



Universidade de Brasília (UnB)  
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Públicas (FACE)  
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)  
Bacharelado em Ciências Contábeis

Breno Edson Rocha Lima

**Efeito Multidimensional de Mudança no Sistema Orçamentário:  
Estudo de caso com base no Realismo Agencial**

**Brasília  
2019**

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura  
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Sérgio Antônio Andrade de Freitas  
Decano de Ensino de Graduação

Professora Doutora Adalene Moreira Silva  
Decana de Pós-graduação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira  
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Prof. Doutor Paulo César de Melo Mendes  
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor César Augusto Tibúrcio Silva  
Coordenador do Programa Pós-graduação em Ciências Contábeis

Professora Doutora Danielle Montenegro Salamone Nunes  
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade  
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

BRENO EDSON ROCHA LIMA

**Efeito Multidimensional de Mudança no Sistema Orçamentário:  
Estudo de caso com base no Realismo Agencial**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientador:** Dr. Paulo Roberto Barbosa Lustosa

**Linha de pesquisa:** Contabilidade para Tomada de  
Decisão

**Área:** Contabilidade Gerencial e Sistemas  
de Controle

**Brasília  
2019**

## RESUMO

A mudança no orçamento de uma companhia tem por sua capacidade impactar todos os subsistemas propostos por Catelli em sua visão sistêmica das empresas, ocorrendo assim um impacto nos subsistemas mais tangíveis, como o físico-operacional e de gestão, e impactando os subsistemas mais interpretativos e intangíveis como o subsistema social, relacionando esse último subsistema esse trabalho buscou utilizar também a teoria proposta por Karen Barad do Realismo Agencial, onde como os agentes que passaram por essa mudança interpretaram e se sentiram durante essa mudança orçamentária. A metodologia utilizada foi uma entrevista estruturada com a realização de 4 perguntas que relacionavam a mudança a algum subsistema proposto por Catelli, as entrevistas foram realizadas junto a alguns gestores da companhia, que além disso foi realizada *in loco*. Foi constatado que a mudança gerou um impacto nos subsistemas intangíveis e interpretativos que dependem do agente para ter um bom desempenho e mudanças nos subsistemas de gestão, e físico-operacional. Este resultado demonstra que a empresa realizou a mudança para em um segundo momento buscar realizar atividades de engajamento junto aos seus funcionários para melhorar o clima organizacional.

**Palavras-chave:** Gestão Econômica; Realismo Agencial; Mudanças nos modelos orçamentários.

## **ABSTRACT**

The change in a company's budget has the potential to impact all subsystems proposed by Catelli in its systemic view of companies, thus affecting the more tangible subsystems, such as physical-operational and management, and impacting the more interpretive and intangibles as the social subsystem, relating this last subsystem, this work also sought to use the theory proposed by Karen Barad of Agential Realisms, where as the agents who went through this change interpreted and felt during this budget change. The methodology used was a structured interview with the accomplishment of 4 questions that related the change to some subsystem proposed by Catelli, the interviews were realized next to some managers of the company, that also was realized in loco. It was found that the change generated an impact on the intangible and interpretive subsystems that depend on the agent to perform well and changes in the management and physical-operational subsystems. This result demonstrates that the company carried out the change so that in a second moment, it is possible to carry out activities of engagement with its employees to improve the organizational climate.

**Keywords:** Economic Management; Theory of Agential Realism; Changes in budget models.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....</b>	<b>9</b>
<b>2.1</b>	<b>Visão Sistêmica da empresa.....</b>	<b>9</b>
<b>2.2</b>	<b>Realismo Agencial.....</b>	<b>11</b>
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>13</b>
<b>3.1.</b>	<b>Tipo de Estudo: .....</b>	<b>13</b>
<b>4</b>	<b>OBTENÇÃO DOS DADOS .....</b>	<b>15</b>
<i>4.1.</i>	<i>Contexto Organizacional da empresa .....</i>	<i>15</i>
<i>4.2.</i>	<i>Da realização das entrevistas .....</i>	<i>15</i>
<b>5</b>	<b>ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS .....</b>	<b>21</b>
<b>6</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>24</b>
<b>7</b>	<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b><u>2625</u></b>

## 1 INTRODUÇÃO

Uma empresa, como qualquer sistema, é um conjunto de partes unidas em torno de um objetivo comum. Guerreiro (1989) apresenta um modelo em que a empresa é constituída por 7 subsistemas interligados e hierarquicamente dispostos, sendo o mais sutil e abstrato o subsistema institucional e o mais denso e concreto o subsistema físico-operacional, intermediados pelos subsistemas modelo de gestão (governança corporativa), de gestão, formal, social e de informação. Uma característica dos sistemas é que uma mudança substantiva em uma das suas partes pode provocar alterações nas outras partes e no comportamento do todo.

Um dos benefícios do modelo sistêmico da empresa apresentado por Guerreiro (1989) é que ele permite entender teoricamente as relações funcionais entre entradas e saídas de cada um dos 7 subsistemas e como estes interagem entre si. Facilita, por conseguinte, a identificação dos subsistemas envolvidos nos vários estudos empíricos que buscam investigar associações significativas entre variáveis, mesmo que os pesquisadores na maioria das vezes não mencionem explicitamente o subsistema do sistema empresa ao qual se vinculam as variáveis de interesse do estudo. Exemplos de estudos empíricos incluem Huselid (1997), que verificou o efeito de práticas de gestão de recursos humanos (subsistema de gestão) no turnover de empregados (subsistema social), produtividade (subsistema físico-operacional) e no desempenho financeiro (sistemas de informação e físico-operacional); Hitt, Hoskisson e Kim (1997), que verificaram o efeito da diversificação internacional (subsistema de gestão) na inovação (subsistema formal) e no desempenho financeiro (sistemas de informação e físico-operacional); Margolis e Walsh (2001), que pesquisaram o efeito das pessoas que trabalham em uma organização (sistema social) e o seu lucro (sistemas de informação e físico-operacional); e Erhardt, Werbel e Shrader (2003), que investigaram os efeitos da diversidade do conselho de administração (Governança Corporativa) no desempenho financeiro (sistemas de informação e físico-operacional).

Este trabalho segue esta categoria de pesquisa ao analisar o efeito de uma mudança específica no subsistema formal de uma corporação em seu subsistema de gestão. O subsistema formal diz respeito à forma como os recursos físicos são dispostos no interior da empresa (Catelli, 1999). Todo recurso econômico físico tem sua forma individual. Por sua vez, a disposição de diferentes recursos pode ser feita de diferentes maneiras, de acordo com as necessidades das operações (subsistema

físico-operacional), as crenças e valores dos donos (subsistema institucional) e a estratégia da empresa (subsistema de gestão). Neste sentido, o subsistema formal, como utilizado neste trabalho, não se restringe somente à estrutura de poder e responsabilidade dos dirigentes distribuída pelas várias camadas da sua arquitetura piramidal. Inclui também a forma como as atividades são realizadas, os processos de trabalho, rotinização de tarefas em manuais e procedimentos, etc. Segundo essa visão ampliada (Catelli, 1999), é no sistema formal que reside a inteligência da empresa, pois a eficiência e grau de inovação de um processo de trabalho ou mesmo de um produto depende da sua forma. Para constatar isto, basta observar como o desenvolvimento da ciência e da sua aplicação em tecnologia se materializa em produtos esteticamente mais belos e eficientes.

Especificamente, o objetivo deste trabalho é analisar o efeito produzido por uma mudança na estrutura de poder e responsabilidade das unidades regionais de uma corporação jornalística brasileira no funcionamento do sistema de gestão dessas regionais. Serão analisados, subsidiariamente, eventuais efeitos percebidos também nos subsistemas social, de informação e comunicação e físico-operacional. Durante muito tempo, as unidades regionais dessa corporação tinham autonomia e independência para estabelecer suas metas orçamentárias e executar o processo de gestão em torno do orçamento assim estabelecido e aprovado. Sua relação com a matriz era de subordinação indireta (vínculo pontilhado), pois esta somente interferia no orçamento de capital (investimentos) das regionais, deixando-as livres para definir seu orçamento operacional (vendas e custo das vendas). Recentemente, as unidades regionais perderam autonomia e passaram a se vincular diretamente à matriz (vínculo de linha cheia). Como consequência, o orçamento das unidades regionais passou a ser mais impositivo, com a matriz definindo as metas de receitas e custos para o ano seguinte de cada regional. Esta mudança produziu efeitos diretos no subsistema de gestão das regionais e provavelmente afetou indiretamente também os seus subsistemas social, de informação e físico-operacional, que em conjunto e por retroalimentação pode potencializar os efeitos no subsistema de gestão.

Pela natureza desta pesquisa, a metodologia mais indicada para executá-la é um estudo de caso (Gil, 1999) apoiado em uma teoria de investigação do tipo qualitativo. Utilizaremos o Realismo Agencial (Barad, 2007) como suporte teórico metodológico para realizar a pesquisa. Assumiremos, por conseguinte, que os vários



subsistemas do sistema empresa não são categorias ontológicas, que existem separados do objeto ao qual se vinculam, no caso a empresa. Eles são construídos dinamicamente, através das inter e intra-ações da empresa em movimento em um ambiente aberto sob relações permanentes de troca. Recorreremos ao entendimento das características de cada subsistema tratado nesta pesquisa (Guerreiro, 1989) para dirigir e sistematizar a observação do pesquisador, inclusive sobre as informações que serão colhidas de alguns gerentes, através de entrevista aberta e gravada. O Estudo de Caso será aplicado à filial Brasília de uma grande corporação jornalística com matriz na cidade do Rio de Janeiro.

A independência e autonomia dos gestores em relação ao sistema orçamentário é objeto de muitos estudos na academia. Por exemplo, Santos e Ponte (1998) tratam do modelo econômico de decisão utilizado pelos gestores, buscando melhor eficácia no uso dos recursos da organização. O presente estudo trata do momento posterior a uma decisão específica, como cada gestor diretamente subordinado a uma matriz irá reagir, e quais seriam as principais alterações nos subsistemas de gestão, social, de informação e físico-operacional. Conforme afirmado por Lemes (1996), "as pessoas no seu dia-a-dia ou em situações especiais tomam decisões diferentes umas das outras. Mesmo diante de um mesmo problema, de alternativas idênticas em cenários iguais, as opções recairão sobre caminhos, se não opostos, pelo menos bem diferenciados. Isso ocorre porque cada pessoa percebe a realidade de uma forma específica, reflexo de um quadro de referências resultantes de suas experiências de vida, além da influência dos aspectos culturais, crenças e valores, formação intelectual, informação acumulada, convívio com grupos sociais etc:".

O método de análise desse trabalho será o interpretativismo, definido de acordo com Gubrium e Holstein (2000) como fenomenologia social, que estuda o modo como as pessoas vivenciam diretamente o cotidiano e imbuem de significado as suas atividades. Complementaremos essa definição com a teoria do Realismo Agencial (Barad, 2007), que estabelece uma analogia do processo ótico da difração, da física, para mostrar que a realidade social depende das alterações que ocorrem nos aparatos de observação e mensuração, e também das interações e intra-ações dos agentes de forma dinâmica.

Na continuação deste trabalho, apresentaremos na seção 2 a visão esquemática dos 7 subsistemas do sistema empresa e o detalhamento daqueles que serão o objeto desta pesquisa. Finalizaremos essa seção com uma subseção sobre o Realismo Agencial. A seção 3 detalha a metodologia usada nesta pesquisa. A seção 4 apresenta os resultados. A seção 5 discute os resultados. A seção 6 apresenta os marcos conclusivos e sugere extensões para futuras investigações.

Os resultados da pesquisa se mostraram promissores na associação da teoria do realismo agencial com mudanças que podem ser ocorridas em todos os subsistemas de uma companhia, na análise desse estudo de caso tivemos interpretações diferentes para um mesmo objeto de estudo, que seria a mudança orçamentária. As variações de percepções da realidade, podem ser alteradas em virtude do passado dos agentes, suas formações, suas vivências pessoais, e demais relações de intra-atividades que tiveram dentro da corporação ou em suas vidas pessoais. O subsistema que segundo os entrevistados mas foi afetado num primeiro momento, foi o subsistema social, onde a mudança gerou uma instabilidade quanto a empregabilidade dos funcionários.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Visão Sistêmica da empresa**

A visão sistêmica das empresas, assume que toda organização é composta por elementos inter-relacionados e interdependentes que atuam um conjunto formando um sistema. Santos e Ponte (1998, p 6), afirmam que não é a mera soma das partes que constitui um sistema, mas sim as conexões e interações entre os seus elementos, das quais resultam para o conjunto algo novo e único, que não está contido em cada uma de suas partes isoladamente. Com base nessa visão e de uma empresa como algo sistêmico, esse trabalho se baseia na tomada de decisão de uma companhia visando um sistema específico e como essa decisão impacta nos demais sistemas da companhia que trabalham de maneira correlacionada.

Drucker (1992, pg. 209) compara a empresa uma orquestra sinfônica, onde as melodias de cada grupo de instrumentos, se tocados de maneira separada e dissociados dos demais, constituem apenas dissonâncias e barulhos. Mas no conjunto essas melodias constituem uma sinfonia, algo único, que supera o desempenho das partes, mas depende da inter-relação das partes para ocorrer.

Catelli (1999), baseado na teoria geral dos sistemas, caracterizou o sistema empresa como constituído por sete subsistemas inter-relacionados. Guerreiro (1989) apresenta a visão sistêmica da empresa com base nas ideias de Catelli. A empresa, através do desempenho de suas funções, encontra-se em um processo interativo contínuo com o meio ambiente, obtendo recursos, transformando-os em produtos e atendendo aos seus objetivos. Esses processos desenvolvem-se a partir da interação entre seus subsistemas, ou seja, “as pessoas (subsistema social), condicionadas por determinados princípios (subsistema institucional), ocupando determinados postos com autoridade e responsabilidade pré-definidas (subsistema formal), tomam decisões (subsistema de gestão) sobre recursos (subsistema físico), utilizando informações (subsistema de informação), para que a empresa alcance seu objetivo” (Guerreiro, 1989, p. 154).

O Subsistema Social compreende o conjunto de pessoas componentes da empresa (funcionários) e seus diversos aspectos comportamentais envolvidos. Esse subsistema se caracteriza pelo clima organizacional, que depende diretamente do comportamento das pessoas que, por sua vez, depende do grau de satisfação dos

empregados enquanto trabalham. Os empregados, de acordo com as suas necessidades individuais, criatividade e principalmente motivação no trabalho geram o clima da companhia, sendo altamente sensível a qualquer mudança que ocorra em qualquer subsistema da companhia. As empresas trabalham no geral para que esse clima e esse nível de satisfação entre seus funcionários seja sempre o melhor e mais saudável para um melhor desempenho do trabalho.

Muito similar ao subsistema de gestão o Subsistema Institucional tem seu início/formação no momento em que os donos decidem iniciar a companhia e a partir de suas crenças e valores individuais – resultantes da formação moral, social, religiosa e cultural – traçam o perfil que a empresa terá frente a clientes, fornecedores, funcionários, sociedade na qual está incluída. De modo geral a forma como a empresa ocupará seu espaço no mercado.

O Subsistema Formal diz respeito à forma como a empresa é desenhada, sua departamentalização por áreas e funções, níveis hierárquicos, o desenho de cada processo em cada respectiva área, a forma que as regionais/filiais irão responder à matriz, a definição da estrutura da companhia (vertical ou horizontal), atribuições de autoridades e responsabilidades dos respectivos cargos, etc. Ficam desenhadas todas as partes formais da empresa.

Segundo Catelli (1995), o Subsistema de Gestão é caracterizado como o processo de planejamento, execução e controle. A fase de execução das atividades operacionais é o ponto fundamental que caracteriza o estado dinâmico do sistema empresa. Nessa condição a empresa interage intensamente com o meio ambiente, obtendo os recursos de que necessita, transformando-os em bens e serviços e ofertando-os novamente ao meio ambiente (Catelli, 1995, p. 47). Esse subsistema fica caracterizado pelo planejamento, execução e controle, que é onde os gestores tomam as decisões, condicionados pelo Modelo de Gestão (ou Governança Corporativa), que estabelece as regras necessárias para nortear o relacionamento entre donos e gestores do primeiro escalão. Ou seja, o Modelo de Gestão define o conjunto de princípios que orientarão as decisões dos gestores, como a que é o objeto de estudo deste trabalho. Aqui são refletidos as crenças e valores dos donos da companhia, pois são estes os principais responsáveis a definir a missão, visão e valor da companhia, objetos que irão servir de base em todo o processo decisório da empresa e como esta será conduzida pelos gestores responsáveis.

O Subsistema de Informação interage diretamente com o subsistema de gestão, pois é com base nas informações geradas e operacionalizadas nesse subsistema que o gestor tomará as decisões que beneficiam a empresa, constituindo um novo evento econômico dentro da companhia. As informações geradas nesse nível servem para todos os três níveis da gestão, planejamento, execução e controle.

O Subsistema Físico é o nível tangível da empresa, ele capta os recursos que são transformados em atividades operacionais, para gerar produtos e serviços. Uma das características que compõem esse nível é a presença também de pessoas que, interagindo com outras pessoas numa dimensão psicológica e energética, acabam por definir o clima organizacional que irá caracterizar o Subsistema Social. Além disso é a disposição física dos recursos/atividades que irá definir o sistema formal ou organizacional. Esse sistema é capaz de interligar-se com todos os demais subsistemas através do recebimento, processamento e geração de informações.

## **2.2 Realismo Agencial**

Segundo a teoria proposta por Barad (2009) em seu trabalho intitulado *Meeting The Universe Halfway*, o realismo não seria algo fixo, ontológico, imutável e demarcado. Ao invés disso, a realidade é agencial, isto é, depende diretamente da intra-atividade dos agentes, que através de suas relações compõem sempre um novo realismo que está aberto a mudanças futuras. O cerne do realismo agencial são os insights de diferentes disciplinas (e abordagens interdisciplinares). Barad (2007, p. 93) utiliza o fenômeno físico da difração para derivar sua teoria do realismo agencial. No seu livro ela trata da difração como uma metáfora ótica para o esforço de fazer a diferença no mundo. Ou seja, a difração, ao contrário da reflexão, como efeito físico, nunca é a mesma não importa o ponto de vista do agente. Através dessa metáfora Barad (2007) discorre no seu livro que assim como a difração o realismo nunca será o mesmo para dois agentes, pois cada um possui suas particularidades e seu ponto de visão do mundo.

A abordagem multidisciplinar, ou transdisciplinar, não somente utiliza de diversas disciplinas para posteriormente chegar a uma conclusão, mas também, é utilizada para constituir a organização do conhecimento e suas possíveis funções na formação da subjetividade.

Como o fenômeno da difração – exibindo pontos de sombra onde só há luz, e pontos de luz em espaços completamente escuros – a relação entre o social e o campo científico é uma relação de um conhecimento adquirido a ser exteriorizado (Barad, 2007, p. 93). Nesse momento do seu estudo, Barad tenta mostrar ao leitor e à comunidade científica a importância de não somente olharmos para o campo das ciências, o campo dos efeitos físicos, mas sim para o social, para a maneira como a sociedade está estabelecida naquele momento da história, pois, essas possíveis observações do social complementam os fenômenos físicos. As ciências sociais não deveriam ser tratadas como uma oposição as ciências exatas, pois como no exemplo dos espaços completamente escuros ou com luzes citados anteriormente, as ciências sociais possuem em si parte das ciências exatas, e as ciências exatas por muitas vezes são induzidas pelas ciências sociais.

Barad (2007) começa a ter sua noção e propor o realismo agencial através do trabalho do físico Niels Bohr sobre física quântica e que acabou a levando para considerações epistemológicas mais abrangentes. As investigações de Niels Bohr, no início do século vinte, enfocaram em questões significativas contemporâneas.

O realismo agencial vai além de exercícios de laboratório ele é focado em dimensões ontológicas, onde não é visualizado somente o ser, ou o conhecimento específico, mas sim toda a questão mais abrangente, olhando como aquele ser ou aquele conhecimento foi formado, deixando assim questões não só físicas, mas também antropocêntricas, onde cada humano em sua particularidade possui sua própria realidade, e o conjunto destas formaria o conhecimento ou direcionaria o conhecimento que possuímos hoje e o que já foi desenvolvido no passado, como o conjunto dessas realidades interfere no desenvolvimento de uma matéria o um assunto em específico.

Nesse trabalho utilizamos essa teoria para entendermos como os agentes, que no caso deste trabalho são os empregados da companhia, lidaram com uma mudança de realidade, qual foi para cada um deles a dificuldade e a facilidade de passar por essa mudança, o seu sentimento, e de que maneira esse sentimento interferiu no desenvolvimento das operações da companhia, e nos resultados que eram previamente esperados se foram atingidos uma vez que não levavam em consideração a subjetividade que há na mudança que é a realidade que cada um de seus gestores e funcionários possui.

### **3 METODOLOGIA**

#### **3.1. Tipo de Estudo:**

A pesquisa realizada nesse estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos:

1. De acordo com os seus objetivos;
2. De acordo com a natureza da pesquisa;
3. A escolha do objeto de estudo
4. Pela forma de abordagem do problema; e
5. Com base nos procedimentos técnicos utilizados;

As pesquisas descritivas têm como finalidade principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. (Gil, 1999). Segundo Gil o objetivo dessa pesquisa é descritiva por ter como seu principal objetivo estabelecer uma relação entre um evento no modelo de gestão da companhia, e sua relação com os funcionários e produtos ofertados pela companhia ao mercado. O presente estudo irá reunir os dados resultantes da entrevista realizada com alguns gestores da companhia quanto a diversos aspectos e subsistemas que foram elencados por Catelli (2009), na sua visão sistêmica das empresas, que faz parte do modelo Gecon – sistema de informações para a Gestão Econômica.

Quanto à natureza desse estudo, é classificada como qualitativa, uma vez que trabalha os dados buscando seu significado, tendo como base a percepção do fenômeno dentro do seu contexto (Triviños, 1987). Buscando uma máxima valorização do contato direto com a situação estudada, o autor do estudo esteve in loco para realização das entrevistas observando o ambiente natural dos entrevistados.

O objeto desse estudo é um estudo de caso único de um evento ocorrido em uma companhia, esse tipo de estudo reside em sua capacidade de explorar processos sociais à medida que eles se desenrolam nas organizações (Roesch, 1999, p.197), o esforço desse estudo se compensa pela forma de se exaurir as possibilidades e os

questionamentos em virtude de tratar da observação de somente um caso, permitindo o aprofundamento para um melhor entendimento do ocorrido.

De acordo com a forma de abordagem do problema, este estudo classifica-se como pesquisa interpretativista, uma vez que o estudo possui caráter social e de uma fenomenologia social que conforme Gubrium e Holstein (2000): 1) a fenomenologia social, que tem em Schutz o seu maior expoente, estuda o modo como as pessoas vivenciam diretamente o cotidiano e imbuem de significado as suas atividades; 2) as formulações etnometodológicas, que desprezam a ideia de que as ações são governadas externamente por regras ou internamente motivadas, com o intuito de observar como os próprios membros estabelecem e sustentam a regularidade social – analisam a consecução da vida diária no nível interacional (Gubrium, Holstein, 2000). Este estudo é interpretativista por ser realizado de maneira formal via entrevista com alguns gestores da companhia em questão in loco, observando a disposição do sistema físico-operacional da companhia e a maneira como os supervisores se portaram no decorrer das entrevistas.

Por fim, os procedimentos técnicos a serem utilizados para a coleta de dados. Foi selecionada a entrevista estruturada, porém aberta, a ser realizada no local natural dos entrevistados. A entrevista estruturada é tida como aquela na qual as questões e a ordem em que elas aparecem são exatamente as mesmas para todos os respondentes. Todas as questões devem ser comparáveis, de forma que, quando aparecem variações entre as pessoas, elas devem ser atribuídas a diferenças reais entre os respondentes. (Marconi, Lakatos; 1996).



## 4 OBTENÇÃO DOS DADOS

Para alcançar o objetivo deste estudo, que é o de demonstrar o impacto multidimensional que uma mudança no sistema orçamentário produziu na companhia, foi realizada uma entrevista formal (estruturada) com três supervisores de áreas diferentes da Organização em questão.

### *4.1. Contexto Organizacional da empresa*

A corporação selecionada para este estudo opera no ramo jornalístico e de produção de entretenimento e informação. Atualmente sua matriz é situada na cidade do Rio de Janeiro, onde são compartilhados os principais aspectos financeiros e de gestão com sua filial em São Paulo. Atualmente a corporação conta com quatro filiais diretamente ligadas à sua matriz no Rio de Janeiro, essas ficam situadas nas cidades de Belo Horizonte, Brasília, Recife e São Paulo. Possui ao todo mais de mil funcionários trabalhando nas quatro regionais e em sua matriz.

A empresa vem acompanhando as mudanças e transformações no mercado midiático, e realizando mudanças nos mais diversos aspectos, entre processos de gestão, e processos comerciais e outros. Durante o ano de 2017 a empresa passou por uma significativa mudança no seu organograma, passando as regionais a vincular-se diretamente à matriz (vínculo de linha contínua, direto), em substituição ao vínculo de linha pontilhada que existia até então. Em razão dessa mudança, os diretores regionais podem ter sido afetados em seu sentimento de poder e autonomia, dado que houve restrição do seu grau de liberdade.

### *4.2. Da realização das entrevistas*

A entrevista se deu a mediante quatro questões, elaboradas de forma que as respostas dos participantes fossem relacionadas a algum subsistema específico citado por Catelli (2009), e foram realizadas a três participantes que terão sua identidade mantida em anonimato, uma vez que para este estudo usaremos nomes fictícios, porém, seus cargos serão mantidos. Julie, Supervisora da área de Comunicação que é a área responsável pela realização de eventos e parcerias que levam a logomarca e o nome da companhia; Caio, supervisor da área de Finanças; André, supervisor da área de Tecnologia.

#### 4.2.1 *Subsistema de Gestão*

Aqui procuramos obter respostas dos participantes quanto à suas opiniões pessoais da mudança ocorrida, se consideraram a mudança positiva ou negativa no sistema de gestão. O subsistema de gestão, segundo Catelli (2009), é onde são tomadas as decisões que mobilizam as operações da empresa. O propósito da gestão é agregar valor econômico à empresa, isto é, em um período definido de tempo a empresa deve apresentar maior riqueza econômica ao final do período do que seu estado de riqueza no início do período. Antes da mudança no sistema orçamentário, os gerentes tinham maior liberdade e autonomia para fixar as metas de faturamento e custos, de acordo com as expectativas de negócios em cada regional. Depois, essas metas passaram a ser estabelecidas pela matriz. A pergunta realizada foi a seguinte: “Em sua opinião essa mudança no sistema de orçamento foi uma vantagem ou uma desvantagem? Você, como gerente responsável pela sua área de atuação, como vem percebendo o impacto que essas mudanças produziram em sua área”? Obtivemos as seguintes respostas:

Julie: “Eu vejo essa mudança como uma questão de oportunidade, que num ambiente de escassez e procura de redução de custos por parte da empresa, a gente tem que usar o que tem e fazer mais com o que tem. A empresa conseguiu dessa maneira ter maior controle e otimizar os recursos que disponibiliza às suas regionais. Com essa mudança eu como responsável pela área de Comunicação tive que passar a procurar novas parcerias para a realização dos eventos, pensar no que é melhor aqui para a nossa região, se são poucos eventos com maiores investimentos ou um número maior de eventos com um investimento reduzido e ainda fui instigada a procurar recursos que possamos reutilizar nos nossos eventos”;

Caio: “Respondendo como gestor financeiro a mudança foi mega benéfica para absolutamente todas as áreas. No modelo antigo, descentralizado, nós éramos tratados como uma unidade de negócio. Nosso orçamento era uma fatia do bolo da área de negócios. Como trabalhamos com o mecanismo de meta orçamentária, onde cada área recebe uma meta pré-estabelecida construída com base na previsão de receitas/Ebtida projetado, várias áreas tiveram seu orçamento

sucateado ao longo dos anos em detrimento do Jornalismo. O jornalismo era totalmente blindado, devido ao fato que cortes nessa área poderiam afetar a qualidade do produto, mas com isso cortaram o de todas as áreas menos o do jornalismo. Com a centralização as áreas de Brasília, por serem uma pequena parte dos números da rede, acabaram conseguindo recompor as perdas dos últimos anos. Por exemplo, verbas de treinamento, recomposição salarial e etc. esse foi o lado do bom. Mas como todo bônus tem o seu ônus, esse report matricial tirou um pouco da autonomia dos gestores, que precisam validar todas as ações de orçamento com os Heads financeiros das áreas. Quanto à questão de agregação de valor, na minha opinião nada mudou. Nós continuamos sendo desafiados a propor melhorias, agregar valor ao negócio e aos nossos processos da mesma forma. ”

André: “Algumas vantagens que eu consigo observar com essa mudança é a possibilidade de padronização de alguns processos operacionais como painéis de acompanhamento financeiro, indicadores, otimização de recursos, visão unificada dos orçamentos de acordo com cada área da empresa. Mas analisando algumas desvantagens, seriam o distanciamento entre os analistas financeiros e a realidade local, e somente temos uma análise e visão macro do orçamento. ”

#### *4.2.2 Subsistema Social*

Nessa questão procuramos obter respostas dos participantes a respeito do seu sentimento como um funcionário de uma companhia que passou por uma reestruturação orçamentária e também como líderes e tendo colaboradores abaixo deles, se acreditavam que essa mudança acarretou em alguma mudança no clima organizacional da companhia. A pergunta realizada foi a seguinte “Como você acha que essa mudança afetou o clima organizacional da sua área? Os funcionários tiveram alguma variação no seu nível de satisfação? Eles acreditam ser independentes para tomadas de decisões? ” Obtivemos as seguintes respostas:

Julie: “Como nossa área é bem diferente das demais para gente não houve um impacto negativo, pois possuímos uma liberdade enorme que foi conquistado através do trabalho da equipe, e até um dos pontos positivos que gostaria de ressaltar foi que com essa mudança passamos a ter uma maior liberdade orçamentária para as ações regionais, porque agora temos dois orçamentos, um a ser

realizado por todas as regionais que foi criado por São Paulo um orçamento nacional para essas ações, e um orçamento regional. Então na verdade, com essa mudança tenho o sentimento de que para minha área foi positiva, e todos receberam de braços abertos essa mudança, sem acarretar no nosso clima ou na desmotivação dos meus funcionários”;

Caio: “O clima organizacional foi inicialmente afetado, trazendo insegurança, como toda mudança, nós vínhamos de uma centralização recente, que foi a da tesouraria, contas a pagar e contabilidade, que geraram demissões e jogaram o engajamento da equipe lá no chão, mas os desdobramentos do ciclo, os ânimos se acalmaram, o pessoal começou a perceber que continuávamos sendo parte importante nos processos e começaram a enxergar como desafio.”

André: “Tivemos um impacto no clima durante o processo de adequação ao novo modelo devido a insegurança em relação a empregabilidade das pessoas. Além disso, tanto a equipe quanto a gestão tiveram muitas dúvidas em relação ao seu novo papel de atuação. Acredito que tenha sido uma falha na comunicação. Posteriormente a definição dos novos papéis e responsabilidades, tivemos impacto inicial e depois o trabalho de engajamento foi mais focado no novo modelo de atuação.”;

#### *4.2.3 Subsistema de Informação*

Na questão relacionada a esse subsistema procuramos entender se com essa mudança os gestores passaram a ter um nível maior de report à matriz sobre os desempenhos de suas áreas, tendo que repassar relatórios de acompanhamento entre o orçado e o já realizado pela área, como era e posteriormente como passou a ser feito esse report. A pergunta realizada foi a seguinte “As informações fornecidas continuam fidedignas, confiáveis e oportunas? Houve alguma mudança nesse processo de informação quanto ao desempenho da área em relação ao orçamento?” Obtivemos as seguintes repostas:

Julie: “A gente sempre informou à matriz, e no mês de outubro mandamos todas as nossas demandas, e expectativas que temos dos eventos que

serão realizados no período seguinte. O que acontece é que temos o acompanhamento contínuo junto a matriz da folga que vemos obtendo com o decorrer do ano, e com essas folgas podemos realizar novas ações uma vez que alinhado com a expectativa para a área do ano corrente junto à matriz, mas quanto a esse aspecto não temos datas específicas para esses inputs no orçamento eles ocorrem conforme a identificação de necessidade de realização de eventos ou parcerias pela minha área”;

Caio: “Nós mudamos completamente nossa forma de entregar e acompanhar resultados, eu como supervisor financeiro, não acompanho mais a visão consolidada da regional, e passo a me reportar a todos os heads financeiros da rede, não é mais enviado somente 1 report da regional, mas sim nove que é um de cada área que temos aqui em Brasília, esse report engloba flashes de fechamento, revisão orçamentária e etc. isso no começo trouxe um baita desafio, porque cada área trabalhava de uma forma, tinham premissas diferentes, templates diferentes, então até nos adequarmos a forma de cada área trabalhar nós sofremos um pouco, mas trouxe algo bom também que foi o grupo de finanças rede, que é um grupo de trabalho composto por analistas de performance de todas as diretorias, que promoveu muita troca de experiências interessantes e hoje discute sobre todos os processos e entregas da empresa como um todo buscando uma maior padronização.

André: “O processo passou a ser mais automatizado, ocorreu um upload na revisão do orçamento mensal em carga massiva, no processo anterior era feito de forma manual. Os processos passaram a ser mais analíticos e menos operacionais, uma mudança mais cultural, eu diria que meio no *mindset* da equipe.”;

#### 4.2.4 Subsistema Físico-Operacional

Nessa questão procuramos entender junto aos supervisores se esses conseguiriam relacionar a mudança orçamentária quanto ao produto ofertado pela companhia, se houve mudanças na qualidade, ou na intenção do produto midiático oferecido, se houve alguma mudança na qualidade do produto que a empresa fornece aos seus usuários. A pergunta realizada foi a seguinte “Com essa mudança

orçamentária você conseguiria relacionar a alguma mudança nos produtos que a empresa oferta ao mercado? ” Obtivamos as seguintes respostas:

Julie: “Como a minha área é uma área intermediária da companhia e não uma área fim, não acredito que eu seja capaz de opinar sobre esse aspecto”;

Caio: “Quanto ao produto em si da companhia não vejo mudanças relacionadas ao orçamento, mas se falarmos do efeito de escassez de orçamento podemos observar algumas mudanças, como o corte de horas extras, projetos com custo zero, enfim, os colaboradores estão sendo cada vez mais desafiados a pensar diferente para economizar custos para a empresa”;

André: “Neste caso, mesmo atuando na área de tecnologia, não consigo ver mudanças significativas. ”

## 5 ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS

Tendo sido relacionado a mudança no modelo orçamentário da companhia com 4 subsistemas propostos por Catelli, percebemos no conjunto alguns impactos tendo em vista as respostas obtidas mediante a entrevista. O modelo orçamentário ocasionou uma mudança no subsistema de informação, onde a área de finanças passou a emitir um report para cada área (totalizando nove) e não mais um único report como regional Brasília, a mudança nesse tipo de geração de informação por sua parte, causou um certo impacto no subsistema social, pois, mudou a forma como os analistas das áreas trabalham, causando assim uma certa dúvida no ambiente de trabalho, sobre qual seriam os papéis dos funcionários nessa nova etapa da companhia, e se teriam seus cargos mantidos, gerando uma imprevisibilidade quanto a empregabilidade dos funcionários, uma vez que nem os gestores estavam totalmente conscientes da mudança que estava ocorrendo. Para melhorar o ânimo de seus colaboradores, a companhia realizou mudanças em seus espaços físicos, onde passou a ter espaços abertos, e cercados por cores vívidas para ter um impacto positivo nos funcionários, de sensação de alegria, trazendo ao ambiente uma sensação de mais vitalidade.

Com a presença do realizador desse estudo no ambiente da empresa para realização das entrevistas alguns fatores puderam ser observados, como o fato de a empresa deixar seus funcionários em espaços separados destinados a cada área específica, havendo somente uma exceção que é uma sala num prédio comercial que abriga ao todo quatro áreas, porém, mesmo nessa sala comercial são obedecidos os mesmos modelos do que nos demais espaços da companhia. Tratam-se de espaços abertos sem separação física entre os colaboradores e gestores, e somente os funcionários com cargo de diretoria possuem sala própria, propiciando assim uma maior interação entre todos os integrantes da área, para que o compartilhamento de um sentimento, que no geral tende a ser um sentimento positivo, se espalhe de uma maneira melhor. As cores ao redor dos funcionários são bastante vívidas e ambientes abertos, propiciando assim um ambiente mais relaxado e com uma energia mais positiva.

Quanto à realização da entrevista todos os supervisores se mostraram relaxados, permitindo uma maior conversa e interação entre esses e o entrevistador e as respostas obtidas nos permitem algumas interpretações, como no caso da primeira pergunta realizada a respeito do Subsistema de Gestão, ao serem questionados quanto à mudança do processo orçamentário em si, os supervisores das áreas que não eram diretamente ligados à área de finanças passaram a entender que essa mudança se trata muito mais de algo referente a corte de custos, e de otimizar os recursos que a empresa detém, do que meramente um modelo de gestão a ser adotado pela regional. Podendo haver como no caso da resposta do Caio um sentimento de desvantagem e de afetar o clima organizacional, uma vez que se faz necessário o desligamento de alguns funcionários, não tendo especificamente o caso de alteração orçamentária o responsável pelo desligamento desses, mas sim de uma reestruturação geral da estrutura da empresa que acompanhou essa alteração, analisando ainda a resposta do supervisor de finanças.

O Subsistema Social, podemos perceber que os gestores relataram uma mudança principalmente no curto prazo, onde devido a uma falta de comunicação da companhia e uma atenção em realizar esse processo de mudança de uma maneira organizada, incentivou ainda mais o sentimento de incerteza, quanto a empregabilidade e a continuação da empresa, mas que posteriormente foram realizadas ações para o engajamento das equipes e tentar virar esse clima afetado, o que aparece ter mostrado resultados nesse período que as mudanças já se estabilizaram.

No subsistema de informação a melhor resposta para analisarmos é a do supervisor de finanças que nos mostrou a mudança no tipo de report que tem que ser feito à matriz, que anteriormente era feito um report geral como regional somente, e hoje em dia tem que ser feito um report por área e a empresa possui alguns mecanismos (planilhas, sistemas e etc.) para o controle do orçamento, como o flash de fechamento mensal e o controle orçamentário, tratam-se de planilhas elaborados e padronizadas para as áreas que possuem a análise do desempenho até aquele momento. A empresa tem seu ano orçamentário iniciado em outubro, esse prazo



ocorre principalmente para dar uma folga em relação ao final do ano onde já tem que estar com tudo pronto para apresentar aos diretores.

Os supervisores não conseguiram relacionar a mudança orçamentária com alguma mudança que possa ter ocorrido nos produtos da companhia. Se fizermos uma análise da mudança como um todo e não somente orçamentária, podemos observar algumas mudanças na companhia, como por exemplo uma maior integração entre as demais empresas do grupo, que atuam em outras plataformas, como canais de TV fechada, ou na internet, a corporação vem procurando consolidar todos essas como uma única empresa, mostrando ao mercado uma maior aproximação dessas outras plataformas com a TV aberta.

Durante a mudança no sistema orçamentário da companhia era notório a diversa gama de interpretação da mudança que estava ocorrendo, pelos agentes que faziam parte da companhia, mesmo na realização das entrevistas podemos notar que os agentes que tinham em parte da sua realidade uma visão mais financeira, e empresarial, conseguiram interpretar essa mudança como algo bom que representaria bons resultados futuros. Já agentes que vivenciaram essa mudança com uma visão mais social, tiveram uma sensação de insegurança onde pode ter afetado em seus desempenhos. É notável que cada gerente com sua respectiva área teve uma percepção diferente da mudança que ocorreu na companhia isso pode ser explicado através do realismo agencial, onde cada agente, gerentes, que presenciaram uma mesma mudança ou fenômeno, mudança orçamentária, possuem diferentes perspectivas e interpretações desse fenômeno, que seria esse realismo presenciado e vivido pelos agentes.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Estudos relacionando o aspecto contábil ou ainda de gestão de uma companhia relacionados ao sentimento dos funcionários e como esses interpretam as mudanças que ocorrem numa companhia, ainda estão em fase inicial não havendo muitos casos explorados pela academia. Sabe-se que que todas as decisões tomadas por uma empresa afetam todas as suas vertentes, entre elas estão os colaboradores que são os responsáveis por manter o clima organizacional atraente e bom, uma vez que esse pode afetar diretamente no desempenho das pessoas que compõem a empresa, e assim afetando o resultado que essa companhia pode obter e também da imagem que essa companhia tem no mercado.

O gestor ao tomar uma decisão de mudança na companhia não deve pensar somente nas mudanças financeiras, ou organizacionais que irão ocorrer, mas principalmente em como essa mudança pode afetar todos os demais aspectos da companhia, seu fluxo de informação, o nível de satisfação dos colaboradores em cargos mais baixos, e se aqueles que estão em cargos mais elevados não se sentiram impotentes, e sem a oportunidade de agregar valor aquela companhia.

Esse estudo tentou por meio de um estudo de caso, mostrar a importância de levarmos em consideração esses demais aspectos na hora de tomar a decisão de uma mudança, no caso se mostrou que foi bem recebido pelos funcionários e gestores da companhia, mas havendo ressalvas em certos momentos que teve um sentimento negativo entre os funcionários. Tais mudanças devem ser conduzidas cautelosamente pelos gestores e responsáveis, para não acarretar nesses sentimentos negativos ou sentimentos de não pertencimento àquela corporação.

Há ainda uma grande gama de estudos a serem realizados, estudos mais amplos que considerem a mudança na gestão como um todo, e quais seus efeitos, cada subsistema reage de uma forma a uma mudança, podendo passar a ser previsíveis tais mudanças no comportamento dos agentes que integram a companhia.

Consideramos como limitação desse estudo a ausência de entrevistas junto aos analistas da companhia, tendo em vista que são esses que realizam as

operações do dia a dia da corporação e estariam mais sensíveis e vivenciaram em suas realidades essa mudança orçamentária e no modelo de gestão da empresa. Esses seriam capazes de nos apontar mudanças que realmente ocorreram em relatórios que operam, sistemas de informação de uma maneira mais micro, e não uma visão macro que um gestor está sujeito a ter, devido ao cargo.

## 7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARMANDO, Catelli. **Controladoria - Uma Abordagem da Gestão Econômica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

BARAD, Karen. **Meeting the Universe Halfway**. Carolina do Norte: Duke University Press, 2007.

CORPORATE GOVERNANCE: AN INTERNATIONAL REVIEW. New Jersey: Wiley-Blackwell, 1933- . Bimestral.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GUBRIUM, Jaber F; HOLSTEIN, James A. Analyzing interpretive practice. *In: SAGE. Handbook of Qualitative Research*. 2. ed. [S. l.]: Norman Denzin & Yvonna Lincoln, 2000. cap. 18, p. 487-508.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual do sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade**. 1989. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1989.

HITT, Michael A.; HOSKISSON, Robert E.; HICHEON, Kim. International Diversification: Effects on Innovation and Firm Performance in Product-Diversified Firms. **Academy of Management journal**, Nova York, v. 40, n. 4, p. 767-798, 1997.

HUSELID, Mark A.; BECKER, Brian E. THE IMPACT HIGH PERFORMANCE WORK SYSTEMS, IMPLEMENTATION EFFECTIVENESS, AND ALIGNMENT WITH STRATEGY ON SHAREHOLDER WEALTH. **Academy of Management Proceedings**, Nova York, ed. 1, 1997.

LEMES, Sirlei. **Aspectos da gestão econômica na atividade de bovinocultura**. 1996. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1996.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração e interpretação de dados**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

Margolis, Joshua D., and James P. Walsh. **People and Profits? The Search for a Link between a Company's Social and Financial Performance**. Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates, 2001.

SANTOS, Edilene Santana; PONTE, Vera. Modelo de decisão em gestão econômica. **Caderno de estudos**, São Paulo, n. 19, p. 01-19, Dec. 1998. Available from <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1413-92511998000300004&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-92511998000300004&lng=en&nrm=iso)>.