RAI
Revista de Administração e Inovação

# ANÁLISE DO PROCESSO DE DESCENTRALIZAÇÃO DA GESTÃO ORÇAMENTÁRIA EM UMA EMPRESA ESTATAL: O CASO DA COMPANHIA DE SANEAMENTO BÁSICO DO ESTADO DE SÃO PAULO (SABESP)

**Eva Stal**
Professora do Programa de Pós-Graduação em Administração – Uninove
Doutora em Administração – USP
E-mail: **Eva.estal@terra.com.br** [Brasil]

**Antonio Lopes Marinho**
Mestre em Administração – Uninove
E-mail: **amarinho@sabesp.com.br** [Brasil]

## RESUMO

O presente trabalho analisa o processo de descentralização da gestão orçamentária em uma empresa estatal. O foco de análise é a Unidade de Negócio Leste da Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo (Sabesp). Para esta análise foram abordados os seguintes aspectos: processo de descentralização orçamentária; identificação dos elementos facilitadores e inibidores do processo de descentralização; mudança no conteúdo do trabalho dos funcionários envolvidos no processo e a qualidade dos serviços relacionados à prática orçamentária. Foram comparadas as dinâmicas da gestão orçamentária, anterior e posterior à descentralização, envolvendo o sistema de controle orçamentário computacional da unidade analisada. Como procedimento metodológico, foi utilizado o estudo de caso, a partir de dados primários e secundários. A metodologia utilizada no trabalho permite sua adaptação ao estudo de situações similares em outras organizações. As conclusões mostram que o processo de descentralização da gestão orçamentária teve algumas falhas na sua implantação devido à ausência de um melhor planejamento, porém trouxe resultados benéficos para as Unidades Estratégicas de Negócios e para a empresa, pelo envolvimento de todos os funcionários envolvidos com a descentralização dessa gestão, buscando superar as contingências organizacionais e visando à maximização de resultados na esfera do planejamento financeiro.

**Palavras-chave**: Administração; Descentralização; Gestão orçamentária; Unidades Estratégicas de negócios.

## 1 INTRODUÇÃO

Este artigo analisa o processo de descentralização da gestão orçamentária da Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo (SABESP) e sua influência sobre o desempenho de uma de suas unidades de negócio, no caso a Unidade de Negócio Leste (ML). As conseqüências do processo de descentralização são estudadas à luz dos princípios teóricos de planejamento estratégico, gestão orçamentária, descentralização e unidade de negócio. O texto procura contribuir para o aprimoramento de futuros processos semelhantes em outras organizações.

São identificados os elementos facilitadores e inibidores do processo de descentralização; a mudança no conteúdo do trabalho dos funcionários envolvidos no processo; e a qualidade dos serviços relacionados à prática orçamentária, comparando as dinâmicas da gestão orçamentária anterior e posterior à descentralização, envolvendo o sistema de controle orçamentário computacional na ML.

A Sabesp opera como concessionária dos serviços sanitários municipais, tendo como atividades-fim, segundo seu Estatuto Social:

> Planejar, executar e operar serviços de saneamento básico em todo o território do Estado de São Paulo, compreendendo a captação, adução, tratamento e distribuição de água e coleta, afastamento, tratamento e disposição final de esgotos, comercializando esses serviços e os benefícios que direta ou indiretamente decorrerem de seus empreendimentos, bem como prestar serviços correlatos com seu objeto social, no Brasil ou no exterior, além de participar de outras sociedades das quais o poder público direta ou indiretamente, seja acionista ou cotista. (COMPANHIA DE SANEAMENTO BÁSICO DO ESTADO DE SÃO PAULO, 2003, p. 1).

O Manual de Políticas Institucionais, de 2 de outubro de 1995, previa a transição da organização para um modelo de gestão descentralizada, com implantação prevista até junho de 1996. Em 26 de março de 1996, a Deliberação de Diretoria número 0142/96 aprovou a nova estrutura organizacional da companhia, com vigência a partir de 1 de abril de 1996, organizada em unidades de negócios e unidades de serviços, controladas pela Alta Administração (Holding).

Anteriormente, a gestão orçamentária dos grupos de despesa e das fontes de investimento da Sabesp era centralizada na diretoria econômico-financeira, sendo operacionalizada através do sistema computacional de controle orçamentário pela superintendência de finanças (responsável pelos pagamentos) e pela superintendência de controladoria econômico-financeira (responsável pelo orçamento e pelo sistema computacional Sistema de Informação Gerencial - FIG). Nesse contexto, as unidades de negócio e seus respectivos departamentos e divisões, quando precisavam de recursos orçamentários para dar prosseguimento à compra ou contratação de bens e serviços, encaminhavam suas requisições à superintendência de Controladoria econômico-financeira. Após aprovação, essas requisições eram inseridas no sistema computacional de controle orçamentário (FIG), para que fossem desenvolvidas as operações de natureza orçamentária e, posteriormente, encaminhadas à superintendência de finanças, onde eram processados os pagamentos.

Por determinação da diretoria financeira, em 1997 foi aprovada a integração do sistema computacional de controle orçamentário (FIG) com o sistema computacional de contas a pagar (FDA). A partir daí, os pagamentos de valores que não tenham a correspondente previsão orçamentária são bloqueados e a responsabilidade é atribuída ao

gerente da unidade que gerou o dispêndio. Essa integração tem o objetivo de tornar o processo decisório mais ágil, com maior autonomia decisória em níveis hierárquicos mais baixos.

A descentralização da empresa em unidades de negócio trouxe mudanças em alguns processos organizacionais e uma delas implicou na descentralização da gestão orçamentária das contas de despesa, até o nível hierárquico da superintendência das unidades de negócio. Esse fato ocorreu posteriormente à descentralização dos processos relativos aos pagamentos, operacionalizados pelo sistema computacional de pagamentos (FDA), que foi o primeiro sistema a ser descentralizado no âmbito financeiro, ficando vinculado ao centro de custo da superintendência da unidade de negócio.

Em 2000, atendendo à determinação do vice-presidente metropolitano da SABESP, o sistema de controle orçamentário (FIG) foi descentralizado para o nível imediatamente abaixo ao da superintendência, ou seja, para as gerências de departamento das unidades de negócio. No ano seguinte ocorreu a descentralização para o nível imediatamente inferior, que são as gerências de divisão das unidades de negócio.

De acordo com o Manual de Políticas Institucionais, os principais objetivos da descentralização da estrutura organizacional da Sabesp é o de prestar atendimento eficaz às necessidades dos clientes e dos municípios; tornar as decisões próximas das ações; atingir resultados empresariais de "excelência"; e criar uma organização simples, ágil e flexível.

Neste trabalho, analisamos o processo de descentralização da gestão orçamentária das contas de despesa, através do sistema de controle orçamentário (FIG), focalizando especificamente a Unidade de Negócio Leste, como objeto da pesquisa.

Como procedimentos metodológicos utilizamos, a pesquisa bibliográfica do tema, ampla pesquisa documental a respeito da empresa e o processo de descentralização em UEN's. O estudo de caso sobre a Unidade de Negócios Leste e a nova forma de gestão financeira. Para compor o estudo de caso, utilizamos dados secundários (artigos da literatura e documentos internos da Sabesp, como relatórios, portarias etc.) e dados primários (entrevistas com funcionários de nível gerencial, e executivos da alta e média administração).

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O orçamento empresarial está intimamente ligado ao conceito de planejamento, vinculando as ações à visão da empresa, segundo Kaplan e Norton (1997). O planejamento financeiro é necessário para que a organização preveja as atividades que serão desenvolvidas, os recursos necessários, assim como a forma de obtê-los, de acordo com Zdanowicz (1998). Ele deve ser flexível no decorrer de sua execução, possibilitando uma interação positiva em situações de mudança, nos ambientes interno e externo, e se valendo de ajustes periódicos para que a organização permaneça focada na realização dos objetivos definidos anteriormente.

É muito comum, nos meios empresariais e acadêmicos, o uso de expressões como "orçamento", "plano orçamentário", "planejamento orçamentário", budgeting e outros semelhantes para definir o processo de planejamento financeiro. Todos esses termos englobam os conceitos básicos do que se entende por orçamento como um instrumento de administração financeira.

Como ferramenta de gestão, os orçamentos estabelecem diretrizes e instruções para a execução de planos, enquanto o acompanhamento e o controle permitem a comparação das

realizações da empresa ao que tenha sido planejado e a sua correção, conforme Sanvicente e Santos (1995). O planejamento norteia as ações gerais e as de longo prazo que serão traçadas pela alta administração; o orçamento converte as estratégias delineadas em metas operacionais, para alcance no curto prazo; e o controle orçamentário é a chave fundamental de todo o sistema.

O sistema orçamentário integra o sistema de gestão, principalmente nas fases de planejamento operacional, programação e controle, cujas práticas orçamentárias modernas visam, acima de tudo, responder a realidades políticas, desenvolver programas funcionais e avaliar a eficácia e a eficiência da prestação de serviços públicos, ao contrário das práticas orçamentárias tradicionais, cujo objetivo último é permitir o controle financeiro. Adquire assim, um caráter multidimensional, aonde procura combinar planejamento e análise com o custo de programas, segundo Padovese (1997) e Frezatti (2001).

As estimativas orçamentárias são baseadas em informações que partem de baixo para cima, dentro da organização, de acordo com Figueiredo e Caggiano (1997). Assim, a preparação do orçamento deve ser desenvolvida de acordo com a estrutura administrativa. Nessa fase, as dificuldades e os problemas existentes na sua estrutura poderão ser analisados, para que posteriormente seja possível a obtenção de um controle eficaz.

Em todas as fases de implantação, operação e controle orçamentários, o elemento humano é um fator essencial. As motivações e disposições dos funcionários envolvidos devem ser priorizadas, o que contribui para conseguir a sua adesão na busca do sucesso desejado, relatado por Welsch (1996).

Com o orçamento definido, a empresa pode transformar em números suas expectativas de operações, além de dispor de uma base de análise numérica que trará um nível razoável de segurança para tais operações. As modernas técnicas e os recursos da tecnologia da informação disponibilizam dados e informações que viabilizam as ações organizacionais nas áreas de planejamento estratégico, incluindo o sistema orçamentário, além de desburocratizar os instrumentos tradicionais de controle e supervisão, conforme afirma Pimenta (1995). Os recursos tecnológicos são essenciais para a gestão organizacional, seja nos sistemas de informação ou na busca do aprimoramento de mecanismos de controle, no qual o sistema orçamentário está inserido.

Para Sanvicente e Santos (1995) o ideal é possuir um sistema pelo qual são geradas e fornecidas informações regulares que comparem valores e níveis planejados e que são os realmente atingidos. O sistema orçamentário é, em síntese, um processo de análise comparativa de receitas, despesas e lucros, e até por isso é essencial na formação de seu controle.

## 2.2 DESCENTRALIZAÇÃO, UNIDADES DE NEGÓCIOS E MUDANÇA ORGANIZACIONAL

Tendo como metas aliar a redução de custos ao aumento da eficiência e eficácia, as organizações têm adotado, cada vez mais, como estratégia a descentralização organizacional, a formação de parcerias, cujos resultados, segundo Pimenta (1995) têm sido os mais positivos. A descentralização, além de tornar o processo decisório mais rápido e de melhor qualidade, possibilita uma visão global das áreas de atuação da empresa, atenuando os problemas causados pela falta de tempo ou mesmo desconhecimento da administração de topo, em relação aos diversos setores em que a empresa atua. Maior autonomia decisória, em níveis hierárquicos mais baixos, possibilita que a alta gerência se libere das atividades rotineiras

ficando com tempo livre para atividades de caráter mais estratégico, segundo Ávila e Oliveira (1999).

A mudança, tanto na estrutura organizacional quanto na função dos administradores é um dos novos paradigmas mais importantes da administração. Embora os administradores continuem exercendo sua autoridade e responsabilidade pelas decisões, o processo administrativo tem que ser distribuído por toda a estrutura organizacional. Assim, funcionários de níveis operacionais assumem responsabilidades administrativas. Pelo novo paradigma, todos administram e as chefias coordenam esse processo, segundo Maximiano (2000), o que caracteriza a descentralização em unidades estratégicas de negócios. A terceirização e a descentralização estão entre os mais recentes desafios enfrentados pelas organizações. Ao adotar essa medida, a empresa se torna mais ágil, melhorando a qualidade dos seus processos decisórios em função da diminuição da distância existente entre o gerente local e o mercado, os empregados e os fornecedores.

Os processos de gestão organizacional são aprimorados com a descentralização em unidades de negócio A unidade estratégica de negócio é conceituada como o agrupamento de atividades que possui profundo conhecimento de determinado negócio e que interage harmonicamente com o ambiente, num determinado segmento, diferente dos ramos de atuação de outras empresas, comportando-se de maneira relativamente independente, e cujo gestor é responsável pelo seu desempenho e resultados, de acordo com Oliveira (1999b) e Ávila e Oliveira (1999).

No modelo de gestão que estrutura a empresa em unidades de negócio, cada uma engloba uma linha de produtos ou um nicho de mercado específico e o gerente da unidade possui ampla liberdade para decidir em quais mercados pretende atuar. A riqueza de informações é que lhe permite exercer a liberdade de iniciativa. Por conhecer as condições locais, as tomadas de decisão são mais coesas que seus superiores, segundo Pinto e Ávila (1997). A menor distância entre os ambientes externo e interno da organização facilita os processos de comunicação e contribui para o melhor desempenho no desenvolvimento das estratégias organizacionais.

O nível de atuação da unidade de negócio deve ser definido de forma compatível com o da administração corporativa na qual o executivo responsável sinta-se perfeitamente confortável, tanto para administrá-la como para apresentar resultados se responsabilizando pelo sucesso ou fracasso de sua gestão perante a alta administração, de acordo com Oliveira (1999a).

Apesar das diversas vantagens, a estruturação em unidades de negócio não pode ser vista como solução para todas empresas que, ao crescerem, diversificam suas atividades, segundo Ávila e Oliveira (1999), esta estruturação traz alguns riscos e custos. Essa medida não impede que os responsáveis pelas unidades de negócio tomem decisões prejudiciais à empresa, concentrando-se na melhoria de sua unidade e desconsiderando as outras, a organização como um todo, ou devido a sua limitada percepção a respeito daquilo que realmente é importante para a empresa, segundo Anthony e Govindarajan (apud ÁVILA; OLIVEIRA, 1999). Para estes autores, há a tendência de aumento de custos, à medida que os gerentes realizarem algumas atividades no âmbito de suas unidades, duplicando serviços que poderiam ser realizados de forma centralizada. Os custos de coleta e processamento de informações quase sempre aumentam, quando a empresa promove a descentralização de seu processo decisório. O foco excessivo no curto prazo, em prejuízo da rentabilidade no longo prazo; a perda de controle por parte da alta administração da empresa, uma vez que relatórios de controle nunca serão tão efetivos quanto o acompanhamento direto e pessoal de suas

operações; e a grande competição entre as diversas unidades, são os outros problemas que podem ser causados pela descentralização.

Numa empresa descentralizada, os sistemas de controle têm duas finalidades: fornecer à alta administração informações a respeito das unidades de negócio, quanto à rentabilidade e desempenho das operações e influenciar o comportamento dos gerentes locais, para que suas decisões e ações sejam consistentes com os objetivos globais da organização, de acordo com Ávila e Oliveira (1999).

A qualidade da alta direção é fator determinante no controle de uma unidade de negócio. Caracterizando "cada caso é um caso", a situação deve ser profundamente analisada para que problemas no desenvolvimento e, principalmente, na operacionalização da estruturação por unidades de negócio sejam evitados, segundo Oliveira (1999b).

Há diversas forças contrárias às mudanças, enquanto cultura organizacional vigente. Os interesses pessoais dos empregados e as percepções diferentes a respeito de objetivos e estratégias organizacionais contribuem para que as pessoas achem difícil mudar atitudes e comportamentos estabelecidos há muito tempo. E quando realizam mudanças, em pouco tempo voltam aos métodos antigos, caso os novos não sejam reforçados. Uma das soluções seria utilizar um agente de mudanças para ajudar aos empregados a identificar e internalizar novas atitudes, valores e comportamentos, combinando educação e comunicação, conforme Stoner e Freeman (1985). Uma das conseqüências desse processo é o aumento do nível de estresse dos empregados que se torna, cada vez mais, um elemento complicador nas organizações, impondo restrições e exigências, relatado por Robbins (1999).

## 3 3 ESTUDO DE CASO: A UNIDADE DE NEGÓCIO LESTE DA SABESP

### 3.1 A SABESP

A missão da Sabesp é atender às necessidades de saneamento ambiental, contribuindo para a melhoria da qualidade de vida da população. Está presente em 366 municípios dos 645 existentes no estado de São Paulo, incluindo a cidade de São Paulo, a maior do país. Adicionalmente, fornece água tratada por atacado a sete outros municípios da Região Metropolitana de São Paulo. (COMPANHIA DE SANEAMENTO BÁSICO DO ESTADO DE SÃO PAULO SABESP, 2003).

Até setembro de 2002, a empresa distribuiu água, direta e indiretamente, para aproximadamente 24,8 milhões de pessoas, por meio de 49,5 mil quilômetros de rede. Atendeu a cerca de 16,6 milhões de pessoas em serviços de esgoto, através de 32,9 mil quilômetros de redes, de acordo com dados da empresa (2003). As áreas de atendimento estão divididas em três regiões: Metropolitana de São Paulo, Interior e Litoral. O reconhecimento da eficiência e qualidade dos serviços prestados fez com que a Sabesp recebesse diversos prêmios, entre eles o de Tecnologia da Informação 2002, o Paulista de Qualidade da Gestão (PPQG) 2002, o Nacional da Qualidade em Saneamento (PNQS) 2002 – Nível I.

### 3.2 A UNIDADE DE NEGÓCIO LESTE – ML

As UEN's têm como principais serviços a distribuição de água tratada e a coleta de esgotos. Para que sejam executados de maneira ordenada e eficaz é necessário o aporte de vários serviços, tais como ligações de água, de esgoto, desobstruções domiciliares de esgoto e

de coletores, atendimento a clientes especiais, tratamento de água, controle de qualidade da água distribuída, programas de uso racional da água e de participação comunitária, reuso planejado da água e "poupa tempo", que integra o projeto do Governo do Estado para atender plenamente às necessidades dos cidadãos.

São atribuições das unidades de negócio da vice-presidência metropolitana elaborar e propor à alta administração (holding) suas metas operacionais, sociais e econômico-financeiras; adotar instrumentos de gestão, em especial econômico-financeiros que permitam a avaliação do seu desempenho; buscar sua auto-sustentação econômico-financeira a partir de critérios pré-definidos; manter uma estrutura organizacional simples, com o mínimo de níveis hierárquicos; contratar, prioritariamente, serviços prestados pelas unidades de serviços, desde que em condições de mercado; executar a política institucional de marketing e comunicação determinada para a sua área geográfica; participar da formulação das políticas institucionais. (COMPANHIA DE SANEAMENTO BÁSICO DO ESTADO DE SÃO PAULO, 1998).

### 3.3 O SISTEMA DE CONTROLE ORÇAMENTÁRIO (FIG) E O PROCESSO DE DESCENTRALIZAÇÃO DA GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O Sistema de Controle Orçamentário (FIG) é um sistema corporativo de informação gerencial (online), descentralizado e integrado ao de Contas a Pagar (FDA) e ao de Controle de Empreendimentos (CEA), no qual são administrados os contratos com fornecedores de materiais e serviços, e no sistema FDA são executados os processos de pagamentos dos fornecedores desses materiais ou serviços, utilizando os recursos financeiros disponíveis alocados no sistema (FIG). Dessa forma os três sistemas estão interligados, resultando em harmonia nos dados.

O Sistema de Controle Orçamentário (FIG) tem como objetivo permitir a operação descentralizada do processo orçamentário, proporcionando transparência e segurança das informações. Sendo online proporciona uma série de vantagens, principalmente em relação ao levantamento de informações.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

A alta administração da Sabesp centraliza as funções estratégicas e cada Unidade de Negócio possui autonomia para gerir, de acordo com as políticas institucionais estabelecidas, receitas, despesas e investimento. Essa medida permite que a empresa atue nos moldes de uma holding, controlando 16 unidades de negócio, que estão agrupadas de acordo com as três grandes regiões do Estado: Região Metropolitana de São Paulo (RMSP), Litoral e Interior, e que atuam da mesma forma. A estratégia corporativa baseada na matriz BCG não se aplica, visto que a empresa não decidiu em que "negócios" atuar e quais priorizar. A divisão em UEN's foi feita para facilitar a gestão empresarial.

O modelo de estratégia de UEN desenvolvido por Porter (1986) indica que a disposição de uma organização de competir em um certo mercado é definida pelos seus recursos técnicos e econômicos, inclusive pelas cinco forças ambientais, sendo que cada uma ameaça a entrada da organização em novo mercado. O administrador de uma UEN deve, então, analisar tais forças e propor um programa para influenciá-las e modificá-las, ou para se defender delas. O modelo descrito não se aplica à realidade da Sabesp, pois todas as UEN's têm a mesma estratégia organizacional. Foram assim divididas para facilitar a gestão da empresa, delegando autoridade e autonomia para níveis mais baixos da hierarquia.

Durante o processo de descentralização da gestão orçamentária, o planejamento, deveria merecer uma maior reflexão, pois precedia as ações que direcionavam a tomada de decisão, conforme Figueiredo (1997). Caso não fosse feito com a sensibilidade necessária, ocasionaria complicações nas "pontas", já que não estavam adequadamente preparadas para enfrentar as questões teóricas e técnicas.

Atuando estrategicamente, a Alta Administração, com a responsabilidade de traçar o rumo para a empresa deveria ter direcionado as tarefas de orientação e implementação de um plano para otimizar o processo de descentralização da gestão orçamentária, fixando objetivos claros, com a antecedência necessária para o desfecho positivo dessa ação, segundo Thompson e Strickland (2000).

A situação interna das "pontas", referente aos aspectos da cultura administrativa e financeira por elas adotada, deveria ter sido considerada na elaboração das estratégias e caminhos a serem percorridos para a implementação dessas operações, visto que o processo intencional de mudança na organização é um elemento básico do planejamento estratégico e a descentralização da gestão orçamentária é uma mudança significativa em termos organizacionais, segundo Borges e Araujo (2001).

O planejamento do processo de descentralização da gestão orçamentária deveria envolver algumas fases que foram mencionadas por Figueiredo e Caggiano (1997) e teriam que ser analisadas e disseminadas na organização com a antecedência necessária. Estas fases consistem no estabelecimento de objetivos, cujas finalidades não ficaram esclarecidas para as "pontas". Na avaliação do cenário da organização, ou seja, o contexto geral da ML enfocando a Sabesp na sua totalidade, no envolvimento desse processo; na avaliação dos recursos existentes nas áreas que teriam que se adaptar às novas rotinas de operação do sistema computacional orçamentário (FIG), e que, portanto, necessitariam de treinamento adequado com estruturas pedagógicas e prazos apropriados para a aplicabilidade do conteúdo teórico e das operações práticas do sistema implantado; na determinação de estratégias para o êxito do desenvolvimento desse processo; e no delineamento de um plano de ação para o alcance das metas estabelecidas referentes à eficácia da gestão orçamentária descentralizada.

No decorrer do processo em pauta foram realizados reuniões e estudos envolvendo os gerentes de departamentos e o superintendente da UEN Leste, visando a criação de uma alternativa que amenizasse o impacto das "pontas" ao receberem o sistema introduzido (FIG), sem estarem devidamente preparadas e treinadas. Essa ação encontra respaldo no pensamento de Tavares (2000) ao focalizar a formação de um grupo de apoio com os representantes de todos os níveis decisórios da UEN, quando da adoção de um conjunto de ações pró-ativas.

Existiam questionamentos das áreas da ML com relação ao fluxo de informação e eficiência operacional durante o processo de descentralização da gestão orçamentária. Eram comuns as questões o que é feito; para quem é feito; como é feito? Essas indagações geravam insegurança quando na operação do sistema (FIG), (ANDRADE, 2002).

As metas elaboradas na ML têm sua execução relacionada, entre outros fatores, com a gestão orçamentária, e as estratégias desenvolvidas focam suas diferentes áreas através da distribuição da previsão orçamentária nos centro de custo dessas áreas, de acordo com as necessidades por elas apresentadas e conforme o montante de recursos destinados à UEN, de acordo com Stoner e Freeman (1985) e Maximiano (2000).

O sistema (FIG) é integrado aos demais sistemas corporativos e as decisões referentes ao planejamento tático são executadas através das ligações que ele proporciona entre as decisões estratégicas e as operacionais, quando distribui a previsão orçamentária envolvendo as diversas áreas da ML, conforme Frezatti (1999).

Esse sistema apresenta uma previsão financeira que dá sustentação às execuções financeiras e que foi dividido em longo prazo (cinco anos) e curto prazo (um ano), de acordo com os horizontes temporais comentados por Welsch (1996) e Gitman (1997).

A constituição da previsão orçamentária, chamada de "carga" (disponibilização de verba orçamentária nos centros de custos das "pontas"), deve ter uma flexibilidade que possibilite o desenvolvimento de alternativas para a modificação das condições e dos planos existentes através de remanejamentos de recursos orçamentários, quando houver necessidade, de acordo com o pensamento de Groppelli e Nikbakht (2002) e Zdanowicz (1998).

A elaboração do orçamento para o ano seguinte é geralmente iniciada no final do ano, e tem como base o que foi realizado até então e o que se pretende gastar, considerando as metas a serem atingidas. As áreas que são consultadas para a "montagem" do orçamento adotam, como prática comum, a solicitação de um aumento do valor que lhes será destinado, buscando obter sempre variações orçamentárias favoráveis de acordo com Braga (1995).

A previsão orçamentária que é disponibilizada para as áreas tem que estar vinculada aos processos de planejamento estratégico global da ML, onde as ações estejam vinculadas à visão da empresa. Esse é um modelo seguido pela UEN Leste e está de acordo com o que Kaplan e Norton (1997) preconizaram.

Os gestores da ML, através de reuniões sucessivas, procuraram desenvolver um planejamento interno adotando controles financeiros que enfocavam os resultados visando melhorá-los. As duas ferramentas – planejamento e controle financeiro de resultados – são evidenciadas por Welsch (1996) como forma de administrar uma organização.

O controle orçamentário, através das informações geradas no sistema capacitado (FIG), é imprescindível na adequação do que foi orçado com relação ao realizado, e, ao mesmo tempo, auxilia na avaliação e análise do que foi planejado financeiramente. Dessa forma, as áreas da ML poderiam verificar os pontos fracos da empresa refletidos sobre as estruturas financeira e administrativa, além de vislumbrar as melhorias na execução de suas operações, conforme Figueiredo (1997); Frezatti (1999); Sanvicente e Santos (1995) e Zdanowicz (1998).

O uso dos recursos tecnológicos constitui uma ferramenta básica para a gestão organizacional; nesse contexto o sistema computacional orçamentário (FIG) é utilizado como fonte principal de informações para verificar o andamento das operações organizacionais referentes à gestão orçamentária.

As informações referentes às operações organizacionais têm impacto direto na gestão orçamentária e partem do menor centro de custo ("pontas") de uma gerência de departamento e de divisão até a aglutinação dos dados na ML, como um todo, ou seja, as informações fluem de baixo para cima, e contribuem para a tomada de decisões de natureza estratégica e tática, de acordo com Ribeiro e Simon (1993); Padovese (1997); Sanvicente e Santos (1995); Frezzati (2001); Pimenta (1995) e Figueiredo (1997).

Os funcionários da ML envolvidos nos processo de implantação, operação e controle orçamentário, estavam sofrendo impactos motivacionais e emocionais relacionados às suas novas tarefas. Devido ao pouco tempo de treino, ainda não se sentiam preparados para assumir essa responsabilidade, segundo a visão de Welsch (1996). Também os designados para a tarefa de operação do sistema computacional orçamentário (FIG) eram, na maior parte técnicos e auxiliares havendo poucos universitários e com formação mais diretamente ligada ao contexto administrativo e financeiro – "só há 13% com nível superior", o que também contribuiu para os impactos mencionados.

Os integrantes da ML que participaram do processo de descentralização da gestão orçamentária foram treinados em um curso com duração de um dia, realizado na Alta Administração (Departamento de Orçamento -FTO), com o propósito de habilitá-los a operar o sistema implantado (FIG) nas suas áreas de atuação.

Ficou claro que o tempo escasso de capacitação não foi suficiente para que pudessem apreender todas as informações e regressassem aos seus campos para aplicá-las. Este passou a ser mais um elemento complicador do processo de descentralização da gestão orçamentária, além da falta de planejamento com relação ao preparo e à assimilação das áreas da ML dessa nova visão de trabalho. Isso, sem levar em consideração, que a gestão orçamentária havia sido controlada de modo centralizado por 30 anos. Cada centro de custo da ML ("pontas") passou a gerir seu próprio orçamento de despesa, nos grupos mais utilizados (materiais e serviços), ou seja, desenvolviam suas operações de compra de materiais ou de execução de serviços e passaram a ter o controle dos seus recursos financeiros. Nesse primeiro momento do desenvolvimento das operações descentralizadas da gestão orçamentária, ocorridas logo após o curso dado no Departamento de Orçamento, aconteceram os primeiros entraves para a pontualidade dos processos de pagamentos.

Esses processos eram executados no Departamento Econômico-Financeiro da ML, que centralizava os pagamentos na Divisão de Contas a Pagar e que administrava o sistema computacional de pagamentos (FDA). Quando os emolumentos fiscais chegavam para serem processados no FDA, esse sistema, integrado ao orçamentário (FIG), passava a fazer consistência aritmética, ou seja, o sistema FDA verificava a disponibilidade de recursos no (FIG), nos centros de custo onerados ("pontas") para a efetivação dos pagamentos.

Devido à pouca experiência dos novos operadores e à ausência de um planejamento mais eficaz do processo de descentralização do sistema (FIG), e do pouco treinamento que tiveram para operá-lo, esses centros de custos não apresentaram o necessário saldo orçamentário para sustentar os pagamentos que estavam sendo processados, disponibilizando no sistema FDA a informação de "saldo insuficiente", decorrendo alguns atrasos de pagamentos, o que pode ser encarado como natural devido à mudança radical na prática da gestão orçamentária, não comprometendo, contudo, o andamento dos serviços. Citamos exemplos de problemas como a falta de dotação orçamentária em determinado centro de custo ou em certa conta despesa; inexistência da apropriação de recursos referentes a algumas obras ou demandas de serviços que necessitavam de aporte financeiro. Porém, com o tempo, foram desenvolvidas ações corretivas para essas situações. Houve falhas em um simples processo de transferência, ou seja, inabilidade para operar o sistema.

Uma solução adotada pela ML para esse contexto foi a criação de "multiplicadores" do sistema computacional orçamentário (FIG), que foram os facilitadores do processo de descentralização da gestão orçamentária. Esses funcionários foram indicados pelos gerentes de cada departamento da ML, respeitando o perfil profissional necessário para a execução desse plano alternativo, tiveram um treinamento mais profundo e rico em detalhes, tanto teóricos quanto práticos. Foram treinados durante vários dias pelo Departamento Econômico-Financeiro, que detinha o total conhecimento sobre o sistema computacional orçamentário (FIG), proporcionando a esses multiplicadores maior segurança e conhecimento para o desenvolvimento das tarefas computacionais e administrativas ligadas ao processo orçamentário. Cada um era responsável pela gestão computacional orçamentária de seu departamento e os funcionários das gerências de divisão que receberam pouco treinamento poderiam se dirigir a esses multiplicadores para serem orientados.

Com essa ação, houve a diminuição do impacto do processo de descentralização da gestão orçamentária, melhorando o desempenho das "pontas" na condução de suas novas atividades. A dinâmica dessa gestão antes da sua descentralização apresentava uma situação de pouca agilidade e distribuição de responsabilidades, havendo mudanças significativas e vantajosas após a descentralização, otimizando a gestão organizacional.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base na análise e na discussão dos resultados, podemos relacionar as principais conclusões. Constatou-se que faltou um melhor planejamento no processo de descentralização da gestão orçamentária referente à divulgação e ao estabelecimento de objetivos claros e definidos a respeito das etapas a serem implementadas. As UEN' s, visando alcançar seus objetivos empresariais, conduziram mudanças organizacionais que foram importantes por apresentarem novas oportunidades de prosperidade para a empresa. Todavia essas mudanças organizacionais deveriam ter sido planejadas com foco nos aspectos tecnológicos e nos processos estruturais da empresa. Ocorreu uma contrariedade na condução dessa ação, referente ao planejamento do processo de descentralização da gestão orçamentária para as "pontas" (centros de custos das gerências de departamento e divisões da UEN Leste), o que não aconteceu. A ausência desse direcionamento, também contraria a corrente de pensamento segundo o qual, a empresa deveria seguir uma trajetória de adaptação ao meio ambiente, ou seja, traçando um horizonte planejado que norteasse, no caso da UEN Leste (ML), as "pontas" para o convívio com um ambiente orçamentário descentralizado. Durante o processo de descentralização da gestão orçamentária, o planejamento, que é uma função básica de qualquer atividade gerencial, deveria merecer uma maior reflexão, pois precedia as ações que direcionavam para a tomada de decisão visando um panorama futuro. Esse planejamento não foi tratado com a sensibilidade necessária, ocasionando elementos dificultadores para as "pontas", pela falta de preparo para enfrentar as questões teóricas e técnicas.

Os elementos inibidores identificados no processo foram, além do planejamento inadequado, as ações referentes à disseminação da operacionalização do sistema computacional orçamentário (FIG), ocorrida em um espaço de tempo insuficiente para a assimilação de todo o conteúdo teórico e prático ministrado pela Alta Administração, além de um grande número de funcionários ligados às áreas administrativa e financeira sem formação universitária e que foram indicados para operar o sistema. Os trabalhadores da ML que participaram do processo de descentralização da gestão orçamentária foram treinados em um curso com duração de um dia na Alta Administração (Departamento de Orçamento -FTO), com o propósito de estarem aptos a operar o sistema implantado (FIG) nas suas áreas de trabalho.

Ficou claro que o treinamento não atingiu os objetivos previstos, na questão referente à qualidade técnica desse programa, ao tempo de duração do treinamento, muito curto (apenas um dia) para que pudessem assimilar uma grande quantidade de informações, e em seguida voltassem aos seus setores para desenvolver suas novas tarefas. Ocorre que a gestão orçamentária havia sido controlada de modo centralizado por 30 anos, e o treinamento de um dia oferecido aos novos responsáveis pela operação do sistema abordou apenas os princípios básicos necessários para a operação, insuficientes para a retenção de todo o conhecimento exigido. Esses funcionários estavam sofrendo impactos motivacionais e emocionais relacionados ao desempenho das novas tarefas, pois se consideravam inaptos para assumir essa responsabilidade. Eram, na maioria, técnicos e auxiliares, sendo poucos os universitários

com formação específica ao contexto administrativo e financeiro –só há 13% com nível superior –, o que também foi um elemento inibidor identificado no processo de descentralização da gestão orçamentária.

Os elementos facilitadores identificados no processo de descentralização da gestão orçamentária foram os multiplicadores treinados, particularmente pelo departamento econômico-financeiro, para dar suporte às áreas da ML, durante e após a descentralização orçamentária. Esses funcionários foram indicados pelos gerentes de cada departamento da ML, respeitando o perfil profissional necessário para a execução desse plano alternativo. Esses multiplicadores tiveram um treinamento mais profundo e rico em detalhes, tanto teórico como prático, ao longo de vários dias pelo departamento responsável, que detinha o total conhecimento a respeito do programa implantado (FIG), proporcionando-lhes maior segurança e conhecimento para o desenvolvimento das tarefas implícitas. Cada multiplicador era responsável pela gestão computacional orçamentária de seu departamento e os funcionários das gerências de divisão com pouco treinamento poderiam se dirigir a eles para serem mais bem orientados.

As mudanças no conteúdo do trabalho dos funcionários envolvidos nesse processo foram resultantes das novas tarefas de gestão orçamentária envolvendo a operação do sistema (FIG) e o controle financeiro dos elementos integrantes. São, a previsão orçamentária, o comprometimento das reservas para a compra de materiais e para a execução de serviços na esfera da ML, o saldo financeiro para pagamento desses comprometimentos e para novas reservas destinadas a outras operações. Em conseqüência houve o aumento na velocidade dos processos da administração orçamentária e da satisfação dos operadores do sistema computacional, por se sentirem mais responsáveis pela nova tarefa.

A qualidade dos serviços relacionados à prática orçamentária pode ser mensurada através da comparação das dinâmicas da gestão orçamentária anterior e posterior à descentralização, envolvendo o sistema de controle orçamentário (FIG), que apresentam panoramas e contextos distintos. Anteriormente à descentralização não havia a autonomia plena das áreas da ML, para desenvolver seu estilo de controle financeiro, pois não existia esse controle, o que levava ao desconhecimento das rotinas e procedimentos administrativos e financeiros. Isso trazia, como conseqüência, uma falta de visão global a respeito das interligações interdepartamentais e do negócio da ML como um todo. Com a descentralização da gestão orçamentária, as áreas passaram a desenvolver uma cultura administrativa e financeira, iniciando um novo horizonte de ações com maior envolvimento e participação nos resultados financeiros da ML. Cada centro de custo da ML ("pontas") passou a gerir seu próprio orçamento de despesa nos grupos mais utilizados (materiais e serviços), ou seja, desenvolviam suas operações de compra de materiais ou de execução de serviços, e passaram a ter o controle dos seus recursos financeiros.

Concluindo, os resultados do processo de descentralização da gestão orçamentária foram benéficos para todas as UEN's e, conseqüentemente, para a empresa, porque ocorreu o envolvimento de todos nesse processo, buscando superar as contingências organizacionais e visando a maximização de resultados na esfera do planejamento financeiro.

As recomendações para futuros processos de descentralização da gestão orçamentária consistem em selecionar pessoas mais qualificadas, com nível superior, e que tenham visão completa das áreas administrativa e financeira.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, A.R. Comportamento e estratégia de organizações em tempos de mudança sob a perspectiva da tecnologia da informação. *Caderno de Pesquisas em Administração*, PPGA/ FEA/USP, São Paulo, v. 9, n. 2, p. 53, abr./jun. 2002.

ÁVILA, M. G.; OLIVEIRA, L. B. Descentralização em unidades de negócio: o caso de uma empresa do setor financeiro. *Revista de Administração Contemporânea,* Rio de Janeiro, v. 3, n. 1, p. 127-146, jan./abr. 1999.

BORGES, D. F.; ARAUJO, M.A.D. Uma experiência de planejamento estratégico em universidade: o caso do centro de ciências sociais aplicadas da UFRN. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro,v. 4, n. 35, p. 63-76, jul. /ago. 2001.

BRAGA, R. *Fundamentos e técnicas de administração financeira*. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1995. 408 p.

COMPANHIA DE SANEAMENTO BÁSICO DO ESTADO DE SÃO PAULO – SABESP. *Consulta a "homepage" oficial.* Disponível em: <http://www.sabesp.com.br/>. Acesso em: 12 set. 2003.

_____. Divisão de Recursos Humanos da UEN Leste. *Retrospectiva e evolução da SABESP*. 1. ed. São Paulo: SABESP, 1998.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. *Controladoria.* 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FREZATTI, F. Indicadores financeiros de longo prazo: comparação entre o retorno sobre o investimento e o lucro residual. *Revista de Administração*, São Paulo, v. 36, n. 1, p. 35-45, jan./mar. 2001.

FREZATTI, F. *Orçamento empresarial*. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GITMAN, L.J. *Princípios de administração financeira*. 7. ed. São Paulo: Harbra, 1997.

GROPPELLI, A.A; NIKBAKHT, E. *Administração financeira*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. 496 p.

KAPLAN, R.S.; NORTON, D.P. *A estratégia em ação*. 17. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

MAXIMIANO, A.C.A. *Teoria geral da administração*: da escola científica à competitividade na economia globalizada. 2. ed. São Paulo: 2000. 530 p.

OLIVEIRA, D.P.R. *Planejamento estratégico*. 14. ed. São Paulo: Atlas, 1999a. 303 p.

_____. *Holding, administração corporativa e unidade estratégica de negócio*: uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999b. 131 p.

PADOVESE, C.L. *Contabilidade gerencial*. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PIMENTA, C.C. Novos modelos de gestão descentralizada e de parcerias para as administrações estaduais. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 3, n. 29, p. 172-187, jul./set. 1995.

PINTO, J.R.A.; AVILA, M.G. *Medidas de desempenho e percepção de autonomia em empresas organizadas em unidades de negócio: um estudo de cinco casos*. In: Encontro Nacional da Associação dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 21., 1997, Rio das Pedras. *Anais...* Rio de Janeiro: ANPAD, 1997. 1 CD-ROM.

PORTER, M.E. *Estratégia competitiva*: técnicas para análise de indústrias e da concorrência. 7. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1986.

RIBEIRO, C.A.C.; SIMON, W.T. Práticas orçamentárias participativas: um estudo de caso de prefeituras paulistas. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 1, n. 27, p. 28-46, jan./mar. 1993.

ROBBINS, S.P. *Comportamento organizacional*. 8. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999. 489 p.

SANVICENTE, A.Z.; SANTOS, C.C. *Orçamento na administração de empresas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995. 219 p.

STONER, J.A.F.; FREEMAN, R.E. *Administração.* 2. ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1985.

TAVARES, M.C. Gestão estratégica. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

THOMPSON, A. A.; STRICKLAND III, A. J. *Planejamento estratégico*: elaboração, implementação e execução. 1 ed. São Paulo: Pioneira, 2000. 431 p.

WELSCH, G.A. *Orçamento empresarial*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996. 397 p.

ZDANOWICZ, J.E. *Fluxo de caixa*. 5. ed. Porto Alegre: Sagra Luzatto, 1998.

## ANALYSIS OF THE BUDGETARY MANAGEMENT DECENTRALIZATION PROCESS AT A STATE ENTERPRISE: COMPANHIA DE SANEAMENTO BÁSICO DO ESTADO DE SÃO PAULO (SABESP) CASE.

**ABSTRACT**

The present work analyses the budgetary management decentralization process at a state enterprise. The focus of the analysis is the East Business Unit (EBU) of the Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo (Sabesp). The following aspects were dealt with for this analysis: the analysis of the budgetary decentralization process; the identification of the facilitating and inhibiting elements for the decentralization process; change in the work content of the functionaries involved in the process, and the quality of the services related to the budgetary practice. Both dynamics of the budgetary management, the previous one to the decentralization and the latter one, envolving computational budgetary control system at ML

were compared. As a methodological procedure, the case study was used, starting from primary and secondary data. The methodology used in the work allows its adaptation to the study of similar situations at other organizations. The conclusions demonstrate that the budgetary management decentralization process had some fails in its implantation due to the lack of a better planning of this process, however it brought beneficial results to the Strategic Business Unit and the enterprise through the envolvement of all the functionaries who had relation with the decentralization of that management, seeking to overcome the organizational contingencies, and aiming at the maximization of results in the financial planning sphere.

**Keywords:** Administration; Budgetary management; Decentralization; Strategical business units.

---

Data do recebimento do artigo: 04/08/2003

Data do aceite de publicação: 15/09/2003