário, mas em contrapartida é possível também identificar que mesmo de forma esporádica, são tomadas atitudes, por parte dos envolvidos, que levam a melhorias significativas deste controle tão importante e necessário. A necessidade de busca por melhorias é descrita já na introdução deste trabalho, através do autor Welsch, que menciona não só a importância das empresas manterem o controle de seus resultados, como ainda por meio disso, tomar as ações corretivas e implementar as devidas melhorias de forma contínua.

O *shopping* Alfa demonstra não só a necessidade, mas também a preocupação com a melhoria de seus resultados, isso vai de encontro com que se espera de uma empresa que trabalhe focada em sua evolução. Um exemplo é a análise de redução nos custos condominiais que o *shopping* tem feito, visando reverter o quadro de custos crescentes. Outro ponto importante de ser dito, é a inclusão da planilha de Orçamento, antes existente apenas em Excel, no sistema de gestão, conforme mencionado anteriormente, permitindo assim a importação um relatório de acompanhamento, mensal, onde se faz necessário a análise tão citada neste estudo, análise esta que propicia identificar erros cometidos e revertê-los a tempo, com a ajuda dos envolvidos e responsáveis, fato também defendido por Welsch e citado no referencial teórico deste estudo, onde o autor menciona que, nas empresas que são bem administradas, os relatórios de desempenho são normalmente preparados e distribuídos em bases mensais, sendo assim possível avaliar por período a evolução dos objetivos traçados.

Não é regra, que para se obter o resultado esperado na busca de redução de custos, seja de fato, necessário implantar o sistema Orçamento Base Zero, porém os resultados apresentados pelo grupo administrador dos *shoppings* Beta, Delta e Gama, analisados neste estudo, são efetivamente positivos e vão de acordo com o que se almejou desde o início do planejamento desta implantação do OBZ, ou seja, houve de fato redução nos custos conforme apresentado

graficamente no relatório anual do grupo. Tal êxito não foi adquirido de uma hora para outra, uma vez que qualquer mudança em um processo requer um planejamento, treinamento e o melhor acompanhamento possível, durante e após a sua implantação, estes fatores são primordiais e foram adotados pelo grupo visando garantir que o projeto fosse realmente colocado em prática com o intuito de ajustar a operação, dando foco principal na redução dos custos condominiais dos *shoppings* por ele administrados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Este trabalho teve desde seu planejamento, o propósito de apresentar com a maior riqueza de detalhes possíveis, a comparação entre os resultados de três *shopping centers* que fazem uso do Orçamento Base Zero e um *shopping* que não o faz, podendo assim definir se este método de controle orçamentário é efetivamente capaz de levar à redução dos custos de um *shopping center*, principalmente, em se tratando dos seus custos condominiais.

Mediante as análises feitas, identifica-se que o método OBZ, é realmente efetivo no que tange à redução de custos. Isso comprova a teoria apresentada neste estudo, a qual relata basicamente, que este método direciona as empresas a reduzirem seus custos, eliminando gastos desnecessários bem como facilitando o acompanhamento do que se possui orçado e já realizado em determinado período. Em se tratando de OBZ, é visível que por ser uma metodologia que requer uma reestruturação e um investimento financeiro elevado, é mais facilmente implantada em grandes organizações, mas seu conceito e sua lógica podem ser apropriados por empresas menores.

A implantação do Orçamento Base Zero torna-se viável para o *shopping* Alfa, uma vez que esta ferramenta leva a uma análise minuciosa propiciando a fácil identificação das prioridades existentes e conseqüentemente a redução de seus custos. Fazendo uma análise mais específica com relação ao porte dos *shopping centers em questão*, o *shopping* Alfa, faz parte de um grupo que conta com outros quatro *shopping centers*, já os *shoppings* Beta, Delta e Gama, são apenas três de cerca de 50 *shopping centers* administrados por seu grupo, o que indica uma disparidade considerável. Assim sendo conclui-se que o método é de fato eficaz para a redução de custos, mas não se faz necessário, obrigatoriamente, a implantação do método para que se usufrua de todos os seus benefícios.

O *shopping* Alfa conta hoje com colaboradores que já fizeram parte de outros *shopping centers*, os quais possuíam a ferramenta Orçamento Base Zero para controle de seus orçamentos, isso garante a existência do conceito OBZ na

bagagem profissional destes colaboradores, e que pode ser levado para o conhecimento de todos os gestores e posteriormente compartilhada com todos os envolvidos no orçamento. Apesar deste processo ainda não ter sido adotado, algumas decisões tomadas e que surtiram resultados positivos, conforme apresentado neste estudo, vem desses colaboradores que carregam a lógica OBZ consigo, o que já demonstra que essa readequação faria grande diferença em seu controle orçamentário.

Como limitação do estudo, considera-se que em função da dificuldade e indisponibilidade de algumas informações necessárias, não foi possível aprofundar a comparação com os três shoppings, assim como realizar a análise e avaliação de viabilidade financeira para implantação do Orçamento Base Zero no presente estudo de caso. Dessa maneira, recomenda-se que para trabalhos futuros, seja realizada essa investigação tão importante e de forma mais minuciosa possível, para aquelas empresas que de fato optem por implantar a ferramenta OBZ para seu controle orçamentário. Foram poucos os estudos encontrados que estivessem relacionados ao Orçamento Base Zero como ferramenta de gestão orçamentária, principalmente estudos voltados ao ramo de shopping centers. Entende-se que diante do crescente número de shoppings, conforme divulgação da ABRASCE, apresentada neste trabalho, faz-se necessário ampliar os estudos que possam levar ao maior conhecimento e identificação de possíveis melhorias que impulsionem aos resultados almejados. Abaixo algumas propostas de estudo que poderão ser futuramente mais exploradas em pesquisas acadêmicas, ampliando assim as informações disponíveis para auxílio às empresas:

- ✓ Pesquisar os segmentos que mais utilizam o Orçamento Base Zero;
- ✓ Analisar as empresas do mesmo ramo que façam uso do Orçamento Base Zero, demonstrando os seus resultados a fim de estabelecer as vantagens do uso desta ferramenta;
- ✓ Realizar comparações entre mais empresas do ramo de shopping centers, possibilitando identificar os maiores desafios impostos desde sua construção até a sua execução.

REFERÊNCIAS

ABRASCE – Associação Brasileira de *Shopping Centers*. Disponível em: <<http://www.portaldoshopping.com.br/monitoramento/numeros-do-setor>>. Acesso em 21/02/2016.

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 de Contabilidade. Empresariais. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/35357/contribuicoes-do-orcamento-base-zero--obz--no-planejamento-e-controle-de-resultados-em-organizacaoes-empresariais/i/pt-br>>. Acesso em: 05/11/2015.

CUNHA, A. S.; SOARES, T. C.; LIMA, C. R. M. **Orçamento base zero: um estudo nas universidades catarinenses**. Revista Pensamento Contemporâneo em Administração. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/30914/orcamento-base-zero--um-estudo-nas-universidades-catarinenses>>. Acesso em: 11/01/2016.

D'ÁVILA JR, A. **AFO & Finanças Públicas**. Brasília, FDK, 2005.

FREZATTI, F. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. São Paulo, Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo, Atlas, 2008.

GOMES R. C. V. **O orçamento base-zero como técnica de planejamento financeiro**. PPGA Universidade de Taubaté. Disponível em: <http://www.ppga.com.br/mba/2000/gomes_regina_celi_vidal.pdf>. Acesso em: 17/01/2016.

HORNGREN, C. T. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. Rio de Janeiro, Prentice Hall do Brasil LTDA, 1985.

LIMA, A. de. **Processo Orçamentário como Ferramenta de Tomada de Decisão**. Universidade do Oeste de Santa Catarina – UNOESC. <

<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2015/02/Monografia-Andreia-de-Lima.pdf>>. Acesso em 30/04/2016.

MALZONI JÚNIOR, A. D; BEERRA NETO, F. P; PEREIRA, L. A; COIMBRA, M. R.. **Administração de *Shopping Centers* Plaza *Shopping* Empreendimento LTDA São Paulo/SP.** Centro Universitário Católico Salesiano. <<http://www.unisalesiano.edu.br/biblioteca/monografias/48880.pdf>>. Acesso em 07/03/2016.

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*.** Universidade Federal do Rio de Janeiro. <<http://monografias.poli.ufrj.br/monografias/monopoli10005912.pdf>>. Acesso em 05/03/2016.

MENDES, M. **Porque a economia brasileira foi para o buraco?** <<http://www.brasil-economia-governo.org.br/2015/08/25/por-que-a-economia-brasileira-foi-para-o-buraco/>>. Acesso em 21/04/2016.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria – Um Enfoque na Eficácia Organizacional.** São Paulo, Atlas, 2009.

REGO, L. M. R. **Avaliação de Empresas.** Universidade Católica do Rio de Janeiro. <http://www.econ.puc-rio.br/uploads/adm/trabalhos/files/Livia_Maestrelli.pdf>. Acesso em 07/03/2016.

RELATÓRIO ANUAL BRMALLS. **RAO 2013.** Disponível em: <<http://extapps.mz-ir.com/rao/brmalls/2013/interna.asp?i=0&v=1&pag=01&secao=1>>. Acesso em 10/03/2016.

RELATÓRIO ANUAL BRMALLS. **RAO 2014.** Disponível em: <<http://extapps.mz-ir.com/rao/brmalls/2014/interna.asp?i=0&v=1&pag=01&secao=1>>. Acesso em 10/03/2016.

RELATÓRIOS BRMALLS. **Relações com Investidores.** Disponível em: <http://ri.brmalls.com.br/default_pt.asp?idioma=0&conta=28>. Acesso em 10/03/2016.

SANTANNA, L. G. **Proposta de Aplicação do Orçamento Base Zero em um Departamento Financeiro de uma Empresa Multinacional.** Universidade Federal do Rio Grande do Sul. <<http://hdl.handle.net/10183/27214>>. Acesso em: 10/03/2016.

SILVA, H. M. **O Orçamento como Ferramenta de Auxílio à Gestão Empresarial.** Universidade de Santa Catarina. <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295611>>. Acesso em: 13/01/2016.

TEIXEIRA, E. B. **A Análise dos Dados na Pesquisa Científica: importância e desafios em estudos organizacionais.** Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul. <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/20204/a-analise-de-dados-na-pesquisa-cientifica--importancia-e-desafios-em-estudos-organizacionais>>. Acesso em 06/04/2016.

WELSCH, G. A. **Orçamento Empresarial.** São Paulo, Atlas, 1986.

MANUAIS OPERACIONAIS BRMALLS PARTICIPAÇÕES S.A. > **Material Interno**