



## **INFLUÊNCIA DAS INFORMAÇÕES RELEVANTES, CRENÇAS DE AUTOEFICÁCIA E COMPROMISSO COM AS METAS NA RELAÇÃO ENTRE PARTICIPAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E DESEMPENHO GERENCIAL**

Mestre/MSc. Raimunda Macilena da Silva de Oliveira [ORCID iD<sup>1</sup>](#), Doutor/Ph.D. Vinícius Costa da Silva Zonatto [ORCID iD<sup>1</sup>](#), Doutor/Ph.D. Carlos Eduardo Facin Lavarda [ORCID iD<sup>2</sup>](#), Doutor/Ph.D. Cristiano Sausen Soares [ORCID iD<sup>1</sup>](#)

<sup>1</sup>Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, Rio Grande do Sul, Brazil. <sup>2</sup>Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, Santa Catarina, Brazil

**Mestre/MSc. Raimunda Macilena da Silva de Oliveira**

[0000-0003-3197-9584](#) Programa de Pós-Graduação/Course Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis

**Doutor/Ph.D. Vinícius Costa da Silva Zonatto**

[0000-0003-0823-6774](#) Programa de Pós-Graduação/Course Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis

**Doutor/Ph.D. Carlos Eduardo Facin Lavarda**

[0000-0003-1498-7881](#) Programa de Pós-Graduação/Course Programa de Pós-graduação em Contabilidade

**Doutor/Ph.D. Cristiano Sausen Soares**

[0000-0002-6427-8699](#) Programa de Pós-Graduação/Course Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis

### **Resumo/Abstract**

Esta pesquisa investiga a influência das informações relevantes para o trabalho, crenças de autoeficácia e compromisso com as metas orçamentárias na relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial. Pesquisa descritiva, de levantamento e abordagem quantitativa dos dados, foi realizada com 261 controllers de empresas industriais atuantes no Brasil. Os resultados demonstram que a interação existente entre a autoeficácia, o compromisso com as metas orçamentárias e as informações relevantes para o trabalho, quando presentes no contexto orçamentário, refletem positivamente nos efeitos cognitivos e motivacionais da participação orçamentária, que potencializam o desempenho gerencial. Conclui-se que a configuração orçamentária participativa promove a disponibilidade de informações relevantes para o trabalho, melhorando as crenças de autoeficácia e o compromisso dos controllers com as metas orçamentárias estabelecidas, interações que potencializam seu desempenho gerencial. A pesquisa amplia os conhecimentos existentes sobre os efeitos cognitivos habilitantes da participação orçamentária. Proporciona melhor compreensão dos efeitos de práticas de gestão orçamentária nas cognições e comportamentos dos controllers, contribuindo para que organizações e gestores possam repensar suas práticas de gestão orçamentária adotadas, com vistas a criação de condições que possam viabilizar o alcance de melhor desempenho gerencial.

### **Modalidade/Type**

Artigo Científico / Scientific Paper

### **Área Temática/Research Area**

Controladoria e Contabilidade Gerencial (CCG) / Management Accounting



## INFLUÊNCIA DAS INFORMAÇÕES RELEVANTES, CRENÇAS DE AUTOEFICÁCIA E COMPROMISSO COM AS METAS NA RELAÇÃO ENTRE PARTICIPAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E DESEMPENHO GERENCIAL<sup>1</sup>

### Resumo

Esta pesquisa investiga a influência das informações relevantes para o trabalho, crenças de autoeficácia e compromisso com as metas orçamentárias na relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial. Pesquisa descritiva, de levantamento e abordagem quantitativa dos dados, foi realizada com 261 *controllers* de empresas industriais atuantes no Brasil. Os resultados demonstram que a interação existente entre a autoeficácia, o compromisso com as metas orçamentárias e as informações relevantes para o trabalho, quando presentes no contexto orçamentário, refletem positivamente nos efeitos cognitivos e motivacionais da participação orçamentária, que potencializam o desempenho gerencial. Conclui-se que a configuração orçamentária participativa promove a disponibilidade de informações relevantes para o trabalho, melhorando as crenças de autoeficácia e o compromisso dos *controllers* com as metas orçamentárias estabelecidas, interações que potencializam seu desempenho gerencial. A pesquisa amplia os conhecimentos existentes sobre os efeitos cognitivos habilitantes da participação orçamentária. Proporciona melhor compreensão dos efeitos de práticas de gestão orçamentária nas cognições e comportamentos dos *controllers*, contribuindo para que organizações e gestores possam repensar suas práticas de gestão orçamentária adotadas, com vistas a criação de condições que possam viabilizar o alcance de melhor desempenho gerencial.

**Palavras-chave:** Participação Orçamentária, Informações Relevantes para o Trabalho, Autoeficácia, Compromisso com as Metas Orçamentárias, Desempenho Gerencial.

### 1. Introdução

A relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial tem sido muito discutida na área da contabilidade gerencial, porém ainda apresenta resultados conflitantes e inconclusivos (Dani, Zonatto & Diehl, 2017; Derfuss, 2016). Por isso, ainda necessita ser melhor explorada na literatura contábil (Lunardi, Zonatto & Nascimento, 2020; Macinati Bozzi & Rizzo, 2016), principalmente no que tange a inserção de variáveis intervenientes que possam proporcionar melhor compreensão dos efeitos da participação no desempenho (Derfuss, 2016) e de como a configuração orçamentária reflete em atitudes, comportamentos e no desempenho gerencial (Ilyas et al., 2021; Zonatto et al., 2020).

Isto porque essa é uma relação complexa e pode ser influenciada por diversos fatores mentais ou cognitivos, comportamentais e aspectos do ambiente em que estes profissionais estão inseridos (Covaleski et al., 2006). Estes fatores suscitam uma nova abordagem para a análise dos fatores preditores do desempenho gerencial no contexto orçamentário, sugerindo que é necessário observar as interações existentes entre estes elementos de análise, para que se possa melhor compreender em que condições os efeitos da participação orçamentária podem refletir em melhor desempenho gerencial (Isgiyarta et al., 2019; Lunardi et al., 2020; Zonatto et al., 2020a).

---

<sup>1</sup> Agradecimentos: Ao Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq). A Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). A Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado do Rio Grande do Sul (FAPERGS).



Uma das principais capacidades psicológicas necessárias à mobilização de esforços na busca pelo alcance dos objetivos e metas determinados está relacionada “as percepções das pessoas sobre sua capacidade de executar as ações necessárias para atingir um objetivo desejado” (Gallagher, 2012, p. 314). Indivíduos inseridos no contexto orçamentário, que desenvolvem suas crenças de autoeficácia, se tornam mais propensos a apresentar um comportamento gerencial proativo e alcançar melhor desempenho gerencial (Ni et al., 2009; Schlup, Beck & Zonatto, 2021). Contudo, de acordo com Bandura (1977), há que se considerar que os indivíduos diferem em suas capacidades psicobiológicas, e há aqueles que não conseguem se desenvolver.

Quando isto ocorre, é possível se admitir que alguns profissionais possam apresentar maior dificuldade para compreenderem o que deles é esperado, para mobilizar recursos cognitivos e motivacionais que estimulem este comportamento gerencial proativo, na busca pelo alcance dos resultados desejados. Tal condição pode refletir negativamente no envolvimento com o trabalho (Lunardi et al., 2019), no compromisso organizacional e com as metas orçamentárias determinadas (Bernd et al., 2022) e no desempenho gerencial.

Embora a disponibilidade de informações no contexto orçamentário seja considerada um dos principais preditores do desempenho gerencial (Parker & Kyj, 2006), seus efeitos no desempenho podem não ocorrer de maneira direta (Lunardi et al., 2020; Sim & Utami, 2018), o que reforça a necessidade de se compreender como tais interações ocorrem e determinam tal influência. As evidências dos efeitos interativos da participação orçamentária e compartilhamento de informações no desempenho gerencial também são controversas e conflitantes (Lunardi et al., 2019; 2020; Parker & Kyj, 2006).

Em se tratando de efeitos da participação orçamentária e das informações relevantes para o trabalho no compromisso com as metas orçamentárias e no desempenho gerencial, os resultados revisitados sobre o tema também são divergentes (Chong & Chong, 2002; Chong & Johnson, 2007). Aqmal e Soewarno (2018) encontraram efeitos diretos das informações relevantes para o trabalho (Aqmal & Soewarno, 2018) e do compromisso com as metas orçamentárias (Chong & Johnson, 2007) no desempenho gerencial. Porém, na pesquisa de Chong e Chong (2002), tais interações não foram significativas.

Do mesmo modo, há divergências encontradas em relação aos efeitos diretos das crenças de autoeficácia no desempenho gerencial. Heath e Brown (2007) encontraram uma relação positiva e significativa entre estas variáveis. O mesmo não foi constatado por Ni et al. (2009). Segundo estes autores, os efeitos das crenças de autoeficácia no desempenho gerencial podem ocorrer de maneira indireta, mediados pelas atitudes gerenciais dos gestores (Ni et al., 2009).

Analisando os efeitos interativos conjuntos da participação orçamentária, informações relevantes para o trabalho e o desempenho gerencial, Kren (1992) verificou que os efeitos da participação no desempenho podem ser influenciados pelo nível de disponibilidade de informações relevantes para o trabalho, existentes no contexto orçamentário. Estas evidências corroboram a necessidade de análise dos efeitos interacionistas propostos pela Teoria Social Cognitiva, para se compreender como tais preditores refletem no desempenho gerencial (Zonatto et al., 2020a), reconhecendo-se, portanto, que indivíduos são diferentes e reagem de maneira diferente ao ambiente orçamentário em que estão expostos (Bandura, 1977).

Esta premissa fornece uma possível explicação aos resultados conflitantes encontrados na literatura revisitada sobre o tema, que não observaram tais interações. Considerando-se o contexto orçamentário como um ambiente de interação social e diante dos resultados conflitantes encontrados na literatura, torna-se possível se admitir que não exista um único fator que influencie o desempenho gerencial no contexto orçamentário, mas um conjunto de fatores



sociais cognitivos e pessoais, comportamentais e ambientais, que interagem para determinar tal influência (Zonatto, 2014). Tais pressupostos teóricos, se confirmados, fornecem uma explicação aos resultados conflitantes encontrados sobre o tema, abrindo a perspectiva de novas investigações sobre o mesmo, como proposto nesta pesquisa.

Neste contexto, esta pesquisa tem por objetivo analisar a influência das informações relevantes para o trabalho, crenças de autoeficácia e compromisso com as metas orçamentárias na relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial de *controllers* de organizações industriais que atuam no Brasil. As pesquisas que utilizam esta abordagem interacionista para investigar a relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial ainda são incipientes (Agbejule & Saarikoski, 2006; Degenhart, Zonatto & Lavarda, 2022; Heath & Brown, 2007; Ni et al., 2009), mas enriquecedoras, sugerindo a confirmação da existência de tais interações, o que reforça a oportunidade de realização de novos estudos.

Considerando que os efeitos da participação orçamentária no desempenho gerencial podem não ocorrer de maneira direta, é necessário que se possa compreender quais são os fatores que interferem nesta relação (Derfuss, 2016; Zonatto, Weber & Nascimento, 2019), o que motiva a realização desta pesquisa, e justifica a inclusão de variáveis cognitivas e comportamentais, como fatores que podem influenciar esta relação. A compreensão dos efeitos indiretos da participação orçamentária sobre o desempenho do *controller* no contexto orçamentário, têm o potencial de demonstrar o quanto estes fatores, de forma integrada e em conjunto, contribuem para o alcance de melhor desempenho gerencial. Deste modo, corroboram a confirmação dos efeitos sociointeracionistas preconizados por Bandura (1977) na Teoria Social Cognitiva, o que abre novas oportunidades de pesquisa sobre o tema.

As informações relevantes para o trabalho, ao possibilitar que os gestores tenham uma melhor compreensão dos objetivos e metas orçamentárias estabelecidas (Chong & Johnson, 2007), podem influenciar o compromisso dos gestores com as metas orçamentárias (Bernd et al., 2022; Gallagher, 2012), assim como o nível de percepção em relação a sua capacidade e habilidades necessárias para a execução de suas atividades de trabalho (Gallagher, 2012). Portanto, as interações existentes entre estes fatores tendem a refletir, de algum modo, no desempenho gerencial.

Esta pesquisa avança e contribui para uma melhor compreensão sobre as interações que podem ser projetadas para explicar a ação humana em um contexto de interação social, como o contexto orçamentário (Zonatto et al., 2020a). Possibilita estender a pesquisa na área, fornecendo novas evidências dos efeitos cognitivos habilitantes da participação orçamentária. Espera-se contribuir, a partir das variáveis investigadas, para a compreensão das implicações do controle orçamentário no desempenho dos indivíduos no ambiente de trabalho, fornecendo direcionamento a organizações e gestores quanto aos efeitos das práticas de gestão orçamentária em atitudes gerenciais proativas, como o compromisso com as metas estabelecidas. O fortalecimento das organizações reflete em melhores condições de empregabilidade profissional, o que amplia as oportunidades de geração de emprego e renda. Portanto, também contribui para o aprimoramento de profissionais que atuam na área de controladoria.

## **2. Base Teórica e Hipóteses de Pesquisa**

### **2.1 Efeitos da Participação Orçamentária**

O orçamento pode provocar comportamentos positivos ou negativos (Kahar, Rohman & Chariri, 2016). Por esta razão, a participação orçamentária busca proporcionar efeitos positivos à organização (Bernd et al., 2022; Monteiro et al., 2021). Na configuração participativa dos processos orçamentários, são discutidas as propostas orçamentárias entre



subordinado e seus superiores, de forma que os gerentes possam realizar o planejamento das suas áreas orçamentárias (Ilyas et al., 2021; Milani, 1975), buscando oportunizar uma melhor alocação de recursos, bem como a definição de objetivos e metas adequadas, o que pode melhorar o desempenho dos indivíduos no trabalho (Amir et al., 2021; Ni et al., 2009).

Ao possibilitar uma melhor compreensão das metas e objetivos, a participação do gestor subordinado nos processos orçamentário, permite que estes profissionais apresentem mais informações privadas aos seus superiores, que auxiliam na elaboração de orçamentos mais adequados e na tomada de melhores decisões orçamentárias (Isgiyarta et al., 2019; Jermias & Yigit, 2013; Kren, 1992; Lavarda & Almeida, 2013; Lunardi et al., 2020).

Estudos têm evidenciado que níveis mais elevados de participação orçamentária tendem a incentivar a aquisição de informações relevantes para o trabalho (**H1**) (Chong & Johnson, 2007; Aqmal & Soewarno, 2018; Hussein, Maji & Panda, 2021). Isto porque a participação orçamentária possibilita uma melhor comunicação e compreensão das atividades no trabalho, o que tende a aumentar a capacidade dos subordinados para obter informações estratégicas necessárias para avaliar alternativas de decisões importantes (Isgiyarta et al., 2019).

A participação orçamentária é capaz de propiciar efeitos cognitivos e motivacionais no indivíduo, em seu ambiente de trabalho (Chong, Eggleton & Leong, 2005; Zonatto et al., 2020). Em virtude de proporcionar maior troca de informações privadas entre superiores e subordinados, amplia o conhecimento e domínio sobre as informações referentes ao processo orçamentário, o que permite que os subordinados se sintam mais importantes e capazes para integrar esse processo (Derfuss, 2015). Esta percepção de capacidade está relacionada com as crenças de autoeficácia (Luthans, Youssef & Avolio, 2007), que se referem ao quanto um indivíduo acredita na sua capacidade de alcançar um certo nível de desempenho, em uma determinada atividade a ser executada (Heath & Brown, 2007).

A participação orçamentária, ao facilitar o processo de aprendizagem, por meio de aquisição de informações relevantes para o trabalho, pode permitir que os gestores se sintam mais capazes de realizar suas tarefas orçamentárias (Luthans et al., 2007; Macinati et al., 2016). Pesquisas desenvolvidas sobre o tema indicam uma relação positiva entre a participação orçamentária e as crenças de autoeficácia (**H2**) (Heath & Brown, 2007; Macinati et al., 2016; Macinati, Cantaluppi & Rizzo, 2017; Ni et al., 2009).

A participação orçamentária permite ainda que os gestores se sintam mais valorizados, por participarem do processo de elaboração do orçamento e tomada de decisão orçamentária, proporcionando maior sensação de envolvimento e controle sobre o orçamento, o que pode levar a um maior compromisso com as metas orçamentárias (Chong & Chong, 2002; Monteiro et al., 2021; Nguyen, Evangelista & Kieu, 2019). O compromisso com as metas orçamentárias está relacionado ao esforço empregado para atingir as metas estabelecidas no orçamento (Latham & Steele, 1983). Assim, a participação dos gestores subordinados pode estimular maior compromisso para atingi-las (Chong & Chong, 2002; Parker & Kyj, 2006; Shields & Shields, 1998).

Estudos desenvolvidos sobre o tema têm evidenciado uma relação positiva e significativa entre a participação orçamentária e o compromisso com as metas orçamentárias (**H3**) (Chong & Chong, 2002; Degenhart et al., 2022; Denardo & Sudarwan, 2020). Ao participar da elaboração do orçamento, discutir a clareza e aceitar as metas definidas, o gestor se sente mais identificado com a organização e com mais compromisso com as metas estabelecidas (Nguyen et al., 2019; Milani, 1975). Isso porque os efeitos motivacionais da participação orçamentária (Chong & Chong, 2002), promovem atitudes gerenciais positivas,



levando a maior aceitação e compromisso com o alcance das metas orçamentárias estabelecidas (Degenhart et al., 2022; Locke & Latham, 1990).

Assim sendo, pode-se inferir que a participação orçamentária pode auxiliar os gestores a obter eficácia na realização das suas atividades no trabalho (Zonatto et al., 2020a), pois permite a elaboração de orçamentos mais adequados (Lavarda & Almeida, 2013). Por isso, a participação orçamentária é apontada como um meio para se melhorar o desempenho gerencial (**H4**) (Amir et al., 2021; Jermias & Yigit, 2013). A partir de tais evidências, propõem-se que: *A participação orçamentária influencia positivamente as informações relevantes para o trabalho (H1), as crenças de autoeficácia (H2), o compromisso com as metas orçamentárias (H3) e o desempenho gerencial (H4) dos controllers.*

## 2.2 Efeitos das Informações Relevantes para o Trabalho

As informações relevantes para o trabalho, por estarem relacionadas às atividades que os gestores desenvolvem, ampliam o leque de escolhas das ações necessárias para realizar suas atividades de forma bem-sucedida, auxiliando na tomada de melhores decisões (Ginting, 2021). Estas informações favorecem um melhor entendimento das metas orçamentárias (Locke & Latham, 1990), o que contribui para reduzir incertezas e proporcionar mais segurança para a realização de previsões orçamentárias mais realistas (Romney & Steinbart, 2003), ampliando as alternativas de avaliação na tomada de decisões orçamentárias (Ginting, 2021).

As informações relevantes para o trabalho podem apresentar um efeito positivo nas crenças de autoeficácia (**H5**), ao aumentar a percepção dos gestores quanto a sua capacidade e habilidade de executar as atividades relacionadas ao orçamento e suas atribuições no trabalho (Gallagher, 2012; Macinati et al., 2017). Desta maneira, a percepção dos gestores quanto as informações importantes que possui e utiliza para a tomada de decisões orçamentárias, pode influenciar no seu senso de autoeficácia, ao proporcionar maior percepção da crença em sua capacidade para participar de reuniões com seus superiores e contribuir com a estratégia empresarial (Macinati et al., 2017). Do mesmo modo, em comunicar-se interna e externamente a empresa (Luthans et al., 2007), defendendo seus interesses.

Assume-se que os subordinados, ao participarem do processo orçamentário, tendem a buscar, usar e compartilhar mais informações relevantes para o processo de definição de metas e objetivos e, conseqüentemente, melhoram a sua compreensão sobre as metas a serem alcançadas, o que pode lhes motivar a se esforçar mais para alcançá-las, apresentando assim maior compromisso com estas metas (**H6**) (Chong & Johnson, 2007).

As informações que são relevantes para o trabalho atuam como um mecanismo que potencializa e qualifica o processo de tomada de decisões, o que pode refletir positivamente no desempenho dos gestores em suas atividades de trabalho (**H7**) (Aqmal & Soewarno, 2018; Hussein et al., 2021; Kren, 1992). Isto ocorre quando a disponibilidade de tais informações auxilia os gestores na otimização e aprimoramento das suas escolhas, adotando ações de forma mais precisa e assertiva, que podem ampliar as chances de alcançar as metas definidas no orçamento, o que pode levar a um melhor desempenho (Ginting, 2021; Isgiyarta et al., 2019).

A partir de tais evidências, propõem-se que: *As informações relevantes para o trabalho influenciam positivamente as crenças de autoeficácia (H5), o compromisso com as metas orçamentárias (H6) e o desempenho gerencial (H7) dos controllers.*

## 2.3 Efeitos das Crenças de Autoeficácia e do Compromisso com as Metas Orçamentárias

A literatura revisitada sobre autoeficácia no contexto organizacional tem indicado evidências de que tais crenças exercem influência positiva nas atitudes gerenciais, tendo em



vista que ao se sentir capaz em relação as suas atividades gerenciais, os gestores podem convergir mais esforços para o alcance dos objetivos e metas estabelecidos, aumentando o seu compromisso com as metas orçamentárias (**H8**) e seu desempenho gerencial (**H9**) (Macinati et al., 2017; Ni et al., 2009; Schlup et al., 2021).

Indivíduos com autoeficácia elevada tendem a apresentar maior confiança em realizar suas atividades, esforçando-se o suficiente para executá-las com sucesso (Luthans et al., 2007). Desta forma, gerentes que acreditam ter a capacidade e os recursos necessários para executar suas tarefas gerenciais, são mais propensos a manifestar maior compromisso com as metas orçamentárias (Bandura, 1997; Macinati et al., 2016), refletindo também no seu desempenho gerencial (Heath & Brown, 2007; Macinati et al., 2017). Porém, nem sempre a alta autoeficácia apresenta efeitos benéficos no indivíduo, tendo em vista que pode provocar excesso de otimismo em relação ao alcance dos objetivos, o que pode resultar no emprego de menor esforço para alcançá-los (Schmidt & DeShon, 2010).

Ni et al. (2009) encontraram associação positiva e significativa das crenças de autoeficácia com o compromisso organizacional. Estes autores argumentam que gestores com elevada autoeficácia acreditam que são capazes de realizar suas atividades no trabalho, por isso tendem a se envolver mais com estas atividades, apresentando maior compromisso. Tais evidências sugerem efeitos positivos da cognição humana (autoeficácia) no comportamento dos indivíduos que possuem responsabilidade orçamentária no ambiente de trabalho, no caso desta pesquisa, refletindo no compromisso dos *controllers* com as metas orçamentárias (Bandura, 1977; Degenhart et al., 2022).

Evidências encontradas na literatura também revelam que indivíduos com maior senso de autoeficácia, tendem a apresentar efeitos positivos no ambiente de trabalho (Bandura, 1977; Macinati et al., 2017; Ni et al., 2009), pois quando presentes, os indivíduos percebem uma maior probabilidade de alcançar o sucesso, refletindo na sua motivação e no seu desempenho gerencial e orçamentário (Macinati et al., 2017). Assim, quando promovidas, as crenças de autoeficácia podem estimular as habilidades dos indivíduos, para que busquem alcançar os objetivos propostos e assim apresentem um melhor desempenho no trabalho (Stajkovic, 2006).

Pesquisas têm apontado resultados com efeitos positivos e significativos da autoeficácia no desempenho gerencial (Heath & Brown, 2007; Macinati et al., 2016; Macinati et al., 2017). Estes resultados sugerem que as crenças de autoeficácia motivam os gestores a aumentar o seu esforço e empenho para o desenvolvimento de suas atividades de trabalho, diante da sua percepção do sentimento de competência e capacidade para executar suas tarefas gerenciais (Macinati et al., 2017). Diante destas evidências, propõem-se que: *As crenças de autoeficácia influenciam positivamente o compromisso com as metas orçamentárias (H8) e o desempenho gerencial (H9) dos controllers.*

O compromisso com as metas orçamentárias impulsiona os esforços dos gestores, para o alcance dos objetivos e metas orçamentárias previamente determinados, o que pode resultar em maior motivação e impactar positivamente no seu desempenho no trabalho (**H10**) (Chong & Johnson, 2007; Nguyen et al., 2019). Gestores mais comprometidos com as metas orçamentárias poderão apresentar maior esforço para alcançá-las (Degenhart et al., 2022; Denardo & Sudarwan, 2020). Ao potencializar tal esforço, torna-se mais propenso ao alcance dos resultados esperados, que refletem no seu desempenho (Denardo & Sudarwan, 2020).

Na literatura há evidências de que o compromisso com as metas orçamentárias apresenta influência direta positiva no desempenho gerencial (Chong & Chong, 2002; Denardo & Sudarwan, 2020; Nguyen et al., 2019), resultados que sugerem que quanto maior o compromisso dos subordinados com as metas orçamentárias, maior tende a ser seu desempenho



nas atividades gerenciais, pois quanto mais esforço é aplicado para alcance dos objetivos orçamentários, maior a chance de alcançá-los (Nguyen et al., 2019). Mediante tais evidências, propõem-se que: *O compromisso com as metas orçamentárias influencia positivamente o desempenho gerencial (H10).*

#### 2.4 Efeitos Interativos Conjuntos

A participação dos subordinados no processo orçamentário objetiva incentivar que estes profissionais apresentem um melhor desempenho no trabalho (Amir et al., 2021; Lunardi et al., 2020). Porém, os efeitos da participação orçamentária no desempenho podem não ocorrer de maneira direta (Hussein et al., 2021; Macinati et al., 2017). Isto porque as interações entre diversos fatores cognitivos e pessoais, comportamentais, bem como os aspectos do ambiente em que estes profissionais estão inseridos interagem e exercem alguma influência nesta relação (Bandura, 1977; Blumberg & Pringle, 1982; Covaleski et al., 2006; Zonatto et al., 2020a).

De acordo com a Teoria Social Cognitiva, isto ocorre porque não existe um único fator capaz de influenciar a ação e o desenvolvimento humano em um contexto de interação social (Bandura, 1977), como o contexto orçamentário (Zonatto, 2014). Indivíduos possuem um sistema cognitivo autorreferente, que também lhes permite observar o ambiente, julgar as informações existentes e fazer escolhas, as quais refletem diretamente no nível de esforço que estão dispostos a empreender para alcançar determinado objetivo (Bandura, 1977).

Estudos desenvolvidos com esta abordagem na área contábil têm corroborado com esta proposição, indicando que, no contexto orçamentário, também existe um conjunto de fatores cognitivos e pessoais, comportamentais e ambientais, que ao interagirem determinam o desempenho gerencial, e, portanto, predizem como ocorre a influência da participação orçamentária no desempenho (Agbejule & Saarikoski; 2006; Degenhart et al., 2022; Nouri & Parker, 1998; Zonatto, 2014). Nesta perspectiva, sugere-se que o desempenho gerencial de *controllers* de organizações industriais que atuam no Brasil é influenciado por um conjunto de fatores cognitivos e pessoais (crenças de autoeficácia), comportamentais (compromisso com as metas orçamentárias) e ambientais (participação orçamentária e a disponibilidade de informações relevantes para o trabalho), que ao interagirem, determinam os efeitos da participação orçamentária no desempenho gerencial.

Deste modo, considerando-se que à associação entre participação orçamentária e desempenho gerencial ainda não é consistente (Hussein et al., 2021), assim como a possibilidade de existência dos efeitos sociointeracionistas propostos por Bandura (1977), presentes no contexto orçamentário, como aspectos capazes de influenciar as percepções e respostas motoras (atitudes) dos indivíduos no trabalho (Blumberg & Pringle, 1982; Zonatto et al., 2020a), propõem-se que: *H11. As informações relevantes para o trabalho, as crenças de autoeficácia e o compromisso com as metas orçamentárias influenciam positiva e conjuntamente a relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial.*

### 3. Procedimentos Metodológicos

Esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, de levantamento e abordagem quantitativa dos dados. A população é composta por profissionais da área de controladoria de organizações industriais com atuação no Brasil, definida a partir de pesquisa realizada junto a rede de negócios *LinkedIn®*, no qual se identificou profissionais com tais características, com funções denominadas como: *controllers*, gerentes de controladoria e coordenadores de controladoria.

Optou-se por organizações industriais por se tratarem de organizações que demandam práticas de gestão que auxiliem na geração de informações e tomada de decisão, visando o





alcance de maior eficácia organizacional (Reginato & Durso, 2021). Profissionais *controllers* configuram uma peça estratégica nas organizações, com capacidade de atuar diretamente na estrutura de controle gerencial nas empresas, assumindo diferentes atribuições no trabalho (Palomino & Frezatti, 2016; Lunardi et al., 2020), dentre as quais, a preparação de planos orçamentários (Lunkes, Schnorrenberger & Rosa, 2013). A amostra analisada contou com a participação voluntária de 261 profissionais.

O instrumento de coleta de dados consiste em um questionário com questões objetivas que contemplam as variáveis investigadas, apresentadas no Quadro 1.

**Quadro 1**

Constructos e definição operacional

Variáveis	Definições	Indicadores/Escala	Autores
Participação Orçamentária	Avalia a participação dos <i>controllers</i> na definição do orçamento de sua unidade de responsabilidade.	6 indicadores <i>Likert</i> 7 pontos	Milani (1975)
Informações Relevantes para o Trabalho	Avalia a percepção dos <i>controllers</i> quanto a disponibilidade de informações relevantes para a tomada de decisões eficazes relacionadas as atividades de trabalho de sua área de responsabilidade.	3 indicadores <i>Likert</i> 7 pontos	Kren (1992)
Crenças de Autoeficácia	Avalia a percepção dos <i>controllers</i> sobre o quanto se sentem capazes em realizar suas atividades de trabalho em sua área de responsabilidade.	6 indicadores <i>Likert</i> 6 pontos	Luthans et al. (2007)
Compromisso com as Metas Orçamentárias	Avalia o envolvimento dos <i>controllers</i> na definição de metas orçamentárias e o seu esforço empregado para atingir estas metas.	5 indicadores <i>Likert</i> 7 pontos	Latham e Steele (1983)
Desempenho Gerencial	Avalia o quanto os <i>controllers</i> obtêm êxito na realização das suas atividades de trabalho desenvolvidas em sua área de responsabilidade.	9 indicadores <i>Likert</i> 7 pontos	Mahoney et al. (1965), versão Zonatto (2014)

Fonte: elaborado pelos autores.

Para a utilização do instrumento de autoeficácia foi efetuada a solicitação de autorização de uso junto a Mind Garden®. Antes de ser aplicado, o questionário elaborado foi submetido a validação por dois docentes, Doutores em Ciências Contábeis, pesquisadores da área de Contabilidade Gerencial, e três gestores da área de controladoria de organizações industriais multinacionais que atuam no País. Após, o instrumento foi submetido a um pré-teste com 10 potenciais participantes. Nestas etapas não foram relatados problemas no instrumento de pesquisa. Esta pesquisa está vinculada a dois projetos de pesquisa, registrados no Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) da instituição de vínculo dos autores, conforme Pareceres de Aprovação nº 5.101.241, de 11 de novembro de 2021, e nº 4.335.415, de 13 de outubro de 2020.

A coleta de dados foi realizada por meio do *LinkedIn*®. Enviou-se 1245 convite aos profissionais selecionados, convidando-os a participar da pesquisa, encaminhando-se o link do questionário a ser respondido, elaborado no Google Docs Formulário, obtendo-se o retorno voluntário de 261 respostas. Os dados coletados foram submetidos a tratamento estatístico. Inicialmente procedeu-se à Análise Fatorial Confirmatória dos constructos de mensuração, para investigar sua confiabilidade e validade discriminante. Os critérios utilizados para esta análise foram: Alfa de Cronbach > 0,70, Confiabilidade Composta > 0,70, e, Variância Média Extraída > 0,50, conforme recomendado por Hair Jr. et al. (2009).

De posse desta validação, na sequência, procedeu-se o teste de viés de método (*Common Method Bias - CMB*), realizada por meio do Teste de Harman, conforme recomendado por Bido, Mantovani e Cohen (2018). Em seguida, analisou-se a validade discriminante destes



constructos, realizada por meio do critério proposto por Fornell e Larcker (1981). Por fim, procedeu-se a avaliação das relações entre variáveis objeto de estudo, realizada por meio de Modelagem de Equações Estruturais (MEE), utilizando-se o *software AMOS® 19.0*. Os resultados da pesquisa são apresentados a seguir.

## 4. Resultados e Discussão

### 4.1 Resultados da Pesquisa

A Tabela 1 apresenta os resultados da análise dos indicadores de confiabilidade dos constructos de mensuração e do teste de validade discriminante.

**Tabela 1**

Indicadores de confiabilidade dos constructos de mensuração e validade discriminante

Constructos	AC	CC	AVE		
Valores Mínimos Esperados =>	> 0,70	> 0,70	> 0,50		
Participação Orçamentária (PO)	0,883	0,888	0,570		
Informações Relevantes para o Trabalho (IRT)	0,936	0,938	0,833		
Autoeficácia (AE)	0,819	0,828	0,501		
Compromisso com as Metas Orçamentárias (CMO)	0,916	0,918	0,694		
Desempenho Gerencial (DG)	0,900	0,906	0,521		
Validade Discriminante pelo critério de Fornell e Larcker (1981)					
CORRELATIONS AND AVE					
Variáveis de Pesquisa	PO	IRT	AE	CMO	DG
PO. Participação Orçamentária	<b>0,570</b>				
IRT. Informações Relevantes para o Trabalho	0,454	<b>0,833</b>			
AE. Autoeficácia	0,356	0,446	<b>0,501</b>		
CMO. Compromisso com as Metas Orçamentárias	0,340	0,371	0,291	<b>0,694</b>	
DG. Desempenho Gerencial	0,451	0,429	0,380	0,451	<b>0,521</b>
SQUARED CORRELATIONS AND AVE					
Variáveis de Pesquisa	PO	IRT	AE	CMO	DG
PO. Participação Orçamentária	<b>0,570</b>				
IRT. Informações Relevantes para o Trabalho	0,206	<b>0,833</b>			
AE. Autoeficácia	0,127	0,199	<b>0,501</b>		
CMO. Compromisso com as Metas Orçamentárias	0,116	0,138	0,085	<b>0,694</b>	
DG. Desempenho Gerencial	0,203	0,184	0,144	0,203	<b>0,521</b>

Legenda: AC. Alfa de Cronbach; CC. Confiabilidade Composta; AVE. Variância Média Extraída.

Fonte: Dados da pesquisa.

Os indicadores de confiabilidade dos constructos da pesquisa são superiores aos parâmetros mínimos esperados, de acordo com o recomendado por Hair Jr. et al. (2009), o que indica a confiabilidade dos construtos. Os resultados do teste viés de método comum (*common method bias*), realizado por meio do Teste de Harman (*one factor test*), demonstram que todos os indicadores foram agrupados em 5 diferentes fatores, sendo que o primeiro fator explica apenas 33,84% da variância total explicada, o que indica a não existência de viés de método. Os resultados do teste de validade discriminante também indicam a adequação do modelo. A variância extraída das variáveis analisadas é superior a variância compartilhada em todos os constructos analisados. Desta forma, é possível a análise das relações teóricas investigadas, por meio de modelagem de equações estruturais. A Tabela 2 apresenta a síntese dos resultados.

**Tabela 2**

Coefficientes padronizados e significâncias das relações do modelo testado na pesquisa

#### Teste das Relações Diretas



Hip.	Caminhos Estruturais		Estimates	Erro Padrão	t-values	$\rho$	Coefficientes Padronizados	R <sup>2</sup>	Resultado	
H1	PO	→	IRT	0,599	0,089	6,749	***	0,454	0,207	Suportada
H2	PO	→	AE	0,088	0,035	2,524	0,012	0,194	0,224	Suportada
H3	PO	→	CMO	0,228	0,087	2,632	0,008	0,194	0,185	Suportada
H4	PO	→	DG	0,202	0,061	3,316	***	0,238	0,349	Suportada
H5	IRT	→	AE	0,121	0,028	4,336	***	0,352	0,224	Suportada
H6	IRT	→	CMO	0,206	0,067	3,092	0,002	0,231	0,185	Suportada
H7	IRT	→	DG	0,102	0,046	2,238	0,025	0,159	0,349	Suportada
H8	AE	→	CMO	0,301	0,194	1,553	0,120 <sup>ns</sup>	0,116	0,185	Não Sup.
H9	AE	→	DG	0,260	0,132	1,973	0,048	0,139	0,349	Suportada
H10	CMO	→	DG	0,196	0,047	4,168	***	0,271	0,349	Suportada

**Teste dos Efeitos Indiretos (Interativos e Conjuntos)**

Hip.	Caminhos Estruturais	Coefficiente Estrutural	Significância	Erro Padrão	Resultado
H11	PO→IRT→AE	0,160	0,044*	0,000	Suportada
	PO→IRT→AE→CMO	0,146	0,049*	0,001	Suportada
	PO→IRT→AE→CMO→DG	0,214	0,044*	0,000	Suportada
	IRT→AE→CMO	0,041	0,035*	0,182	Suportada
	IRT→AE→CMO→DG	0,123	0,045*	0,003	Suportada
	AE→CMO→DG	0,031	0,031*	0,177	Suportada

PO. Participação Orçamentária; IRT. Informações Relevantes para o Trabalho; AE. Autoeficácia; CMO.

Compromisso com as Metas Orçamentárias; DG. Desempenho Gerencial.

\*\*\*Significância ao nível de 0,001. ns. Relação não significativa.

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados encontrados demonstram que as interações do modelo estrutural testado apresentam elevado poder de explicação do desempenho gerencial dos *controllers* participantes do estudo, assim como denotam a importância relativa entre as variáveis analisadas, o que indica a força das relações existentes entre as variáveis investigadas no modelo (Hair Jr. et al., 2009). A partir dos resultados do teste *t*, observa-se que as relações diretas testadas apresentam relações positivas e significativas, à exceção do caminho estrutural existente entre AE→CMO, que não apresenta significância estatística. Do mesmo modo, a análise das interações existentes é confirmada, sendo significativas em todos os caminhos analisados. Estes resultados permitem suportar as hipóteses testadas na pesquisa, exceto H8 (AE→CMO).

#### 4.2 Discussão dos Resultados

Os resultados demonstram a influência da participação orçamentária nas informações relevantes para o trabalho (H1), achados convergentes aos de Chong e Johnson (2007), Aqmal e Soewarno (2018) e Isgiyarta et al. (2019). Por participarem das atividades relacionadas ao orçamento, *controllers* são mais propensos a buscar e utilizar mais informações relevantes para o trabalho, para auxiliar na tomada de decisões relacionadas as suas tarefas. A participação no processo orçamentário objetiva reduzir a assimetria de informação existente, ao possibilitar um ambiente mais propício para promover maior troca de informações privadas relacionadas as atividades orçamentárias (Hussein et al., 2021). O acesso a informações mais claras, adequadas e estratégicas, oferece suporte na elaboração de orçamentos mais precisos, auxiliando à tomada de decisões necessárias durante o processo orçamentário (Isgiyarta et al., 2019; Kren, 1992).

As evidências também confirmam a influência da participação orçamentária nas crenças de autoeficácia dos *controllers* (H2), resultados que corroboram aos achados de Heath e Brown (2007), Ni et al. (2009) e Macinati et al. (2017). Quando envolvidos no processo orçamentário,



*controllers* tendem a aumentar a crença na sua capacidade de obter êxito ao realizar as atividades orçamentárias. Isto porque a participação oportuniza um ambiente mais propício para que se tenha maior busca, comunicação, integração, disseminação e interpretação de informações relacionadas as atividades orçamentárias, o que tende a aumentar as crenças sobre a capacidade dos indivíduos de realizar suas tarefas com sucesso (Macinati et al., 2017). Considerando que o desenvolvimento da autoeficácia acontece de forma gradativa (Bandura, 1977), percebe-se que quando há participação é possível aprimorar as capacidades cognitivas dos *controllers*, potencializando suas crenças de que possui conhecimentos e habilidades suficientes para realizar com sucesso as atividades de sua responsabilidade (Ni et al., 2009).

Os resultados evidenciaram também que a participação orçamentária exerce influência no compromisso dos *controllers* com as metas orçamentárias estabelecidas (**H3**), convergindo aos achados de Chong e Chong (2002), Nguyen et al. (2019) e Denardo e Sudarwan (2020). *Controllers* que participam das discussões sobre a clareza e definição das metas orçamentárias a serem alcançadas, são mais propensos a empregar maior esforço para alcançar as metas estabelecidas, demonstrando nível mais elevado de compromisso com as metas orçamentárias (Latham & Steele, 1983; Nguyen et al., 2019). A sensação de envolvimento e controle sobre o orçamento, proporcionada pela participação na elaboração do orçamento, atua de forma que estes profissionais se sintam mais valorizados e identificados com a organização (Parker & Kyj, 2006; Nguyen et al., 2019), o que pode levar a maior aceitação e compromisso com o alcance das metas orçamentárias que ajudou a estabelecer (Ilyas et al., 2021; Locke & Latham, 1990).

A confirmação dos efeitos diretos da participação no desempenho dos *controllers* (**H4**) corrobora as reflexões propostas por Birnberg, Luft e Shields (2006), Covalleski et al. (2006) e Derfuss (2016), que enfatizam a necessidade de realização de novos estudos, para que se possa melhor compreender em que condições ocorrem os efeitos da participação orçamentária no desempenho gerencial. No caso desta pesquisa, indicam que níveis mais elevados de participação orçamentária podem refletir diretamente no desempenho gerencial. A participação orçamentária é capaz de proporcionar uma melhor alocação de recursos e uma definição de objetivos e metas apropriadas, levando a previsões mais precisas, o que tende a favorecer a sua concretização (Amir et al., 2021; Ni et al., 2009). A participação aumenta a motivação dos *controllers* para cumprir as metas orçamentárias (Hussein et al., 2021), o que desencadeia uma convergência de esforços para que possa alcançar melhor desempenho (Jermias & Yigit, 2012).

A influência das informações relevantes para o trabalho nas crenças de autoeficácia (**H5**) indica que ao adquirir e usar mais informações relevantes para o desenvolvimento de suas tarefas, os *controllers* conseguem aumentar a crença na sua capacidade de realizar tais atividades com sucesso. Para Bandura (1977), informações oportunas e precisas são fundamentais para os benefícios da autoeficácia. Isto porque são as percepções do indivíduo sobre sua capacidade para executar de forma bem-sucedida as atividades que lhe foram designadas um antecedente à sua pré-disposição para realizá-la (Gallagher, 2012). A aquisição e uso das informações necessárias a tomada de melhores decisões no processo orçamentário deixa o indivíduo mais seguro e preparado para enfrentar os desafios que lhe são apresentados durante a execução de suas atividades de trabalho, o que aumenta o sentimento de que possui capacidade suficiente para realizar as atividades com êxito (Macinati et al., 2017).

Nestas condições, *controllers* que conseguem acessar e dispor de informações relevantes para o trabalho, apresentam maior compromisso com as metas orçamentárias (**H6**) e melhor desempenho gerencial (**H7**). Os papéis informativos do orçamento produzem efeitos cognitivos, sendo potencializados pela participação orçamentária. A melhoria na comunicação organizacional estabelecida, favorece o compartilhamento de informações (Lunardi et al., 2019)



e a disponibilidade de informações relevantes para o trabalho (Chong & Johnson, 2007). Gestores que participam do processo orçamentário são mais propensos a buscar, fazer uso e compartilhar mais informações relevantes para o trabalho, o que oferecerá suporte para o desenvolvimento de suas atividades orçamentárias (Kren, 1992; Chong & Johnson, 2007), razão pela qual se torna mais propenso a alcançar melhor desempenho gerencial.

Quanto mais informações o indivíduo possui para auxiliar nas suas tarefas, mais possibilidades de se alcançar os seus objetivos e obter um melhor desempenho ele possui, tendo em vista que são informações importantes para se tomar decisões mais assertivas, diante das alternativas identificadas (Isgiyarta et al., 2019; Kren, 1992). Uma avaliação adequada das condições necessárias ao desenvolvimento das atividades de trabalho, promove a identificação das necessidades de trabalho e o planejamento de ações adequadas de forma mais precisa, de modo que se possa aumentar a possibilidade de se obter sucesso no trabalho a ser realizado, condições que refletem em melhor desempenho gerencial (Ginting, 2021; Isgiyarta et al., 2019).

A influência direta da autoeficácia no compromisso com as metas orçamentárias não foi confirmada (**H8**). Apesar de haver indicativos na literatura sobre os efeitos positivos da autoeficácia no comportamento e atitudes do indivíduo no trabalho (Bandura, 1977; Ni et al., 2009), não necessariamente maiores níveis de autoeficácia resultam (de maneira direta) em maior compromisso com as metas orçamentárias, o que pode estar relacionado a existência de outros condicionantes, como a participação dos gestores nos processos orçamentários e a disponibilidade de informações relevantes para o trabalho.

Embora nesta pesquisa a relação direta entre autoeficácia e o compromisso com as metas orçamentárias não foi suportada, há evidências encontradas na literatura que indicam a confirmação de tal relação. Ni et al. (2009) encontraram associação positiva e significativa da autoeficácia com o compromisso organizacional. Para estes autores, quando os gestores acreditam na sua capacidade de obter êxito ao realizar determinada tarefa, tendem a ser mais comprometidos com os objetivos organizacionais. Macinati et al. (2017) identificaram junto a gestores médicos que profissionais que visualizam maior probabilidade de sucesso em suas atividades gerenciais, são aqueles que apresentam maior senso de autoeficácia. Nestas condições, estes gestores demonstram maior disponibilidade para investir mais tempo e esforço para atingir as metas definidas (Macinati et al., 2017). Portanto, é importante considerar a análise dessa relação, quando da realização de novos estudos.

Os resultados encontrados apresentaram ainda a influência significativa da autoeficácia no desempenho gerencial (**H9**), convergindo com os achados de Heath e Brown (2007), Macinati et al. (2016) e Macinati et al. (2017). Estas evidências sugerem que *controllers* que tem maior percepção em relação a sua capacidade de ser bem-sucedido na realização de uma tarefa gerencial, e tem mais propensão a sentirem-se mais motivados a empenhar-se mais para alcançar os objetivos determinados, são mais propensos a alcançar melhor desempenho gerencial (Bandura, 1977; Macinati et al., 2017). Isto porque a autoeficácia motiva comportamentos que direcionam, seja de forma direta ou indireta, para um melhor desempenho gerencial e orçamentário (Macinati et al., 2016). Os efeitos do compromisso com as metas orçamentárias no desempenho gerencial também são confirmados (**H10**). Estes resultados corroboram os achados de Chong e Chong (2002), Nguyen et al. (2019), Denardo e Sudarwan (2020) e Degenhart et al. (2022).

A partir da análise dos efeitos interativos conjuntos, pôde-se verificar que todas as interações analisadas revelaram efeitos indiretos positivos e significativos, o que corrobora a existência, em alguma medida, de efeitos interativos e conjuntos das variáveis analisadas, na relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial (**H11**). Estes resultados



convergem com a abordagem da Teoria Social Cognitiva (Bandura, 1977), que preconiza que o desenvolvimento e a ação humana são influenciados por um efeito interacionista existente entre um conjunto de fatores (cognitivos e pessoais, comportamentais e ambientais), e não um único fator. Fornecem uma explicação aos achados conflitantes encontrados na literatura, que buscam explicar determinados relacionamentos, a partir de uma relação causal direta.

Estas evidências denotam que o desempenho dos *controllers* é resultado da interação existente entre um conjunto de fatores, que envolvem a (1) capacidade do indivíduo para a realização de suas tarefas, (2) sua vontade para mobilizar recursos cognitivos e motivacionais para fazê-la, e (3) a oportunidade concedida, compreendida pelas condições de trabalho e as ações dos outros (Blumeberg & Pringle, 1982). Esta abordagem, embora ainda incipiente no campo de estudos da contabilidade gerencial (Agbejule & Saarikoski, 2006; Nouri & Parker, 1998; Zonatto, 2014), oferece suporte para uma análise mais abrangente de relações teóricas complexas que envolvem mecanismos de controle gerencial, como o orçamento, e aspectos cognitivos e motivacionais que envolvem os gestores (Birnberg et al., 2006; Covaleski et al., 2006; Degenhart et al., 2022), evidências confirmadas neste estudo.

Portanto, pode-se inferir que a disponibilidade de informações é necessária para que se possa acreditar ser capaz de alcançar tais resultados. Contudo, também é necessário mobilizar recursos (cognitivos e motivacionais) para assim o fazer.

## 5. Considerações Finais

Os resultados deste estudo permitem afirmar que a relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial não é determinada por um único fator, mas sim por um conjunto de fatores que podem interagir e influenciar esta relação. Tais evidências são convergentes aos efeitos interacionistas destacados pela Teoria Social Cognitiva, pois revelam que, no contexto orçamentário, um conjunto de fatores interagem para influenciar o desempenho gerencial. Tais resultados fornecem uma explicação, ao menos em parte, para as evidências conflitantes encontradas na literatura, que estabelecem uma avaliação dos efeitos diretos da participação orçamentária no desempenho gerencial.

Indivíduos são seres complexos, moldados por suas cognições, crenças, pensamentos e avaliações, que em alguma medida exercem influência na definição do nível de esforço que este profissional está disposto a empreender para executar suas atribuições de trabalho (Bandura, 1977). Portanto, é necessário se compreender como os processos orçamentários exercem tal influência. Os papéis informativos do orçamento, são capazes de produzir efeitos cognitivos, motivacionais e de valor de realização, os quais, ao interagirem, determinam o desempenho gerencial (Chong et al., 2006; Zonatto et al., 2020b).

As evidências encontradas nesta investigação denotam que além de participar dos processos orçamentários, é necessário que os gestores sejam capazes de acessar, obter e utilizar informações relevantes para o trabalho, para melhorar suas avaliações sobre as condições enfrentadas para o desenvolvimento de suas atribuições gerenciais (Isgiyarta et al., 2019; Hussein et al., 2021). Quando isto ocorre, seus julgamentos e decisões tomadas permitem entender o que precisa ser realizado, para se alcançar o sucesso no trabalho a ser executado. É por essa razão que as crenças de autoeficácia promovem atitudes gerenciais proativas (Luthans et al., 2007), que refletem no desempenho gerencial (Venkatesh & Blaskovich, 2012). Gestores motivados, mostram-se mais comprometidos e engajados. Portanto, tais características são necessárias para o alcance de comportamentos gerenciais proativos, que potencializem o desempenho gerencial no contexto orçamentário (Degenhart et al., 2022).



Estas evidências relevam importantes implicações ao campo de estudos, indicando a necessidade de observância das interações existentes entre as variáveis analisadas, quando da realização de novos estudos. A pesquisa amplia os conhecimentos existentes sobre os efeitos cognitivos habilitantes da participação orçamentária. Proporciona melhor compreensão dos efeitos de práticas de gestão orçamentária nas cognições e comportamentos dos *controllers*, contribuindo para que organizações e gestores possam repensar suas práticas de gestão orçamentária adotadas, com vistas a criação de condições que possam viabilizar o alcance de melhor desempenho gerencial. Desse modo, a pesquisa contribui para o avanço dos conhecimentos existentes sobre o tema e estende a pesquisa sobre participação orçamentária e o desempenho gerencial, suprimindo uma lacuna existente.

No que diz respeito às contribuições práticas e sociais, esta pesquisa fornece direcionamentos as organizações quanto às práticas de gestão orçamentária e de configuração de sistemas de controle gerencial que são capazes de refletir positivamente em atitudes, comportamentos e no desempenho gerencial de *controllers*. Possibilita a compreensão de como as variáveis investigadas podem influenciar no comportamento de seus gestores, de forma que possibilitem atitudes gerenciais proativas e melhore os resultados organizacionais, por meio de um desempenho gerencial elevado.

Organizações industriais podem promover ações que fomentem o compartilhamento de informações relevantes para o trabalho, que possam melhorar as capacidades psicológicas dos profissionais que possuem responsabilidade orçamentária, o que pode refletir também no seu compromisso com as metas organizacionais estabelecidas. O conjunto de atitudes gerenciais proativas habilita estes profissionais a empreenderem maior esforço para o alcance dos resultados desejados, além de tornar os gestores mais resilientes e persistentes para o trabalho, canalizando esforços para o alcance de objetivos específicos, condições que melhoram resultados individuais e organizacionais.

Ao oportunizar o fortalecimento dos *controllers* enquanto gestores chaves na organização, capazes de apoiar a qualificação do sistema de controle orçamentário adotado, é possível promover a qualificação do processo decisório de outros gestores, melhorando a condição competitiva da empresa, por meio de decisões gerenciais mais assertivas. Do mesmo modo, a condição de trabalho de gestores que possuem tais responsabilidades. A melhora na condição competitiva da organização pode ampliar as oportunidades de geração de emprego e renda, e de crescimento da organização, o que gera externalidades positivas a organização, profissionais que nela atuam, ao governo e a sociedade.

A pesquisa apresenta algumas limitações. A amostra é não probabilística, selecionada por acessibilidade. Portanto, os resultados não podem ser generalizados. Além disso, a amostra é definida a partir dos perfis dos profissionais participantes da rede de negócios *LinkedIn*®, o que assim limita a participação de outros profissionais que não possuem um perfil na referida rede. A coleta de dados foi realizada por meio de questionário, e sua compreensão depende da percepção dos participantes da pesquisa. Tais medidas podem também apresentar eventual viés de respostas. Embora se constate tais limitações, o rigor metodológico adotado oferece suporte as análises realizadas.

Estas evidências fornecem importantes *insights* para a realização de novos estudos. A literatura aponta a existência de outras variáveis, pertinentes ao contexto orçamentário, que poderiam ser utilizadas para realizar a análise dos efeitos de fatores cognitivos e pessoais, comportamentais e ambientais, na relação proposta nesta pesquisa, as quais não foram consideradas. Assim, uma oportunidade para a realização de novos estudos sobre o tema está relacionada a compreensão dos efeitos interativos conjuntos de outras capacidades psicológicas



dos gestores como preditores desta relação. Aspectos como resiliência individual, resistência psicológica e segurança psicológica constituem-se novos elementos de análise que podem revelar resultados relevantes ao campo de estudos. Do mesmo modo, outras atitudes e comportamentos gerenciais podem ser investigadas. Aspectos como comprometimento, motivação e envolvimento no trabalho também podem ser incorporados a esta discussão.

Há que se considerar que os aspectos organizacionais também se constituem elementos de análises capazes de explicar o desempenho gerencial no contexto orçamentário. Assim, a atuação do líder, o suporte organizacional, as condições de trabalho e os impedimentos organizacionais constituem-se elementos capazes de contribuir para o entendimento de tal relação (PO x DG). Nesta pesquisa investigou-se especificamente a disponibilidade de informações relevantes para o trabalho. Porém, a propensão de gestores (superiores e subordinados) em compartilhar tais informações pode se constituir uma relevante oportunidade de estudo sobre o tema. Tais questões estimulam a realização de novos estudos.

### Referências

- Agbejule, A., & Saarikoski, L. (2006). The effect of cost management knowledge on the relationship between budgetary participation and managerial performance. *The British Accounting Review*, 38(4), 427-440. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2006.06.003>.
- Amir, A., Ridwan, R., Din, M., Yamin, N., Zahra, F., & Firman, M. (2021). The role of budget participation in improving managerial performance. *Accounting*, 7(2), 269-280. <http://dx.doi.org/10.5267/j.ac.2020.12.004>.
- Aqmal, I. U., & Soewarno, N. (2018). The mediating impact of psychological capital and job relevant information on the influence of budget participation against job performance. *International Journal of Managerial Studies and Research (IJMSR)*, 6(11), 1-14. <http://dx.doi.org/10.20431/2349-0349.0611001>.
- Bandura, A. (1977). *Social learning theory*. Englewood Cliffs, N. J.: Prentice-Hall.
- Bernd, D. C., Beuren, I. M., Pazetto, C. F., & Lavarda, C. E. F. (2021). Antecedentes do Compromisso com as Metas Orçamentárias. *Revista de Administração Contemporânea*, 26(2), 1-19. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2022200018>.
- Bido, D. S., Mantovani, D. M. N., & Cohen, E. D. (2017). Destruição de escalas de mensuração por meio da análise fatorial exploratória nas pesquisas da área de produção e operações. *Gestão & Produção*, 25, 384-397. <https://doi.org/10.1590/0104-530X3391-16>.
- Birnberg, J. G., Luft, J., & Shields, M. D. (2006). Psychology theory in management accounting research. *Handbooks of management accounting research*, 1, 113-135. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01004-2](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01004-2).
- Blumberg, M., & Pringle, C. D. (1982). The missing opportunity in organizational research: Some implications for a theory of work performance. *Academy of management Review*, 7(4), 560-569. <https://doi.org/10.5465/amr.1982.4285240>
- Chong, V. K., & Chong, K. M. (2002). Budget goal commitment and informational effects of budget participation on performance: A structural equation modeling approach. *Behavioral Research in Accounting*, 14(1), 65-86. <https://doi.org/10.2308/bria.2002.14.1.65>.
- Chong, V. K., Eggleton, I. R., & Leong, M. K. (2005). The impact of market competition and budgetary participation on performance and job satisfaction: a research note. *The British accounting review*, 37(1), 115-133. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2004.06.007>.
- Chong, V. K., & Johnson, D. M. (2007). Testing a model of the antecedents and consequences of budgetary participation on job performance. *Accounting and business research*, 37(1), 3-19. <https://doi.org/10.1080/00014788.2007.9730055>.





- Covaleski, M., Evans III, J. H., Luft, J., & Shields, M. D. (2006). Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. *Handbooks of management accounting research*, 2, 587-624. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)02006-2](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)02006-2)
- Dani, A. C., da Silva Zonatto, V. C., & Diehl, C. A. (2017). Participação orçamentária e desempenho gerencial: uma meta-análise das relações encontradas em pesquisas desenvolvidas na área comportamental da contabilidade. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 10(1), 54-72. <http://dx.doi.org/10.14392/asaa.2017100104>.
- Degenhart, L., Zonatto, V. C. D. S., & Lavarda, C. E. F. (2022). Efeitos do capital psicológico e atitudes gerenciais na relação entre participação orçamentária e desempenho. *Revista Contabilidade & Finanças*, 33, 216-231. <https://doi.org/10.1590/1808-057x202113790>.
- Denardo, D., & Sudarwan, S. (2020). The influence of budgetary participation on managerial performance with distributive fairness, procedural fairness, and budget goal commitment as mediating variables. *Journal of Multidisciplinary Academic*, 3(5), 182-188. <http://kemalapublisher.com/index.php/JoMA/article/view/418/416>.
- Dorfuss, K. (2015). Relating context variables to participative budgeting and evaluative use of performance measures: a meta-analysis. *Abacus*, 51(2), 238-278. <https://doi.org/10.1111/abac.12046>.
- Dorfuss, K. (2016). Reconsidering the participative budgeting-performance relation: A meta-analysis regarding the impact of level of analysis, sample selection, measurement, and industry influences. *The British Accounting Review*, 48(1), 17-37. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2015.07.001>.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistics. *Journal of marketing research*, 18(3), 382-388. <https://doi.org/10.1177/002224378101800313>.
- Gallagher M. W. (2012). Self-efficacy. In: Ramchandran V. S. (Ed.), *Encyclopedia of human behavior*, 2, 314-320. San Diego, CA: Academic Press.
- Ginting, W. A. (2021). Analysis of the effect of participation in budget development, budget clarity, job relevant information, and conflicts of interest on managerial performance with job satisfaction as a moderating variables (empirical study on hospitals). *International Journal of Public Budgeting, Accounting and Finance*, 4(1), 1-13.
- Hair, J. F. Jr., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2009). *Análise multivariada de dados*. Bookman editora
- Heath, R. S., & Brown, J. F. (2007). A re-examination of the effect of job-relevant information on the budgetary participation-job performance relation during an age of employee empowerment. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 23(1), 111-124. <https://doi.org/10.19030/jabr.v23i1.1412>.
- Hussein, S. S., Maji, S. G., & Panda, N. M. (2021). The Impact of Budget Participation on Managerial Performance: Evidence from Manufacturing Firms of Iraq. *SCMS Journal of Indian Management*, 18(3), 28-38.
- Ilyas, S., Dzaky, T. H., Abdurrohman, M. Z., Christian, J., & Sukma, R. A. R. (2021). A Review: The Influence of Participation Budgeting Toward Organization Behavior Factors. *Turkish Journal of Computer and Mathematics Education*, 12(4), 734-739. <https://doi.org/10.17762/turcomat.v12i4.557>.
- Isgiyarta, J., Nugroho, D. A., Ratmono, D., Helmina, M. R. A., & Pamungkas, I. D. (2019). Budgetary participation on managerial performance: Commitment organization, innovation perception, and job relevant information as mediating variable. *Calitatea*, 20(173), 48-53.



- Jermias, J., & Yigit, F. (2013). Budgetary participation in Turkey: The effects of information asymmetry, goal commitment, and role ambiguity on job satisfaction and performance. *Journal of International Accounting Research*, 12(1), 29-54. <https://doi.org/10.2308/jiar-50385>.
- Kahar, S. H., Rohman, A., & Chariri, A. (2016). Participative budgeting, budgetary slack and job satisfaction in the public sector. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 32(6), 1663-1674. <https://doi.org/10.19030/jabr.v32i6.9814>.
- Kren, L. (1992). Budgetary participation and managerial performance: The impact of information and environmental volatility. *Accounting Review*, 67(3), 511-526.
- Latham, G. P., & Steele, T. P. (1983). The motivational effects of participation versus goal setting on performance. *Academy of Management Journal*, 26(3), 406-417. <https://doi.org/10.5465/256253>.
- Lavarda, C. E. F., & Almeida, D. M. (2013). Participação orçamentária e assimetria informacional: um estudo em uma empresa multinacional. *BBR-Brazilian Business Review*, 10(2), 74-96. <https://doi.org/10.15728/bbr.2013.10.2.4>.
- Locke, E. A., & Latham, G. P. (1990). *A theory of goal setting & task performance*. Prentice-Hall, Inc.
- Lunkes, R. J., Schnorrenberger, D., & Rosa, F. S. D. (2013). Controllershhip Functions: an analysis in the Brazilian scenario. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 15, 283-299. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v15i47.1185>.
- Lunardi, M. A., Zonatto, V. C. D. S., & Nascimento, J. C. (2019). Efeitos do envolvimento no trabalho em atitudes gerenciais, compartilhamento de informação e no desempenho de controllers no contexto orçamentário. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 21, 540-562. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v21i3.4000>.
- Lunardi, M. A., Zonatto, V. C. D. S., & Nascimento, J. C. (2020). Efeitos cognitivos mediadores do compartilhamento de informação na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. *Revista Contabilidade & Finanças*, 31, 14-32. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201908610>.
- Luthans, F., Youssef, C. M., & Avolio, B. J. (2007). *Psychological capital: Developing the human competitive edge*. Oxford: Oxford university press.
- Macinati, M. S., Bozzi, S., & Rizzo, M. G. (2016). Budgetary participation and performance: The mediating effects of medical managers' job engagement and self-efficacy. *Health policy*, 120(9), 1017-1028. <https://doi.org/10.1016/j.healthpol.2016.08.005>.
- Macinati, M. S., Cantaluppi, G., & Rizzo, M. G. (2017). Medical managers' managerial self-efficacy and role clarity: How do they bridge the budgetary participation–performance link?. *Health Services Management Research*, 30(1), 47-60. <https://doi.org/10.1177/0951484816682398>.
- Mahoney, T. A., Jerdee, T. H., & Carroll, S. J. (1965). The job(s) of management. *Industrial Relations*, 4(2), 97-110. <https://doi.org/10.1111/j.1468-232X.1965.tb00922.x>
- Milani, K. (1975). The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. *The accounting review*, 50(2), 274-284.
- Monteiro, J. J., Bortoluzzi, D. A., Lunkes, R. J., & Rosa, F. S. da. (2021). Influência do clima ético na justiça procedimental e no comprometimento organizacional: interação da participação orçamentária. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 15, e174754-e174754. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2021.174754>.
- Nguyen, N. P., Evangelista, F., & Kieu, T. A. (2019). The contingent roles of perceived budget fairness, budget goal commitment and vertical information sharing in driving work



- performance. *Journal of Asian Business and Economic Studies*, 26(1), 98-116. <https://doi.org/10.1108/JABES-06-2018-0026>.
- Ni, F.-Y., Su, C. C., Chung, S.-H., & Cheng, K.-C. (2009). Budgetary participation's effect on managerial outcomes: Mediating roles of self-efficacy and attitudes toward budgetary decision makers. *NTU Management*, 19(2), 321-347.
- Nouri, H., & Parker, R. J. (1998). The relationship between budget participation and job performance: the roles of budget adequacy and organizational commitment. *Accounting, Organizations and Society*, 23(5-6), 467-483. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(97\)00036-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(97)00036-6).
- Palomino, M. N., & Frezatti, F. (2016). Conflito, ambiguidade de função e satisfação no trabalho: percepções dos controllers brasileiros. *Revista de Administração*, 51(2), 165-181. <https://doi.org/10.5700/rausp1232>.
- Parker, R. J., & Kyj, L. (2006). Vertical information sharing in the budgeting process. *Accounting, Organizations and Society*, 31(1), 27-45. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2004>.
- Reginato, L., & Durso, S. D. O. (2021). Perfil comportamental dos Controllers no Brasil: como estão os nossos profissionais?. *Race: revista de administração, contabilidade e economia*, 20(2), 289-316. <https://doi.org/10.18593/race.27160>.
- Romney, M. B., & Steinbart, P. J. (2003). *Accounting Information Systems*. Ninth Edition, New Jersey: Pearson Education International, Inc.
- Schlup, D., Beck, F., & Zonatto, V. C. D. S. (2021). Efeitos mediadores do capital psicológico e da síndrome de burnout na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 297-314. <https://doi.org/10.14392/asaa.2021140109>.
- Schmidt, A. M., & DeShon, R. P. (2010). The moderating effects of performance ambiguity on the relationship between self-efficacy and performance. *Journal of applied psychology*, 95(3), 572. <https://psycnet.apa.org/doi/10.1037/a0018289>.
- Shields, J. F., & Shields, M. D. (1998). Antecedents of participative budgeting. *Accounting, organizations and society*, 23(1), 49-76. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(97\)00014-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(97)00014-7).
- Sim, S., & Utami, W. (2018). Impact of budget participation on job satisfaction and employee performance with job relevant information (jri) as an intervening variable. *Profita: Komunikasi Ilmiah dan Perpajakan*, 11(1), 81-90. <http://dx.doi.org/10.22441/profita.v11.01.006>.
- Stajkovic, A. D. (2006). Development of a core confidence-higher order construct. *Journal of applied Psychology*, 91(6), 1208-1224. <https://psycnet.apa.org/doi/10.1037/0021-9010.91.6.1208>.
- Zonatto, V. C. S. (2014). *Influência de fatores sociais cognitivos de capacidade, vontade e oportunidade sobre o desempenho gerencial nas atividades orçamentárias das maiores empresas exportadoras do Brasil*. 332 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis e Administração) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau, Blumenau.
- Zonatto, V. C. D. S., Nascimento, J. C., Lunardi, M. A., & Degenhart, L. (2020a). Effects of budgetary participation on managerial attitudes, satisfaction, and managerial performance. *Revista de Administração Contemporânea*, 24, 532-549. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2020200047>.
- Zonatto, V. C. S., Bauer, L., Degenhart, L., & Nascimento, J. C. (2020b). Efeitos cognitivos, motivacionais e do valor de realização da participação orçamentária sobre o desempenho



no trabalho. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 39(3), 133-150.  
<https://doi.org/10.4025/enfoque.v39i3.46835>.

Zonatto, V. C. D. S., Weber, A., & Nascimento, J. C. (2019). Efeitos da participação orçamentária na assimetria informacional, estresse ocupacional e desempenho gerencial. *Revista de Administração Contemporânea*, 23, 67-91. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2019170327>.