

Efeitos das Crenças de Autoeficácia e Atitudes Gerenciais na relação entre Participação Orçamentária e Desempenho

Yvelise Giacomello Piccinin

<https://orcid.org/0000-0002-3537-1667>

Vinícius Costa da Silva Zonatto

<https://orcid.org/0000-0003-0823-6774>

Larissa Degenhart

<https://orcid.org/0000-0003-0651-8540>

Jonas Adriel dos Santos Grodt

<https://orcid.org/0000-0002-5517-1830>

Márcia Bianchi

<https://orcid.org/0000-0002-7716-2767>

Resumo

Objetivo: Analisar os efeitos das crenças de autoeficácia e atitudes gerenciais na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial.

Método: Realizou-se uma pesquisa descritiva, de levantamento e abordagem quantitativa com análise dos dados por meio de modelagem de equações estruturais. A amostra teve a participação voluntária de 225 profissionais *controllers* das maiores empresas da região Sul do país.

Resultados: Evidenciou-se que a participação orçamentária influencia as crenças de autoeficácia e o comprometimento com as metas orçamentárias. No entanto, não exerceu influência direta no envolvimento no trabalho. Os achados confirmam os efeitos indiretos cognitivos (crenças de autoeficácia) e afetivos (envolvimento no trabalho e comprometimento com as metas) na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial.

Contribuição: No campo teórico, fornece evidências da aplicação da Teoria Social Cognitiva e da Teoria dos Eventos Afetivos para explicar os efeitos da configuração orçamentária. Avança ao indicar em que condições a participação orçamentária resulta em melhor desempenho gerencial. Do ponto de vista prático, revela os efeitos cognitivos e afetivos da configuração orçamentária adotada, capazes de influenciar as atitudes gerenciais e o desempenho de gestores da área de controladoria em suas atribuições de trabalho. Atividades individuais que refletem, de algum modo, nas atividades organizacionais.

Palavras-chave: Participação Orçamentária; Autoeficácia; Envolvimento no Trabalho; Comprometimento com as Metas Orçamentárias; Desempenho Gerencial.

Editado em Português e Inglês. Versão original em Português.

Recebido em 18/1/2021. Pedido de Revisão em 23/3/2022. Resubmetido em 18/4/2022. Aceito em 24/4/2022 por Dr. Andson Braga de Aguiar (Editor assistente) e por Dr. Gerlando Augusto Sampaio Franco de Lima (Editor). Publicado em XX/XX/XXXX. Organização responsável pelo periódico: Abracicon.

1. Introdução

Nas organizações, o orçamento realiza um papel essencial nas atividades voltadas ao planejamento, controle, alocação e coordenação de recursos (Hannan et al., 2010). Tais funções ocorrem pela participação dos indivíduos nos processos orçamentários, sendo que o nível de participação tende a influenciar o desempenho gerencial (Hariyanti et al., 2015). Pesquisas que analisaram a relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial encontraram resultados positivos (Santos et al., 2021; Zonatto et al., 2020a; Guidini et al., 2020; Degenhart et al., 2019; Hariyanti et al., 2015), negativos (Etemadi et al., 2009) e efeitos insignificantes (Macinati et al., 2016; Jermias & Yigit, 2013; Venkatesh & Blaskovich, 2012).

Diante desses resultados conflitantes, a literatura da contabilidade gerencial busca consolidar-se no sentido de que os efeitos da participação orçamentária (PO) no desempenho gerencial (DG) podem não ocorrer diretamente, mas, sim, indiretamente, por meio da análise de variáveis intervenientes que podem auxiliar na explicação desta relação, além de potencializar os efeitos da PO no DG (Derfuss, 2016; Macinati et al., 2016). No Brasil, são consideradas escassas e inconclusivas as pesquisas que analisaram fatores atitudinais e comportamentais na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial (Santos et al., 2021; Dani et al., 2017), lacuna teórica explorada nesta pesquisa e que motiva a realização de novos estudos.

A partir do exposto, propõe-se a análise dos efeitos cognitivos e afetivos de variáveis intervenientes na relação entre participação orçamentária e o desempenho dos gestores nas atividades orçamentárias. De acordo com Derfuss (2016), os efeitos cognitivos e afetivos da participação orçamentária têm sido um tema pouco explorado na literatura. Os efeitos cognitivos estão relacionados às capacidades psicológicas dos gestores (Ni et al., 2009; Venkatesh & Blaskovich, 2012), enquanto os efeitos afetivos estão relacionados ao comportamento dos indivíduos e suas ações no ambiente de trabalho (Ni et al., 2009). Nesta pesquisa, a capacidade psicológica denominada de crenças de autoeficácia busca mensurar os efeitos cognitivos, ao passo que as variáveis envolvimento no trabalho (ET) e comprometimento com as metas orçamentárias (CMO) visam avaliar os efeitos afetivos na relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial.

As crenças de autoeficácia constituem importante capacidade psicológica, que tendem a afetar a percepção dos indivíduos sobre metas e recursos estabelecidos, suas atitudes, comportamentos, sua força de trabalho e desempenho gerencial no contexto orçamentário (Nascimento, 2017). Assim, pode-se presumir que a autoeficácia exerce efeitos positivos na relação proposta, a partir do momento em que os indivíduos possuem crenças de autoeficácia desenvolvidas no ambiente de trabalho (Ni et al., 2009). Na perspectiva de avaliação dos efeitos cognitivos, denota-se que as crenças de autoeficácia dos indivíduos são delimitadas como pilares da Teoria Social Cognitiva (TSC) desenvolvida por Bandura (1977). Para empunham-se a realizar as atividades, os indivíduos necessitam acreditar no poder de obter os resultados (Bandura, 1977). Assim, as crenças de autoeficácia indicam que tal percepção se faz presente e, por esta razão, é capaz de influenciar, também, o comportamento dos indivíduos no trabalho.

Além da influência da autoeficácia, o uso das atitudes gerenciais na conjuntura orçamentária consiste na crença de que uma atitude gerencial apropriada em relação à empresa acarretará em um desempenho gerencial eficaz (Lunardi et al., 2019a). Portanto, justifica-se a avaliação dos efeitos afetivos (atitudes gerenciais) na relação proposta, uma vez que são as ações individuais que materializam o esforço a ser empreendido pelos gestores, na busca pelo alcance dos objetivos desejados. Além disso, a Teoria dos Eventos Afetivos (TEA) considera as características do ambiente de trabalho com conotação cognitiva e as reações afetivas geradas a partir de eventos cotidianos são capazes de produzir emoções que são um componente influente das atitudes relacionadas à satisfação, ao comprometimento e ao engajamento dos indivíduos no trabalho, cujas bases são construídas em vertentes afetivas (Weiss & Cropanzano, 1996).

Do mesmo modo, o envolvimento do indivíduo no trabalho possibilita relevantes efeitos cognitivos que podem causar o aparecimento de sentimentos de propriedade e clareza na prática de suas atribuições, sendo capaz de influenciar seu desempenho no trabalho (Lunardi et al., 2019b) e, portanto, apresentar efeitos positivos na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial em atividades orçamentárias. O comprometimento com as metas orçamentárias denota ser maior quando ocorre a participação dos gestores na definição do orçamento, pois esta ação influencia o nível de metas orçamentárias dos indivíduos e suas motivações para aceitá-las e comprometer-se com estas, o que melhora, conseqüentemente, o seu desempenho gerencial (Guidini et al., 2020; Chong & Johnson, 2007).

Por esta razão, acredita-se que as crenças de autoeficácia e as atitudes gerenciais tendem a potencializar a relação entre PO e DG, pois entende-se que há efeitos indiretos das crenças de autoeficácia e das atitudes gerenciais nesta relação. Nesse sentido, a autoeficácia auxilia o gestor a superar as adversidades e possibilita que os indivíduos acreditem em um futuro promissor. Assim, a participação orçamentária proporciona um contexto psicológico positivo para os subordinados estabelecerem metas desafiadoras, mas alcançáveis, para que estes profissionais tenham autoeficácia para realizá-las e contribuam positivamente com a ação a ser desenvolvida na busca por um melhor desempenho gerencial (Venkatesh & Blaskovich, 2012).

Evidências encontradas na literatura confirmam os efeitos benéficos da participação orçamentária nas crenças de autoeficácia (Degenhart et al., 2022; Yuliansyah & Khan, 2017; Macinatti et al., 2016; Ni et al., 2009; Venkatesh & Blaskovich, 2012; Heath & Brown, 2007), envolvimento no trabalho (Lunardi et al., 2019a; Lunardi et al., 2019b) e no comprometimento com as metas orçamentárias (Degenhart et al., 2022; Zonatto et al., 2019; Macinati & Rizzo, 2014; Jermias & Yigit, 2013; Sandalgaard et al., 2011; Breux et al., 2011; Chong & Johnson, 2007). Assim, pode-se inferir que os efeitos cognitivos e afetivos, quando potencializados pela participação orçamentária, tendem a impulsionar o desempenho dos gestores nestas atividades (Ni et al., 2009). Contudo, há interações estabelecidas entre tais variáveis, as quais precisam ser analisadas, para que se possa melhor compreender os preditores do desempenho gerencial nas atividades orçamentárias e as interações existentes entre tais variáveis.

Além disso, há que se considerar os pressupostos teóricos da abordagem sociointeracionista, da Teoria Social Cognitiva de Bandura (1977). Sob esta abordagem, não existe um único fator que influencia o desempenho dos indivíduos no trabalho, mas um conjunto de fatores, que, ao interagirem, determinam como ocorrerá o desempenho (Zonatto et al., 2020a). Desta forma, analisar as interações existentes entre as variáveis selecionadas para a realização desta pesquisa permite compreender como o desempenho gerencial é influenciado no contexto orçamentário, por meio da configuração orçamentária adotada e de aspectos cognitivos e afetivos.

A partir de tais evidências, delineou-se esta pesquisa, que se diferencia de outras já realizadas sobre o tema (Degenhart et al., 2022; Macinati et al., 2016; Ni et al., 2009), ao incorporar a análise dos efeitos afetivos na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial, por meio da análise do comprometimento com as metas orçamentárias e o envolvimento no trabalho. Diante do exposto, o estudo visa explorar a seguinte questão problema: **Quais os efeitos das crenças de autoeficácia e atitudes gerenciais na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial?** Para tanto, objetiva-se analisar os efeitos das crenças de autoeficácia e atitudes gerenciais na relação entre participação orçamentária e o desempenho gerencial de profissionais *controllers* das maiores empresas da região Sul do país.

Justifica-se a realização deste estudo, pois na literatura contábil encontram-se resultados contraditórios sobre a relação existente entre PO e DG (Derfuss, 2016), que motivam a realização desta pesquisa. Diversos estudos (Degenhart et al., 2022; Lunardi et al., 2020; Zonatto et al., 2020a; Degenhart et al., 2019; Macinati et al., 2016; Nascimento, 2017) denotam que essa relação ocorre de forma indireta, por meio de variáveis intervenientes que tendem a potencializar essa relação. Outra justificativa consiste em esta pesquisa adicionar mais um viés para o conhecimento pertinente à temática proposta, fornecendo novas evidências dos efeitos da participação orçamentária nas crenças de autoeficácia, em seu envolvimento no trabalho e no comprometimento com as metas orçamentárias. Da mesma forma, fundamenta-se por produzir evidências dos efeitos de variáveis cognitivas e afetivas sobre o desempenho gerencial, evidenciando os efeitos indiretos na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial (Zonatto et al., 2020a; Degenhart et al., 2019; Lunardi et al., 2019a; Macinati et al., 2016; Nascimento, 2017).

A contribuição desta pesquisa para a literatura contábil consiste na abordagem empírica dos relacionamentos entre as temáticas de participação orçamentária, crenças de autoeficácia, envolvimento no trabalho, comprometimento com as metas orçamentárias e desempenho gerencial, proposta ainda não discutida de forma conjunta no âmbito da contabilidade gerencial. Adiciona-se, ainda, na literatura, recomendações sobre de que forma a participação orçamentária pode resultar em melhores previsões orçamentárias, maior envolvimento com o trabalho e o alcance de melhor desempenho em nível gerencial dos *controllers* (Lunardi et al., 2019a). Também fornece implicações do uso da TSC e da TEA para explicar os efeitos da configuração orçamentária (Ni et al., 2009).

No âmbito das contribuições práticas, o estudo tem a expectativa de evidenciar, no contexto do Brasil, a adoção de práticas de gestão orçamentária e algumas de suas condicionantes. Nas organizações, os resultados contribuem por possibilitarem a avaliação de suas práticas de gestão, com o intuito de estabelecer planos de capacitação e treinamento aos profissionais com vistas a alcançar melhor desempenho, visto que funcionários com atitudes comportamentais e cognitivas potencializadas, tornam-se mais propensos a alcançarem um melhor desempenho. Os achados também podem ser úteis a outras empresas, por permitirem a identificação de fatores que interferem na configuração orçamentária participativa e no desempenho gerencial, pois a partir do momento que se tem funcionários envolvidos e comprometidos com o processo orçamentário, com autoeficácia, melhor será o desempenho como um todo (Degenhart et al., 2022; Lunardi et al., 2020). Ademais, os achados revelam os efeitos cognitivos e afetivos da configuração orçamentária adotada que são capazes de influenciar o desempenho de *controllers* em suas atribuições diárias (Zonatto et al., 2020b).

2. Base Teórica e Hipóteses da Pesquisa

Diante da lacuna de pesquisa identificada e da abordagem sociointeracionista, procurou-se entender as interações existentes entre a participação orçamentária e o desempenho gerencial, considerando-se os efeitos de variáveis intervenientes nesta relação, pois o enfoque e os resultados demonstram que a utilização de antecedentes e variáveis mediadores pode melhorar o entendimento da relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial (Degenhart et al., 2022; Lunardi et al., 2020; Macinati et al., 2016; Ni et al., 2009; Zonatto et al., 2020a). Portanto, busca-se compreender os condicionantes do desempenho (autoeficácia, envolvimento no trabalho e comprometimento com as metas orçamentárias) que exercem influência na relação entre a PO e o DG. A Figura 1 apresenta a síntese das relações teóricas investigadas.

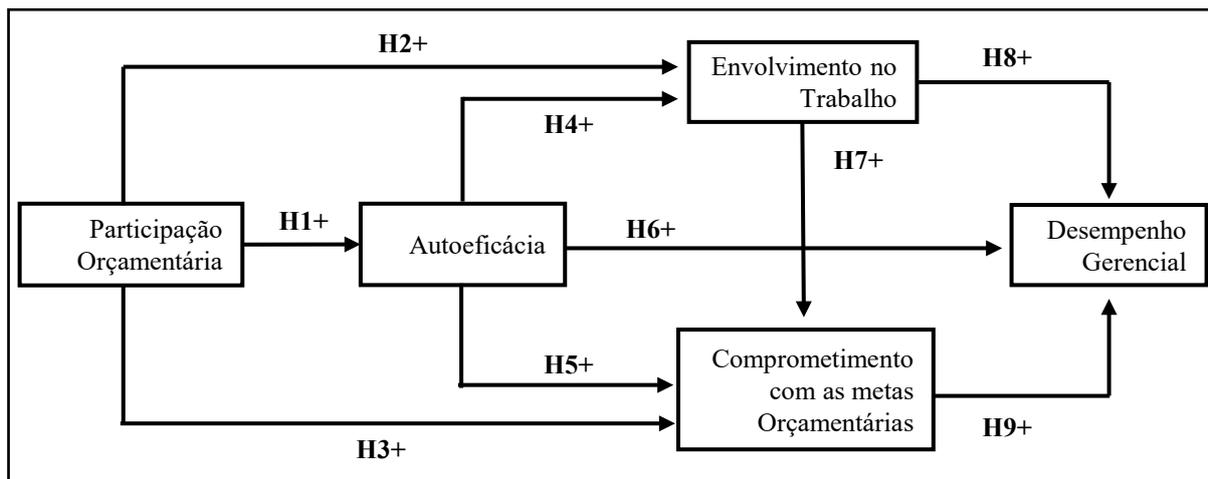


Figura 1. Modelo teórico e hipóteses de pesquisa

Fonte: elaborado pelos autores.

2.1 Efeitos da participação orçamentária

A participação dos gestores nos processos orçamentários pode desencadear crenças de autoeficácia, atitudes e comportamentos positivos no ambiente de trabalho (Degenhart et al., 2022; Lunardi et al., 2019b). Quando incentivada, contribui para a melhoria dos níveis de desempenho gerencial em atividades orçamentárias (Degenhart et al., 2022). A autoeficácia pode ser delimitada como a influência sobre a alocação e persistência na execução das tarefas (Macinati et al., 2016). Para Stajkovic e Luthans (1998), consiste em acreditar na própria competência de mobilizar recursos cognitivos e motivação para executar com sucesso as tarefas. Desse modo, participando do processo orçamentário, os gestores apresentarão influência sobre a definição das metas orçamentárias das suas unidades, irão interagir e receber incentivo de seus superiores, ambiente este que tende a favorecer o aumento da confiança e persistência para a realização das atividades e, conseqüentemente, o atingimento dos objetivos estabelecidos, o que refletirá no aumento das crenças de autoeficácia dos gestores (Venkatesh & Blaskovich, 2012).

Nesse sentido, quando os gestores com responsabilidades orçamentárias participam ativamente da definição das metas e dos objetivos orçamentários (Milani, 1975), tornam-se mais propensos a apresentarem maiores crenças de autoeficácia (Luthans et al., 2007) para a realização das suas atividades de trabalho (Ni et al., 2009). A participação orçamentária proporciona um ambiente propício para aumentar a cognição dos indivíduos (Yuliansyah & Khan, 2017) e as suas crenças de autoeficácia no trabalho. Luthans et al. (2007) afirmam que elevados níveis de capital psicológico possibilitam que os funcionários sejam mais otimistas no trabalho, visem ao desenvolvimento do seu sucesso (autoeficácia e esperança) e sejam mais resistentes às adversidades (resiliência), sendo tais capacidades desenvolvidas por meio da participação dos gestores nos processos orçamentários (Degenhart et al., 2022; Nascimento, 2017).

Neste contexto, diversos autores analisaram a relação entre a participação orçamentária e a autoeficácia, indicando influências positivas (Degenhart et al., 2022; Yuliansyah & Khan, 2017; Macinati et al., 2016; Ni et al., 2009; Heath & Brown, 2007). Portanto, sugere-se que a participação orçamentária proporcione um contexto psicológico positivo para os subordinados estabelecerem metas desafiadoras, mas alcançáveis, para que estes tenham autoeficácia para realizá-las, superem as adversidades e tenham uma crença em um futuro positivo (Venkatesh & Blaskovich, 2012). Com base nos argumentos apresentados, formula-se a primeira hipótese:

H₁: A participação orçamentária está positivamente associada às crenças de autoeficácia.

A participação orçamentária possibilita o entendimento do processo de definição do orçamento pelos subordinados (Dani et al., 2017; Derfuss, 2016) e visa aumentar a confiança, o envolvimento no trabalho e o senso de controle do subordinado (Chong et al., 2006; Shield & Shields, 1998). Isso porque, ao participarem deste processo, aumenta a probabilidade de que experimentem autorrespeito e sentimentos de igualdade em função da oportunidade de expressarem seus valores e conhecimentos voltados ao orçamento (Shield & Shields, 1998).

Lunardi et al. (2019) demonstraram que a participação orçamentária exerce influência positiva no envolvimento no trabalho dos *controllers*, pois o ET se refere à crença cognitiva de que as necessidades do trabalhador são satisfeitas pelo trabalho (Lunardi et al., 2019b), além de ser o nível de identificação do funcionário com o serviço executado (Siqueira, 2008). Desse modo, a participação orçamentária (Milani, 1975) tende a desencadear efeitos afetivos nos gestores com responsabilidades orçamentárias, fazendo com que estes sintam-se mais envolvidos e ligados ao seu trabalho, tenham sentimentos de satisfação e vivam intensamente as atividades realizadas no trabalho (Siqueira, 2008; Moynihan & Pandey, 2007; Lodahl & Kejner, 1965). A partir desses argumentos, propõem-se a segunda hipótese:

H₂: A participação orçamentária está positivamente associada ao envolvimento no trabalho.

A participação orçamentária pode gerar comportamentos positivos no meio organizacional (Chong et al., 2006), como, por exemplo, o comprometimento com as metas, que se refere ao envolvimento dos gestores no processo de definição das metas orçamentárias e de sua vontade (esforço empreendido) para atingi-las (Chong & Johnson, 2007). Birnberg et al. (2007) aduzem que a participação orçamentária é capaz de influenciar o comportamento e a mente dos indivíduos. Nesse sentido, por meio de diversos mecanismos (cognitivos e afetivos), denota-se que a participação orçamentária tende a gerar maior comprometimento com as decisões orçamentárias e o desempenho gerencial (Derfuss, 2016; Jermias & Yigit, 2013).

Conforme Chong e Johnson (2007), um determinado nível de metas orçamentárias é mais provável que seja aceito e o indivíduo se comprometa para o seu atingimento, quando este participa dos processos orçamentários. Deste modo, as organizações devem permitir a participação dos gestores no processo de definição de metas orçamentárias, visto que esta ação desencadeia um comprometimento maior do indivíduo com a organização e melhor desempenho no trabalho (Guidini et al., 2020).

Autores revelaram relação positiva entre participação orçamentária e comprometimento com as metas (Zonatto et al., 2019; Macinati & Rizzo, 2014; Jermias & Yigit, 2013; Breux et al., 2011; Sandalgaard et al., 2011; Wentzel, 2002). Logo, se os *controllers* participam da elaboração do orçamento, sugere-se que esse envolvimento auxilie no comprometimento e no esforço pelo alcance das metas:

H₃: A participação orçamentária está positivamente associada ao comprometimento com as metas orçamentárias.

2.2 Efeitos cognitivos das crenças de autoeficácia

A TSC considera questões psicológicas (cognitivas) ao incorporar a relação entre fatores cognitivos e pessoais, comportamentais e pessoais, que ao interagirem influenciam a ação e o comportamento humano (Bandura, 1977). O capital psicológico é considerado um estado positivo associado a atitudes, comportamentos e desempenho (Alessandri et al., 2018). Bitmis e Ergeneli (2013) ponderam que para aumentar o capital psicológico dos indivíduos deve-se, em contrapartida, aumentar o desempenho destes por meio do compartilhamento de informações e do envolvimento dos funcionários no trabalho. Alessandri et al. (2018) encontraram relação positiva entre o capital psicológico e o envolvimento no trabalho, resultados estes que revelam que o envolvimento dos indivíduos no ofício é sustentado por recursos pessoais.

Macinati et al. (2016) encontraram evidências de que a autoeficácia está positivamente associada ao envolvimento e ao desempenho orçamentário e gerencial. Como a autoeficácia se refere aos julgamentos das pessoas sobre sua capacidade de realizar tarefas e funções específicas (Nouri & Parker, 1998), denota-se que confiar na própria capacidade de mobilizar recursos cognitivos e motivacionais acaba por incentivar os indivíduos a se envolverem para executar com sucesso as suas tarefas (Stajkovic & Luthans, 1998). As crenças de autoeficácia tendem a apresentar reflexos positivos no envolvimento no trabalho, visto que este condiciona-se a um estado de bem-estar relacionado ao trabalho e motivacional (Bakker et al., 2008; Schlup et al., 2021).

Diante dos resultados positivos identificados entre capital psicológico e envolvimento no trabalho (Alessandri et al., 2018; Bitmis & Ergeneli, 2013) e entre autoeficácia e envolvimento (Macinati et al., 2016; Moynihan & Pandey, 2007), delimita-se a quarta hipótese:

H₄: As crenças de autoeficácia estão positivamente associadas ao envolvimento no trabalho.

O comprometimento com as metas orçamentárias é considerado um comportamento e esforço empregado pelos gestores para o atingimento das metas (Chong & Johnson, 2007) e pode ser melhorado nos indivíduos por meio das suas crenças de autoeficácia. Achados indicam uma relação positiva entre capital psicológico e comprometimento com as metas orçamentárias (Degenhart et al., 2022; Nascimento, 2017). Indivíduos com alta autoeficácia desafiam-se continuamente com metas desafiadoras e optam por se comprometer em realizar tarefas que exigem maior esforço (Venkatesh & Blaskovich, 2012; Luthans et al., 2007). Assim, sugere-se que quanto maiores as crenças de autoeficácia, maior será o comprometimento do *controller* com as metas orçamentárias:

H₅: As crenças de autoeficácia estão positivamente associadas ao comprometimento com as metas orçamentárias.

A relação positiva entre crenças de autoeficácia e o desempenho gerencial foi revelada em diversos estudos (Macinati et al., 2016; Heath & Brown, 2007; Ni et al., 2009). Há também evidências positivas reveladas para a relação entre capital psicológico e o desempenho gerencial (Degenhart et al., 2022; Alessandri et al., 2018; Nascimento, 2017; Saithong-In & Ussahawanitchakit, 2016; Venkatesh & Blaskovich, 2012). Para tanto, as características pessoais positivas (crenças de autoeficácia) dos indivíduos são concebidas como promotoras da sustentação do processo motivacional (Alessandri et al., 2018), o que tende a impactar positivamente o desempenho dos gestores (Degenhart et al., 2022; Schlup et al., 2021).

Indivíduos que são autoeficazes e optam por tarefas desafiadoras empregam maior esforço para alcançar com êxito seus objetivos e perseveram quando confrontados com dificuldades e obstáculos para a realização do trabalho (Luthans & Youssef, 2004). A TSC (Bandura, 1977) sugere que empregados com elevada autoeficácia aplicarão maiores esforços no trabalho. Diante destas constatações, estabeleceu-se a sexta hipótese do estudo:

H₆: As crenças de autoeficácia estão positivamente associadas ao desempenho gerencial.

2.3 Efeitos afetivos do envolvimento no trabalho e do comprometimento com as metas

A TEA postula uma conexão entre eventos de trabalho e reações emocionais e afetivas. Um objetivo principal desta teoria é pensar sobre os eventos como causas de emoções e outros fenômenos de trabalho (Weiss & Cropanzano, 1996). O comprometimento com as metas orçamentárias e o envolvimento no processo orçamentário são consequências da oportunidade de se envolver e influenciar o processo de definição das metas e objetivos orçamentários (Shields & Shields, 1998). Nesse sentido, quando os gestores se envolvem com o trabalho intensamente, possuem maior probabilidade de estarem comprometidos com o alcance das metas orçamentárias (Lunardi et al., 2019b) e demonstrar resultados positivos de desempenho (Breux et al., 2011).

O envolvimento determina o grau que o indivíduo se identifica psicologicamente com seu trabalho e sua relevância para sua autoimagem (Siqueira, 2008; Moynihan & Pandey, 2007; Lodahl & Kejner, 1965). Portanto, quando os indivíduos se sentem envolvidos com seu trabalho, acabam se comprometendo com as metas orçamentárias, visto que o CMO se refere ao envolvimento dos gestores na definição e determinação para alcançar as metas (Erez & Arad, 1986). Deste modo, a sétima hipótese da pesquisa pressupõe que:

H₇: O envolvimento no trabalho está positivamente associado ao comprometimento com as metas orçamentárias.

Evidências também denotam uma possível influência do envolvimento no trabalho no desempenho gerencial (Alessandri et al., 2018). Uma das razões para os trabalhadores obterem melhor desempenho gerencial diz respeito ao envolvimento no trabalho (Bakker et al., 2008). O envolvimento dos gestores é um comportamento que tende a apresentar impactos positivos nas ações por ele desenvolvidas no trabalho, o que reflete no seu desempenho (Lunardi et al., 2019b; Alessandri et al., 2018; Macinati et al., 2016; Hariyanti et al., 2015; Breux et al., 2011).

Deste modo, envolvem-se a ponto de sentir gosto pelo trabalho, são ligados pessoalmente com o emprego e vivem intensamente suas atribuições (Moynihan & Pandey, 2007; Siqueira, 2008). Consequentemente, promoverão maior esforço para execução das atividades ligadas ao planejamento, à investigação, coordenação, avaliação, supervisão, seleção, negociação e representação das atividades orçamentárias (Mahoney et al., 1965). Assim, entende-se que maiores níveis de envolvimento dos *controllers* com o trabalho se refletem em seu desempenho, constituindo-se a hipótese:

H₈: O envolvimento no trabalho está positivamente associado ao desempenho gerencial.

Aspectos cognitivos influenciam as decisões humanas e o nível de esforço que os indivíduos estão dispostos a depositar na execução das atividades, o que tende a refletir em suas atitudes gerenciais, no seu comprometimento e em seu desempenho no trabalho (Degenhart et al., 2022). Portanto, no momento em que um indivíduo se encontra comprometido com a realização de metas, isto irá influenciar suas ações e auxiliará seu desempenho (Chong & Johnson, 2007). Macinati e Rizzo (2014) explicam que, como os gestores tendem a trabalhar mais motivados quando participam dos processos orçamentários, eles irão apresentar maior comprometimento com as metas orçamentárias e demonstram, assim, um desempenho elevado, visto que norteiam suas ações diante das informações obtidas no processo orçamentário. Deste modo, a participação orçamentária e as cognições dos gestores (crenças de autoeficácia) tendem a promover efeitos cognitivos afetivos, como maior comprometimento dos *controllers* com as metas orçamentárias definidas. Este comprometimento reflete em maior desempenho nas atividades orçamentárias (Macinati et al., 2016; Macinati & Rizzo, 2014).

A influência direta e positiva do comprometimento com as metas no desempenho gerencial converge aos achados de outros estudos (Jermias & Yigit, 2013; Breaux et al., 2011; Chong & Johnson, 2007; Marginson & Ogden, 2005; Shields & Shields, 1998; Wentzel, 2002). Além disso, o comprometimento com as metas medeia a relação entre a participação orçamentária e o desempenho gerencial (Jermias & Yigit, 2013). Neste contexto, a última hipótese aduz que:

H₃: O comprometimento com as metas orçamentárias está positivamente associado ao desempenho gerencial.

3. Método e Procedimentos da Pesquisa

A pesquisa caracteriza-se como descritiva, quantitativa e realizada por meio de levantamento (*survey*). Buscou-se analisar o objetivo proposto em profissionais das 500 maiores empresas, localizadas na região Sul do país, a partir do *ranking* da Revista Amanhã. A definição da população compreendeu *controllers* das maiores empresas listadas neste *ranking*. Delimitou-se esta população, visto que o *controller* tem a capacidade de assumir diferentes papéis, o que o torna uma peça estratégica nas empresas, assim como pelo fato de ter excelência nas informações geradas (Palomino & Frezatti, 2016).

A opção pelo *ranking* divulgado pela Revista Amanhã, das 500 maiores empresas, em termos de faturamento, nos estados do Sul do Brasil, dá-se devido à sua relevância para o contexto regional, além destas empresas serem auditadas por *Big Four*, acarretando maior confiabilidade das informações utilizadas pela revista. Delimitou-se esta população, ou seja, as maiores organizações da região Sul do Brasil, devido à premissa de que por serem maiores têm a prática do processo orçamentário consolidada (Santos et al., 2021).

A amostra analisada é caracterizada como não probabilística, intencional e obtida por acessibilidade. Os indivíduos foram contatados de novembro de 2020 a janeiro de 2021 por meio da rede de contatos *Linkedin*. Inicialmente, solicitou-se um convite para que os *controllers* participassem da pesquisa. Após o aceite, enviou-se um formulário eletrônico, a partir do *Linkedin* e do *e-mail*. Ao final deste processo, a pesquisa teve a participação voluntária de 225 *controllers* das empresas foco de análise.

O instrumento para a coleta de dados consistiu em um questionário composto de 33 questões objetivas de múltipla escolha, o qual foi elaborado a partir dos constructos apresentados na Tabela 1.

Tabela 1

Constructo da pesquisa

Variáveis	Definição	Perguntas/ Escala	Autores
Participação orçamentária	Versa sobre o envolvimento dos indivíduos nas definições das metas e objetivos orçamentários e sua influência sobre o estabelecimento dos orçamentos das suas unidades.	6 assertivas/ Escala Likert 7 pontos	Milani (1975).
Autoeficácia	Refere-se a acreditar na própria capacidade de mobilizar recursos cognitivos para realizar com sucesso as tarefas.	6 assertivas/ Escala Likert 6 pontos	Luthans et al. (2007).
Envolvimento no trabalho	Determina o grau de identificação psicológica dos indivíduos com seu trabalho e a importância deste para a autoimagem.	7 assertivas/ Escala Likert 7 pontos	Lodahl & Kejner (1965); Moynihan & Pandey (2007); Siqueira (2008).
Comprometimento com as metas orçamentárias	Refere-se ao envolvimento dos gestores no processo de definição das metas e sua determinação em alcançá-las.	5 assertivas/ Escala Likert 7 pontos	Latham & Steele (1983), Erez & Arad (1986).
Desempenho gerencial	Verifica como os indivíduos avaliam o seu desempenho na realização das atividades orçamentárias.	9 assertivas/ Escala Likert 7 pontos	Mahoney et al. (1963; 1965), Zonatto (2014).

Fonte: elaborado pelos autores.

Após a identificação e definição de quais instrumentos que melhor se adequavam com o estudo, procedeu-se à sua tradução com o apoio de dois profissionais experientes e especializados na língua inglesa, realizando o *back-translation*. Além disso, os instrumentos foram avaliados por dois professores doutores em Ciências Contábeis, especialistas e pesquisadores das temáticas pesquisadas. Por fim, realizou-se um pré-teste com três gestores com responsabilidade orçamentária de empresas brasileiras, para apreciarem a clareza do instrumento. Com isso, iniciou-se a etapa de coleta de dados. De acordo com o *software G*Power*, o número mínimo da amostra seria 77 respostas válidas. A pesquisa obteve um número suficiente (225) para analisar o modelo teórico proposto.

Em relação aos procedimentos de análise dos dados, inicialmente procedeu-se à análise fatorial exploratória dos constructos de mensuração, por meio dos critérios: *alfa* de Cronbach > 0,70, *Kaiser-Meyer Olkin* (KMO) > 0,50, teste de esfericidade de *Bartlett* $p < 0,05$, cargas fatoriais dos indicadores > 0,35 e comunalidades > 0,60 (Hair Jr. et al., 2009). Em seguida, realizou-se o teste de viés de método (*common method bias*) e o teste de validade discriminante, pelo critério de Bagozzi e Philips (1982). Por fim, procedeu-se à análise fatorial confirmatória e a avaliação das relações investigadas, por meio de MEE, com o *software AMOS*. Os critérios para a validação dos modelos de mensuração são evidenciados na Tabela 2.

Tabela 2

Critérios de avaliação dos constructos de mensuração

Indicador	Valor recomendado	Referência	Valor esperado
Qui-quadrado/GL	< 5		< 5
Significância estatística (p)	< 0.05		< 0.05
CFI	< 0 e < 1		> 0.90
TLI	(melhor mais próximo de 1)		> 0.90
NFI		Hair Jr. et al. (2009)	> 0.90
RMSEA	< 0.10		< 0.10
Alfa de Cronbach (constructo)	> 0.70		> 0.70
Cargas fatoriais (indicadores)	> 0.40		> 0.40
Confiabilidade composta	> 0.50		> 0.50
Validade extraída	> 0.50		> 0.50

Fonte: adaptado de Lunardi et al. (2020, p. 21).

4. Resultados da Pesquisa

Os resultados da análise fatorial exploratória indicaram a validação dos modelos de mensuração para todos os constructos analisados. Os coeficientes *alfa de Cronbach* foram superiores a 0,7 em todos os casos. Os valores de KMO foram superiores a 0,870, sendo os modelos de mensuração estatisticamente significativos. A variância total explicada apresentou valores superiores a 64%, o que indica um elevado poder explicativo. Em relação à frequência das respostas obtidas na pesquisa, verificou-se que estas variaram de graus de discordância e concordância mínimos e máximos em todos os constructos analisados. Tais evidências denotam que as organizações em que os respondentes trabalham possuem configurações orçamentárias distintas e que nem todos os *controllers* participam ativamente dos processos orçamentários. Também revelam que os níveis de crenças de autoeficácia, envolvimento no trabalho e comprometimento com as metas orçamentárias são distintos, o que reforça a oportunidade de se investigar tais relacionamentos e seus efeitos consequentes no desempenho gerencial.

Em relação ao teste de Harman (*one fator test*), realizado para analisar a existência de viés de método (*Common Method Bias*), conforme recomendado por Bido et al. (2018), os resultados encontrados revelam que conjuntamente os constructos analisados geraram 5 fatores, sendo que o primeiro fator explica apenas 35,87% da variância total explicada, o que sugere a não ocorrência de viés de método. Do mesmo modo, conforme as recomendações de Bagozzi e Phillips (1982), verificou-se a validade discriminante do modelo estrutural elaborado para a pesquisa. O modelo livre, com parâmetros não fixados para obtenção do Qui², totalizou 1236,577. Já no modelo fixo, obteve-se o valor total de 1128,984, sendo a diferença de 107,593 estatisticamente significativa. Assim, na sequência, procedeu-se à MEE para a análise dos relacionamentos propostos na pesquisa. A Figura 2 evidencia os resultados da mensuração utilizada para avaliar as relações propostas.

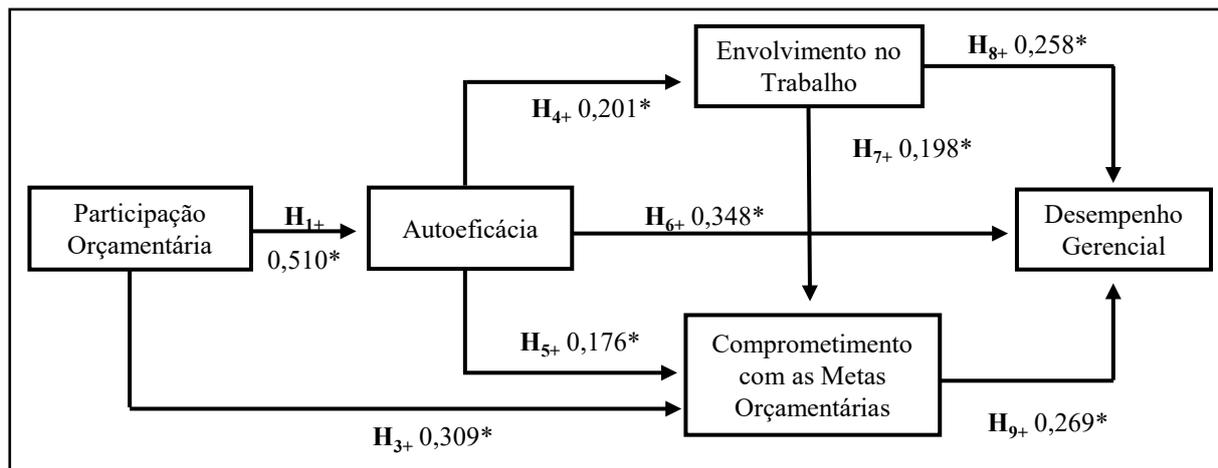


Figura 2. Estimativas de caminhos modelo estrutural

Índices de ajuste do modelo: Qui2 1135,376; Grau de Liberdade 487; Qui2/Grau de Liberdade 2,331; CFI 0,894; TLI 0,885; NFI 0,828; RMSEA 0,077.

Fonte: dados da pesquisa.

Os resultados dos índices de ajuste indicam que o modelo de mensuração proposto apresentou valores aceitáveis, dentro dos parâmetros esperados, o que delimita a validade do modelo de mensuração. A partir destes resultados, pode-se inferir que as crenças de autoeficácia e o comprometimento com as metas orçamentárias são fatores condicionantes a um melhor desempenho gerencial quando os *controllers* participam dos processos orçamentários e estão envolvidos com seu trabalho.

5. Discussão dos Resultados

Na Tabela 3, expressam-se os coeficientes e as significâncias das relações propostas.

Tabela 3

Coefficientes padronizados e significâncias das relações dos modelos testados

Resultados do Modelo Inicial								
Caminhos Estruturais			Estimate	E.P.	t - values	ρ	Coef. Padronizado	R ²
A.E.	←	P.O.	0,347	0,050	6,901	***	0,510	0,260
E.T.	←	P.O.	0,041	0,062	0,661	0,509ns	0,055	0,055
E.T.	←	A.E.	0,219	0,093	2,349	0,019	0,201	0,055
C.M.O.	←	P.O.	0,258	0,063	4,086	***	0,309	0,257
C.M.O.	←	A.E.	0,216	0,092	2,351	0,019	0,176	0,257
C.M.O.	←	E.T.	0,222	0,074	2,997	0,003	0,198	0,257
D.G.	←	E.T.	0,280	0,071	3,948	***	0,258	0,411
D.G.	←	C.M.O.	0,260	0,063	4,140	***	0,269	0,411
D.G.	←	A.E.	0,413	0,080	5,141	***	0,348	0,411

Fonte: dados da pesquisa.

O modelo estabelecido investiga inicialmente os efeitos diretos da participação orçamentária nas crenças de autoeficácia dos *controllers*, apresentando uma relação positiva e significativa ($\lambda = 0,510$). Diante deste resultado, pode-se afirmar que a participação orçamentária influencia positivamente as suas crenças de autoeficácia, o que ratifica a primeira hipótese do estudo. Resultados semelhantes foram obtidos pelos autores Degenhart et al. (2022), Yuliansyah e Khan (2017), Macinati et al. (2016), Ni et al. (2009) e Heath e Brown (2007).

Essas evidências sugerem que os *controllers*, quando se encontram totalmente envolvidos na elaboração do orçamento da sua unidade e obtêm informações dos superiores sobre a revisão do orçamento, possuem autonomia para emitir opiniões, sugestões e apresentam influência no orçamento final proposto, acreditando ser valiosa a sua contribuição para com o orçamento e são procurados pelos superiores para compartilhar informações sobre as previsões orçamentárias (Milani, 1975). Consequentemente, acreditam na sua capacidade de mobilizar recursos cognitivos positivos para realizar com sucesso as atividades (Luthans et al., 2007). Deste modo, a participação orçamentária pode ser considerada um meio para motivar os gestores no trabalho e para que estes empreendam maior esforço nas suas atividades, desenvolvendo crenças positivas de que irão obter os resultados orçamentários com êxito (Ni et al., 2009; Schlup et al., 2021).

Constatou-se que o caminho do modelo que avalia os efeitos diretos da participação orçamentária no envolvimento no trabalho não expressa relação significativa ($\lambda = 0,055$), resultado este que não permite suportar a segunda hipótese da pesquisa. Apesar de diversos estudos indicarem influência positiva e significativa da participação nas definições orçamentárias para reforçar o envolvimento dos indivíduos no trabalho (Chong et al., 2006; Lunardi et al., 2019b), esta evidência não é confirmada nesta pesquisa.

Ao contrário do que se acreditava, os *controllers* analisados indicaram que a participação orçamentária não exerce influência direta no seu envolvimento com o trabalho. Portanto, a participação orçamentária não possibilita, por si só, a satisfação das necessidades cognitivas do trabalhador, bem como a sua identificação com o serviço executado, mas, sim, que há outras variáveis que interferem no grau de identificação psicológica dos *controllers* com seu trabalho e a importância deste para a autoimagem (Lodahl & Kejner, 1965). Estes resultados indicam, portanto, que os efeitos cognitivos (crenças de autoeficácia) são importantes para os *controllers* envolverem-se intensamente com as atividades laborais voltadas ao orçamento, quando participam do processo de definição das metas e objetivos orçamentários.

Avaliando-se a relação entre participação orçamentária e o comprometimento com as metas orçamentárias, esta relação se apresentou significativa e positiva ($\lambda = 0,309$). Logo, confirma-se, diante destes achados, a terceira hipótese de pesquisa. Estes resultados corroboram os achados de estudos anteriores (Zonatto et al., 2019; Derfuss, 2016; Macinati & Rizzo, 2014; Jermias & Yigit, 2013; Sandalgaard et al., 2011; Breaux et al., 2011; Chong & Johnson, 2007; Chong et al., 2006; Wentzel, 2002).

Tais efeitos são gerados pela participação no processo de definição do orçamento, visto que o conhecimento obtido no processo orçamentário auxilia no desenvolvimento do orçamento e faz com que o *controller* se sinta mais envolvido no processo de definição das metas e determinado para com o alcance destas. Nesse sentido, a participação orçamentária gera maior propensão ao aceite e ao comprometimento com as metas e os objetivos delimitados (Guidini et al., 2020). Chong e Johnson (2007) explicam que é mais provável que um nível de meta orçamentária seja aceite e ocorra o comprometimento do indivíduo para com o alcance destas metas quando este participa da determinação destas. A partir do momento em que os gestores denotam a importância do orçamento nas empresas que atuam e sentem-se participantes ativos do processo orçamentário, tendem a comprometerem-se mais com o alcance das metas orçamentárias e a apresentar maior preocupação com a obtenção de melhor desempenho gerencial em tais atividades (Wentzel, 2002). Deste modo, os efeitos afetivos do comprometimento com as metas são potencializados por meio da participação orçamentária.

A influência positiva dos efeitos cognitivos das crenças de autoeficácia no envolvimento no trabalho e no comprometimento com as metas orçamentárias foram confirmadas ($\lambda = 0,201$ e $\lambda = 0,176$). Estes resultados possibilitam suportar a quarta e quinta hipóteses estabelecidas. Também convergem com evidências positivas encontradas na literatura para a relação entre as crenças de autoeficácia e o envolvimento no trabalho (Macinati et al., 2016) e entre o capital psicológico e o envolvimento (Alessandri et al., 2018; Bitmis & Ergeneli, 2013). Estes achados revelam que os *controllers* que são autoeficazes, que confiam na sua capacidade individual para realizar as tarefas (Nouri & Parker, 1998), acabam por se envolver intensamente para executar com sucesso suas atribuições, visto que se motivam e mobilizam recursos cognitivos para tal (Stajkovic & Luthans, 1998). Estes achados confirmam os argumentos da TSC, que reconhecem o papel da cognição humana na construção da realidade, na autorregulação, na codificação de informações identificadas e nos comportamentos realizados pelos indivíduos (Bandura, 1977; 2001). Pode-se inferir que as crenças de autoeficácia constituem um importante fator de influência no contexto orçamentário para que haja um maior envolvimento dos *controllers* neste processo a fim de alcançar melhor desempenho.

Estudos anteriores também sugerem uma relação positiva entre capital psicológico e comprometimento com as metas orçamentárias (Degenhart et al., 2022; Nascimento, 2017). A autoeficácia, como componente do capital psicológico, possibilita, em indivíduos com maior crença de autoeficácia, uma melhoria no comprometimento com as metas orçamentárias, pois, quando desenvolvidas nos gestores, acabam fazendo com que estes apresentem um comportamento e um esforço maior empregado para o atingimento destas metas (Chong & Johnson, 2007). Deste modo, *controllers* que apresentam maior “confiança (autoeficácia) para assumir e colocar o esforço necessário para ter sucesso em tarefas desafiadoras” (Luthans et al., 2007, p. 3), conseqüentemente, envolvem-se no processo de definição de metas orçamentárias e empregam maior esforço para atingi-las (Chong & Johnson, 2007).

Este relacionamento encontrado entre os fatores cognitivos (crenças de autoeficácia) e afetivos (envolvimento no trabalho e comprometimento com as metas orçamentárias) confirmam os argumentos da TSC, que postulam que o desenvolvimento e a ação humana são influenciados por um conjunto de fatores (cognitivos e pessoais, comportamentais e ambientais), que ao agirem de forma interativa influenciam-se, determinando a ação e o comportamento humano em um contexto de interação social (Bandura, 1977). Portanto, os fatores cognitivos e pessoais (crenças de autoeficácia) e comportamentais (envolvimento no trabalho e comprometimento com as metas), ao interagirem no contexto orçamentário, influenciam a ação dos *controllers* e tendem a impactar o seu desempenho gerencial.

Os achados desta pesquisa confirmam tal relação. As crenças de autoeficácia exercem influência sobre o desempenho gerencial ($\lambda = 0,348$), o que suporta a sexta hipótese de pesquisa e a análise dos efeitos indiretos das crenças de autoeficácia na relação entre a participação orçamentária e o desempenho gerencial. Estes resultados revelam que as crenças de autoeficácia (Luthans et al., 2007), quando presentes nos *controllers*, auxiliam para com a obtenção de melhor desempenho em relação às atividades de planejamento e coordenação da sua área de responsabilidade, de avaliar as atividades dos subordinados, investigar os problemas da área, de supervisionar a equipe, obter e manter o pessoal adequado, de negociação, de representar os interesses da sua área de responsabilidade e de cumprir com as metas orçamentárias estabelecidas, fatores estes que tendem a impactar o seu desempenho geral (Milani, 1975).

Além disso, indicam que maiores níveis de participação orçamentária influenciam positivamente o desenvolvimento das crenças de autoeficácia de *controllers* e, posteriormente, o seu desempenho em atividades orçamentárias. Deste modo, infere-se que os efeitos cognitivos tendem a potencializar a relação entre a participação orçamentária e o desempenho gerencial por meio das interações estabelecidas entre tais crenças, o envolvimento no trabalho e o compromisso com as metas orçamentárias estabelecidas pelos gestores. A TSC indica que funcionários com autoeficácia superior empregarão maiores esforços e serão mais pacientes para superar obstáculos no trabalho (Bandura, 1977). Por esta razão, apresentarão um maior desempenho gerencial (Degenhart et al., 2022). Estes resultados oferecem suporte aos efeitos interativos dos aspectos cognitivos e afetivos estudados nesta pesquisa.

A relação positiva entre capital psicológico e desempenho gerencial foi obtida em pesquisas que corroboram este resultado encontrado (Degenhart et al., 2022; Nascimento, 2017; Saithong-In & Ussahawanitchakit, 2016; Venkatesh & Blaskovich, 2012). Para explicar a relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial, pesquisas utilizaram, de forma separada, as crenças de autoeficácia, obtendo-se também uma relação positiva (Macinati et al., 2016; Ni et al., 2009; Heath & Brown, 2007). Estes resultados corroboram a necessidade de análise dos efeitos de variáveis intervenientes na relação entre a participação orçamentária e o desempenho gerencial (Zonatto et al., 2019; Dani et al., 2017), o que converge para os propósitos da TSC de Bandura (1977), visto que os fatores cognitivos e pessoais (crenças de autoeficácia), ao interagirem com os fatores ambientais (nível de participação orçamentária), proporcionam um melhor desempenho dos *controllers* nas atividades orçamentárias.

Essas evidências também convergem para a abordagem afetiva da Teoria dos Eventos Afetivos (TEA). Os resultados indicam uma influência positiva do envolvimento no trabalho na variável de comprometimento com as metas orçamentárias ($\lambda = 0,198$), fato este que permite aceitar a sétima hipótese. Estes achados indicam que o grau em que os *controllers* se identificam psicologicamente com seu trabalho e sua relevância para sua autoimagem (Siqueira, 2008; Moynihan & Pandey, 2007; Lodahl & Kejner, 1965) faz com que estes se envolvem na definição e na determinação para alcançar as metas orçamentárias propostas (Erez & Arad, 1986; Latham & Steele, 1983).

Quanto aos efeitos das variáveis afetivas analisadas no desempenho, tanto o envolvimento no trabalho ($\lambda = 0,258$), quanto o comprometimento com as metas orçamentárias ($\lambda = 0,269$) apresentaram efeitos positivos no desempenho gerencial. A partir destes resultados, é possível confirmar os efeitos intervenientes positivos e significativos do comprometimento com as metas orçamentárias na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. Jermias e Yigit (2013) também identificaram que o comprometimento com as metas intercede na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial.

Esses resultados sugerem que níveis elevados de participação orçamentária geram maior comprometimento com as metas orçamentárias e desempenho nas atividades orçamentárias, resultado este que corrobora a TSC (Bandura, 1977), pois a ação e o comportamento humano são influenciados por um conjunto de fatores, destacando-se, nesta relação, os fatores ambientais (participação orçamentária) e comportamentais (comprometimento com as metas orçamentárias). Tais resultados também apresentam aporte na TEA, pois, conforme esta teoria, algumas características dos ambientes de trabalho influenciam as respostas comportamentais e o próprio comportamento dos funcionários (Weiss & Cropanzano, 1996), determinado a partir de suas escolhas. Neste caso, o nível de participação orçamentária exerce influência na determinação do compromisso com as metas estabelecidas pelos *controllers*, que refletem em seu desempenho. No que tange ao envolvimento no trabalho, este é potencializado por meio das crenças de autoeficácia e, posteriormente, apresenta impactos positivos no desempenho. Portanto, em condições em que a participação orçamentária aumenta e as crenças de autoeficácia são potencializadas, esses profissionais tendem a alcançar melhor desempenho.

Esses resultados permitem aceitar a oitava e a nona hipóteses do estudo. Evidências denotaram que uma das razões para os *controllers* obterem melhor desempenho gerencial diz respeito ao envolvimento no trabalho (Lunardi et al., 2019b; Alessandri et al., 2018; Macinati et al., 2016; Hariyanti et al., 2015; Breaux et al., 2011; Bakker et al., 2008). Portanto, entende-se que o envolvimento no trabalho deve ser incentivado em empresas que visem obter maior desempenho gerencial dos funcionários nas atividades orçamentárias. Do mesmo modo, os resultados indicaram a convergência aos achados de estudos sobre a relação positiva do comprometimento com as metas orçamentárias e o desempenho gerencial (Jermias & Yigit, 2013; Breaux et al., 2011; Chong & Johnson, 2007; Marginson & Ogden, 2005; Wentzel, 2002; Shields & Shields, 1998). Diante destes resultados, confirmou-se que aspectos cognitivos (crenças de autoeficácia) influenciam as deliberações humanas e o grau de esforço que os *controllers* empregam na execução das atividades, o que reflete no seu comprometimento e desempenho no trabalho (Degenhart et al., 2022). No momento em que um indivíduo está comprometido com a realização de metas, isto influenciará suas ações e melhorará seu desempenho (Chong & Johnson, 2007).

De maneira geral, as análises realizadas demonstram que as crenças de autoeficácia e o comprometimento com as metas orçamentárias são variáveis intervenientes e que afetam positivamente a relação entre a participação orçamentária e o desempenho gerencial. Do mesmo modo, revelam que tais crenças influenciam o nível de envolvimento dos indivíduos no trabalho, o que impacta em seu desempenho gerencial. Deste modo, os efeitos cognitivos (conforme a TSC) e afetivos (de acordo com a TEA) devem ser incentivados nos *controllers*, por meio da participação destes nos processos orçamentários, visto que apresentam efeitos positivos no desempenho gerencial. Os resultados obtidos nesta pesquisa demonstram que a finalidade de uma configuração orçamentária participativa não se restringe ao atingimento do controle e ao estabelecimento de melhores previsões orçamentárias, mas também na influência das cognições, comportamentos e no desempenho gerencial de profissionais com responsabilidades orçamentárias (Degenhart et al., 2022; Lunardi et al., 2020; Zonatto et al., 2020a).

6. Conclusões

Os resultados confirmaram os efeitos da participação orçamentária nas crenças de autoeficácia e no comprometimento com as metas orçamentárias, o que sugere que o nível de participação potencializa o desenvolvimento de capacidades psicológicas positivas nos *controllers* e eleva o seu comprometimento com o alcance das metas orçamentárias. No que tange ao envolvimento no trabalho, a participação orçamentária não apresentou influência direta, o que indica que o envolvimento no trabalho pode ser influenciado por outros fatores, como identificado no caso desta pesquisa, a partir das crenças de autoeficácia dos *controllers*.

No que diz respeito aos efeitos cognitivos das crenças de autoeficácia, os resultados revelaram efeitos positivos nas variáveis afetivas estudadas (envolvimento no trabalho e comprometimento com as metas orçamentárias) e no desempenho gerencial. Também foram observados efeitos indiretos das crenças de autoeficácia na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. Deste modo, as crenças de autoeficácia dos gestores com responsabilidades orçamentárias melhoram os seus comportamentos e resultados nas atividades da sua área de responsabilidade, por meio da participação ativa dos processos orçamentários e a melhoria de atitudes gerenciais. Estes resultados possibilitam validar os argumentos da TSC (Bandura, 1977), pois a ação e o comportamento humano foram influenciados nesta pesquisa por fatores cognitivos e pessoais (crenças de autoeficácia) e fatores ambientais (participação orçamentária), que, conseqüentemente, apresentaram reflexos no desempenho gerencial.

Em relação aos efeitos afetivos analisados no estudo, os achados revelaram que o envolvimento no trabalho influencia positivamente o comprometimento com as metas orçamentárias e estas variáveis melhoram o desempenho dos *controllers* nas suas atividades orçamentárias. Este estudo indica que o comprometimento com as metas orçamentárias exerce influência indireta e positiva na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. Nesse sentido, para a obtenção de uma melhor participação dos gestores e desempenho, torna-se oportuna a realização de ações que estimulam o comprometimento com as metas orçamentárias, pois este comportamento afetivo influencia os resultados do processo orçamentário e o esforço empreendido pelos *controllers* para alcançar melhor desempenho nestas atividades. Portanto, as características do ambiente também tendem a influenciar os comportamentos dos *controllers* e o seu desempenho, resultados suportados pela TEA e pela TSC.

No geral, os achados fornecem fundamentos para a compreensão dos efeitos cognitivos e das reações afetivas mediadoras da relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial, manifestando que os efeitos dessa relação (PO x DG) não ocorrem de modo causal simples. Ao contrário, ocorrem por meio de fatores mediadores, cognitivos e afetivos. Além disso, os resultados confirmaram os argumentos da TSC e da TEA, o que denota um aprofundamento deste estudo no que tange à análise da relação entre PO x DG, contribuições teóricas da pesquisa. A partir dos resultados encontrados, pode-se inferir que não existe um único fator capaz de influenciar a relação entre participação e desempenho, mas um conjunto de fatores (crenças de autoeficácia e comprometimento com as metas orçamentárias) que determinam esta relação. As crenças de autoeficácia proporcionam a capacidade para que os *controllers* executem com confiança as suas ações, e o comprometimento possibilita o alcance com afinco das metas orçamentárias estabelecidas.

No que tange à sua contribuição teórica, o estudo avança na literatura ao trazer novas evidências na relação entre PO x DG, visto que a proposta de pesquisa ainda não havia sido discutida de forma conjunta no âmbito da contabilidade gerencial, ou seja, a análise entre as temáticas de PO, AE, ET, CMO e DG é inovadora no modelo teórico proposto. O melhor desempenho em nível gerencial dos *controllers* pode ser consequência de como a participação orçamentária é impulsionada por melhores previsões orçamentárias e maior envolvimento com o trabalho (Lunardi et al., 2019a). Ademais, fornece implicações da utilização da TSC e da TEA para explicar os efeitos da configuração orçamentária (Ni et al., 2009).

Como contribuições práticas, os resultados evidenciam os efeitos da configuração orçamentárias adotada pelas empresas. Permitem que gestores possam compreender melhor os efeitos de fatores cognitivos (crenças de autoeficácia) e afetivos (envolvimento no trabalho e comprometimento com as metas orçamentárias) que devem ser levados em consideração no ambiente de trabalho para que a participação e a influência dos gestores nos processos de definição do orçamento apresentem reflexos positivos no desempenho gerencial e na realização das atividades. Os resultados deste estudo contribuem para outras empresas na identificação de fatores condicionantes da configuração orçamentária participativa e do desempenho gerencial, uma vez que a presença de funcionários comprometidos e envolvidos com o processo orçamentário e autoeficazes melhorará o desempenho como um todo (Degenhart et al., 2022; Lunardi et al., 2020; Zonatto et al., 2020a).

Uma das possíveis limitações deste estudo pode ser considerada a ressalva de que as inferências realizadas se limitam aos responsáveis pelo orçamento que se dispuseram a responder o instrumento de pesquisa. Portanto, os resultados atrelam-se a esta amostra e a estes respondentes. A composição da amostra abrange um grupo de profissionais e não o todo, de uma região em específico e de empresas de maior capital. Ademais, o instrumento desconsiderou outras variáveis no contexto orçamentário que podem explicar a relação entre PO x DG.

Ainda que os resultados esbarrem na impossibilidade de generalizações, as evidências instigam a concretização de novas pesquisas, pois proveem indicações de variáveis que afetam os comportamentos e as ações de *controllers* no contexto orçamentário, visto que apresentam evidências escassas de possíveis variáveis comportamentais que medeiam a relação de participação orçamentária e desempenho gerencial no seu trabalho. Novas pesquisas podem ser realizadas incluindo outras capacidades psicológicas e, do mesmo modo, incorporando outros ativos gerenciais não observados nesta pesquisa e outras variáveis intervenientes nesta relação.

Referências

- Alessandri, G., Consiglio, C., Luthans, F., & Borgogni, L. (2018). Testing a dynamic model of the impact of psychological capital on work engagement and job performance. *Career Development International*, 23(1), 33-47. <https://doi.org/10.1108/CDI-11-2016-0210>
- Bakker, A. B., Schaufeli, W. B., Leiter, M. P., & Taris, T. W. (2008). Work engagement: An emerging concept in occupational health psychology. *Work & Stress*, 22(3), 187-200. <https://doi.org/10.1080/02678370802393649>
- Bandura, A. (1977). *Social learning theory*. Englewood Cliffs, N. J.: Prentice-Hall.
- Birnberg, J. G., Luft, J., & Shields, M. D. (2007). Psychology theory in management accounting research. *Handbook of Management Accounting Research*, 1(4), 113-135. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01004-2](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01004-2)
- Bitmiş, M. G., & Ergeneli, A. (2013). The role of psychological capital and trust in individual performance and job satisfaction. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 99, 173-179. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.10.483>
- Chong, V. K., Eggleton, I. R., & Leong, M. K. (2006). The multiple roles of participative budgeting on job performance. *Advances in Accounting*, 22, 67-95. [https://doi.org/10.1016/S0882-6110\(06\)22004-2](https://doi.org/10.1016/S0882-6110(06)22004-2)
- Chong, V. K., & Johnson, D. M. (2007). Testing a model of the antecedents and consequences of budgetary participation on job performance. *Accounting Business Research*, 37(1), 3-19. <https://doi.org/10.1080/00014788.2007.9730055>
- Dani, A. C., Zonatto, V. C. S., & 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 & Applied Accounting*, 10(1), 54-72. <https://asaa.anpcont.org.br/index.php/asaa/article/view/307>
- Degenhart, L., Lunardi, M. A., & Zonatto, V. C. S. (2019). Antecedentes que Determinam os níveis de Participação Orçamentária e seus efeitos na Assimetria de Informação e Desempenho Gerencial. *Contabilidade Vista & Revista*, 30(2), 22-51. <https://doi.org/10.22561/cvr.v30i2.4742>
- Degenhart, L., Zonatto, V. C. S., & Lavarda, C. E. F. (2022). Efeitos do capital psicológico e atitudes gerenciais na relação entre participação orçamentária e desempenho. *Revista de Contabilidade & Finanças*, ahead of print. <https://doi.org/10.1590/1808-057x202113790>
- Derfuss, 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>
- Erez, M., & Arad, R. (1986). Participative goal-setting: Social, motivational, and cognitive factors. *Journal of Applied Psychology*, 71(4), 591. <https://doi.org/10.1037/0021-9010.71.4.591>
- Etemadi, H., Dilami, Z. D., Bazaz, M. S. & Parameswaran, R. (2009). Culture, management accounting and managerial performance. *Advances in Accounting*, 25(1), 216-225. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2009.08.005>
- Guidini, A. A., Zonatto, V. C. S., & Degenhart, L. (2020). Evidence of the Relationship between Budgetary Participation, Organizational Commitment and Managerial Performance. *Revista de Administração da UFSM*, 13(5), 997-1016. <https://doi.org/10.5902/1983465938283>
- Hariyanti, W., Purnamasari, P., & Lestira, M. (2015). Relationships to budgeting participation and managerial performance. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 211(1), 836-843. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.110>

- Hannan, R. L., Rankin, F. W., & Towry, K. L. (2010). The effect of organizational reporting structure on budgeting effectiveness. *Review of Accounting Studies*, 15(3), 503-536. <https://doi.org/10.1007/s11142-010-9132-5>
- 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*, 23(1), 111-124. <https://doi.org/10.19030/jabr.v23i1.1412>
- 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>
- 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>
- Lodahl, T. M.; Kejnar, M. (1965). The definition and measurement of job involvement. *Journal of Applied Psychology*, 49(1), 24-33. <https://doi.org/10.1037/h0021692>
- Lunardi, M. A., Degenhart, L., & Zonatto, V. C. S. (2019b). Estilo de liderança, assimetria de informação e uso avaliativo do orçamento constituem-se antecedentes a participação orçamentária? *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(38), 03-34. <http://dx.doi.org/10.5007/2175-8069.2019v16n38p3>
- Lunardi, M. A., Zonatto, V. C. S., & Nascimento, J.C. (2019a). 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(3), 540-562. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v21i3.4000>
- Lunardi, M. A., Zonatto, V. C. S., & Nascimento, J.C. (2020). Efeitos cognitivos mediadores do compartilhamento de informação na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 31(82), 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.
- Luthans, F., & Youssef, C.M. (2004). Human, social, and now positive psychological capital management: Investing in people for competitive. *Organizational Dynamics*, 33(2), 143-160. <https://doi.org/10.1016/j.orgdyn.2004.01.003>
- Macinati, M. S., Bozzi, S., & Rizzo, M. G. (2016). Budgetary participation and performance: The mediating effects of job engagement and self-efficacy. *Health Policy*, 120(9), 1017-1028. <https://doi.org/10.1016/j.healthpol.2016.08.005>
- Macinati, M. S., & Rizzo, M. G. (2014). Budget goal commitment, clinical managers use of budget information and performance". *Health Policy*, 117(2), 228-238. <https://doi.org/10.1016/j.healthpol.2014.05.003>
- Mahoney, T. A., Jerdee, T. H., & Carroll, S. J. (1965). The job(s) of management. *Industrial Relations: A Journal of Economy and Society*, 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. <https://www.jstor.org/stable/244709>
- Moynihan, D. P., & Pandey, S. K. (2007). Comparing job satisfaction, job involvement, and organizational commitment. *Administration & Society*, 39(7), 803-832. <https://doi.org/10.1177/0095399707305546>

- Nascimento, J. C. (2017). *Efeitos do capital psicológico de controllers em atitudes, comportamentos e no desempenho gerencial sob o contexto orçamentário*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Regional de Blumenau, Blumenau.
- 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). Role conflict, role ambiguity and job satisfaction: Perceptions of the Brazilian controllers. *Revista de Administração*, 51(2), 165-181. <https://doi.org/10.5700/rausp1232>
- Saithong-In, S., & Ussahawanitchakit, P. (2016). Psychological capital and job performance: an empirical research of certified public accountants (CPAs) in Thailand. *The Business & Management Review*, 7(5), 499-506.
- Sandalgaard, N., Bukh, P. N., & Poulsen, C. S. (2011). The interaction between motivational disposition and participative budgeting: Evidence from a bank. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 15(1), 7-23. <https://doi.org/10.1108/14013381111125297>
- Santos, V., Beuren, I. M., & Marques, L. (2021). Desenho e uso justos do processo orçamentário e desempenho gerencial. *Revista de Contabilidade & Finanças*, 32(85), 29-45. <https://doi.org/10.1590/1808-057x202010750>
- Schlup, D., Beck, F., & Zonatto, V. C. da S. (2021). Mediating effects of psychological capital and burnout syndrome on the relationship between budgetary participation and management performance. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 14(1), 297-314/315. <https://doi.org/10.14392/asaa.2021140109>
- 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)
- Siqueira, M. M. M. (2008). Envolvimento com o trabalho. In Siqueira, M. M. M. *Medidas do comportamento organizacional: ferramentas de diagnóstico e gestão* (8), 141-146, Artmed.
- Stajkovic, A. D., & Luthans, F. (1998). Social cognitive theory and self-efficacy: Going beyond traditional motivational and behavioral approaches. *Organizational Dynamics*, 26(4), 62-74. [https://doi.org/10.1016/S0090-2616\(98\)90006-7](https://doi.org/10.1016/S0090-2616(98)90006-7)
- Weiss, H. M., & Cropanzano, R. (1996). A theoretical discussion of the structure, causes and consequences of affective experiences at work. *Research in Organizational Behavior*, 18, 1-74.
- Wentzel, K. (2002). The influence of fairness perceptions and goal commitment on managers' performance in a budget setting. *Behavioral Research in Accounting*, 14(1), 247-271. <https://doi.org/10.2308/bria.2002.14.1.247>
- Venkatesh, R. & Blaskovich, J. (2012). The mediating effect of psychological capital on the budget participation-job performance relationship. *Management Accounting Research*, 24(1), 159-175. <https://doi.org/10.2308/jmar-50202>
- Yuliansyah, Y., & Khan, A. A. (2017). A revisit of the participative budgeting and employees' self-efficacy interrelationship—empirical evidence from Indonesia's public sector. *International Review of Public Administration*, 22(3), 213-230. <https://doi.org/10.1080/12294659.2017.1325584>

- Zonatto, V. C. da 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. 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(6), 532-549. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2020200047>
- Zonatto, V. C. S., Weber, A., & Nascimento, J. C. (2019). Efeitos de participação orçamentária na assimetria de informação, estresse ocupacional e desempenho gerencial. *Revista de Administração Contemporânea*, 23(1), 67-91. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2019170327>