

O ORÇAMENTO MATRICIAL: CONTROLE GERENCIAL DE GASTOS FIXOS

Jaqueline Dalpaz *
Graziele Ninbla Scussiato Trentin **

Resumo

A presente pesquisa abordou o orçamento matricial, um instrumento do planejamento estratégico empresarial, que visa garantir as metas traçadas pela administração no nível operacional. A pesquisa esteve focada em descrever a aplicabilidade do orçamento matricial como ferramenta de controle de gastos fixos. A estrutura metodológica, em relação aos objetivos, foi descritiva, quanto aos procedimentos bibliográfica e de campo e quanto à abordagem do problema, qualitativa. A pesquisa de campo, cuja amostra foram empresas que utilizam o orçamento matricial localizadas na região Oeste de Santa Catarina, procedeu-se por meio de roteiro de entrevistas padronizadas. A análise dos resultados da amostra por acessibilidade permitiu relacionar as percepções dos entrevistados nas respostas da pesquisa ao material bibliográfico a respeito do tema. Entre os resultados obtidos, ficou evidenciado que todas as empresas entrevistadas apontaram o fator humano como ponto principal para o sucesso da implantação do orçamento matricial. Todas as empresas entrevistadas afirmaram que após a implantação do orçamento matricial houve melhorias no relacionamento da controladoria com as demais áreas da empresa, como a melhoria no controle dos gastos fixos e a sua redução.

Palavras-chave: Controladoria. Planejamento. Orçamento matricial.

1 INTRODUÇÃO

A cada 100 empresas abertas no Brasil, 48 não continuam no mercado e encerram as atividades no máximo três anos após a constituição. As principais causas de mortalidade de empresas estão relacionadas à falta de planejamento e ao descontrole na gestão (48% DAS EMPRESAS..., 2012). O orçamento está associado às funções da administração da empresa, composto por: planejamento, execução, controle, avaliação, motivação e coordenação, que têm como objetivos o planejamento e o controle.

Um modelo de controle e acompanhamento de gastos que tem apresentado bons resultados é o controle matricial. Padoveze e Taranto (2009) citam que no primeiro ano após a implantação desse modelo na AmBev a economia nos gastos fixos foi de R\$ 152 milhões. Esse formato de controle sugere a verificação detalhada dos gastos, que além de oferecer desafios e metas para cada setor da empresa traz uma sistemática eficaz de acompanhamento e controle dos gastos.

O objetivo desta pesquisa foi identificar a aplicabilidade da metodologia do orçamento matricial como ferramenta de controle de gastos fixos. A pesquisa foi operacionalizada por meio da conceituação bibliográfica do orçamento matricial, e de entrevistas a empresas que já utilizam o orçamento matricial a fim de verificar sua aplicabilidade em âmbito empresarial.

Para a consecução do objetivo, adotaram-se os seguintes objetivos específicos: conceituar o orçamento matricial e descrever o orçamento matricial inserido no âmbito empresarial.

Em relação ao delineamento metodológico, a pesquisa quanto aos objetivos foi descritiva; quanto aos procedimentos, bibliográfica e de campo; e, quanto à abordagem do problema, qualitativa. A pesquisa de campo foi operacionalizada utilizando entrevistas padronizadas.

2 CONTROLADORIA, PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

*Graduanda do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Oeste de Santa Catarina de Chapecó; jaqueline.dalpaz@gmail.com

** Mestre em Administração pela Universidade Regional de Blumenau; Especialista em Qualidade na Prestação dos Serviços Contábeis pela Universidade Comunitária Regional de Chapecó; Especialista em Educação e Docência no Ensino Superior pela Faculdade Exponencial; Especialista em Custos e Controladoria pela Universidade Comunitária Regional de Chapecó; Professora da Universidade do Oeste de Santa Catarina de Chapecó; Gerente Financeira da Federação das Indústrias de Santa Catarina (FIESC); Av. Nereu Ramos, 3777-D, Bairro Seminário, Chapecó, SC, 89813-000; graziele.trentin@unoesc.edu.br

A controladoria, no âmbito empresarial, é o setor que tem como responsabilidade criar, implantar e acompanhar projetos de sistemas integrados de informações operacionais, financeiras e contábeis da organização. Tem como objetivos o estudo e a prática do planejamento e controle. Concentra-se em fornecer subsídios para os gestores no processo de tomada de decisão (OLIVEIRA et al., 2005).

De acordo com Hoji e Silva (2009), a controladoria tem sua estrutura dividida em dois processos: planejamento e controle, e escrituração contábil e fiscal. O primeiro tem como função avaliar e acompanhar o desempenho dos gerentes de cada setor e o da própria empresa. O segundo realiza a emissão dos demonstrativos legais e fiscais.

De acordo com Sanvicente e Santos (2013), planejar é determinar antecipadamente os procedimentos a serem seguidos, mensurar os recursos que serão aplicados, bem como estabelecer um limite de tempo futuro para que os resultados almejados sejam alcançados de maneira satisfatória.

Tomando os objetivos da administração, a empresa pode desenvolver o planejamento em curto e longo prazo, segmentando o planejamento em três tópicos: planejamento estratégico, tático e operacional. Para Hoji (2010), o planejamento estratégico é de longo prazo, desenvolvido pela alta administração e com grau de risco elevado. O planejamento tático, por sua vez, tem a finalidade de desenvolver parte do que foi decidido pela alta administração, porém, em um período de médio prazo.

2.1 ORÇAMENTO

Para Carneiro e Matias (2011), o orçamento empresarial é a ferramenta que a diretoria utiliza para a execução e o acompanhamento do planejamento da empresa. Welsch (1996) atesta que o orçamento é um processo sistemático e formal à execução das responsabilidades de planejamento, coordenação e controle da administração. O orçamento utiliza para a sua preparação o planejamento da empresa de longo, médio e curto prazo. Não obstante, apresenta relatórios de desempenho periodicamente para acompanhamento.

A implementação de qualquer processo de gestão, incluído nessa seara o orçamento empresarial, conforme Oliveira et al. (2005), deve atentar às seguintes fases indispensáveis: a fixação de objetivos, políticas, estratégias e planos; dotar a organização de um sistema eficiente de comunicação; quantificação de atividades e definição de datas; e definição dos parâmetros de avaliação.

O orçamento matricial, de acordo com Padoveze e Taranto (2009), 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.

De acordo com Bartilotti (2006), o orçamento matricial é uma metodologia utilizada para a elaboração, o acompanhamento e o controle do orçamento baseado no PDCA. Ele aplica-se às etapas de planejamento, consecução de atividades e acompanhamento do orçamento matricial. Nesse tema, P significa o planejamento do orçamento; D a execução do orçamento, ou seja, a realização dos gastos; C, o controle, é o confronto do que foi gasto com o orçamento disponível; e A são as ações que devem ser tomadas quando identificada a possibilidade de não cumprimento do orçamento, ou que visam a tratar as anomalias.

As premissas do orçamento matricial são, conforme INDG (2008), o exame detalhado dos gastos e despesas; metas de redução específica de cada área; e desafios compatíveis com o potencial de ganho.

O objetivo do orçamento matricial é a redução de gastos, por meio de análise detalhada da situação atual, identificação e implementação de melhores práticas. O orçamento matricial também pode trazer benefícios para a empresa. Entre eles estão o conhecimento detalhado dos gastos, a avaliação por área, o uso de metas desafiadoras, as melhorias qualitativas de dados para a tomada de decisão e a busca pela redução de custos (PADOVEZE; TARANTO, 2009).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Em relação aos procedimentos ou métodos empregados na pesquisa, Lakatos e Marconi (2011) explicitam que os dados coletados por outras pessoas, já elaborados ou não, são fontes secundárias. A pesquisa em razão dos tipos de dados utilizados divide-se em pesquisa documental (fontes primárias) e pesquisa bibliográfica (fontes secundárias). Para Raupp e Beuren (2006), a pesquisa bibliográfica utiliza-se de dados já tabulados por outros autores e que oferecem consistência de informação. Nesse sentido, o tipo mais adequado, de forma parcial, para a resolução do problema desta pesquisa, é o bibliográfico.

De forma suplementar, foi utilizada a pesquisa de campo. Nas pesquisas de campo, Lima (2008) expressa que o pesquisador deve considerar as especificidades do que está investigando e coletar os materiais de forma sistematizada, registrá-los, selecioná-los e organizá-los sem manipulação e experimentação. Segundo Gil (2010), nessa modalidade de pesquisa a ênfase maior é na profundidade e na precisão, o que leva o pesquisador a optar por utilizar depoimentos e entrevistas com diversos níveis de estruturação.

Entre as técnicas de coleta de dados da pesquisa de campo, encontra-se a entrevista. A entrevista é uma oportunidade para que o entrevistador obtenha informações do entrevistado acerca do seu objeto de estudo. A forma de condução da entrevista pode ter caráter mais rígido, com roteiro ou questionário preestabelecido. É chamado de estruturado ou padronizado. Imprimir padronização às perguntas importa em obter da totalidade de entrevistados respostas derivadas das mesmas perguntas (LIMA, 2008).

A abordagem da pesquisa foi de cunho qualitativo, pois se utilizou de categorização de dados, de forma análoga às questões abertas de formulários, e também se utilizou de fichamento das respostas obtidas, por meio de síntese e interpretação do material coletado, da mesma forma como ocorre nos procedimentos de pesquisas bibliográficas (LIMA, 2008).

Tomando-se os elementos expostos pelos referenciais teóricos para a classificação da tipologia, pode-se afirmar que a presente pesquisa, quanto aos objetivos, foi descritiva, quanto aos procedimentos, bibliográfica e de campo, e quanto à abordagem do problema, qualitativa.

De acordo com Colauto e Beuren (2006), a população é composta pelo total de elementos distintos, mas que possuem certas características em comum. Em relação à presente pesquisa, considera-se população a quantidade de empresas que utilizam o orçamento matricial na região Oeste de Santa Catarina. Lima (2008) cita que é difícil avaliar o número de entrevistas suficientes para responder às questões de pesquisa, assegurando uma certa representatividade qualitativa das amostras escolhidas. Fica explícito que a população é, para efeitos da entrevista, desconhecida.

Para determinação da amostra de empresas para a condução das entrevistas, adotou-se a amostragem por acessibilidade. Identificadas as empresas, em um total de cinco, procurou-se os responsáveis pelo orçamento matricial ou controladoria para a aplicação da entrevista. As empresas entrevistadas são dos segmentos metal-mecânico, (Empresa A), automotivo (Empresa B), de alimentos (Empresa C) e de materiais esportivos (Empresa D). Além disso, uma empresa contatada não aceitou realizar a entrevista.

3.1 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

A coleta de dados da pesquisa bibliográfica realizou-se por meio de compilação e fichamento de referenciais bibliográficos. Lakatos e Marconi (2011) descrevem alguns tipos de fichas cujo objetivo é catalogar o resultado da pesquisa (leitura) em fichas, para posterior utilização. Como fases desse processo, citam: a identificação, a compilação e o fichamento. Para a condução da entrevista, a pesquisa utilizou-se de roteiro padronizado, com seis questões abertas, conforme consta no Quadro 1.

Quadro 1 – Roteiro de entrevista

Roteiro de entrevista
1) Em que ano foi a implantação do orçamento matricial?
2) Houve dificuldades no processo de implantação do orçamento matricial? Quais foram?
3) Houve melhorias no controle de gastos fixos? Quais foram?
4) Qual foi o tempo utilizado para a implantação do orçamento matricial?
5) O orçamento matricial contribui para o relacionamento da controladoria/administrativo com as demais áreas da empresa?
6) Qual(is) o(os) conselho(s) que você daria para as empresas que pretendem adotar o orçamento matricial?

Fonte: os autores.

No desenvolvimento da pesquisa de campo, a técnica utilizada para coletar os dados foi a entrevista padronizada, com roteiro de perguntas preestabelecidas de forma adequada à problemática investigada. A entrevista foi realizada pela pesquisadora. Todas as entrevistas ocorreram na sede das empresas e não houve gravação de áudio ou vídeo. As respostas foram compiladas pela pesquisadora.

3.2 ANÁLISE DO INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Em pesquisas de campo, Gil (2010) define o processo de análise como um ciclo composto pela redução dos dados, pela categorização desses dados e pela sua interpretação. A redução dos dados consiste em um processo de seleção e simplificação das informações, que visa identificar a correlação das respostas obtidas na entrevista. De acordo com Lima (2008), o tratamento do material coletado por meio de entrevistas estruturadas pode ocorrer com transcrição das entrevistas.

Para a análise dos dados coletados nas entrevistas, estes foram dispostos de maneira a identificar a correlação das respostas obtidas de cada entrevistado, e posteriormente os dados foram transformados em textos narrativos com as devidas comparações. Por fim, na interpretação dos dados, foi realizada a descrição dos materiais obtidos nas entrevistas, correlacionando-os com as citações de autores sobre o tema em questão.

A presente pesquisa não pôde assegurar a representatividade qualitativa da população em relação à amostra tomada para a pesquisa, pois foi adotada a amostragem por acessibilidade (foram entrevistadas quatro empresas).

Todas as empresas entrevistadas exigiram sigilo quanto à inclusão do nome da empresa na pesquisa. Por causa desse requisito, foi omitida também a cidade sede das empresas.

4 RESULTADOS DO ESTUDO

A exposição do resultado da pesquisa qualitativa teve por objetivo expressar a percepção das empresas entrevistadas quanto ao tema de orçamento matricial, aspectos de implantação, controle e redução de gastos, e seu uso no âmbito empresarial para otimizar a comunicação entre áreas da empresa e controladoria, e aspectos do planejamento empresarial.

4.1 DIFICULDADES NO PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO MATRICIAL

O elemento-chave para que a implantação de um sistema de informações alcance os objetivos propostos é o quadro de pessoal. O sucesso do sistema é dependente daqueles que o alimentam e o fazem funcionar. Muitas organizações se esquecem desse mandamento, o que pode acarretar dificuldades no processo de implementação, culminando em rejeição e boicote aos novos procedimentos, principalmente dos setores operacionais (MARTINS, 2006).

Nas entrevistas conduzidas, questionou-se sobre dificuldades encontradas no processo de implantação do orçamento matricial. De forma geral, os entrevistados apontaram dificuldades de adaptação ao novo processo por questões culturais, e rejeição à mudança.

A Empresa C apontou como uma de suas dificuldades no processo a falha de comunicação, que resultou em não atingir todos os níveis da empresa de forma adequada. A Empresa D, por sua vez, elencou a falta de envolvimento da alta direção.

A Empresa C citou que a introdução da dupla responsabilidade gerou atritos na implantação, em que os gestores de unidades não permitiam a interferência do gestor de pacotes na sua administração. O controle cruzado proporciona mais transparências às operações. A partir de seu advento, todos os desvios tinham que ser justificados. Alguns gerentes tiveram dificuldade em explicar os desvios. Também alguns gerentes não se reportavam de forma adequada e bloqueavam informações.

A Empresa D salientou a falta de treinamento do pessoal como uma das dificuldades do processo, bem como a falta de envolvimento, a não compreensão e conscientização do pessoal que o controle deveria ser realizado. Esses fatores citados evidenciam que houve mal dimensionamento da necessidade de treinamento dos gestores, principalmente, e também do corpo operativo. Em razão disso, a empresa teve pouca capacidade de assimilar a nova cultura, ou seja, o conhecimento, e adotá-la mais rapidamente na prática do dia a dia.

4.2 TEMPO DE IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO MATRICIAL

As empresas entrevistadas relataram que o período de implantação do orçamento matricial ocorreu de três meses (uma empresa) a 24 meses (uma empresa); duas empresas citaram 12 meses. Para identificar a disfunção de tempo gasto no processo de implantação citado pelas empresas respondentes, procedeu-se o cálculo do coeficiente de variação das amostras tomadas. Segundo Silva (2011), o coeficiente de variação é uma medida de dispersão relativa, ou seja, percentual. Ela é calculada dividindo-se o desvio padrão pela média aritmética. É útil, pois o desvio padrão não traz muita informação quando tomado isoladamente. Nesse sentido, verificou-se, conforme exposto no Quadro 2, que o coeficiente de variação é elevado (67,58%), o que caracteriza essa disfunção de tempo. Para essa análise, não há elementos suficientes na entrevista para indicar, porém, pode-se induzir que a implantação do orçamento matricial na empresa A, ou transcorreu dentro de uma grande normalidade, o que conforme relatado pela própria, houve problemas em nível de cultura da organização, ou foi implantado de forma parcial.

Quadro 2 – Tempo de implantação e coeficiente de variação entre as empresas pesquisadas

Variáveis	Dados
Empresa A (metal-mecânico)	3 meses
Empresa B (automotivo)	12 meses
Empresa C (de alimentos)	12 meses
Empresa D (materiais esportivos)	24 meses
Desvio padrão	8,616844
Média aritmética	12,75
Coeficiente de variação	67,58%

Fonte: os autores.

As Empresas B e C afirmaram que o prazo de implantação foi de cerca de um ano. Apesar disso, a Empresa C explicou que o processo está sujeito ao aperfeiçoamento contínuo. Exemplo disso é que nos primeiros anos o controle era realizado em planilhas eletrônicas. Atualmente, o controle é realizado pelo próprio sistema ERP (sistema integrado de gestão), sem a necessidade de utilização de controles adicionais.

A Empresa D foi a que mais tempo gastou. Foi simplesmente o dobro de tempo das Empresas B e C. Conforme explicitado na seção 4.1, a Empresa D citou diversas dificuldades no processo de implantação. Um fator

extremamente impactante foi a falta de envolvimento da alta administração. Pouco treinamento dos gestores em nível operacional aliado à baixa conscientização relativa à necessidade de controle podem ter contribuído para um período de tempo mais elástico necessário para a implantação.

4.3 RELACIONAMENTO DA CONTROLADORIA COM AS DEMAIS ÁREAS DA EMPRESA APÓS A IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO MATRICIAL

Todas as empresas foram categóricas em afirmar que o orçamento matricial contribuiu para um maior relacionamento colaborativo entre as diversas áreas da empresa. Apesar do estreitamento das relações, o controle matricial também gera situações de atrito. É o que citou a Empresa B. Padoveze e Taranto (2009) afirmam que, em especial, é possível haver conflitos na gestão cruzada, no caso de redução de gastos, quando o gestor da coluna (entidade ou centro de custo) quiser gastar mais que o gestor da linha (conta ou pacote).

A Empresa C evidenciou, por meio de seu relato, que o orçamento ganhou muita evidência na alta administração. 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. A Empresa D, em seu relato sobre a questão, afirmou que houve ganho qualitativo nas projeções mensais. A empresa passou a definir o orçamento de forma mais criteriosa, que resultou em economias em relação aos valores orçados.

4.4 MELHORIAS NO CONTROLE DE GASTOS FIXOS

Todas as empresas entrevistadas afirmaram que o orçamento matricial contribuiu para a melhoria do controle dos gastos fixos. Na percepção da Empresa A, o orçamento matricial contribuiu no controle dos gastos, gerando a sua redução. Para a Empresa B, essa redução ainda não é representativa, porém desperdícios já foram cortados. Na Empresa C, o relato demonstra uma maior maturidade em relação ao processo, em que o orçamento está vinculado ao ERP, o que permite a análise gerencial e a tempestiva de desvios. Corroborando a maturidade da Empresa C, está o tempo de utilização desse modelo. A implantação ocorreu em 2006, enquanto na Empresa A iniciou em 2011, na B em 2012 e na D em 2009.

A Empresa D expressou que a adoção do orçamento matricial trouxe consigo o uso de melhores prática orçamentárias. Os desvios do orçamento passaram a ser tratados no relatório de anomalias, com definição de ações corretivas.

Conforme Frezatti (2000), o controle permite medir o grau de desempenho atingido pela empresa, e avaliar esse resultado em decorrência do planejado. A empresa pode trabalhar de modo a ajustar suas ações com foco no objetivo traçado; distorções relevantes foram retratadas na apuração do realizado.

No relato da Empresa C, está explicitado que o uso do orçamento matricial possibilitou o controle e o acompanhamento dos gastos de forma tempestiva, fato que possibilitou que a empresa adotasse ações de interferência em tempo hábil. Ainda, ressaltou que, no formato tradicional, o resultado contábil apurado do período era comparado ao planejado. Estes forneciam dados confiáveis, embora às vezes a destempo. Com o sistema ERP, a visão do orçado *versus* o realizado é em tempo real, permitindo agilidade na tomada de decisões.

4.5 SUGESTÕES DOS ENTREVISTADOS PARA AS EMPRESAS QUE PRETENDEM IMPLANTAR O ORÇAMENTO MATRICIAL

Todos os entrevistados citaram como sugestão àquelas empresas que pretendem implantar o orçamento matricial focar nas pessoas. As Empresas A, B e D afirmaram que o êxito do trabalho depende muito do empenho integral e da participação ativa dos envolvidos no processo.

Os controles internos testados e o uso de *software* de apoio ao processo orçamentário são destacados pelas Empresas B e C. A Empresa B também enfatiza que o processo orçamentário se faz pelas pessoas que dele partici-

pam. Dessa forma, os responsáveis das áreas devem ser hábeis na comunicação, divulgando o planejamento operacional (parte do planejamento estratégico), a missão e a visão, para todos os empregados.

A Empresa C deixa claro que os gestores de pacote e de entidades (centro de custos), em conjunto com a equipe de controladoria que auxilia no processo orçamentário, devem ter postura de cobrar de forma incisiva o alcance dos objetivos estabelecidos no planejamento. O apoio incondicional da alta administração é fundamental para que tais pessoas tenham o suporte necessário na organização para conseguir o seu intento.

Falconi (2009) afirma que o aprendizado da organização pode ser padronizado em um método, que passa pelos estágios de criação do conhecimento, aprendizado, cópia ou replicação, e difusão (treinamento operacional, certificação, supervisão, treinamento no trabalho e auditoria). Quanto mais resultado a partir do método for obtido ao longo do tempo, maiores serão os benefícios para a empresa.

A Empresa D atenta principalmente ao uso de um método para o treinamento e a aquisição de conhecimento: cita o PDCA como uma necessidade que os gestores devem aprender e praticar. A implantação do orçamento matricial, para a Empresa D, ensina a criação de um setor específico ou responsável para a elaboração e o acompanhamento do orçamento, de acordo com o porte da organização.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O primeiro objetivo específico foi a conceituação do orçamento matricial. Para proceder às atividades que tratam desse objetivo, conduziu-se ao estudo bibliográfico sobre o tema. A descrição do orçamento matricial em âmbito empresarial ocorreu a partir do resultado das entrevistas.

A aplicabilidade do orçamento matricial foi verificada por meio de entrevistas a empresas de diferentes segmentos que já utilizam o orçamento matricial. As empresas entrevistadas são da região Oeste de Santa Catarina. Todas as empresas consultadas responderam que após a implantação do orçamento matricial em suas unidades houve melhorias qualitativas no relacionamento da controladoria com as demais áreas da empresa, com melhorias no controle de gastos fixos. Uma das empresas consultadas, que já utiliza a metodologia desde 2006, afirmou que a redução de gastos foi expressiva. Outra empresa, cuja implantação é recente, iniciada em 2012, afirmou que houve corte de desperdícios, e que a redução de gastos ainda não é significativa.

Como sugestão para as empresas que desejam implantar o orçamento matricial, de maneira geral, as empresas entrevistadas citaram que a chave para o sucesso da implantação é o treinamento de gestores e demais pessoas envolvidas, a adoção de método, o envolvimento participativo desde a alta administração até o nível operativo.

The matrix budget: management control of fixed expenses

Abstract

The current research addressed the matrix budget, an instrument of corporate strategic planning which aims to ensure the targets compliance set by the administration at the operational level. The research was focused on describing matrix budget applicability as a tool for controlling fixed expenses. The methodological framework vis-à-vis the objectives, was descriptive, related to the bibliographic and field procedures and according to the approach of the problem, qualitative. The field research, whose sample was companies located at the Western region of Santa Catarina, which are currently applying budget matrix, was conducted through interviews using standardized script. The results of the sample for accessibility relate the perceptions of the respondents in the survey responses to the bibliographic material related to the topic. Among the results, it was clear that all interviewed companies pointed out the human factor as a key point for the successful implementation of the matrix budget. All interviewed companies affirmed that after the implementation of the matrix budget, there were improvements in the relationship of controllership with other areas of the company, including the improvement of control on fixed costs and their reduction.

Keywords: Controllership. Planning. Matrix budget.

REFERÊNCIAS

- BARTILOTTI, Vanessa Farias. O orçamento matricial e o controle de gastos fixos: estudo de caso em uma empresa de telecomunicações. 2006. 86 p. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração)–Faculdade Ensino a Distância, Belo Horizonte, 2006.
- CARNEIRO, Murilo; MATIAS, Alberto Borges. Orçamento empresarial: teoria, prática e novas técnicas. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- COLAUTO, Romualdo Douglas; BEUREN, Ilse Maria (Org.). Coleta, análise e interpretação dos dados. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- FALCONI, Vicente. O verdadeiro poder. Nova Lima: INDG Tecnologia e Serviços, 2009.
- FREZATTI, Fabio. Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HOJI, Masakazu. Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HOJI, Masakazu; SILVA, Hélio Alves da. Planejamento e controle financeiro: fundamentos e casos práticos de orçamento empresarial. São Paulo: Atlas, 2009.
- INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO GERENCIAL. Manual de treinamento: gerenciamento matricial de despesas. Etapa de acompanhamento. Disponível em: <http://ww2.prefeitura.sp.gov.br/arquivos/secretarias/gestapublica/projeto/0003/orcamento_matricial.pdf>. Acesso em: 29 set. 2013.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- LIMA, Manolita Correia. Monografia: a engenharia da produção acadêmica. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- OLIVEIRA, Luís Martins de et al. Controladoria estratégica. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- PADOVEZE, Clóvis Luís; TARANTO, Fernando Cesar. Orçamento empresarial: novos conceitos e técnicas. São Paulo: Pearson do Brasil, 2009.
- 48% DAS EMPRESAS brasileiras fecham as portas depois de três anos. 2012. Disponível em: <<http://revista-pegn.globo.com/Revista/Common/0,,EMI317221-17180,00-DAS+EMPRESAS+BRASILEIRAS+FECHAM+AS+PORTAS+DEPOIS+DE+TRES+ANOS.html>>. Acesso em: 9 jun. 2013.
- RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Contábeis. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- SANVICENTE, Antonio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- SILVA, André Carvalhal da. Introdução à análise de dados. Rio de Janeiro: E-Papers, 2011.
- WELSCH, Glenn Albert. Orçamento empresarial. Tradução Antônio Zoratto Sanvicente. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996. Tradução de: Budgeting: profit planning and control.