

GESTÃO MATRICIAL DE DESPESAS EM UMA EMPRESA DO SETOR ALIMENTÍCIO: impacto informacional percebido pelos envolvidos na implementação

Marcus Claas

Bacharel em Ciências Contábeis. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. marcus_claas@hotmail.com

Fernanda Gomes Victor

Doutora em Administração. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. fernanda.victor@ufrgs.br

Wendy Beatriz Witt Haddad Carraro

Doutora em Economia. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Wendy.carraro@ufrgs.br

Informações de Submissão

Wendy Beatriz Witt Haddad Carraro.
Av. João Pessoa, 52 – UFRGS. Cep:
90040-000. Campus Centro - Porto
Alegre – RS – Brasil.
Recebido em 03/11/2016
Aceito em 06/11/2016
Publicado em 02/03/2017

Palavras-chave

Gestão Matricial de
Despesas. Impacto Gerencial.
Redução de Custos.

Keywords

Matrix Management
Expenses. Management Impact. Costs
Reduction.

Resumo

A Gestão Matricial de Despesas (GMD) é uma metodologia importante no apoio ao planejamento e controle, tendo por objetivo principal a redução de gastos. Por se tratar de um método de controle de orçamento, envolve todos os níveis hierárquicos de uma empresa. Neste contexto, este artigo tem por objetivo identificar as percepções de gestores e analistas quanto ao impacto da implementação da GMD em suas atividades operacionais. Para alcançá-lo, a pesquisa foi desenvolvida por meio da coleta de dados, da análise documental, da realização de entrevistas semiestruturadas com 40 colaboradores de uma empresa de grande porte do setor alimentício do Rio Grande do Sul e da observação direta. O estudo apontou, predominantemente, satisfação quanto às características do sistema, considerando a amplitude da empregabilidade da GMD no contexto empresarial, ponderando as dificuldades inerentes aos contextos do conhecimento da ferramenta e da origem dos gastos. Também se identificou que o comprometimento do colaborador ou gestor é determinante na eficácia da aplicabilidade da GMD. Conclui-se, a partir dos dados evidenciados, que a importância do amplo conhecimento acerca da metodologia, uma vez que interfere e produz discrepâncias pertinentes nos resultados almejados. Da mesma forma, sua simetria informacional é importante, já que promove resultados mais confiáveis e exatos, aliada ao comprometimento e à segurança no desenvolvimento das atividades dos colaboradores envolvidos em sua execução.

Abstract

The Matrix Expenses Management (GMD) is an important methodology in supporting planning and control. As it is a budget control method, it involves all hierarchy levels of a company. In this connection, this article aims to identify managers and analyst perceptions as for the GMD implementation impact in their operational activities. To achieve this goal, this research was developed by collecting data, by documents analysis, by the

conduction of semi-structured interviews with 40 employees of a large company of the food sector from Rio Grande do Sul and by the direct observation. The study pointed, primarily, the satisfaction to the system characteristics considering the GMD employability amplitude in the business context, considering the inherent difficulties to the tool knowledge context and to the costs origin. It was also identified that the employee or manager commitment is crucial to the effectiveness of the GMD applicability. It is concluded, from the revealed results, that the importance of the broad knowledge on methodology, as it interferes and produce concerned discrepancies in the desired results. Likewise, its informational symmetry is essential, since it promotes most trusted and faithful results combining the commitment and the safety in the activities development of the employees that are involved in conducting the tool.

1 INTRODUÇÃO

O atual cenário mundial está em contínua mutação nos cerne econômico e social, posto que ao longo do tempo observou-se o escassear das barreiras entre os países e a eclosão de grandes e unificados mercados. Isso modificou as principais características do mútuo comércio com a competição entre as Corporações, tornando tal esfera austera e inflexível, no mercado nacional e, principalmente, em nível internacional (Sousa, 2011).

Essa alta competitividade afeta as organizações empresariais de várias maneiras e, equitativamente, o desenvolvimento de ferramentas de controle e primazia nos processos. Além da procura por redução de gastos, torna-se elemento fundamental para o alcance de êxito diante do mercado, entre essas ferramentas, a Gestão Matricial de Despesas (GMD), que, de acordo com Wanzuit (2009), é uma metodologia importante no apoio ao planejamento e controle, tendo por objetivo principal a redução de gastos. Também é um método de controle de orçamento em todos os níveis hierárquicos da empresa.

Definir métricas de gestão, visado o controle e o acompanhamento dos processos, é requisito basilar à consolidação empresarial em um contexto mercadológico e corporativo (Marçola e Andrade, 2010). Para tanto, há uma fase de planejamento, quando o objetivo fundamental contempla nortear as ações correntes e futuras, inferindo aos agentes organizacionais uma construção tangencial ao cerne das escolhas, intuítos e direções, já que a partir disso, aferem-se as alternativas diretivas aos objetivos e propósitos empresariais (Lunkes, 2011).

Segundo Covaleski et al. (2007), o orçamento relaciona-se com todos os aspectos da contabilidade gerencial: a contabilidade de custos; a contabilidade divisional; a avaliação de

desempenho; e a remuneração de gestores. Assim, não é por acaso que é utilizado para muitos propósitos, tais como: planejamento e coordenação de atividades; alocação de recursos; motivação de funcionários; avaliação de funcionários, dentre outros. Por isso é considerado um dos pilares da gestão (Frezatti et al., 2009). Mucci et al. (2016) destacam que o orçamento é um dos principais artefatos de gestão e é utilizado para diferentes propósitos. Estudos têm desconsiderado que esse artefato pode ser utilizado para múltiplas funções e ser percebido diferentemente por executivos dentro de uma mesma organização

Diante desse contexto surge a seguinte questão: **quais são as percepções dos colaboradores e gestores de projeto quanto ao impacto da implementação da Gestão Matricial de Despesas em suas atividades operacionais?** Para respondê-la, este estudo tem por objetivo identificar as percepções de colaboradores e gestores de projeto quanto ao impacto da implementação da GMD em suas atividades operacionais. Para alcançá-lo, a pesquisa foi desenvolvida em uma empresa de grande porte do setor alimentício do Rio Grande do Sul, através da aplicação de um questionário em uma amostra de 40 indivíduos, gestores e colaboradores da organização.

Desta forma, justifica-se o presente contexto de pesquisa, consoante aos apontamentos de Lunkes (2011), que corrobora acerca do controle dos gastos, a toda e qualquer organização e, em situações extremas, pode significar o fracasso ou o sucesso de toda a gestão empresarial. Atualmente, as informações de despesas são essenciais para o planejamento financeiro e para o controle das atividades empresariais como um todo, assim como a definição das estratégias de comercialização e produção.

Nota-se que a pesquisa na área específica de orçamento pode ser considerada incipiente, pois não foram encontrados na literatura brasileira estudos estritamente relacionados ao orçamento matricial, ou referentes aos seus impactos e consequências sobre as atividades da empresa. Logo, o momento para a realização da pesquisa é oportuno, uma vez que a ferramenta do Orçamento Matricial pode ser considerada suficientemente disseminada na literatura, porém pouco investigada em termos de sua aplicação prática.

O artigo está estruturado da seguinte forma: além desta introdução, são abordados, na seção dois os principais conceitos teóricos necessários para o desenvolvimento da pesquisa; na seção seguinte, apresentam-se os procedimentos metodológicos; na sequência são apresentadas análises em relação às respostas do questionário aplicado; por fim, são ponderadas as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico apresenta a fundamentação teórica da pesquisa, considerando os principais conceitos de orçamento empresarial e sua relevância, bem como uma abordagem conceitual e outra gerencial no tocante à Gestão Matricial de Despesas.

2.1 Orçamento empresarial e sua relevância

O orçamento é a descrição quantitativa e formal dos planos futuros da empresa, e seu planejamento cuidadoso é fundamental para a saúde da organização. Segundo Sá (2005), o orçamento deve ser visto dentro de um contexto mais amplo, que é priorizar e compartilhar as diversas políticas da empresa. É o orçamento que vai informar se as decisões da organização são realmente compatíveis com o desejado. Consoante Faria et al. (2011), o processo orçamentário minimiza a assimetria de informações, uma vez que sua aplicabilidade permite, a partir da definição de metas e objetivos, alcançar um alinhamento aos interesses dos agentes do processo empresarial.

Uma vez que em um processo de consumo de recursos empresariais, dentro da conjunção relativa da eficiência, os agentes (diretoria e gestores) demandam informações simétricas e assertivas (Lopes, 2005; Martinez, 1998), o comportamento avesso (informações assimétricas) apresentam tendência de redução, a partir do emprego do processo orçamentário nas empresas. Neste processo, discutem-se as metas organizacionais, produzindo maior comprometimento dos agentes, a produzir refutação ao oportunismo por vezes originado (Hopwood, 1972).

Por natureza, segundo Bartilotti (2006), por meio do orçamento, mensuram-se as potencialidades das empresas, particularmente, no que se refere à lucratividade decorrente. Afere-se, ainda, ao desempenho desta conjecturando uma condição de eficiência ou ineficiência, e, em conformidade à última, adequando a estruturação avaliada de acordo com a necessidade observada (Bartilotti, 2006).

[...] o orçamento pode assumir formas variadas, possibilitando a apuração de resultados por área de responsabilidade nas empresas. O processo orçamentário nas empresas pode variar, ou seja, os processos não possuem as mesmas características, pois há diferenças de acordo com o meio ao qual está inserida a organização, tais como, o tamanho, a forma de liderança, o tipo de produto fabricado ou serviço prestado, entre outros. (Silva, 2013, p. 38).

O orçamento empresarial pode se encaixar na abordagem da Nova Sociologia Institucional (NIS - New Institutional Sociology), segundo Guerreiro (2006). O tema geral da perspectiva da denominada NIS considera que, para assegurar a sua sobrevivência, a organização precisa se conformar às normas sociais de comportamento, além de atingir níveis de eficiência produtiva. Desta forma, compondo uma estrutura mais atual e abrangente, tem-se o contexto da gestão por orçamento matricial. Logo, desenvolvem-se as bases e premissas da modalidade, que, segundo, Silva e Gonçalves (2006), denota o objetivo da busca pela participação total da linha gerencial das empresas, propondo formas de redução de gastos e consequente aferição das metas empresariais. O orçamento matricial, segundo Souza et al. (2010, p. 5), consiste em “[...] um dos produtos da evolução do tema orçamento na literatura, principalmente, na segunda metade do século XX”. Silva e Gonçalves (2006) colocam que tal estrutura orçamentária vincula o emprego de metodologias básicas provenientes das definições da administração de qualidade. Sua construção está relacionada à ferramenta de qualidade para a gestão e melhoria dos processos, PDCA (plan, do, check, action).

Para Magalhães (2009), o método PDCA é abrangente quanto a sua aplicabilidade junto aos controles, uma vez que sua eficácia e sua confiabilidade estão relacionadas às atividades, as quais necessitam melhoria contínua para que possam proporcionar uma padronização informativa dos dados, controles mais qualitativos e probabilidade reduzida de erros em análises decorrentes. Assim estruturado, entende-se o contexto da ferramenta de GMD, buscando conceitua-la e organizando o entendimento acerca de suas características empresariais.

2.2 Abordagem conceitual da gestão matricial de despesas

A GMD originou-se em 1998, na AMBEV, que utilizou a metodologia do Orçamento Base-Zero na elaboração do seu orçamento para o ano de 1999. O Projeto obteve expressivos resultados, na ordem de R\$ 152 milhões de economia nos gastos fixos, em relação ao ano anterior (Grippa, 2005). Logo após este grande êxito, a metodologia foi formulada e formalizada pelo Instituto Nacional de Desenvolvimento Gerencial (INDG), apesar do aumento do número de Empresas que utilizam este método, a GMD ainda é muito pouco desenvolvida no meio acadêmico.

A metodologia de Gestão Matricial de Despesas denota uma visão originada na análise detalhada dos gastos empresariais, das metas e das considerações redutivas específicas para cada área organizacional no que diz respeito às despesas destas, desafiando a compatibilidade

e a correlação assertivas de potencial de ganho resultantes de cada unidade de negócio observada (Bartilotti, 2006).

A GMD recebeu essa nomenclatura porque nesse método o orçamento é estruturado e o desempenho da empresa é acompanhado através de matriz de despesas. Observando os cruzamentos entre as entidades (unidades organizacionais ou centros de custo) e os pacotes (agrupamento de contas contábeis com a mesma característica), são controladas e formuladas as futuras metas da organização.

Também é considerado um instrumento gerencial utilizado para o planejamento financeiro e controle orçamentário da empresa. Ele identifica as oportunidades nos curto e médio prazo de redução de gastos fixos, examinando-os de maneira complexa e detalhada. A implantação da GMD é fundamentada em três princípios básicos, segundo o INDG (2010): controle cruzado (o controle de todas as despesas orçadas deve ser verificado e acompanhado por no mínimo duas pessoas, preferencialmente de áreas diferentes dentro da companhia); acompanhamento sistemático (elabora uma dinâmica de acompanhamento de todos os resultados, sempre comparando com as metas projetadas e escolhendo ações corretivas para os desvios de gastos); e desdobramento dos gastos (para definir as metas, todos os gastos devem ser detalhados e especificados até o nível de unidade orçamentária e de atividades).

De acordo com Silva (2013, p. 46), o controle cruzado consiste no acompanhamento de despesas do orçamento “[...] comparando-a com realizado por duas pessoas, com perspectivas diferentes, uma responsável pelos gastos de toda natureza na área de sua autoridade (departamento, por exemplo) e o gestor de pacote de gastos de determinado grupo de contas”. A Figura 1 demonstra o processo do controle cruzado:

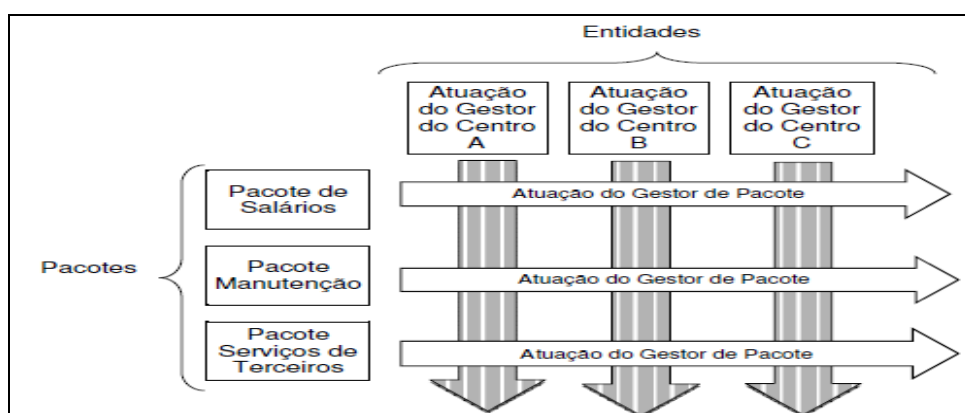


Figura 1 – Controle Cruzado

Fonte: Adaptada de Silva e Gonçalves (2006, p. 9).

Silva (2013, p. 47) complementa o princípio citado, dizendo que “o desdobramento dos gastos determina que, para a definição das metas, todos os gastos devem ser decompostos ao longo da cadeia hierárquica”. Segundo o autor, isso permite rastreabilidade dos gastos e, conseqüentemente, melhoria do nível de gestão. Assim, é possível viabilizar comparações entre os centros de custo que possuem o perfil similar. Ele recomenda que esta ocorrência seja monitorada e confrontada com as metas definidas, visando a correção de rumo, caso sejam detectados desvios. A parametrização dos gastos possibilita que os mesmos estejam disponíveis, permitindo comparações históricas, análises de tendências e projeções.

2.3 Abordagem gerencial da gestão matricial de despesas

A GMD tem como objetivo principal, desenvolver o núcleo gerencial da empresa na busca por oportunidades de redução de gastos, de forma criteriosa e justa, sempre tentando atingir a meta da corporação (Silva, 2004). A GMD vai além da função de uma simples ferramenta de orçamento, pois sua implantação se fundamenta em um estudo estratégico para a empresa, oferecendo mudanças de estrutura e, principalmente, de cultura sobre o controle de gastos (Barcellos, 2006). Segundo o INDG (2010), essa metodologia possui três premissas essenciais: exame detalhado das despesas e gastos; desafios realistas e compatíveis com o potencial de ganho; e metas de redução específicas para cada área.

Para Nogueira et al. (2012), esta gestão matricial demanda vínculo alicerçado a determinadas funcionalidades relevantes, como o resultado do orçamento matricial contemplando igualdade ao resultado contábil; a disponibilidade dos reais históricos; e a correta alocação dos lançamentos contábeis decorrentes. A maioria das técnicas de formulação de orçamento parte da premissa de que todos os gastos feitos no passado foram realizados corretamente, fazendo assim cortes de orçamento de maneira linear e arbitrária. Assim, acabam sendo injustos com os departamentos que fizeram bom uso dos seus respectivos recursos ao privilegiarem aqueles que gastaram em demasia (Barcellos, 2006). A GMD sugere que a utilização de comparações sistêmicas determine onde os cortes nos gastos sejam realizados. Isso após ser detalhado como os gastos foram gerados, permitindo que as metas sejam realistas com a capacidade de cada área.

Segundo Cooper e Slagmulder (2003), a gestão orçamentária se tornou uma ferramenta crucial para a sobrevivência das empresas. Porém, como não é suficiente para reduzir os custos, é preciso administrá-la de modo a reforçar o posicionamento estratégico e, além disso, buscar a parceria com clientes e fornecedores.

Silva (2013, p. 51-52) afirma que a negociação parte da “[...] definição das metas preliminares propostas pelos gestores de pacotes, a gestão da empresa analisa e negocia as metas preliminares com os gestores de pacotes, para torná-las definitivas”. Ressalta-se que as metas negociadas devem estar em conformidade com as metas corporativas da empresa.

Moreno Junior (2011, p. 05) salientam “o orçamento empresarial pode ser entendido como uma quantificação do planejamento estratégico da empresa desdobrando as metas de receitas e despesas para os gerentes dos setores”. Santos et al. (2008) sugerem que a construção do orçamento empresarial subentende e exige a instituição de um arquétipo capaz de projetar e notabilizar a empresa, tendo como base o futuro e, em termos de resultados, o trânsito e a fluência de caixa e patrimônio; que permita ter acesso às informações passadas, bem como as alterações atuais ocorridas em cenário econômico ou estruturalmente intrínseca à própria organização.

Neste aspecto, objetivou-se a fundamentação das ferramentas gerenciais em âmbito orçamentário para promover benefícios às organizações. De acordo com Conte e Dutra (2014, p. 105) “o estudo do processo de implantação do orçamento matricial permite um acompanhamento dos gastos, comparação entre os valores planejados e realizados, avaliação de desempenho de cada setor, controle duplo dos gastos em forma de matriz”. Padoveze (2012) evidencia que o orçamento matricial, também conhecido como gerenciamento matricial, propõe uma análise detalhada dos gastos da empresa, introduzindo metas de redução específicas para cada setor, com desafios capazes de ser atingidos. É compatível em empresas de todos os tamanhos e perfis. Pode-se dizer que possui o objetivo de fazer mais, gastando menos

Ainda para Padoveze (2012), a GMD, enquanto ferramenta de gestão, é empregada no controle e planejamento do dispêndio fixo, e atrelada aos princípios de controle cruzado; dupla responsabilidade; vicissitude antagonista; aplicabilidade singular e na cultura orçamentária distendida a variações. Neste cenário, Dalpaz e Trentin (2014, p. 89) corroboram ao afirmarem que:

O orçamento matricial, [...] sugere um exame minucioso dos gastos, com acompanhamento e controle de gastos por setor. Ele tem por base uma matriz, formada por linhas, representadas pelas contas contábeis, e por colunas, representadas por entidades e centro de custos. As linhas, ou contas contábeis, são agrupadas por afinidades em conjuntos chamados de pacotes. Nesse liame, existe o gestor do pacote, e o gestor da entidade. Por isso, a responsabilidade é cruzada entre ambos os gestores para cada conta contábil. O controle matricial torna mais rígida a condução do processo orçamentário, pois exige que os gestores tenham mais atenção ao que foi proposto pelo orçamento, já que devem prestar contas de todas as despesas geradas pelo seu setor.

Conte e Dutra (2014, p. 122) ratificam quanto aos benefícios da GMD, que: “[...] fornece informações de qualidade que orientam a tomada de decisão. [...] Ter as informações disponíveis, em tempo hábil permite analisar qual a melhor decisão a ser tomada e com isso obtém-se o sucesso da empresa”. Tendo em vista a abordagem tradicional, o sistema de controle orçamentário se institui limitado à projeção anual - avaliada mensalmente à prestação de contas ligada ao conselho administrativo das empresas e ao uso de artifícios e procedimentos de pressão às áreas que, muitas vezes, não se apresentam formalizadas e sistemáticas. Assim sendo, “[...] não existe forte ênfase na análise de processos e em sua integração com a estratégia da empresa” (Silva e Gonçalves, 2008, p.166).

Diante disso, a GMD remete a contribuições significativas, às quais, por intermédio do controle cruzado, alocam-se duas pessoas responsáveis pela processo sistemático das despesas. Cabe ponderar que na Matriz Orçamentária, ao Gestor da Entidade destina-se a abrangência vertical na análise de despesas, enquanto ao Gestor de Conta indica-se a abrangência horizontal, transpondo os diversos centros de custos da organização (Marçola e Andrade, 2010). Outra contribuição que deriva da adoção da GMD é o fato de que o Planejamento Orçamentário passa a ser tratado como a atividade que busca a planificação contemplativa de todas as despesas previstas à determinada área dentro da organização. Ele resulta do estudo das despesas de forma unificada e em distribuição temporal, determina e define as metas orçamentárias, e permite análises produzidas pelos gestores. “O controle, neste contexto, consiste no sistemático acompanhamento da evolução das despesas e na tomada de ações corretivas a fim de atingir o plano traçado” (Marçola e Andrade, 2010, p. 06).

Para Dalpaz e Trentin (2014, p. 91) entre os benefícios da GMD, tem-se a questão do controle cruzado que “[...] proporciona mais transparências às operações”, e “[...] os informes gerenciais utilizam-se de forma constante do orçamento matricial, e inúmeras decisões são tomadas em decorrência do orçado ou realizado constante no orçamento matricial” (Dalpaz e Trentin, 2014, p. 92). Assim sendo, há ganho qualitativo nas projeções mensais e a definição orçamentária estrutura-se de forma mais criteriosa, resultando em economias relacionadas aos valores previamente orçados (Dalpaz e Trentin, 2014).

De acordo com Sá (2005), a GMD não apenas auxilia na alocação de recursos na fase de elaboração do orçamento, como também busca, ao contrário de métodos mais tradicionais, antecipar-se ao erro na fase do controle orçamentário. Para o INDG (2010), a GMD possui o benefício de examinar detalhadamente os gastos e despesas, metas de redução, levando em

conta os desafios de cada área e bem como a compatibilidade com o potencial de ganho. Por fim, para Stephanou (2012) a GMD pode ser uma ferramenta de grande ajuda. Recomenda que ela necessita ser utilizada corretamente, com controle total e ações efetivas, além de metas correspondentes à realidade das entidades.

3 METODOLOGIA

Este estudo é classificado quanto aos seguintes aspectos: pela natureza e forma de abordagem do problema; de acordo com seus objetivos; e com base nos procedimentos técnicos utilizados.

No que tange à natureza, a pesquisa classifica-se como aplicada, pois conduz à revelação perceptiva de questões específicas (Cooper e Schindler, 2001). No que se refere à abordagem do problema, o trabalho compreende as metodologias quantitativa e qualitativa. A primeira é decorrente do emprego da matemática para descrever os fenômenos e suas causas (Fonseca, 2002), e a segunda, em virtude do emprego de um conjunto de técnicas, visando explicar uma situação em especial (Cooper e Schindler, 2011).

Cooper e Schindler (2011) colocam que a pesquisa quantitativa mensura precisamente algo, respondendo questionamentos relacionados a variáveis (quanto, com que frequência, quando e quem). Já a qualitativa focaliza a descrição, explicação e previsão dos fatos, objetivando sua descrição, construção e teste teórico, por meio das análises dos dados validados.

De acordo com os objetivos, a pesquisa classifica-se como exploratória e descritiva. Essa, segundo Gil (2010), é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato. Portanto, é realizada quando o tema escolhido é pouco explorado, tornando-se difícil formular hipóteses precisas e operacionalizáveis. Esta, por sua vez, busca fazer uma ampla revisão bibliográfica do conteúdo, sendo realizada em uma área na qual ainda há pouco conhecimento sistematizado e acumulado. Neste sentido, Trivinõs (1987) define que a pesquisa descritiva exige do investigador uma série de informações acerca do objeto de estudo e ainda descreve os fatos e fenômenos de uma determinada realidade.

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados, caracteriza-se como estudo de caso, pois se trata de uma investigação empírica de um fenômeno atual, dentro do contexto de vida real, em uma empresa específica. Para tanto, coletaram-se dados para o estudo por meio de análise documental (oriunda da GMD), entrevistas semiestruturadas (com gestores e colaboradores da empresa) e observação direta. Esta técnica é utilizada quando os limites do

contexto prático (realidade) e o fenômeno (teoria) ainda não estão bem definidos (Yin, 2005). Yin (2005, p. 21) destaca que o estudo de caso contribui, de maneira inigualável, “[...] para a compreensão que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais e políticos, o estudo de caso permite uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos eventos da vida real”.

Com relação aos procedimentos de coleta de dados, realizou-se a sondagem, o apontamento e a delimitação documental dos dados empresariais da organização em estudo, compilando e analisando as informações relevantes à pesquisa. Complementarmente, definiu-se um instrumento de pesquisa: um questionário, buscando investigar a empregabilidade da GMD. Para Gil (2010), o questionário é o instrumento metodológico mais adequado à aferição de objetivos descritivos.

O instrumento de investigação foi aplicado com 40 gestores e colaboradores de projeto de uma empresa de grande porte do setor alimentício do Rio Grande do Sul. As questões foram apresentadas em quatro blocos, contemplando os seguintes aspectos a partir da percepção dos participantes: perfil dos entrevistados; avaliação da gestão matricial de despesas; percepção do impacto informacional da gestão matricial de despesas; e envolvimento dos gestores. O grupo de colaboradores e gestores participante, foi denominado de ‘grupo de foco’, tal denominação, conforme Malhotra (2012), compreende o grupo cuja participação é inescusável, indispensável e fundamental à construção de considerações conclusivas acerca da pesquisa.

Na estruturação do instrumento de pesquisa, empregou-se a escala Likert, que consoante Mattar (2001), pondera e mensura as atitudes, onde os pesquisados não só corroboram ou refutam as colocações, como expressam e ratificam o grau de concordância ou discordância da situação manifesta. Neste sentido, a construção das alternativas de respostas ao questionário discorreu em ordem adaptada da escala de Likert, compreendendo, respectivamente, as opções de ‘concordo plenamente’, ‘concordo parcialmente’, ‘não concordo nem discordo’, ‘discordo parcialmente’ e ‘discordo totalmente’.

A interpretação e a análise dos dados foram elaboradas sob as perspectivas dos blocos apresentados no instrumento de investigação: apresentação da empresa e perfil dos entrevistados; avaliação da gestão matricial de despesas; percepção do impacto informacional da gestão matricial de despesas; e envolvimento dos gestores. As análises também buscaram apresentar uma comparação entre o referencial teórico apresentado e as percepções dos entrevistados com relação ao impacto da utilização da ferramenta na empresa em estudo. Buscou-se apontar possíveis distorções percebidas entre o que é explicado na teoria e o que se

nota na prática, ressaltando as características de composição assertivas da organização frente à tal implantação, bem como, discutindo as características fundamentais decorrentes da utilização da ferramenta nos processos de orçamentação e controle empresarial. Por fim, apresenta-se as considerações da pesquisa baseadas no escopo da utilização da metodologia e seus desdobramentos nos controles gerenciais.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção são apresentados os resultados da pesquisa empírica, obtidos a partir do instrumento de investigação desenvolvido para a coleta de dados. As interpretações são apresentadas sob as seguintes perspectivas: apresentação da empresa e perfil dos entrevistados; avaliação da gestão matricial de despesas; percepção do impacto informacional da gestão matricial de despesas; e envolvimento dos gestores.

4.1. Apresentação da empresa e perfil dos entrevistados

O estudo foi realizado em uma empresa de grande porte do setor alimentício situada no Rio Grande do Sul, que tem unidades distribuídas em diversas cidades do Brasil e utiliza a GMD desde 2012. Com o forte crescimento interno no setor alimentício brasileiro e em função da entrada de maior variedade de produtos importados nos últimos anos, a competição entre as empresas desse setor está cada vez mais disputada. Desta maneira, a racionalização de gastos se tornou um grande diferencial entre as corporações que buscam fomentar suas vendas e que querem ter maior competitividade no cenário atual.

Em relação ao perfil dos participantes na pesquisa, observou-se que 23% atuam como gestores e 77% possuem cargo de analista. Quanto ao nível de formação, 5% possuem mestrado, 30% têm especialização, 45% possuem ensino superior completo e os demais 20% estão com o ensino superior em andamento. A maioria dos entrevistados (58%) tem vínculo com a empresa entre 1 a 5 anos, 25% trabalham entrem 5 a 10 anos e 17% possuem mais de dez anos de atuação na companhia.

Dentre estes 40 participantes, 66% afirmaram deter pleno ou parcial conhecimento sobre a metodologia de GMD, 11% denotaram não conhecer a ferramenta, e os 25% restantes, afirmaram imparcialidade, conforme ilustra a Tabela 1.

Qt	Descrição da Questão	Resposta	Total	%
1	Você tem conhecimento sobre a metodologia de Gestão Matricial de Despesas.	Concordo Plenamente	11	28%
		Concordo Parcialmente	15	38%
		Não Concordo nem Discordo	10	25%
		Discordo Parcialmente	3	8%
		Discordo Totalmente	1	3%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2015).

A partir dessa análise prévia, é possível instigar que a maior parte dos entrevistados tem conhecimento da ferramenta, possibilitando realizar um estudo no que diz respeito a sua percepção quanto ao impacto da implementação da GMD em suas atividades operacionais.

4.2 Avaliação da gestão matricial de despesas

O segundo bloco de questões, apresentado no instrumento de pesquisa, visa identificar a avaliação da metodologia de GMD na perspectiva dos gestores e colaboradores, em relação aos seguintes aspectos:

- a) adequação ao controle e acompanhamento de gastos fixos da organização;
- b) contribuição da metodologia no controle de gastos fixos da empresa;
- c) motivação do uso da metodologia;
- d) envolvimento setorial com a GMD; e
- e) mudanças identificadas com a metodologia.

A síntese das respostas é ilustrada na Tabela 2, que apresenta o total de respondentes e o respectivo percentual para cada uma das questões apresentadas.

Tabela 2 – Avaliação da Gestão Matricial de Despesas

Qt	Descrição da Questão	Resposta	Total	%
2	O modelo de Gestão Matricial de Despesas é adequado ao controle e acompanhamento de gastos fixos de uma empresa do setor alimentício tendo em vista o Estado do Rio Grande do Sul.	Concordo Plenamente	14	35%
		Concordo Parcialmente	8	20%
		Não Concordo nem Discordo	10	25%
		Discordo Parcialmente	7	18%
		Discordo Totalmente	1	3%
3	Devido à competitividade de mercado - aqui observado no cerne do setor alimentício do Rio Grande do Sul - torna-se necessário um acompanhamento efetivo dos gastos fixos das empresas visando maximização dos resultados, assim, a metodologia de Gestão Matricial de Despesas está contribuindo no alcance e sucesso dos objetivos.	Concordo Plenamente	7	18%
		Concordo Parcialmente	12	30%
		Não Concordo nem Discordo	14	35%
		Discordo Parcialmente	7	18%
		Discordo Totalmente	0	0%
4	Atingir metas consiste em um motivador ao sucesso do controle e acompanhamento dos gastos fixos das empresas -	Concordo Plenamente	7	18%
		Concordo Parcialmente	13	33%

	tendo em vista a metodologia Gestão Matricial de Despesas.	Não Concordo nem Discordo	12	30%
		Discordo Parcialmente	7	18%
		Discordo Totalmente	2	5%
5	O menor envolvimento dos altos setores de comando em operações rotineiras contribui no sucesso do controle e acompanhamento dos gastos fixos da empresa em estudo, empregando-se a Gestão Matricial de Despesas.	Concordo Plenamente	10	25%
		Concordo Parcialmente	10	25%
		Não Concordo nem Discordo	13	33%
		Discordo Parcialmente	6	15%
		Discordo Totalmente	1	3%
6	Anterior à implantação da metodologia da Gestão Matricial de Despesas, o desempenho dos gestores tinha por objetivos alcançar as metas individuais, tendo em vista as despesas fixas.	Concordo Plenamente	13	33%
		Concordo Parcialmente	9	23%
		Não Concordo nem Discordo	15	38%
		Discordo Parcialmente	3	8%
		Discordo Totalmente	0	0%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2015).

De acordo com as aferições quantitativas da pesquisa, 35% dos entrevistados afirmam que a ferramenta em estudo adequa-se plenamente ao controle e acompanhamento dos gastos, tendo em vista o setor alimentício do Estado do Rio Grande do Sul. Ainda, em conformidade com as mensurações supracitadas, tem-se oito entrevistados concordando parcialmente com a afirmação, 10 mantendo-se imparciais e outros oito discordando da mesma questão.

Em conformidade com os dados identificados na pesquisa referentes ao aspecto de contribuição da metodologia no controle de gastos fixos da empresa, tem-se uma relativa disparidade no que tangencia as respostas, já que há uma aproximação entre os que concordam parcialmente e os imparciais (65%), preponderando que a ferramenta não efetiva, na percepção dos entrevistados, a significância frente aos objetivos, como almejado de fato. Da mesma forma, 18% afirmaram discordar em parte da afirmação, reforçando a não percepção de alcance e sucesso total acerca dos objetivos.

Em relação à motivação quanto ao uso da metodologia, identificam-se dados semelhantes à questão analisada anteriormente, destacando a predominância entre os que concordam parcialmente e os imparciais, o que compreende um total de 63%.

Referentemente à questão de envolvimento setorial com a GMD, observa-se, através das respostas obtidas, que há 50% de concordância com a afirmação, e apenas 3% ou 1 (um) sujeito que apontou discordância total neste cenário.

Por fim, ao serem questionados sobre as mudanças identificadas com a metodologia, observa-se uma neutralidade predominante, uma vez que a opção imparcial foi marcada por 38% dos entrevistados; em contrapartida, 33% concordam plenamente com a afirmação. Tal discrepância explica-se em razão da afirmativa, contemplar aspectos individuais à um grupamento componente da presente pesquisa, sendo que parte dos entrevistados não

poderiam efetivamente, afirmar ou refutar o questionamento, pois não tinham conhecimento sobre os propósitos da hierarquia superior.

4.3 Percepção do impacto informacional da gestão matricial de despesas

O terceiro bloco de questões permitiu identificar a percepção do impacto informacional da gestão matricial de despesas na perspectiva dos gestores e colaboradores em relação aos seguintes aspectos:

- a) compreensão da metodologia GMD;
- b) conhecimento dos gastos com uso da metodologia;
- c) envolvimento de colaboradores no uso da GMD;
- d) utilização de recursos tecnológicos;
- e) influência nos processos administrativos; e
- f) redução de custos e metas individuais.

A síntese das respostas é ilustrada na Tabela 3, que apresenta o total de respondentes e o respectivo percentual para cada uma das questões apresentadas.

Tabela 3 – Percepção do impacto informacional da Gestão Matricial de Despesas

Qt	Descrição da Questão	Resposta	Total	%
7	A ausência ou limitada compreensão sobre a metodologia GMD impossibilita ou dificulta o controle eficiente e o acompanhamento eficaz dos gastos fixos da empresa em estudo.	Concordo Plenamente	15	38%
		Concordo Parcialmente	5	13%
		Não Concordo nem Discordo	10	25%
		Discordo Parcialmente	9	23%
		Discordo Totalmente	0	0%
8	A falta de conhecimento acerca da natureza dos gastos impede ou dificulta os controles e acompanhamentos no que tange aos gastos fixos da empresa, posto o emprego da metodologia da Gestão Matricial de Despesas.	Concordo Plenamente	7	18%
		Concordo Parcialmente	20	50%
		Não Concordo nem Discordo	9	23%
		Discordo Parcialmente	4	10%
		Discordo Totalmente	0	0%
9	O não envolvimento ou comprometimento dos colaboradores e/ou gestores no processo de implantação dificulta o controle e acompanhamento dos gastos fixos da empresa, quando empregado a GMD.	Concordo Plenamente	14	35%
		Concordo Parcialmente	16	40%
		Não Concordo nem Discordo	9	23%
		Discordo Parcialmente	1	3%
		Discordo Totalmente	0	0%
10	Os recursos tecnológicos, treinamento, equipe, etc. da empresa em estudo, demonstram que a mesma, está preparada para a aplicação da metodologia da Gestão Matricial de Despesas.	Concordo Plenamente	20	50%
		Concordo Parcialmente	16	40%
		Não Concordo nem Discordo	4	10%
		Discordo Parcialmente	0	0%
		Discordo Totalmente	0	0%
11	A partir da implantação da GMD, o controle de gastos influenciou os processos administrativos visando a redução de custos da empresa em questão	Concordo Plenamente	13	33%
		Concordo Parcialmente	15	38%
		Não Concordo nem Discordo	10	25%
		Discordo Parcialmente	2	5%
		Discordo Totalmente	0	0%
12	No contexto da implantação da GMD, o atingir de metas individuais influenciou nos processos administrativos no intento da redução de custos desta empresa.	Concordo Plenamente	5	13%
		Concordo Parcialmente	9	23%
		Não Concordo nem Discordo	18	45%
		Discordo Parcialmente	8	20%
		Discordo Totalmente	0	0%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2015).

Ao serem questionados quanto à compreensão da metodologia GMD, os apontamentos indicam predomínio de concordância quanto à ausência ou limitação de conhecimento, enquanto fator de dificuldade de controle eficiente dos resultados empresariais. De acordo com as percepções dos entrevistados, 13% concordam com a afirmação. Mais da metade dos entrevistados confirma que esta ausência ou limitação acerca da ferramenta interfere, efetivamente, no controle eficiente das vertentes em estudo.

Complementando o questionamento relacionado ao conhecimento dos gastos com uso da metodologia, observa-se que, para 68% dos entrevistados, a inexistência de conhecimento da natureza dos gastos influencia no controle dos gastos.

Ao serem questionados quanto ao envolvimento de colaboradores no uso da GMD, identificou-se superioridade absoluta em concordância com a afirmativa apresentada. Desta

forma, constata-se que para 75% dos entrevistados, ou seja, 30 sujeitos de um total de 40, colocam que a falta de comprometimento é também um agente causal das possíveis ingerências frente à implantação da metodologia de gestão matricial das despesas da empresa.

Quanto à utilização de recursos tecnológicos, preponderantemente para 90% dos entrevistados, a empresa viabiliza condições recursivas, ferramental e expediente à empregabilidade da GMD.

Para 71% dos entrevistados, no que remete à correlação da implantação da GMD para com o resultado observado de controle dos gastos enquanto métrica pertencente ao processo administrativo, associando o contexto à redução de custos efetiva, a ferramenta tem influência nos resultados posteriores. Assim sendo, os processos administrativos da empresa, modificaram-se em favor da proposta da GMD, visando alterar-se no propósito do impacto concreto e legitimado à redução de forma geral.

As percepções dos entrevistados contemplaram a imparcialidade em relação à questão da redução de custos e metas individuais. Destaca-se que 45% deles não se posicionaram frente ao questionamento, e as concordâncias e discordâncias parciais compreenderam uma mesma faixa percentual, anulando-se concomitantemente.

4.4 Envolvimento dos gestores

O quarto bloco de questões permitiu identificar a percepção quanto ao envolvimento dos gestores e colaboradores em relação aos seguintes aspectos:

- a) envolvimento no processo orçamentário;
- b) acompanhamento da gestão de despesas pelos gestores; e
- c) relacionamento existente entre os gestores de áreas e o gestor de pacote.

A síntese das respostas é ilustrada na Tabela 4, que apresenta o total de respondentes e o respectivo percentual para cada uma das questões apresentadas.

Tabela 4 – Envolvimento dos Gestores na Gestão Matricial de Despesas

Qt	Descrição da Questão	Resposta	Total	%
13	Com a implantação da GMD, a participação dos gestores quanto ao processo orçamentário influenciou consecutivamente nos procedimentos administrativos objetivando a redução de custos da empresa analisada.	Concordo Plenamente	5	13%
		Concordo Parcialmente	11	28%
		Não Concordo nem Discordo	13	33%
		Discordo Parcialmente	9	23%
		Discordo Totalmente	2	5%
14	A GMD necessariamente é acompanhada por um gestor externo ao seu centro de custo – o gestor de pacotes, assim, mensalmente é remetida as informações acerca dos desvios das áreas em relação ao orçamento e por fim, neste processo pode ocorrer uma assimetria nas informações.	Concordo Plenamente	18	45%
		Concordo Parcialmente	11	28%
		Não Concordo nem Discordo	8	20%
		Discordo Parcialmente	3	8%
		Discordo Totalmente	0	0%
15	O relacionamento existente entre os gestores de áreas e o gestor de pacote - atentando-se ao processo orçamentário – apresenta características de tranquilidade e harmonia.	Concordo Plenamente	12	30%
		Concordo Parcialmente	17	43%
		Não Concordo nem Discordo	10	25%
		Discordo Parcialmente	1	3%
		Discordo Totalmente	0	0%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2015).

De acordo com as respostas obtidas quanto ao envolvimento dos gestores no processo orçamentário a partir da implantação da GMD, observa-se uma dessemelhança nas respostas. Entretanto, analiticamente, pontua um predomínio total da imparcialidade, posto que 33% efetivamente registraram a opção ‘não concordo nem discordo’, e os que concordam parcialmente e discordam parcialmente, contemplam uma mesma faixa percentual, diferenciando-se em 5% da primeira para a segunda, promovendo efetiva imparcialidade no que se refere à participação dos gestores como fator de influência nesses processos administrativos.

Identificou-se no questionamento quanto ao acompanhamento da Gestão de Despesas pelos gestores que 73% dos respondentes apontaram, como fator de assimetria nas informações, a externalização gerencial ao centro de custo. Desta forma, tem-se que a assimetria ou discrepância das informações influenciam a decorrência dos processos. Isto é, um gestor externo que não contemple o conhecimento adequando ao centro de custo que mensura resultados, pode impactar negativamente nas premissas e bases de ação subsequentes.

A última questão do instrumento de investigação buscou identificar a existência de harmonia e tranquilidade no relacionamento entre os gestores de áreas e o gestor de pacote. Apesar da questão anterior afirmar que a externalização pode promover assimetria informativa, cerca de 73% dos respondentes indicaram que o relacionamento entre os agentes caracteriza-se como harmônico e tranquilo.

A partir dos levantamentos apontados, constata-se a predominância nas respostas no tocante à falta de conhecimento como métrica estratégica a eficiência dos controles e acompanhamentos. Nota-se, ainda, a correlação da implantação da GMD para com o resultado observado de controle dos gastos, enquanto coeficiente pertencente ao processo administrativo, associando o contexto à redução de custos como ferramenta que influencia verdadeiramente nos resultados posteriores. Desta forma, os processos administrativos da empresa modificaram-se em favor da proposta da GMD, visando alterarem-se no propósito do impacto concreto e legitimado da redução. Barcellos (2006) já pontuava que a GMD ultrapassa a função de ferramenta de orçamento para compor-se como estratégia empresarial, oferecendo e promovendo mudanças estruturais e culturais para o controle de gastos.

Também se observou que as metas individuais não caracterizam relevância à aferição das propostas de amplitude empresarial, o que remete à redução decorrente da implantação da GMD. E, frente a isso, Silva (2004) afirma que a GMD tem como objetivo desenvolver o núcleo de gerência empresarial na busca de possibilidades de redução de gastos, de forma criteriosa e justa, sempre tentando atingir a meta da corporação.

De fato, reforça o entendimento originado da pesquisa sobre as percepções de que a meta individual não remete ao fato de haver influência relevante, apenas o contexto mais amplo e abrangente intercorrente das fundações empresariais relacionado às metas. Quanto à assimetria das informações, frente ao processo de consumo de recursos empresariais, tendo em vista a eficiência, os agentes demandam informações simétricas e assertivas (Lopes, 2005; Martinez, 1998). Assim sendo, o comportamento avesso (informações assimétricas) apresentam tendência de redução a partir do emprego do processo orçamentário nas empresas.

Nesse processo, discutem-se as metas organizacionais, as quais produzem maior comprometimento dos agentes, de maneira a refutar o oportunismo por vezes originado (Hopwood, 1972). Desta forma, afirma-se que as externalidades podem se desenvolver enquanto métricas de assimetria das informações, principalmente se considerado um contexto de relativa falta de conhecimento, seja dos colaboradores pesquisados ou dos níveis hierárquicos mais elevados da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve por objetivo identificar as percepções de colaboradores e gestores de projeto quanto ao impacto da implementação da GMD em uma empresa de grande porte do setor alimentício do Rio Grande do Sul. Para alcançá-lo, foram entrevistados 40

colaboradores e gestores dessa empresa por meio de um instrumento de investigação. Como principais resultados, evidenciou-se que, de forma genérica e contemplativa, a GMD é entendida como uma metodologia eficiente e eficaz aos propósitos da organização empresarial em estudo, posto adequar-se as suas propostas.

A pesquisa ratifica que o individualismo das metas não assegura benefício, pois a ferramenta compreende uma abrangência mais esférica, já que a empresa apresenta-se em condições de fornecimento recursivo ao seu desenvolvimento. Porém, destaca-se que discrepâncias significativas foram apontadas, tendo em horizonte, a eficácia da ferramenta.

Neste contexto, conforme posições oriundas da pesquisa, a falta de conhecimento de forma geral em relação às características da ferramenta e alusivamente à seara da origem dos gastos, impacta diretamente na valência e efetividade da GMD. Por fim, outro tópico destacado em relação à GMD, está na conjuntura de comprometimento no processo prático do emprego da ferramenta, haja vista que, segundo as próprias percepções dos entrevistados, tal cerne induz e sugestiona dados, comportamentos e ações, interferindo nos resultados finais.

Assim, conclui-se, a partir dos dados evidenciados, que a importância do amplo conhecimento acerca da GMD, interfere e produz discrepâncias pertinentes nos resultados almejados. Sua assimetria também se faz necessária para a promoção de resultados mais confiáveis e exatos, isso aliado ao comprometimento e à segurança no desenvolvimento das atividades dos colaboradores envolvidos em sua execução.

Como limitação do estudo, menciona-se a ausência de um maior período de tempo para a aplicação dos questionários. Isso por que foi um período escasso de disposição dos entrevistados para a efetivação das respostas necessárias a este estudo. Outro ponto importante consiste na percepção de ser algo mais particular, detendo-se à especificidade da empresa investigada, sendo que sem adaptações os resultados aqui aferidos não podem ser aplicados a outras organizações. Assim sendo, como sugestão para pesquisa futuras, pode-se discorrer em um cenário mais amplo, direcionando-se o entendimento aos impactos efetivos frente à economia de um segmento específico dos negócios que empregam a ferramenta estudada.

Por fim, a relevância desta pesquisa consiste na razoabilidade do crescimento da competitividade empresarial e da globalização acelerada (com seus variados impactos). Tais fatores denotam às organizações uma demanda contínua de objetivos e metas vinculados à eficiência e eficácia de suas atividades e decisões, principalmente, por meio de novas técnicas de desenvolvimento relacionado ao trabalho e à metodologia de controle e avaliação do desempenho empresarial. Com isso, os indicadores e sistemas de controle de gastos das

empresas precisam estar adequados, de forma a providenciar informações necessárias a uma gestão eficiente, frente ao ambiente competitivo que configura a economia contemporânea.

6 REFERÊNCIAS

BARCELLOS, A. **Análise crítica da implantação do orçamento matricial numa empresa do setor jornalístico: o caso da RBS Jornal**. Porto Alegre: UFRGS, 2006. Trabalho de conclusão (Graduação em Engenharia da Produção) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2006.

BARTILOTTI, V. **O orçamento matricial e o controle de gastos fixos: estudo de caso de uma empresa de telecomunicações**. Belo Horizonte: FEAD, 2006. Dissertação (Mestrado Profissionalizante em Administração) – Faculdade de Estudos Administrativos, 2006.

CONTE, J.; DUTRA, C. Orçamento matricial: estudo do processo de implantação em uma empresa do ramo metalúrgico de Caxias do Sul. **Contabilidade, Ciência da Gestão e Finanças**. v. 2, n. 1, p. 105-124, 2014.

COOPER, D.; SCHINDLER, P. **Método de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2011.

———. **Métodos de pesquisa em Administração**. São Paulo: Bookman, 2001.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Redução de custos com inteligência. **HSM Management**. São Paulo, v. 115, p. 32-38, dez. 2003.

COVALESKI, M.; EVANS, J...; LUFT, J.; SHIELDS, M. Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. In: CHAPMAN, C.; HOPWOOD, A.; SHIELDS, M. **Handbook of Management**. Accounting Research. v. 2. Oxford: Elsevier, 2007.

DALPAZ, J.; TRENTIN, G. O orçamento matricial: controle gerencial de gastos fixos. **Unoesc&Ciência – ACSA**. Joaçaba, v. 5, n. 1, p. 87-94, jan./jun., 2014.

GUERREIRO, R. A abordagem institucional na contabilidade gerencial. **Contabilidade Financeira – USP**, São Paulo, n. 40, p. 3 – 6, jan./abr. 2006

FARIA, J. et al. A assimetria da informação na elaboração do orçamento: uma análise da produção científica nos periódicos internacionais entre 2005 e 2009. **Contabilidade Vista e Revista - UFMG**, v. 22, n. 02, 2011. Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/936>>. Acesso em: 19 jun. 2015.

FREZATTI, F. Além do Orçamento: existiria alguma chance de melhoria do gerenciamento? **Brazilian Business Review**, Vitória, v. 01, 2004.

FREZATTI, F.; JUNQUEIRA, E.; NASCIMENTO, A.; RELVAS, T. Proposta de tratamento abrangente dos problemas relacionados ao orçamento: análise substantiva com utilização da

Grounded Theory. ENCONTRO DA ANPAD, XXXII, 2009, São Paulo. **Anais do XXXIII Encontro da ANPAD**, São Paulo, 2009.

GIL, A. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. - São Paulo: Atlas, 2010.

GRIPPA, D. B. **Proposta de uma sistemática orçamentária para o controle e redução de despesas: o gerenciamento sistêmico de despesas (GESIDE)**. Porto Alegre: UFRGS, 2005. Trabalho de Conclusão (Graduação em Engenharia de Produção) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2005.

HOPWOOD, A. An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. **Journal of Accounting Research**. p. 156 – 182, 1972.

INDG – INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO GERENCIAL. **Manual de treinamento: gerenciamento matricial de despesas**. Disponível em: <http://ww2.prefeitura.sp.gov.br/arquivos/secretarias/gestaopublica/projeto/0003/orcamento_matricial.pdf>. Acesso em: 25 out. 2014.

LOPES, A. **Teoria da Contabilidade: uma Nova Abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

LUNKES, R. **Manual de Orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MAGALHÃES, A. **Aplicação do orçamento matricial para redução de custos de terceirização em uma empresa**. Taubaté: UNITAU, 2009. Dissertação. (Mestrado em Engenharia Mecânica) – Universidade de Taubaté, 2009.

MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2012.

MARÇOLA, J.; ANDRADE, J. Gerenciamento matricial de despesas na área de operações: proposta e implantação em uma empresa metalúrgica de grande porte. ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DA PRODUÇÃO, XXX, 2010, São Carlos. **Anais do XXX Encontro Nacional de Engenharia de Produção – ENEGEP/2010**, São Carlos, 2010. Disponível em: <<http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2010tnsto113739-15235.pdf>>. Acesso em: 19 jun. 2015.

MARTINEZ, A. Agency theory na pesquisa contábil. ENCONTRO DA ANPAD ENANPAD, 22, 1998, Foz do Iguaçu, 22. **Anais do 22º Encontro da ANPAD / ENAPAD**, Foz do Iguaçu, 1998.

MATTAR, F. **Pesquisa de marketing**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MORENO JUNIOR, C. **Análise da implementação de ferramentas de gestão matricial de despesas: caso de uma empresa do setor metal-mecânico**. Ribeirão Preto: UNISEB, 2011. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia da Produção) – UniSEB Centro Universitário, Ribeirão Preto, 2011.

MUCCI, D. et al. As múltiplas funções do orçamento empresarial. **RAC**, Rio de Janeiro, 2016

NOGUEIRA, R. et al. Gestão matricial de despesas. Manual prático. **Coleção gestão em foco**, Belo Horizonte, v. 4. n. 1, 2012.

PADOVEZE, C. **Orçamento empresarial**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

SÁ, C. 2008. **O gerenciamento matricial de despesas**. Disponível em: <<http://carlosalexandresa.com.br/>>. Acesso em: 01 ago. 2016.

SÁ, C.; MORAES, J. **O orçamento estratégico: uma visão empresarial**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005. 300p

SANTOS, J. et al. **Fundamentos de orçamento empresarial**. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, A. **Caracterização do uso de sistemas de controle orçamentário: um estudo multicaso**. São Paulo: USP, 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo. São Paulo, 2004.

SILVA, M. S. da. **Impactos do controle orçamentário: uma análise da implementação da metodologia de gestão matricial de despesas na indústria de celulose**. Vitória: FUCAPE, 2013. Dissertação. (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças - FUCAPE, 2013.

SILVA, A.; GONÇALVES, R. Caracterização do uso de sistemas de controle orçamentário: um estudo multicaso. Congresso USP FIPECAFI, 2006, São Paulo. **Anais do Congresso da Universidade de São Paulo – FIPECAFI**, São Paulo, 2006. .

_____. Aplicação da abordagem contingencial na caracterização no uso do sistema de controle orçamentário: um estudo multicaso. **Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação**, v. 5, n. 1, p. 163-184, 2008. Disponível em: < http://dialnet.unirioja.es/servlet/fichero_articulo?codigo=2734318&o-rden=0>. Acesso em: 19 jun. 2015.

SOUSA, A. Globalização: origem e evolução. **Caderno de Estudos Ciência e Empresa**. Teresina, ano 8, n. 1, jul. 2011. Disponível em: <<http://www.faeite.edu.br/revista/Artigo%20Andreia%20Nadia%20Globalizacao%20ABNT.pdf>>. Acesso em: 19 jun. 2015.

SOUZA, A. Uma análise das características da aplicação do orçamento matricial como uma ferramenta gerencial: estudos de casos. CONGRESSO ANPCONT, 4, 2010, Natal. **Anais do IV Congresso ANPCONT**, Natal, 2010.

STEPHANOU, J. P. S. **A adoção do gerenciamento matricial de despesas na Justiça Federal do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre: UFRGS, 2012. Trabalho de conclusão de curso (Graduação em Administração) - Escola de Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, 2012. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/72808/000886295.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 19 jun. 2015.

TRIVINÕS, A. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

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

WANZUIT, D. **Proposta de uma sistemática de apoio à implementação do orçamento matricial** – o caso de uma indústria de alimentos. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2009.
