

A Percepção dos Gestores em Relação à Participação Orçamentária, à Justiça Procedimental e ao Desempenho Gerencial

Managers' Perception on Budget Participation, Procedural Justice and Managerial Performance

Sady Mazzioni

Mestre em Ciências Contábeis – FURB

Doutorando em Ciências Contábeis e Administração na FURB e
Bolsista do Programa do Fundo de Apoio à Manutenção e ao Desenvolvimento da Educação Superior (FUMDES)

Professor na Universidade Comunitária da Região de Chapecó (UNOCHAPECÓ)
Rua Francisco Norberto Bonher, 55 E – Bairro Jardim Itália – Chapecó/SC - 89.802-530
sady@unochapeco.edu.br

Leandro Politelo

Mestre em Ciências Contábeis – FURB

Professor na Universidade Comunitária da Região de Chapecó (UNOCHAPECÓ)
Rua Nelson Catalan, 210 D – Bairro Efapi – Chapecó/SC – 89.809-618
leandro_politelo@yahoo.com.br

Carlos Eduardo Facin Lavarda

Doutor em Contabilidade – Universidade de Valência

Professor do PPGCC da Universidade Regional de Blumenau (FURB)
Rua Antonio da Veiga, 140, Sala D-202 – Blumenau/SC – 89012-900
clavarda@furb.br

Resumo

O objetivo deste estudo é analisar a influência da participação orçamentária na relação entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial em empresas de Santa Catarina. Para a consecução do objetivo, realizou-se pesquisa descritiva com abordagem quantitativa. O questionário com escala *Likert* de cinco e sete pontos foi respondido por 44 gerentes. Para o tratamento dos dados, utilizou-se o pacote estatístico SmartPLS, por meio da técnica de regressão para verificar a contribuição individual de cada variável (participação e justiça procedimental) para a variável dependente de interesse (desempenho). A estatística descritiva aponta para uma percepção maior em relação à possibilidade da participação na elaboração orçamentária e um sentimento menos significativo em relação à justiça procedimental dos superiores, ficando a avaliação do desempenho gerencial em uma condição intermediária. Inicialmente, constatou-se que as correlações entre a variável independente (justiça procedimental) e a variável mediadora (participação orçamentária) e entre a variável mediadora e a variável dependente (desempenho gerencial) são estatisticamente significativas. Contudo, a correlação entre a variável independente e a variável dependente não se mostrou estatisticamente significativa. Os resultados do uso de equações estruturais (análise de caminho) indicaram que uma das premissas do efeito indireto não se confirmou, ou seja, a relação entre a variável independente e variável dependente deveria diminuir após o controle pela variável mediadora. No presente estudo, verificou-se o inverso, partindo-se de uma

Artigo publicado anteriormente nos Anais do VIII EGEPE em 2014.

Artigo submetido em 26 de fevereiro de 2014 e aceito em 10 de julho de 2014 pelo Editor Marcelo Alvaro da Silva Macedo, após *double blind review*.

correlação não significativa para uma correlação significativa negativamente, após o efeito da variável mediadora.

Palavras-chave: Participação orçamentária. Justiça procedimental. Desempenho gerencial.

Abstract

The purpose of this paper is analyzing the influence of budget participation on the relationship between procedural justice and managerial performance in organizations in Santa Catarina. In order to achieve the objective, a descriptive quantitative research was carried out, based on a questionnaire, with 5 and 7-point Likert scale, answered by 44 managers. For data treatment, it was used the statistical package Smart PLS to determine, by regression technique, the contribution of each variable (participation and procedural justice) on the dependent variable (performance). Descriptive statistics points to a greater awareness regarding the possibility of participation in budgeting process and a less meaningful feeling regarding superiors' procedural justice, leaving the assessment of managerial performance in an intermediate condition. Initially, it was found that the correlations between independent (procedural justice) and intervening (budget participation) variables, and between intervening and dependent (managerial performance) variables are statistically meaningful. However, the correlation between independent and dependent variables was not statistically meaningful. The results of using structural equation (path analysis) indicated that one of the assumptions of the indirect effect was not confirmed, that is, the relationship between independent and dependent variables should diminish after being controlled by the intervening variable. In the present study, the reverse situation was observed, starting from a non-significant correlation and reaching a significant negative correlation, after the effect of the intervening variable.

Keywords: Budget participation. Procedural justice. Managerial performance.

1 Introdução

A avaliação de desempenho, embora não seja uma temática nova, ainda perdura como um dos focos de interesse e preocupação de investigadores e gestores, em especial, os de recursos humanos (SOTOMAYOR, 2007). Neste contexto, pesquisas direcionadas à compreensão deste aspecto organizacional são oportunas ao contribuir para uma avaliação mais coerente de gestores e funcionários.

Conforme Rego e Souto (2004), a compreensão de que o comprometimento está intimamente relacionado com o desempenho tem motivado pesquisadores a estudar seus potenciais antecedentes. Destes, a justiça procedimental predomina na explicação do comprometimento, diante das demais facetas de justiça diretamente relacionadas com o desempenho (LEVENTHAL, 1980; LEVENTHAL; KARUZA; FRY, 1980).

Na concepção de Lind e Tyler (1988) a compreensão da justiça procedimental é relevante ao afetar diferentes atitudes e comportamentos dentro de uma organização. Lau e Lim (2002) argumentam que a percepção de equidade de procedimentos, ou, de justiça procedimental, é importante na investigação de contabilidade gerencial em virtude de seus efeitos no desempenho e nas atitudes dos colaboradores de uma organização.

A justiça procedimental (THIBAUT; WALKER, 1975; LEVENTHAL, 1980; LEVENTHAL; KARUZA; FRY, 1980; LIND; TYLER, 1988), num contexto de avaliação de desempenho, compreende as percepções de justiça pelos funcionários a respeito do sistema de avaliação de suas tarefas na organização (SOTOMAYOR, 2007). Como exemplo, Sotomayor (2007) cita a neutralidade do sistema, ou seja, um sistema aplicado do mesmo modo a todos os colaboradores da empresa; institucionalização de mecanismos que permitam a participação do funcionário; *feedbacks* e informações claras sobre a avaliação do desempenho.

No entendimento de Rego e Souto (2004), a percepção de justiça pelos funcionários contribui para que se comprometam com a organização, enquanto Wang e Nayir (2010) argumentam que a percepção dos empregados sobre justiça procedimental está associada com a sua participação no processo decisório organizacional.

Para Frucot e Shearon (1991), as consequências comportamentais do orçamento participativo, particularmente o desempenho, a satisfação no trabalho, a motivação e o comportamento disfuncional, têm sido amplamente investigados. Porém, a relação entre o orçamento participativo e o desempenho gerencial é menos evidente, havendo resultados variados (FRUCOT; SHEARON, 1991; ETEMADI et al. 2009). Enquanto algumas pesquisas têm indicado uma forte relação positiva (BROWNELL, 1982a; KENIS, 1979; MERCHANT, 1981; BROWNELL; MCLNNES, 1986), outros achados sugerem um relacionamento fraco ou negativo (MILANI, 1975; CHERRINGTON; CHERRINGTON 1973; BRYAN; LOCKE, 1967).

Os estudos anteriores sobre a participação orçamentária na configuração da contabilidade gerencial não avaliaram sistematicamente a justiça procedimental, nem empreenderam um caminho analítico de análise de desempenho, participação orçamentária e justiça procedimental. Lau e Lim (2002) vincularam a justiça procedimental, a participação e o desempenho em um único modelo dentro do contexto da contabilidade gerencial. Os resultados indicaram que, enquanto a justiça procedimental se mostrou significativamente associada com o desempenho gerencial, o efeito da justiça procedimental sobre o desempenho gerencial é indireto, através da participação.

Este artigo utiliza a investigação de Lau e Lim (2002) como base e pretende responder a seguinte questão de pesquisa: Qual a influência da participação orçamentária na relação entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial em empresas de Santa Catarina? O objetivo central do estudo é analisar a influência da participação orçamentária na relação entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial em empresas de Santa Catarina.

Neste sentido, o estudo justifica-se pela importância atribuída à participação orçamentária na sua relação com o senso de equidade nos processos e com a avaliação do desempenho gerencial. A relevância social e econômica das empresas investigadas fortalece a justificativa da escolha, considerando que a sustentabilidade das referidas organizações também sugere o uso de um conjunto de artefatos de gestão, entre eles o planejamento e o orçamento, que devem servir de suporte para o crescimento das mesmas.

A partir da investigação empírica baseada no quadro conceitual desenvolvido por Lau e Lim (2002), a réplica proposta do estudo em empresas de Santa Catarina traz contribuições para a compreensão das interferências da participação orçamentária na relação entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial no contexto local.

Acerca da replicação de estudos, Kerlinger e Pedhazur (1973) enfatizaram a necessidade desse procedimento, pois a replicação pode melhorar a validade externa e a generalização de pesquisas anteriores, se as conclusões anteriores são suportadas posteriormente. Otley (2001) adverte que raramente ou nunca trabalhos anteriores são replicados, fazendo com que as conclusões de um estudo único ou de pequena amostra tornam-se os “fatos” com os quais os pesquisadores trabalham. Para Chenhall (2007) tem havido pouca replicação em estudos para analisar as práticas de sistemas de controles gerenciais de interesse contemporâneo, como os controles sociais ou as medidas de desempenho não financeiras.

2 Revisão de literatura

O suporte teórico do estudo está embasado na discussão dos assuntos inter-relacionados, a saber: a justiça procedimental, o desempenho organizacional e a participação Mazzioni, S.; Politeo, L.; Lavarda, C. E. F.

orçamentária.

2.1 Justiça procedimental

A partir da preocupação das pessoas com a justiça dos processos que geravam os resultados e não apenas com a justiça dos resultados, em meados da década de 70 do século XX, deu vazão ao surgimento de uma nova dimensão da justiça organizacional, conhecida como justiça procedimental. Dentre outros, inclui os processos de seleção, os sistemas de avaliação de desempenho e os procedimentos de aumentos salariais e promoções (SOTOMAYOR, 2007).

O conceito de justiça procedimental foi introduzido por Thibaut e Walker (1975), cujo trabalho enfocou principalmente as reações dos disputantes em procedimentos legais, onde observaram que os disputantes consideravam o procedimento justo se eles percebiam que tinham o controle do processo, ou seja, o controle sobre a apresentação de seus argumentos e tempo suficiente para apresentar o seu caso.

A extensão da noção de justiça procedimental em contextos jurídicos, bem como nas configurações organizacionais, pode ser creditada à Leventhal (1980) e Leventhal, Karuza e Fry (1980), que ampliaram a lista dos determinantes da justiça procedimental muito além do conceito de controle de processo.

Conforme Colquitt e Conlon (2001), a teoria das decisões da justiça procedimental de Leventhal (1980) foca em seis critérios que um procedimento deve atender para ser percebido como justo: (a) ser aplicado consistentemente entre as pessoas e ao longo do tempo; (b) ser livre de preconceitos (garantindo que terceiros não tenham nenhum interesse em um acordo especial); (c) assegurar que as informações precisas são coletadas e utilizadas na tomada de decisões; (d) ter algum mecanismo para corrigir decisões falhas ou imprecisas; (e) conformidade com os padrões pessoais ou predominantes de ética ou moralidade; e (f) garantir que as opiniões dos vários grupos afetados pela decisão foram consideradas.

A justiça procedimental diz respeito à extensão em que os processos ou os sistemas existentes são justos nas decisões organizacionais (WANG; YI, 2012) e pode ser considerada madura se os processos ou sistemas são percebidos como justos e coerentes, e quando o indivíduo tem voz e influência na tomada de decisão no processo (GREENBERG, 1990). Assim, a participação e a justiça procedimental são conceitos diferentes, em que a justiça procedimental é um conceito muito mais amplo de participação e é afetada por muitos fatores (LAU; LIM, 2002).

2.2 Justiça procedimental e o desempenho organizacional

Uma evidência adicional sugere que as crenças sobre avaliações de desempenho justas também podem basear-se nos procedimentos pelos quais as avaliações são determinadas para além das classificações recebidas. Esta perspectiva de justiça procedimental incide sobre a imparcialidade dos procedimentos de avaliação utilizados para determinar as classificações (GREENBERG, 1986).

O artigo seminal de Folger, Konovsky e Cropanzano (1992) apresentou um modelo estruturado de forma abrangente em três estágios, como processo para a realização de uma avaliação de desempenho justa. De acordo com o modelo, os funcionários precisam primeiro receber adequado aviso dos padrões de desempenho, bem como, um regular e oportuno *feedback* do desempenho. Em segundo lugar, uma audiência justa implica que os supervisores vão apresentar uma avaliação de desempenho provisória, em que os empregados são incentivados a complementar com sua participação e a contestá-la, se eles percebem que ela seja injusta. Finalmente, avaliações do devido processo legal são juízos baseados em evidências sobre o desempenho real de um funcionário, ao invés de ser tendenciosos, por fatores como preconceitos pessoais (FOLGER; KONOVSKY; CROPANZANO, 1992).

A percepção de justiça pode afetar o desempenho do empregado pela maior aceitação

de autoridade, confiança, senso de controle e prestação de contas (FOLGER; CROPANZANO, 1998; KWONG; LEUNG, 2002; ERDOGAN, 2002) ou pela diminuição de atitudes negativas e comportamentos indesejados (GREENBERG; SCOTT, 1996; COHEN-CHARASH; SPECTOR, 2001).

As investigações de Earley e Lind (1987), Konovsky e Cropanzano (1991) e de Aryee, Chen e Budhwar (2004) encontraram relações positivamente associadas entre justiça procedimental e desempenho. De forma contrária, Kanfer et al. (1987) encontraram correlação negativa entre o julgamento de justiça procedimental e o desempenho, enquanto o estudo de Lindquist (1995) não encontrou resultados significativos.

Os resultados do estudo de Burney, Henle e Widener (2009), mostraram que as percepções de justiça organizacional dos empregados estão positivamente associadas com um sistema de medição de desempenho estratégico quando reflete o modelo causal estratégico em um grau tecnicamente válido.

Para Lau e Lim (2002) os efeitos da justiça procedimental no desempenho podem ser muito mais complexos do que uma simples relação direta, sendo provável que o efeito pode ser indireto através de algumas variáveis intermediárias, sendo que uma delas poderia ser a importância da participação dos subordinados nos assuntos organizacionais.

2.3 Participação e justiça procedimental

A percepção dos empregados sobre justiça procedimental está associada com a sua participação no processo decisório organizacional. Gerentes acreditam que a prática de justiça procedimental reforça seu caráter moral e melhora as percepções dos trabalhadores que a confiabilidade e a equidade da gestão fará atingir os seus objetivos, envolvendo a participação criativa dos trabalhadores no local de trabalho (WANG; NAYIR, 2010).

Uma vez que é responsabilidade dos superiores solicitar o esforço máximo de seus subordinados para melhorar o desempenho, eles são suscetíveis de estar empenhados em assegurar que os procedimentos e processos de suas organizações sejam vistos pelos seus subordinados como justos (LAU; LIM, 2002). Para Muhammad (2004), à medida que uma maior participação na tomada de decisões permite aos funcionários maior participação em procedimentos, suas percepções de justiça dos procedimentos devem aumentar.

Estudos sobre a prática de avaliações de desempenho demonstraram que dar aos empregados a oportunidade de expressar suas opiniões e sentimentos (controle de processos) esteve fortemente relacionado com a equidade percebida nos procedimentos de avaliação de desempenho, enquanto pesquisas sobre justiça organizacional mostraram consistentemente que a participação (controle de processo) reforça a avaliação dos indivíduos sobre a equidade procedimental (ZHANG; LEE; ZOU, 2010).

Lau e Lim (2002) relatam a existência de estudos considerando a justiça como uma determinante importante na escolha de um procedimento e que os procedimentos envolvendo a participação são suscetíveis de ser considerados justos, com isso, é provável que as organizações que estão empenhadas em manter elevada justiça procedimental são suscetíveis de selecionar procedimentos que são participativos por natureza. Por outro lado, as organizações que atribuem pouca importância para a manutenção da justiça procedimental são suscetíveis de selecionar procedimentos menos participativos. Isso sugere que a justiça procedimental é um antecedente da participação orçamentária (LAU; LIM, 2002).

2.4 Participação orçamentária e desempenho gerencial

A participação orçamentária dá legitimidade aos indivíduos para discutir os problemas de sua organização com os seus superiores, também pode fornecer uma condição na qual as pessoas podem trocar informações e ideias para resolver problemas e chegar a acordos sobre medidas futuras, podendo afetar o desempenho dos negócios (O'CONNOR, 1995).

O estudo de Hopwood (1972) encontrou que os estilos de avaliação com foco em medidas contábeis teria um efeito negativo sobre o desempenho gerencial, enquanto a investigação de Otley (1978) indicou que o estilo de liderança com ênfase na realização do orçamento estava relacionado com níveis mais altos de desempenho.

A pesquisa de Brownell (1982b) apontou que ênfase alta no orçamento é eficaz em termos de desempenho gerencial em condições de alta participação orçamentária, mas não sob uma condição de baixa participação. Os resultados encontrados por Brownell e Hirst (1986) não apoiaram a proposição de haver uma interação significativa de três vias entre a ênfase no orçamento, a participação orçamentária e incerteza de tarefas que afetam o desempenho gerencial.

Em seu estudo, Dunk (1989) confirmou que a interação entre a participação e a ênfase no orçamento afeta o desempenho, mas não encontrou evidências de que a interação afeta positivamente o desempenho, concluindo que o desempenho melhora em condições de alta (baixa) participação e baixa (alta) ênfase no orçamento, com indicações de que alternar os pares dessas variáveis devem ser evitado na concepção de sistemas de controle.

Estudos como os de Milani (1975) utilizando a atitude e de Brownell e McInnes (1986) utilizando a motivação como variáveis intermediárias, pretendiam indicar que a relação entre a participação orçamentária e desempenho existe, em parte, por meio destas condições. Tanto o potencial da atitude do empregado no estudo de Milani (1975) quanto o potencial de motivação dos funcionários em Brownell e McInnes (1986) não desempenharam um papel significativo de intermediação na relação entre participação orçamentária e desempenho.

O potencial da atitude gerencial e a motivação também foram utilizados no estudo de Mia (1988), contudo, como construções moderadoras da relação entre a participação orçamentária e o desempenho. Neste caso, o termo moderador foi usado no sentido de que a atitude e a motivação não estão relacionadas nem com a participação orçamentária e nem com o desempenho, mas com a relação entre essas variáveis, sendo que os resultados indicaram que ambas as variáveis moderaram o efeito da participação no orçamento.

A pesquisa de Groen, Wouters e Wilderom (2012) indicou que o processo de desenvolvimento participativo aumentou a atitude dos funcionários, a pressão social percebida e a capacidade percebida de tomar iniciativa. Além disso, o desempenho melhorou quando o departamento desenvolveu conjuntamente as medidas de desempenho que foram colocadas em uso.

Na proposição de seu estudo, Lau e Lim (2002) sugerem que: (a) é provável que justiça procedimental esteja positivamente relacionada com participação orçamentária; (b) participação orçamentária é suscetível de ser positivamente relacionada ao desempenho gerencial; (c) o efeito da justiça procedimental no desempenho gerencial pode ser indireto, por meio da participação.

3 Metodologia

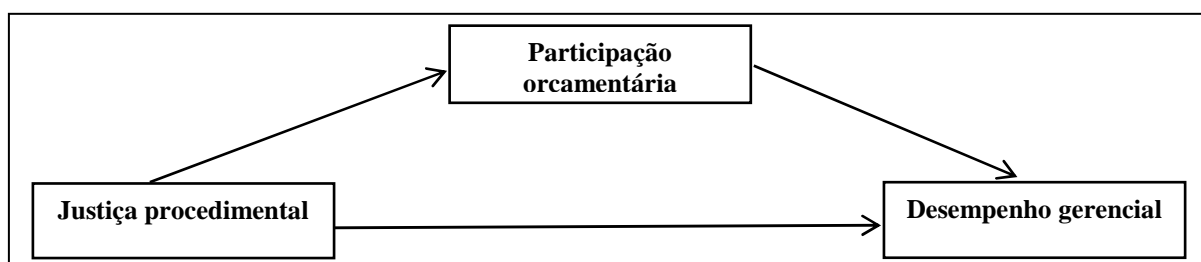
Para investigar como ocorre a interferência da participação orçamentária no processo de justiça procedimental percebida e no desempenho gerencial em empresas de Santa Catarina, utilizou-se como base o quadro conceitual e o direcionamento da pesquisa empírica, elaborados e aplicados por Lau e Lim (2002).

O estudo base desenvolvido por Lau e Lim (2002) apresentou o objetivo de vincular a justiça procedimental, a participação orçamentária e o desempenho gerencial em um único modelo dentro do contexto da contabilidade gerencial. Para testar o quadro conceitual proposto, investigaram por meio de questionário, gestores de empresas do setor manufatureiro, localizadas na região oeste da Austrália e listadas na bolsa de valores. Somente

A Percepção dos Gestores em Relação à Participação Orçamentária, à Justiça Procedimental e ao Desempenho...

as empresas de fabricação que empregavam mais de 100 funcionários foram estudadas, sob a alegação de que as empresas menores são suscetíveis de utilizar mais a informalidade, ao invés de sistemas formais de controle orçamentário. A amostra considerou a representatividade das principais áreas funcionais das organizações, como produção, marketing, vendas, gestão de recursos humanos, contabilidade e gestão do sistema de informação (LAU; LIM, 2002).

O estudo base investigou se a participação atua como uma variável interveniente, mediando a relação entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial. A Figura 1 ilustra o modelo usado para testar essas relações, permitindo que os efeitos hipotéticos intermediários da participação fossem observados.



Fonte: Lau e Lim (2002, p. 57).

Figura 1 – Justiça procedimental, participação e desempenho gerencial

A partir do contexto apresentado, aqueles autores testaram a seguinte hipótese: H1 - a justiça procedimental tem um efeito indireto no desempenho gerencial, por meio da participação orçamentária.

Considerando as proposições do presente estudo, pode-se caracterizá-lo como uma pesquisa descritiva com abordagem quantitativa, por meio de levantamento realizado em empresas de Santa Catarina.

As empresas selecionadas para o estudo são aquelas afiliadas à Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina – FIESC, principal entidade estadual de representação das indústrias. O Estado de Santa Catarina possui um importante parque industrial, em que a indústria de transformação ocupa a quarta posição no país em quantidade de empresas e a quinta em número de trabalhadores. Os segmentos de artigos do vestuário e alimentar estão entre os que mais empregam, seguindo-se o dos artigos têxteis (FIESC, 2012).

Os dados da pesquisa foram obtidos por meio do envio de questionários por e-mail, utilizando-se da ferramenta do *google docs*, aos gerentes das áreas de marketing e/ou vendas, recursos humanos, administração, finanças e/ou contabilidade, produção, sistema de informações (TI), compras, suprimentos, assuntos corporativos e relações públicas. A escolha pelos gerentes funcionais na amostra se dá pela intenção de fornecer algum grau de controle sobre a antiguidade dos entrevistados nas organizações.

O questionário utilizado valeu-se das perguntas específicas propostas por Lau e Lim (2002), relacionadas à justiça procedimental, ao desempenho gerencial e à participação orçamentária, sendo adicionadas questões para a caracterização dos respondentes e das empresas.

As perguntas foram elaboradas a partir dos pressupostos da escala *Likert*, sendo que em relação à justiça procedimental foram consideradas quatro questões com escala de cinco pontos. Quanto ao desempenho gerencial, o modelo contempla nove perguntas com uso de escala de sete pontos e para avaliar a participação orçamentária, foram consideradas seis perguntas com escala de sete pontos.

O envio ocorreu em dezembro de 2012 e para aumentar a adesão de respondentes foram realizados novos contatos posteriores durante o mês de janeiro/2013. A partir da base

de dados fornecida pela FIESC, o número de empresas contatadas por meio de e-mail foi de 5.908, em que foram constatadas inconsistências de endereços eletrônicos. Do número de envios, 1.065 apresentaram problemas de devolução automática, por erro de endereço. Após as tentativas realizadas, o número de respostas obtidas foi de 44 (quarenta e quatro).

A caracterização dos respondentes quanto à idade, tempo de empresa e tempo no cargo de gerente, é apresentada na Tabela 1.

Tabela 1 – Caracterização dos respondentes

Itens	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
Idade	20	58	38	10
Tempo na empresa	1	52	13	11
Tempo no cargo	1	25	8	7

Fonte: Dados da pesquisa.

Pode-se observar que a idade média dos respondentes é de 38 anos, apresentando 13 anos de experiência na empresa (em média) e com 08 anos de tempo médio no cargo de gerente. Em relação à quantidade de empregados, o número mínimo verificado foi de 03 empregados e o número máximo de 580, sendo que a média ficou em torno 67 empregados.

Em relação à formação acadêmica, dos 44 respondentes a distribuição é a que segue: Administração – 19 (43%); Ciências Contábeis – 10 (23%); Engenharia – 4 (9%); Ciências Econômicas e Direito – 2 cada (5%); Análise de Sistemas, Ciências da Computação, Ciências Sociais, Gestão Comercial, Gestão Financeira e Publicidade – 1 cada (2%).

A distribuição dos cargos gerenciais ocupados pelos entrevistados está vinculada as áreas como segue: Administração – 16 (36%); Marketing e/ou Vendas – 10 (23%); Finanças e/ou Contabilidade – 9 (20%); Sócio Administrador e Recursos Humanos – 2 cada (5% cada); com uma indicação as gerências de Produção; Manutenção; Construção; Compras; e Assuntos Corporativos (2% cada).

Quanto à estrutura organizacional, 32 empresas (73%) são geridas por função (produção, comercialização, finanças e administração, etc.); 10 empresas são matrizes ou outras formas de estrutura (23%), uma empresa em forma de divisão e uma não informou a tipologia de estrutura (2% cada).

No que tange a forma de constituição jurídica, 40 empresas são sociedades limitadas (91%), 3 empresas são sociedades anônimas (7%) e uma empresa não informou a forma de constituição. Uma das formas de considerar o tamanho da empresa é pelo faturamento anual, indicado na Tabela 2.

Tabela 2 – Faturamento anual em milhões de Reais.

Faturamento anual	Número	%
Menor ou igual a R\$ 2,4 milhões	14	32
Maior que R\$ 2,4 milhões e menor ou igual a R\$ 16 milhões	20	45
Maior que R\$ 16 milhões e menor ou igual a R\$ 90 milhões	7	16
Maior que R\$ 90 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões	1	2
Não informaram	2	5
Total	44	100

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto ao tipo de segmento econômico, 18 empresas são de serviços (41%), 16 desenvolvem atividades na indústria (36%), 9 apresentam o comércio como principal atividade (20%) e uma empresa não informou a atividade.

Para o tratamento dos dados utilizou o pacote estatístico SMARTPLS versão 2.0, em que foi utilizada a técnica de regressão para verificar a contribuição individual de cada variável (participação e justiça procedimental) para a variável dependente de interesse A Percepção dos Gestores em Relação à Participação Orçamentária, à Justiça Procedimental e ao Desempenho...

(desempenho). Em seguida, procedeu-se a apresentação da matriz de correlação entre variáveis dependentes e independentes. E por meio das equações estruturais (análise de resultado de caminhos) verificou-se a existência da relação indireta entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial por meio da participação orçamentária.

Quanto ao tamanho da amostra para o uso das equações estruturais, Bido et al. (2009) argumentam que não há uma regra clara e facilmente aplicável. Já para Colquitt (2001), o método dos mínimos quadrados parciais PLS, pode ser apropriado para amostras menores.

Para analisar a consistência interna dos resultados de cada variável latente, executou-se o cálculo do *Alfa de Cronbach*, o qual estabelece a expectativa de erro da medida. Para Hair et al. (2009, p. 100) o *Alfa de Cronbach* é uma “medida de confiabilidade que varia de 0 a 1, sendo os valores de 0,60 a 0,70 considerados o limite inferior de aceitabilidade”. O *Alfa de Cronbach* obtido para a justiça procedimental foi de 0,68, situando-se dentro do limite de aceitabilidade e abaixo de 0,89, resultado obtido no estudo de Lau e Lim (2002). Em relação à participação orçamentária, o *Alfa de Cronbach* obtido foi de 0,89, estando muito próximo de 0,90 do estudo base.

Para a variável de desempenho gerencial, conforme sugerido por Mahoney et al. (1965) e reiterado no estudo de Lau e Lim (2002), foi utilizado o resultado da medida de desempenho geral. Esta argumentação é suportada por Mahoney et al. (1965), cujo estudo concluiu que as oito dimensões da medida de desempenho devem ser independentes e explicar cerca de 55% da variância na classificação geral, enquanto os restantes 45% são atribuídos a fatores específicos do emprego.

No teste deste critério, o desempenho geral foi considerado como a variável dependente do modelo de regressão e as demais oito dimensões como as variáveis explicativas. A regressão proporcionou um coeficiente de determinação de 0,715 ($p=0,000$), superior ao 0,55 sugerido por Mahoney et al. (1965), mantendo-se o critério original, também utilizado por Lau e Lim (2002).

4 Análise dos resultados

Para analisar a contribuição individual de cada variável independente (participação e justiça procedimental) para a variável dependente de interesse (desempenho), foi aplicada técnicas de regressão. As relações entre a justiça processual, a participação orçamentária e o desempenho gerencial, são apresentadas na Tabela 3.

Tabela 3 – Estatísticas descritivas das variáveis latentes

Variáveis	Média	Desvio padrão	Escala teórica		Escala real	
			Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
Participação orçamentária	34,5682	6,8417	6	42	7	42
Justiça procedimental	13,8182	2,6438	4	20	6	18
Desempenho gerencial	5,5000	0,8760	1	7	3	7

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme os resultados da Tabela 3 pode se constatar que os valores da escala real apresentam-se de forma muito similares aos valores da escala teórica. As médias representam valores significativos em relação às escalas teóricas máximas, sendo 69% para a justiça procedimental, 79% para o desempenho gerencial e 82% para a participação orçamentária. Em termos percentuais, o desvio padrão representa 16% da média para o desempenho gerencial, 19% para a justiça procedimental e 20% para a participação orçamentária.

Os resultados indicam que os gerentes atribuem uma percepção maior em relação à possibilidade de sua participação na elaboração orçamentária e um sentimento menos

significativo em relação à justiça procedimental dos seus superiores, ficando a avaliação do desempenho gerencial em uma condição intermediária.

A Tabela 4 mostra os resultados dos testes estatísticos do modelo utilizado. A análise da confiabilidade composta de cada construto parte do pressuposto de que o índice deveria ser superior ou igual a 0,7 (além de atender aos critérios do *Alfa de Cronbach*), os quais têm a função de avaliar se o indicador mensurou adequadamente os construtos. No caso de uma variável latente não atender a um destes dois critérios deveria ser removida.

Tabela 4 – Testes estatísticos do modelo

Variáveis Latentes	Coefficiente R-Quadrado	Coefficiente Confiabilidade Composta	Coefficiente Alfa Cronbach	Variância Média Explicada (VME)
Justiça Procedimental		0,8058	0,6796	0,7259
Desempenho Gerencial	0,3876	1,0000	1,0000	1,0000
Participação Orçamentária	0,2029	0,9192	0,8936	0,8115

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir dos testes realizados neste estudo, constata-se que os indicadores para cada construto são aceitos, considerando-se que a menor carga foi de 0,8058 para a confiabilidade composta e de 0,6796 para o *Alfa de Cronbach*. Assim, a partir dos resultados encontrados é possível validar o modelo (FORNELL; LARCKER, 1981; HAIR Jr et al., 2009).

A Variância Média Explicada (VME) apresenta indicadores superiores a 0,5 para todas as variáveis latentes, cujo resultado indica a validade convergente e reflete a quantia geral de variância nos indicadores explicada pelo construto latente (HAIR Jr et al., 2009). Deste modo, não se configura a necessidade de exclusão de indicadores com cargas menores.

Para verificar a validade discriminante foi utilizado o critério sugerido por Fornell e Larcker (1981), Chin (1998) e Bido et al. (2009), comparando-se a raiz quadrada da variância média extraída (VME) com as correlações entre as variáveis latentes. A matriz das correlações entre as variáveis latentes examinadas neste estudo são apresentadas na Tabela 5.

Tabela 5 – Matriz de correlação das variáveis latentes.

	Desempenho gerencial	Justiça procedimental	Participação orçamentária
Desempenho gerencial	1,0000		
Justiça procedimental	0,2750	0,7259	
Participação orçamentária	0,6225 *	0,4504 *	0,8115

* Significante ao nível de 1%

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados indicam que as correlações entre as variáveis da participação orçamentária e do desempenho gerencial, bem como, entre as variáveis da participação orçamentária e da justiça procedimental, são significativas estatisticamente ao nível de 1% ($p < 0,01$). Contudo, a correlação entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial não se mostrou estatisticamente significativa.

A Tabela 5 mostra que todas as correlações apresentam valores menores que a raiz quadrada da VME (em negrito), confirmando que os indicadores têm relação mais forte com sua variável latente do que com as outras variáveis latentes, pressupondo a existência de validade discriminante (BIDO et al., 2009; AZEVEDO; OLIVEIRA; GONZALEZ, 2011).

A correlação entre a justiça procedimental e o desempenho é 0,2750 (Tabela 3) e pode ser decomposto em efeito direto e efeito indireto. O efeito indireto da justiça procedimental sobre o desempenho gerencial, por meio da participação orçamentária, consiste no caminho a

A Percepção dos Gestores em Relação à Participação Orçamentária, à Justiça Procedimental e ao Desempenho...

seguir e é calculado com base nos valores dos coeficientes de caminho apresentados na Tabela 6.

Justiça - Participação - Desempenho: $0,4504 \times 0,6256 = 0,2818$
--

A Tabela 6 apresenta os resultados dos coeficientes de caminho.

Tabela 6 – Resultados do modelo

Variáveis independentes	Variáveis dependentes	Coefficiente <i>Path</i>	Valor <i>t</i>	Valor <i>p</i>
Justiça procedimental	Desempenho gerencial	-0,0068	2,1541	0,03147
Justiça procedimental	Participação orçamentária	0,4504	7,9417	0,00000
Participação orçamentária	Desempenho gerencial	0,6256	5,5799	0,00000

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados da aplicação do modelo de equações estruturais da Tabela 6 indicam que a relação entre justiça procedimental e desempenho gerencial compreende dois efeitos. Primeiro, há um efeito direto de -0,0068 (coeficiente *path* Tabela 6). Em segundo lugar, há um efeito indireto de 0,2818, conforme calculado anteriormente. A Tabela 7 mostra que a soma do efeito direto (-0,0068) e do efeito indireto (0,2818) é igual à correlação de 0,2750.

Tabela 7 – Decomposição das correlações observadas

Relações	Correlação observada	Efeito direto	Efeito indireto
Justiça procedimental/Desempenho gerencial	0,2750	-0,0068	0,2818

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme Baron e Kenny (1986) argumentam, dada uma relação significativa bivariada entre uma variável independente e uma variável de resultado, uma terceira variável funciona como mediadora quando: (1) a variável independente é significativamente relacionada com a variável de mediação; (2) a variável de mediação é significativamente relacionada à variável de resultado; (3) a relação entre a variável independente e variável de resultado diminui após o controle pela variável mediadora.

Assim, no presente estudo, nota-se uma correlação significativa estatisticamente entre a variável independente (justiça procedimental) relacionada com a variável de mediação (participação orçamentária), conforme pode se observar na Tabela 5. A variável de mediação (participação orçamentária) também apresenta relação significativa com variável dependente (desempenho gerencial), demonstrada na Tabela 5. Contudo, a relação entre a variável independente (justiça procedimental) e a variável de resultado (desempenho gerencial) passou de uma relação não significativa (Tabela 5) para significativa (Tabela 6), aumentando a relação entre as variáveis após o controle da variável mediadora.

Os resultados do presente estudo indicaram que a hipótese apresentada no estudo base de Lau e Lim (2002), não se confirmou. Ou seja, a argumentação de que a justiça procedimental tem um efeito indireto no desempenho gerencial, por meio da participação orçamentária, não foi observada.

De modo contrário, pode-se observar pela Tabela 5 que a correlação apresentada entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial não é significativa. Quando aplicado o efeito indireto, por meio do coeficiente de caminho (*path*) gerado pela equação estrutural, o resultado passa a ser significativo estatisticamente e negativo.

5 Conclusões

O objetivo central do estudo é analisar a influência da participação orçamentária na relação entre a justiça procedimental e o desempenho gerencial em empresas de Santa Catarina. Para tanto, realizou-se pesquisa descritiva com abordagem quantitativa, por meio de levantamento com questionário utilizando escala *Likert* de cinco e sete pontos, respondido por 44 gerentes de empresas de Santa Catarina.

Os resultados da estatística descritiva indicam que os gerentes atribuem uma percepção maior em relação à possibilidade de sua participação na elaboração orçamentária e um sentimento menos significativo em relação à justiça procedimental dos seus superiores, ficando a avaliação do desempenho gerencial em uma condição intermediária.

O coeficiente de confiabilidade composta e do coeficiente do *Alfa de Cronbach*, os quais têm a função de avaliar se o indicador mensurou adequadamente os construtos, permitiu validar o modelo utilizado de análise de caminho (*path*).

A matriz de correlação indicou que a correlação entre a variável independente (justiça procedimental) e a variável mediadora (participação orçamentária) mostrou-se estatisticamente significativa, da mesma forma que o verificado entre a variável mediadora (participação orçamentária) e a variável dependente (desempenho gerencial). Contudo, a correlação entre a variável independente (justiça procedimental) e a variável dependente (desempenho gerencial) não se mostrou estatisticamente significativa.

O uso de equações estruturais (análise de caminho) permitiu verificar se a justiça procedimental tem um efeito indireto no desempenho gerencial, por meio da participação orçamentária, conforme sugerido no estudo base de Lau e Lim (2002).

Os resultados indicaram que uma das premissas do efeito indireto não se confirmou. Conforme Baron e Kenny (1986), a relação entre a variável independente e variável de dependente deveria diminuir após o controle pela variável mediadora. No presente estudo, verificou-se o inverso, ou seja, havia uma correlação não significativa entre a justiça procedimental (variável independente) e o desempenho gerencial (variável dependente). Ao se considerar o efeito da variável mediadora (participação orçamentária) a análise de caminho apresentou uma relação estatisticamente significativa e de modo negativa.

O resultado do presente estudo pode ter sido fruto do tamanho da amostra, em que futuras investigações devem contemplar amostragem maior. Outro fator está relacionado com o tamanho da empresa, considerando o número de empregados, que no presente estudo são menores que do estudo base, o que pode indicar maior informalidade e ter algum reflexo no resultado obtido.

Referências

ARYEE, S.; CHEN, Z. X.; BUDHWAR, P. S. Exchange fairness and employee performance: An examination of the relationship between organizational politics and procedural justice. **Organizational Behavior and Human Decision Processes**, v. 94, p. 1-14, 2004.

AZEVEDO, C.E.F.; OLIVEIRA, L.G.L.; GONZALEZ, R.K. Por que Finanças? Avaliando o interesse dos estudantes de graduação em Administração pela área de Finanças. *EnEPQ*, 3, 2011, Vitória. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2011.

BARON, R.M.; KENNY, D.A. The moderator-mediator variable distinction in social psychological research: conceptual, strategic and statistical considerations. **Journal of Personality and Social Psychology**, v. 51, n. 6, p. 1173-182, 1986.

BIDO, D. S.; SILVA, D.; SOUZA, C.A.; GODOY, A.S. Indicadores formativos na modelagem em equações estruturais com estimação via PLS-PM: Como lidar com a multicolinearidade entre eles? In: EnEPQ, 2., 2009, Curitiba. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2009.

BRYAN, J. F.; LOCKE, E. A. Goal setting as a means of increasing motivation. **Journal of Applied Psychology**, v. 51, n. 3, p. 274-277, 1967.

BROWNELL, P. A field study examination of budgetary participation and locus of control. **The Accounting Review**, v. 57, n. 4, p. 766-777, out. 1982a.

BROWNELL, P. The role of accounting data in performance evaluation, budgetary participation, and organizational effectiveness. **Journal of Accounting Research**, v. 20, n. 1, p. 12-27, 1982b.

BROWNELL, P; HIRST, M. Reliance on accounting information, budgetary participation, and task uncertainty: tests of a three-way interaction. **Journal of Accounting Research**, v. 24, n. 2, p. 241-249, 1986.

BROWNELL, P; MCLNNES, J. M. Budgetary participation, motivation and managerial performance. **The Accounting Review**, v. 61, n. 4, p. 587-600, out. 1986.

BURNEY, L.L.; HENLE, C. A.; WIDENER, S. K. A path model examining the relations among strategic performance measurement system characteristics, organizational justice, and extra- and in-role performance. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 3-4, p. 305-321, 2009.

CHENHALL, R. H. Theorizing Contingencies in management control systems research. **Handbook of Management Accounting Research**, v. 1, p. 163-205, 2007.

CHERRINGTON, D. J.; CHERRINGTON, J. O. Appropriate reinforcement contingencies in the budgeting process. **Journal of Accounting Research**, v. 11, p. 225-253, 1973.

COHEN-CHARASH, Y.; SPECTOR, P. E. The role of justice in organizations: A meta-analysis. **Organizational Behavior and Human Decision Processes**, v. 86, p. 278-321, 2001.

COLQUITT, J.A. On the dimensionality of organizational justice: a construct validation of a measure. **Journal of Applied Psychology**, v. 86, n. 3, p. 386-400, 2001.

COLQUITT, J. A.; CONLON, D. E. Justice at the millennium: a meta-analytic review of 25 years of organizational justice research. **Journal of Applied Psychology**, v. 86, n. 3, p. 425-445, 2001.

DUNK, A. S. Budget emphasis, budgetary participation and managerial performance: a note. **Accounting Organizations and Society**, v. 14, n. 4, p. 321-324, 1989.

EARLEY, P. C.; LIND, E. A. Procedural justice and participation in task selection: The role of control in mediating justice judgments. **Journal of Personality and Social Psychology**, v. 52, p. 1148-1160, 1987.

Mazzioni, S.; Politelo, L.; Lavarda, C. E. F.

ERDOGAN, B. Antecedents and consequences of justice perceptions in performance appraisals. **Human Resource Management Review**, v. 12, p. 555- 578, 2002.

ETEMADI, H.; DILAMI, Z. D.; BAZAZ, M. S.; PARAMESWARAN, R. Culture, management accounting and managerial performance: focus Iran. **Advances in Accounting**, v. 25, n. 2, p. 216-225, 2009.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA – FIESC. Institucional. Disponível em: <<http://www.fiesc.com.br/>>. Acesso em: 28 nov. 2012.

FOLGER, R.; CROPANZANO, R. **Organizational justice and human resource management**. Thousand Oaks: Sage, 1998.

FOLGER, R.; KONOVSKY, M.A.; CROPANZANO, R. A due process metaphor for performance appraisal. In: STAW, B. M.; CUMMINGS, L. L. (Eds.). Greenwich, CT: JAI Press, **Research in Organizational Behavior**, v. 13, p. 29-177, 1992.

FORNELL, C.; LARCKER, D.F. Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. **Journal of Marketing Research**, v. 18, p. 39-50, 1981.

GREENBERG, J. Organizational justice: yesterday, today, and tomorrow. **Journal of Management**, v. 16, n. 2, p. 399-432, 1990.

FRUCOT, V.; SHEARON, W. T. Budgetary participation, locus of control, and Mexican managerial performance and job satisfaction. **The Accounting Review**. v. 66, n. 1, p. 80-99, jan. 1991.

GREENBERG, J. Determinants of perceived fairness of performance evaluations. **Journal of Applied Psychology**, v. 71, n. 2, p. 340-342, 1986.

GREENBERG, J.; Employee theft as a reaction to underpayment inequity: the hidden cost of pay cuts. **Journal of Applied Psychology**, v. 75. p. 561-568, 1990.

GREENBERG, J.; SCOTT, K.S. Why do workers bite the hands that feed them? Employee theft as a social exchange process. **Research in Organizational Behavior**, v. 18, p. 111-156, 1996.

GROEN, B. A. C.; WOUTERS, M. J. F.; WILDEROM, C. P. M. Why do employees take more initiatives to improve their performance after co-developing performance measures? A field study. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 2, p.120-141, 2012.

HAIR Jr, J. F.; BLACK W.C.; BABIN, B. J.; ANDERSON, R.E.; TATHAM R. L. **Análise multivariada de dados**. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HOPWOOD, A. G., An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. **Journal of Accounting Research**, v. 10, p. 156-182, 1972.

KANFER, R.; SAWYER, J.; EADEY, P. C.; LIND, E. A. Fairness and participation in evaluation procedures: effects on task attitudes and performance. **Social Justice Research**, v.

A Percepção dos Gestores em Relação à Participação Orçamentária, à Justiça Procedimental e ao Desempenho...

1, n. 2, 1987.

KENIS, I. Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. **The Accounting Review**, v. 54, n. 4, p. 707-721, out. 1979.

KERLINGER, F. N.; PEDHAZUR, E. J. **Multiple regression in behavioral research**. New York: Holt, Rinehart and Winston, 1973.

KONOVSKY, M. A.; CROPANZANO, R. Perceived fairness of employee drug testing as a predictor of employee attitudes and job performance. **Journal of Applied Psychology**, v. 76, p. 698-707, 1991.

KWONG, J. Y. Y.; LEUNG, K. A moderator of the interaction effect of procedural justice and outcome favorability: importance of the relationship. **Organizational Behavior and Human Decision Processes**, v. 87, n. 2, p. 278-299, mar. 2002.

LAU, C. M.; LIM, E. W. The intervening effects of participation on the relationship between procedural justice and managerial performance. **British Accounting Review**, v. 34, n. 1, p. 55-78, 2002.

LEVENTHAL, G. S. What should be done with equity theory? New approaches to the study of fairness in social relationships. In: K. Gergen; M. Greenberg; R. Willis (Eds.). **Social exchange: Advances in theory and research**. New York: Plenum, p. 27-55, 1980.

LEVENTHAL, G. S.; KARUZA, J.; FRY, W. R. Beyond fairness: A theory of allocation preferences. In: G. Mikula (Ed.). **Justice and social interaction**. New York: Springer-Verlag, p. 167-218, 1980.

LIND, E. A.; TYLER, T. R. **Social psychology of procedural justice**. New York: Plenum Press, 1988.

LINDQUIST, T. M. Fairness as an antecedent to participative budgeting: examining the effects of distributive justice, procedural justice and referent cognitions on satisfaction and performance. **Journal of Management Accounting Research**, v. 7, p. 122-147, 1995.

MERCHANT, K. A. The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance. **The Accounting Review**, v. 56, n. 4, p. 813-829, out. 1981.

MIA, L. Managerial attitude, motivation and the effectiveness of budget participation. **Accounting Organizations and Society**, v. 13, n. 5, p. 465-475, 1988.

MILANI, K. R. The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. **The Accounting Review**, April, p. 274-284, 1975.

MUHAMMAD, A. H. Procedural justice as mediator between participation in decision-making and organization citizenship behavior. **International Journal of Commerce and Management**, v. 14, n. 3, p. 58-68, 2004.

O'CONNOR, N. G. The influence of organizational culture on the usefulness of budget participation by Singaporean-Chinese managers. **Accounting, Organizations and Society**, v.

Mazzioni, S.; Politelo, L.; Lavarda, C. E. F.

20, n. 5, p. 383-403, jul. 1995.

OTLEY, D. T. Budget use and managerial performance. **Journal of Accounting Research**, Spring, v. 16, n. 1, p. 122-149, 1978.

OTLEY, D. T. Extending the boundaries of management accounting research: Developing systems for performance management. **The British Accounting Review**, v. 33, n. 3, p. 243-261, 2001.

REGO, A.; SOUTO, S. A percepção de justiça como antecedente do comprometimento organizacional: um estudo luso-brasileiro. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 8, n. 1, p. 151-177, jan./mar. 2004.

SOTOMAYOR, A. M. da S. B. de. Avaliação de desempenho e compromisso organizacional: a perspectiva da justiça organizacional. **Revista Universo Contábil**, v. 3, n. 3, p. 87-100, set./dez. 2007.

THIBAUT, J.; WALKER, L. **Procedural justice**: a psychological analysis. Hillsdale, NJ: Erlbaum, 1975.

WANG, S.; YI, X. Organizational justice and work withdrawal in Chinese companies: the moderating effects of allocentrism and idiocentrism. **International Journal of Cross Cultural Management**, v. 12, n. 2, p. 211-228, 2012.

WANG, K. Y; NAYIR, D. Z. Procedural justice, participation and power distance: information sharing in Chinese firms. **Management Research Review**, v. 33, n. 1, p. 66-78, 2010.

ZHANG, G.; LEE, G.; ZOU, X. the mediating role of procedural justice between participation in decision-making and organizational citizenship behavior: an empirical study about Skeleton Government Civilian in China. **Psychology**, v. 1, p. 300-304, 2010.