

# PARTICIPAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E DEFINIÇÃO DAS METAS ORÇAMENTÁRIAS EM UMA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL

*BUDGET PARTICIPATION AND SETTING BUDGET TARGETS IN AN AGROINDUSTRIAL COOPERATIVE*

## **CARLOS EDUARDO FACIN LAVARDA**

Doutor em Contabilidade pela Universitat de Valencia, Espanha. Professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau (FURB). E-mail: elavarda@gmail.com

## **SUELI VIVIANI SANT'ANA**

Mestra em Ciências Contábeis pela FURB. Professora da FURB. E-mail: sueliviviani@furb.br

## **LEOSSANIA MANFROI**

Mestra em Ciências Contábeis pela FURB. Professora da Unidade Central de Educação FAEM Faculdades (UCEFF). E-mail: leossania@uceff.edu.br

## **LUCIANE DAGOSTINI**

Mestra em Ciências Contábeis pela FURB. E-mail: luciane.d@ibest.com.br

Endereço: Rua Antônio da Veiga, 140, Sala D-202, Blumenau – SC - CEP 89.012-900.

---

Recebido em: 23.10.2013. Revisado por pares em: 25.02.2015. Aceito em: 04.05.2015. Publicado em: 24.09.2015. Avaliado pelo sistema *double blind review*.

---

**Resumo:** Este estudo objetiva verificar a influência da participação orçamentária de gestores na definição das metas orçamentárias em uma cooperativa agroindustrial do sul do Brasil. Para tal, realiza-se uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa, por meio de estudo de caso. Como técnica de coleta de dados, utiliza-se uma entrevista semiestruturada e um questionário estruturado. Os resultados demonstram um alinhamento entre a participação orçamentária e o nível da meta orçamentária, a aceitação da meta orçamentária e o compromisso com a meta orçamentária. Assim, constata-se que a participação dos gestores na elaboração do orçamento facilita o atendimento às metas orçamentárias e que a satisfação em trabalhar na empresa indica um compromisso com a meta orçamentária. Portanto, conclui-se que a participação orçamentária exerce influência na definição das metas orçamentárias na empresa estudada.

**Palavras-chave:** Participação orçamentária. Meta orçamentária. Orçamento. Cooperativas.

**Abstract:** *The study aimed to verify the influence of manager's budget participation in setting budget targets in an agroindustrial cooperative southern Brazil. To this end, we carried out a descriptive study with a qualitative approach and through case study. As a technique for data collection used a semi-structured interview and a structured questionnaire. The results showed that there was the existence of an alignment between budget participation and the level of budgetary target, the acceptance of the target budget, and commitment to budgetary target. Thus, it was found that managers participation in budgeting facilitates compliance with budget targets, as well as satisfaction in working for the company indicates a commitment to budgetary target. We conclude that participation in budget setting influences the budget targets in the company studied.*

**Keywords:** *Budget participation. Budget targets. Budget. Cooperative.*

## 1 INTRODUÇÃO

A participação dos subordinados na construção do orçamento é um dos temas mais pesquisados na literatura sobre gestão. Os resultados dos estudos sobre os efeitos da participação orçamentária no desempenho dos subordinados no trabalho têm se mostrado significativos (CHONG; JOHNSON, 2007).

A participação orçamentária gera efeitos na tomada de decisão nas organizações, sendo que o grau de envolvimento dos gestores com o orçamento tem influência com o nível da meta orçamentária (SHOLIHIN *et al.*, 2011). Para estes autores, a literatura existente aponta que a participação orçamentária tem consequências comportamentais positivas resultantes de uma maior clareza quanto aos objetivos, relevância percebida, troca de informações e confiança no superior.

Para uma melhor compreensão da participação dos subordinados na construção do orçamento, três aspectos merecem ainda mais investigação: o nível, a aceitação e o compromisso com a meta orçamentária (CHONG; JOHNSON, 2007).

De acordo com Locke *et al.* (1981) e Wier (1993), o nível da meta orçamentária tem influência sobre o comprometimento e o desempenho dos subordinados no trabalho. Leifer e McGannon (1986) observam que a aceitação da meta e o compromisso são situações distintas e, portanto, devem ser observados separadamente. Shields e Shields (1998) sugerem como futuras pesquisas a relação da participação orçamentária com outras características, como a aceitação da meta.

Diante desse contexto, apresenta-se a questão desta pesquisa: como a participação orçamentária influencia a definição das metas orçamentárias de uma cooperativa agroindustrial? Apoiando-se nessa questão, este estudo objetiva verificar a influência da participação orçamentária na definição das metas orçamentárias em uma cooperativa selecionada, quanto ao nível, aceitação e compromisso.

Este estudo justifica-se pela necessidade de compreender a participação orçamentária em cooperativas. De acordo com Cook (1994), o objetivo principal da cooperativa é aumentar o bem-estar do seu quadro de membros e depende dos objetivos individuais de cada membro ou sócio. Muitas vezes, as cooperativas são confundidas com organizações sem fins lucrativos, esquecendo-se do fato de que os resultados são uma condição necessária para se aumentar o bem-estar dos associados (LAZZARINI; BIALOSKORSKI NETO; CHADDAD, 1999).

No Brasil, as cooperativas apresentam a característica de não profissionalização da gestão, ou seja, na maioria dos casos os próprios cooperados assumem funções diretivas na empresa, não havendo a completa separação entre a propriedade e o controle (ZYLBERSZTAJN, 1993).

Este estudo está organizado em cinco seções, iniciando por esta introdução. Na sequência, apresenta-se o referencial teórico, os aspectos metodológicos utilizados no estudo, a análise dos resultados e, por fim, as considerações finais.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

Aborda-se nesta seção a relação entre participação orçamentária e o nível, a aceitação e o compromisso com a meta orçamentária, finalizando-se com estudos correlatos à pesquisa.

### 2.1 RELAÇÃO ENTRE PARTICIPAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E O NÍVEL, A ACEITAÇÃO E O COMPROMISSO COM A META ORÇAMENTÁRIA

A teoria da fixação da meta aponta que a participação dos subordinados na definição das metas orçamentárias pode influenciar no nível da meta orçamentária e na motivação dos subordinados em cumpri-la (LOCKE, 1968; LOCKE *et al.*, 1981; LOCKE; LATHAM, 1990; MURRAY, 1990; CHONG; LEUNG, 2003). A fixação de metas difíceis de serem atingidas leva a um maior desempenho por parte dos subordinados do que quando do uso de metas leves ou moderadas (MURRAY, 1990; LOCKE; LATHAM, 1990).

Os mecanismos pelos quais as metas difíceis levam a um maior desempenho estão centrados em torno de três elementos de motivação: a intensidade, a duração ou tempo, e a direção do esforço (LOCKE; LATHAM, 1990). Esses três elementos de estabelecimento de metas são motivacionais porque exigem dos indivíduos ações que envolvem metas difíceis de atingir (CHONG; JOHNSON, 2007).

A participação dos subordinados na construção do orçamento e no processo de definição das metas está positivamente associada com o nível da meta orçamentária (LATHAM *et al.*, 1978; KENIS, 1979; KREN; LIAO, 1988; MURRAY, 1990;

WIER, 1993; CHONG; JOHNSON, 2007). Os subordinados podem ser motivados a divulgar informações durante o processo de participação, que resulta na definição do nível mais difícil da meta orçamentária (KREN; LIAO 1988).

Para Murray (1990), a participação orçamentária pode resultar no aumento do nível da meta orçamentária. Wier (1993) complementa que a participação orçamentária está positivamente associada ao nível da meta orçamentária. Diante do exposto, apresenta-se a primeira proposição do estudo: existe uma relação entre a participação orçamentária e o maior nível da meta orçamentária.

A aceitação da meta orçamentária tem relação com a vontade de um indivíduo em aceitar o nível da meta orçamentária. Pressupõe-se que indivíduos que participam da construção do orçamento são menos resistentes às mudanças e aceitam mais facilmente as decisões orçamentárias (NAYLOR; ILGEN, 1984; LEIFER; MCGANNON, 1986; RENN *et al.*, 1999). De acordo com Shields e Shields (1998), a participação orçamentária aumenta a confiança, o senso de controle e o envolvimento do indivíduo para com a organização.

Estudos anteriores de Murray (1990), Shields e Shields (1998) e Chong e Chong (2002) apontam que os subordinados que participam na definição do orçamento são mais propensos em aceitar as metas orçamentárias do que subordinados que não estão autorizados a participar no processo de definição do orçamento. Dessa forma, apresenta-se a segunda proposição do estudo: existe uma relação entre a participação orçamentária e a aceitação da meta orçamentária.

Erez e Kanfer (1983) argumentam que os indivíduos que participam do estabelecimento de metas orçamentárias mostram maior envolvimento e menos resistência ao processo de definição de metas do que funcionários que não foram autorizados a participar da construção do orçamento.

A participação orçamentária é percebida como uma ferramenta motivacional e que contribui com a aceitação dos objetivos do orçamento pelos subordinados. Os objetivos orçamentários são mais bem aceitos pelos subordinados quando estes têm voz em defini-los (LOCKE; LATHAM, 1990; RENN, 1998). A participação orçamentária aumenta a percepção de envolvimento no estabelecimento de metas. Os estudos de Patchen (1965), Locke (1968), Morris e Steers (1980), Welsch e La Van (1981), Zahra (1984), Erez *et al.* (1985), Erez e Arad (1986), Decotiis e Summers (1987), Boshof e Mels (1995) e Chong e Johnson (2007) apoiam a associação positiva entre a participação orçamentária e o compromisso com a meta orçamentária.

De acordo com os estudos de Nouri e Parker (1998), a participação orçamentária aumenta o desempenho do trabalho diretamente, por meio do comprometimento com a organização. As discussões precedentes demonstram que a participação orçamentária contribui com o compromisso por parte dos subordinados no cumprimento da meta orçamentária, assim apresenta-se a terceira proposição: existe uma relação entre a participação orçamentária e o compromisso com a meta orçamentária.

## 2.2 ESTUDOS CORRELATOS

Kennis (1979) examina alguns efeitos resultantes de metas orçamentárias, como participação, clareza, *feedback*, avaliação e dificuldade no trabalho por parte dos gestores, relacionados com as atitudes (satisfação, envolvimento com o trabalho e tensão no trabalho). O autor verifica também a relação do orçamento com algumas atitudes, como a motivação, e aplica uma autoavaliação de desempenho (*performance* orçamentária, eficiência de custos, desempenho no trabalho) para 169 gerentes responsáveis pelo orçamento. Os resultados mostram que a clareza nas atitudes dos gestores resulta em efeitos positivos e significativos com a participação orçamentária. Participação, clareza e objetividade por parte deles demonstram ter influência significativa em seu desempenho orçamentário. Um alto nível de meta orçamentária é uma dificuldade encontrada para se chegar a um efeito positivo em relação às atitudes e ao desempenho dos gestores. Os autores constatam também que os efeitos da avaliação orçamentária em relação a estes critérios são fracos e insignificantes.

Kren (1992) examina a percepção das informações relevantes entre as características do orçamento participativo e o desempenho individual dos gerentes. Concluem que as informações pertinentes ao trabalho facilitam a tarefa relacionada à tomada de decisão. Os resultados desse estudo, embora não forneçam evidências, com base em um questionário dirigido a gerentes de divisão em grandes empresas, apontam que a participação afeta o desempenho, não diretamente, mas através de informações relevantes pertinentes ao trabalho. Além disso, esse efeito de desempenho positivo de participação persiste e é mais pronunciado quando a volatilidade ambiental é alta.

Renn (1998) examina a relação da participação com o desempenho como medida de aceitação e as percepções de justiça processual. A amostra inclui 200 funcionários que participaram de dois anos de programa de definição de metas utilizado por uma organização localizada no sudeste dos Estados Unidos. Os resultados indicam que a participação não foi diretamente associada com o desempenho da tarefa, mas sim indiretamente e de forma positiva, relacionada com o

desempenho da tarefa através da aceitação do objetivo. Os resultados indicam também que a participação é relacionada positivamente com percepções de justiça processual do programa de definição de metas, no entanto percepções de justiça processual no programa de definição de metas não estão relacionadas com o desempenho da tarefa.

Nouri e Parker (1998) exploram as ligações entre a participação orçamentária e o desempenho no trabalho. Verificam que a participação orçamentária afeta o desempenho através de duas características intermediárias: adequação do orçamento e o comprometimento organizacional. Para confirmar o estudo, os autores aplicam um questionário aos gestores de uma grande corporação americana. Os resultados da análise demonstram que, se os funcionários acreditam na organização, a adequação do orçamento aumenta a ligação entre o funcionário e a organização. Por fim, o autor constata que a participação leva à adequação do orçamento e aumenta o desempenho do trabalho diretamente, e indiretamente através do comprometimento organizacional.

Chong e Johnson (2007) estudam o nível, a aceitação e o compromisso com a meta do orçamento participativo. As respostas de 135 gerentes de nível médio de empresas de manufatura a um questionário de pesquisa são analisadas usando um modelo de equações estruturais. Os resultados mostram que o efeito cognitivo da participação orçamentária permite que os subordinados recolham, troquem e compartilhem informações relevantes para a tarefa. Os resultados também indicam que a fixação de uma meta orçamentária difícil aumenta o nível, a aceitação e o compromisso com o desempenho do trabalho.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva com abordagem qualitativa, realizada por meio de um estudo de caso em uma cooperativa agroindustrial do sul do Brasil. A sua identidade será preservada e, portanto, denominada de forma fictícia neste estudo como empresa “Cooper”. A escolha da empresa estudada pautou-se na sua importância para a economia regional e nacional (EXAME, 2012) e na sua acessibilidade às informações necessárias.

Classifica-se a pesquisa como descritiva, porque o trabalho se propõe a expor características da participação orçamentária da empresa objeto do estudo, e como qualitativa porque foi obtida por meio da interpretação das respostas das entrevistas e questionários. De acordo com Denzin e Lincoln (2006, p. 17), a abordagem qualitativa desenvolve-se em torno “[...] de uma abordagem naturalista, interpretativa, para o mundo, o que significa que seus pesquisadores estudam as coisas em seus cenários naturais, tentando entender, ou interpretar os fenômenos em termos dos significados que as pessoas a eles conferem”.

O estudo de caso, de acordo com Yin (2005), é utilizado para promover a busca de conhecimento dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais, políticos e de grupo. Para a realização da pesquisa utilizou-se um protocolo de estudo representado por um roteiro enviado ao pesquisador, abrangendo os procedimentos e as regras a serem seguidas na formulação e utilização do instrumento de pesquisa, trazendo maior confiabilidade na coleta dos dados em estudos de caso (YIN, 2005).

Como técnica de coleta de dados utilizou-se a entrevista semiestruturada e um questionário estruturado. As questões foram elaboradas com base nos estudos de Kenis (1979), Kren (1992), Nouri e Parker (1998) e Chong e Johnson (2007).

Primeiramente foi aplicado um questionário estruturado em categorias de análise, descrito no Quadro 1, que utiliza a técnica de escalonamento, em que os respondentes atribuem conceitos de 1 a 7 na escala Likert (HAIR JÚNIOR *et al.*, 2005). As respostas podem variar de 1 a 7, sendo que 1 significa discordo totalmente, e 7, concordo totalmente. O mesmo questionário foi aplicado nos gerentes de nível médio que participam da elaboração do orçamento na empresa. Obtiveram-se nove questionários respondidos. Após essa etapa, foram realizadas entrevistas com três gerentes de nível superior. Os questionários foram aplicados nos meses de novembro e dezembro de 2012, e as entrevistas foram realizadas em outubro de 2012 e janeiro de 2013. Ambos seguiram o roteiro utilizado para a pesquisa, com o delineamento e formatação das questões propostas no questionário. As categorias de análise e a respectiva descrição com a indicação dos mecanismos analíticos estão descritas no Quadro 1.

Quadro 1 - Características da participação orçamentária

<b>Categorias de análise</b>	<b>Mecanismo analítico</b>	<b>Fonte</b>
Participação na elaboração do orçamento	Participação dos empregados: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Envolvimento do funcionário em definir todas as partes do orçamento.</li> <li>2. O orçamento não é definido até que o funcionário esteja satisfeito.</li> <li>3. A opinião do funcionário é um fator importante na definição do orçamento.</li> <li>4. O funcionário possui alto grau de influência na determinação das metas do orçamento.</li> <li>5. O funcionário possui pouca voz na formulação dos objetivos do orçamento (item reverso).</li> <li>6. A definição das metas do orçamento está também sob o controle do funcionário.</li> </ol>	Kenis (1979) Kren (1992)
Nível da meta orçamentária	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. O funcionário tem dificuldade em alcançar os objetivos orçamentais, porém eles parecem ser fáceis.</li> <li>2. Os objetivos orçamentários são muito difíceis de alcançar pelo funcionário.</li> <li>3. O funcionário é capaz de obter as informações estratégicas necessárias para avaliar alternativas para tomada de decisões importantes.</li> <li>4. Os objetivos orçamentários exigem um grande esforço do funcionário para alcançá-los.</li> <li>5. É preciso um alto grau de habilidade do funcionário para atingir plenamente os objetivos orçamentários.</li> <li>6. A definição das metas orçamentais da unidade é solta ou apertada, mas possível de atingir pelo funcionário.</li> </ol>	Kenis (1979)
Aceitação da meta orçamentária	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. O superior conversa com o funcionário sobre o orçamento.</li> <li>2. Variações de orçamento na unidade tem sido mencionado durante a avaliação de desempenho do funcionário.</li> <li>3. Variações de orçamento na organização tem sido mencionado pelos superiores como fatores de aumentos salariais do funcionário.</li> <li>4. O superior designa o funcionário como responsável pelos desvios orçamentais do departamento ou unidade.</li> </ol>	Kenis (1979)
Compromisso com a Meta Orçamentária	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Disposição do funcionário para colocar uma grande quantidade de esforço além do normalmente esperado pela organização.</li> <li>2. O funcionário fala da organização para amigos como uma grande organização para se trabalhar.</li> <li>3. O funcionário aceitaria praticamente qualquer tipo de função e atribuição, a fim de continuar a trabalhar para esta organização.</li> <li>4. Os valores pessoais do funcionário e os valores da organização são muito semelhantes.</li> <li>5. O funcionário orgulha-se em dizer aos outros que faz parte desta empresa.</li> <li>6. A organização transmite inspiração de forma a melhorar o desempenho do funcionário no trabalho.</li> <li>7. O funcionário apresenta felicidade por ter escolhido esta organização para trabalhar.</li> <li>8. Esta organização é a melhor de todos os possíveis locais para qual o funcionário desejaria trabalhar.</li> <li>9. O funcionário realmente se importa sobre o destino da organização.</li> </ol>	Nouri e Parker (1998)

Fonte: Elaboração própria a partir de Kenis (1979), Kren (1992), Nouri e Parker (1998).

Na sequência apresenta-se o roteiro direcionador do estudo elaborado para a condução desta pesquisa. Segundo Lima *et al.* (2012), pode-se construir um roteiro do protocolo de pesquisa a partir de um conjunto de atividades e procedimentos a serem adotados no estudo.

Quadro 2 - Protocolo de estudo de caso

Roteiro direcionador	Descrição da realização
Revisão dos principais artigos e publicações sobre o assunto abordado na pesquisa.	Apresentados no item 2: referencial teórico.
Definição da unidade caso.	Foi selecionada a cooperativa denominada no estudo de Cooper.
Obtenção da autorização formal da(s) empresa(s) objeto(s) de estudo para realização da pesquisa de campo.	Obtida formalmente junto à presidência da cooperativa.
Desenvolvimento de uma matriz de amarração para garantir a realização dos objetivos da pesquisa.	Apresentados no Quadro 2, na metodologia do estudo.
Definição dos sujeitos da pesquisa.	Realizado entrevista com três gestores estratégicos dentro da cooperativa, e também aplicado questionário para 09 gerentes de nível médio.
Estabelecimento dos instrumentos de coleta de dados.	Entrevistas e questionários.
Delineamento do roteiro de entrevista e formatação das questões propostas no questionário.	O roteiro de entrevista é semiestruturado e os questionários são compostos por perguntas fechadas em escala de sete pontos.
Avaliação, análise, interpretação e discussão dos resultados (triangulação).	Apresentados no item 4 (resultados e discussões).
Revisão do relatório pelos entrevistados.	Realizado no decorrer do estudo.
Elaboração do relatório final.	O artigo como um todo é considerado o relatório final.

Fonte: Elaboração própria a partir de Lima *et al.* (2012).

Para a realização das entrevistas foi utilizado um roteiro semiestruturado composto por questões abertas. No Quadro 3 é apresentado o roteiro utilizado para a entrevista com os três gerentes superiores. O intuito é verificar a influência da participação orçamentária na definição das metas orçamentárias em uma cooperativa agroindustrial, de acordo com as categorias analíticas dos estudos de Kenis (1979), Kren (1992), Nouri e Parker (1998).

Quadro 3 - Roteiro de entrevista de acordo com o questionário

Questão	Roteiro
Q1 Participação	Como é o envolvimento dos funcionários na elaboração do orçamento?
	As opiniões dos funcionários na elaboração do orçamento são levadas em consideração?
	A satisfação do funcionário quanto às metas estabelecidas é observada para a definição final do orçamento?
	Os empregados possuem influência sobre a determinação das metas?
Q2 Nível da meta	Quais as dificuldades no alcance das metas, mesmo quando estas parecem ser fáceis de serem alcançadas?
	Os objetivos em relação à meta orçamentária são difíceis de serem alcançados?
	Como você é capaz de obter as informações estratégicas necessárias para avaliar alternativas possíveis para a tomada de decisões importantes?
	Os objetivos orçamentários exigem um grande esforço para alcançá-los? É necessário alto grau de habilidade para alcançá-los?
	Como as metas são definidas?

continua...

conclusão.

<b>Questão</b>	<b>Roteiro</b>
Q3 Aceitação da meta	Como o seu superior conversa com você sobre orçamentos quando fala sobre eficiência?
	Como as variações de orçamento na unidade têm sido mencionadas durante a avaliação de desempenho?
	As variações de orçamento na organização têm sido mencionadas pelos superiores como fatores de aumentos salariais?
	Como procede a designação, por parte dos superiores, de responsáveis pelos desvios orçamentários das unidades?
Q4 Compromisso com a meta	Você tem disposição para colocar uma grande quantidade de esforço no trabalho além do normalmente esperado pela organização?
	Você comenta com seus amigos que a cooperativa é uma grande organização para se trabalhar?
	Você aceitaria uma mudança de função, praticamente qualquer uma delas, para continuar a trabalhar nesta organização?
	Seus valores pessoais e os da organização são muito semelhantes?
	Você tem orgulho em fazer parte desta organização? É fonte de inspiração para melhorias em seu desempenho? É feliz pela sua escolha em trabalhar nesta organização?
	Você considera que esta organização é a melhor de todos os possíveis locais em que desejaria trabalhar?
	Você se importa com o destino desta organização?

Fonte: Elaboração própria.

Com base no roteiro direcionador para a realização da coleta de dados, procedeu-se à análise dos resultados. Os dados foram interpretados confrontando-o com estudos anteriores que enfatizam a participação orçamentária e a influência desta na definição das metas orçamentárias. Assim, na próxima seção exploram-se as respostas obtidas durante a entrevista com os gerentes de nível superior e a aplicação dos questionários aos gerentes de nível médio que participam do processo de elaboração das metas orçamentárias.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção, revelam-se os resultados do estudo com o intuito de responder o objetivo desta pesquisa, que é verificar a influência da participação orçamentária na definição das metas orçamentárias em uma cooperativa agroindustrial.

Os resultados são apresentados em quatro tabelas e quatro quadros para melhor compreensão e detalhamento. Traz-se a análise de cada categoria, a fim de verificar pontualmente a percepção sobre cada item questionado.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA ESTUDADA E DOS RESPONDENTES

A empresa estudada é uma sociedade cooperativa, localizada no sudoeste do Paraná, atuando no ramo agrícola e agroindustrial há mais de 40 anos. Possui atualmente mais de 5.500 associados em seu quadro social.

Os três gerentes de nível superior que participaram da pesquisa possuem a função de gerente de divisão operacional, gerente administrativo financeiro e assessoria de informação estratégica, e todos possuem mais de 20 anos de atuação na empresa.

Já os nove gerentes de nível médio que participaram da pesquisa atuam como gerentes de entrepostos, nas 21 unidades da Cooperativa. Todos atuam como gerentes de duas ou mais unidades. A Cooperativa conta com um quadro funcional de aproximadamente 1.700 funcionários. Do total dos doze respondentes que participaram da pesquisa, dez são do sexo masculino (83,3%) e dois do feminino (16,7%), e todos têm ensino superior.

## 4.2 PERCEPÇÃO SOBRE A PARTICIPAÇÃO NA ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO

Esta seção apresenta a percepção dos gerentes de nível médio obtida por meio do questionário, bem como a posição dos três gerentes de nível superior da empresa obtida por meio das entrevistas.

Os principais destaques obtidos nas entrevistas foram sintetizados no Quadro 4 para uma melhor observação. A participação dos gerentes de nível médio na elaboração do orçamento é apresentada na Tabela 1.

Tabela 1 - Participação na elaboração do orçamento na percepção dos gerentes de nível médio

Participação na elaboração do orçamento	R1	R2	R3	R4	R5	R6	R7	R8	R9
1. Envolvimento do funcionário em definir todas as partes do orçamento.	6	7	5	7	6	7	6	6	6
2. O orçamento não é definido até que o funcionário esteja satisfeito.	6	5	1	6	6	4	5	2	5
3. A opinião do funcionário é um fator importante na definição do orçamento.	6	7	6	7	7	6	5	6	5
4. O funcionário possui alto grau de influência na determinação das metas do orçamento.	5	7	6	6	7	4	6	6	6
5. O funcionário possui pouca voz na formulação dos objetivos do orçamento (item reverso).	6	5	6	2	4	1	1	2	4
6. A definição das metas do orçamento está também sob o controle do funcionário.	5	6	6	6	5	6	4	2	6

Fonte: Elaboração própria.

Considerando a participação na elaboração do orçamento, a análise demonstra que as respostas dos gerentes de nível médio apresentaram uma concordância, sendo que o valor 5 foi o predominante nas respostas. A questão 5 foi a que apresentou uma variação maior em termos de discordância. No entanto, percebe-se que na questão reversa (item 4) o resultado indica uma influência por parte desses gerentes na determinação das metas do orçamento. Da mesma forma, na questão 1 verifica-se que há o envolvimento desses gerentes na definição do orçamento, conforme a questão 1.

Também se percebe a validação no que diz respeito à importância da opinião na definição do orçamento, tendo a questão 3 obtido a segunda maior pontuação. O gerente (R2) apresentou as respostas com os maiores valores, enquanto que o gerente (R8) apresentou maior variação entre as respostas dos gerentes.

A seguir se apresenta os principais aspectos sobre a participação na elaboração do orçamento na opinião dos três gerentes de nível superior.

Quadro 4 - Participação na elaboração do orçamento na percepção dos gerentes de nível superior

Cargo	Síntese das entrevistas
Gerente de divisão operacional	A influência na determinação das metas vincula-se aos participantes do comitê da unidade e do comitê central. Para a elaboração do orçamento de 2013, “pretende-se incentivar o envolvimento de todos os colaboradores” das áreas administrativa e financeira das unidades. As metas são estipuladas em forma de desafio, mas sempre dentro de parâmetros possíveis. Atingir resulta em participação no plano de lucros e resultados de acordo com o desempenho da unidade.
Gerente administrativo financeiro	Considera-se a opinião dos funcionários. Cada departamento deve opinar e participar com dados de seu setor. Sempre que as pessoas têm participação na definição das metas, a probabilidade de se alcançar o resultado é maior. Há influência dos empregados na determinação das metas, se não participarem na definição, provavelmente não se chegaria ao estabelecido.
Assessoria de informação estratégica	A opinião dos cooperados é levada em consideração para elaborar o orçamento. Os empregados influenciam na determinação das metas.

Fonte: Elaboração própria.



Percebe-se pelo relato dos gerentes de nível superior que a opinião dos funcionários é levada em consideração para elaboração do orçamento. Eles apontam que, para o ano de 2013, o processo será intensificado, contudo mencionam que, como em qualquer empresa, existem regras. Revelam que os funcionários que têm participação na definição das metas tendem a alcançar um resultado melhor e confirmam a influência participativa dos funcionários na determinação das metas. Essas constatações corroboram o estudo de Kennis (1979) e Renn (1998), que denotam que as características da participação apresentam influência significativa na elaboração do orçamento da empresa.

#### 4.4 PERCEPÇÃO SOBRE O NÍVEL DAS METAS ORÇAMENTÁRIAS

Esta seção apresenta a opinião dos gerentes de nível médio sobre o nível da meta orçamentária, obtida por meio da aplicação de questionário, e também mostra a posição dos três gerentes de nível superior obtida por meio de entrevistas. Os achados das entrevistas e do questionário se relata no Quadro 5.

Tabela 2 - Nível da meta orçamentária na percepção dos gerentes de nível médio

Nível da meta orçamentária	R1	R2	R3	R4	R5	R6	R7	R8	R9
1. O funcionário tem dificuldade em alcançar os objetivos orçamentais, porém eles parecem ser fáceis.	6	3	4	6	5	5	5	2	4
2. Os objetivos orçamentários são muito difíceis de alcançar pelo funcionário.	5	6	4	6	2	3	3	5	7
3. O funcionário é capaz de obter as informações estratégicas necessárias para avaliar alternativas para tomada de decisões importantes.	5	6	5	7	6	3	6	6	5
4. Os objetivos orçamentários exigem um grande esforço do funcionário para alcançá-los.	7	7	6	6	5	4	6	5	7
5. É preciso um alto grau de habilidade do funcionário para atingir plenamente os objetivos orçamentários.	5	7	5	7	7	6	6	7	6
6. A definição das metas orçamentais da unidade é solta ou apertada, mas possível de atingir pelo funcionário.	6	3	5	6	4	5	5	2	6

Fonte: Elaboração própria.

Na análise desta categoria, fica evidenciada uma concordância no que diz respeito à necessidade de alto grau de habilidade para se atingir os objetivos orçamentários. Na questão 1, sobre a dificuldade de se alcançar os objetivos orçamentários, constatou-se que os respondentes se mostram mais seguros, pontuando essa questão com os menores valores.

O estudo de Kenis (1979) constata que quando o nível da meta for alto, encontrou-se uma dificuldade em relação ao desempenho dos gestores, o que se confirma de forma parcial nessa categoria analisada, em que se verifica que 65% dos respondentes relatam que os objetivos orçamentários são muito difíceis de alcançar em relação ao nível da meta.

Do mesmo modo, as revelações dessa categoria permitem a confirmação dos achados de Murray (1990). De acordo com a questão 3, os respondentes confirmam que são capazes de obter as informações estratégicas necessárias para avaliar alternativas para tomada de decisões importantes.

A seguir se apresentam os principais aspectos sobre a participação no nível da meta orçamentária na percepção dos gerentes de nível superior.

Quadro 5 - Nível da meta orçamentária na percepção dos gerentes de nível superior

Cargo	Síntese das entrevistas
Gerente de divisão operacional	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Os fatores que interferem para o alcance das metas, entre outros, são: a eficácia dos colaboradores, clima e estratégia de comercialização definida pelo comercial.</li> <li>- Os objetivos para o alcance das metas dependem da equipe e do tamanho do desafio proposto.</li> <li>- Para se obter as informações estratégicas que permitem a tomada decisão, usa-se a experiência, conhecimento dos negócios, instalações de cada unidade, informações contábeis e comparativos com anos anteriores, market share de cada unidade, etc.</li> <li>- O orçamento deve gerar um desafio e, portanto, deve-se demandar grande esforço para atingi-lo.</li> <li>- As metas são definidas por cada unidade que faz seu orçamento, e, depois, o comitê central ratifica ou faz as correções que achar necessário. A base sempre é o ano anterior.</li> </ul>
Gerente administrativo financeiro	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Fatores (que interferem para o alcance das metas) como o envolvimento da equipe, divulgação do andamento das metas, comunicação e, o mais importante, você acreditar (na meta) e passar essa confiança para a equipe.</li> <li>- Para que os objetivos possam ser alcançados, é necessário ter um referencial numérico, com isso não é difícil de se chegar ao resultado desejado.</li> <li>- Para se obter as informações estratégicas para a tomada de decisões e elaboração de planos estratégicos, julga-se que se adquire conhecimento, habilidade e atitudes com os anos de experiências.</li> <li>- Todo e qualquer objetivo proposto exige um esforço individual ou coletivo. Deve-se ter habilidade para driblar os inconvenientes no caminho do objetivo a ser alcançado.</li> <li>- A definição das metas geralmente é com base em outras já alcançadas.</li> </ul>
Assessoria de informação estratégica	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dificuldades como concorrência e efeitos climáticos (são fatores que interferem para o alcance das metas).</li> <li>- Quanto aos objetivos, todos são possíveis de ser alcançados.</li> <li>- As informações estratégicas são obtidas com base em dados da cooperativa, do mercado, da concorrência, das tendências.</li> <li>- Para se alcançar os objetivos, se exige esforço. É necessário habilidade.</li> <li>- A definição das metas é feita por cada unidade, então a direção avalia se está de acordo com a expectativa de crescimento. Caso contrário, deve-se revisar a meta.</li> </ul>

Fonte: Elaboração própria.

Os gestores relatam que há dificuldades para se alcançar as metas orçamentárias, que estão relacionadas à eficácia dos colaboradores, concorrência e, ainda, aos efeitos climáticos. Mencionam que todos os objetivos são possíveis de serem alcançados, mas dependem da equipe e do tamanho do desafio proposto. Concordam que para terem acesso às informações estratégicas que permitem a tomada decisão, a experiência profissional e o conhecimento dos negócios fazem a diferença. Fica observado nesta análise que os funcionários têm participação na definição das metas, confirmando, dessa forma, os achados de Murray (1990), que revelam que a participação orçamentária pode resultar no aumento do nível da meta orçamentária.

#### 4.6 PERCEPÇÕES SOBRE A ACEITAÇÃO DAS METAS ORÇAMENTÁRIAS

Nesta seção se abordarão os aspectos sobre a aceitação das metas orçamentárias de acordo com a percepção dos gerentes de nível médio e dos gerentes de nível superior da empresa estudada. Os principais resultados das entrevistas constam no Quadro 5 e as respostas dos gerentes de nível médio são apresentadas na Tabela 3.

Tabela 3 - Aceitação das metas orçamentárias na percepção dos gerentes de nível médio

Aceitação das metas orçamentárias	R1	R2	R3	R4	R5	R6	R7	R8	R9
1. O superior conversa com o funcionário sobre o orçamento.	4	5	4	4	4	4	5	4	4
2. Variações de orçamento na unidade tem sido mencionado durante a avaliação de desempenho do funcionário.	2	4	2	5	4	3	4	4	5
3. Variações de orçamento na organização tem sido mencionado pelos superiores como fatores de aumentos salariais do funcionário.	4	3	1	5	5	3	4	2	4
4. O superior o designa o funcionário como responsável pelos desvios orçamentais do departamento ou unidade.	4	4	1	4	5	3	3	3	4

Fonte: Elaboração própria.

Essa categoria analisada apresentou concordância, porém com valores baixos, que variaram entre 3 e 4. A questão com maior pontuação foi a primeira, em que se observa que os respondentes concordaram que o superior tem um diálogo com os funcionários sobre o orçamento. As demais questões, 2, 3 e 4 apresentaram uma nota relativamente baixa, observando-se que houve praticamente um consenso nas respostas.

No Quadro 6 se apresentam as principais considerações dos gerentes de nível superior sobre a aceitação das metas orçamentárias. De acordo com a síntese apresentada para essa categoria, verifica-se que os gestores procuram deixar claro que, quando falam em orçamento com os funcionários, devem buscar realizar aquilo que orçaram, e os funcionários devem focar o melhor resultado possível para a empresa. As variações de orçamento não são mencionadas como fatores de aumento salarial, mas apontam que, quando as metas são atingidas, todos recebem uma participação nos lucros, ou até em forma de aumento salarial.

Por outro lado, se for percebido algum desvio, o caso é analisado, podendo o responsável até ser substituído. Shields e Shields (1998) constatam um aumento da confiança dos trabalhadores quando participam do processo de elaboração do orçamento. Tal achado fica confirmado com a investigação desta pesquisa. Verificam-se semelhanças entre os relatos dos gerentes de nível superior e as respostas apontadas no questionário.

Quadro 6 - Aceitação das metas orçamentárias na percepção dos gerentes de nível superior

	Síntese das entrevistas
Gerente de divisão operacional	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Quando se fala em orçamento, fica claro que se deve buscar realizar aquilo que é orçado, e o orçamento deve objetivar viabilizar o melhor resultado possível para a empresa.</li> <li>- As variações de orçamento quando negativas devem ser justificadas.</li> <li>- As variações de orçamento não são mencionadas como fatores de aumento salarial. Isso será tratado a partir do próximo ano.</li> <li>- Se for percebido algum desvio, se o gestor for considerado incapaz de gerir uma unidade, ele é substituído.</li> </ul>
Gerente administrativo financeiro	<ul style="list-style-type: none"> <li>- O diálogo sobre orçamento deve ter clareza e transparência, com objetivos claros.</li> <li>- As variações de orçamento são mencionadas durante a avaliação de desempenho, analisando o orçado e o realizado, adequando quando for necessário.</li> <li>- Quando se alcança as metas ou objetivos, todos ganham ou em forma de participação nos lucros, ou em forma de aumento salarial. Por isso, quando se coloca uma meta, já se menciona qual o ganho ao ser obtido.</li> <li>- Se for percebido algum desvio orçamentário, se procede com análise, verificando o orçado e o realizado, os argumentos por parte dos executores e o motivo do desvio.</li> </ul>

continua...

conclusão.

	<b>Síntese das entrevistas</b>
Assessoria de informação estratégica	<p>- (Quando conversa sobre orçamento) É atingir as metas, quando não ocorre nenhum fator adverso.</p> <p>- Até o ano de 2012 não estavam sendo levadas em conta (variações de orçamento), a partir de 2013 serão consideradas as variações de orçamento.</p> <p>- Se for percebido algum desvio orçamentário é identificado à causa e a justificativa pelas variações.</p>

Fonte: Elaboração própria.

Observam-se evidências similares em estudos relacionados (NAYLOR; ILGEN, 1984; LEIFER; MCGANNON, 1986; RENN *et al.*, 1999) quanto à aceitação da meta orçamentária quando os funcionários participam no processo de elaboração do orçamento. Os autores consideraram a confiança e o envolvimento itens favoráveis para a aceitação da meta orçamentária.

#### 4.8 PERCEPÇÕES SOBRE O COMPROMISSO COM AS METAS ORÇAMENTÁRIAS

Esta seção apresenta a percepção dos gerentes de nível médio obtida por meio do questionário e a percepção dos três gerentes de nível superior obtida por meio das entrevistas. A síntese das entrevistas consta no Quadro 7 para uma melhor análise, e o compromisso com a meta orçamentária na percepção dos gerentes de nível médio fica apresentada na Tabela 4.

Tabela 4 - Compromisso com a meta orçamentária na percepção dos gerentes de nível médio

<b>Compromisso com a meta orçamentária</b>	<b>R1</b>	<b>R2</b>	<b>R3</b>	<b>R4</b>	<b>R5</b>	<b>R6</b>	<b>R7</b>	<b>R8</b>	<b>R9</b>
1. Disposição do funcionário para colocar uma grande quantidade de esforço além do normalmente esperado pela organização.	4	7	7	7	6	5	6	7	7
2. O funcionário fala da organização para amigos como uma grande organização para se trabalhar.	6	7	7	7	7	7	7	7	4
3. O funcionário aceitaria praticamente qualquer tipo de função e atribuição, a fim de continuar a trabalhar para esta organização.	4	6	6	6	7	7	3	6	4
4. Os valores pessoais do funcionário e os valores da organização são muito semelhantes.	4	5	3	5	6	7	6	7	7
5. O funcionário orgulha-se em dizer aos outros que faz parte desta empresa.	7	7	6	7	7	7	7	7	7
6. A organização transmite inspiração de forma a melhorar o desempenho do funcionário no trabalho.	6	7	2	5	6	7	6	6	6
7. O funcionário apresenta felicidade por ter escolhido esta organização para trabalhar.	7	7	7	7	7	7	7	6	6
8. Esta organização é a melhor de todos os possíveis locais para qual o funcionário desejaria trabalhar.	6	6	6	5	7	6	7	6	5
9. O funcionário realmente se importa sobre o destino da organização.	6	7	7	7	7	7	7	7	7

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados para a categoria de análise referente ao compromisso com as metas orçamentárias, descritos na Tabela 4, revelam que a menor nota foi atribuída para a questão 3, notando-se, dessa forma, uma pequena resistência por parte dos respondentes em aceitar qualquer tipo de função e atribuição para continuar a trabalhar na organização. Do mesmo modo, na questão 4, a segunda menor pontuação apontou que não há um consenso na opinião sobre a semelhança entre valores pessoais e organizacionais. Na questão 6 percebeu-se que os respondentes se sentem inspirados pela organização de modo a

melhorar seu desempenho. As demais questões apontaram uma pontuação muito próxima, revelando que os respondentes confirmam o compromisso com meta orçamentária da organização, conforme as respostas nas questões 1, 2, 5, 7, 8 e 9.

Essas revelações confirmam investigações que constam a associação entre a participação orçamentária e o compromisso com a meta orçamentária: Patchen (1965); Locke (1968); Morris e Steers (1980); Welsch e LaVan (1981); Zahra (1984); Erez *et al.* (1985); Erez e Arad (1986); Decotiis e Summers (1987) e Boshof e Mels (1995). Da mesma forma, constata-se uma coerência com os achados de Nouri e Parker (1998), que revelam o aumento do desempenho do trabalho diretamente, por meio do comprometimento com a organização.

Na sequência ficam evidenciados os principais destaques observados nas respostas obtidas nas entrevistas sobre o compromisso com a meta orçamentária.

Quadro 7 - Compromisso com a meta orçamentária na percepção dos gerentes de nível superior

	<b>Síntese das entrevistas</b>
Gerente de divisão operacional	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Quanto à disposição para dedicar mais esforço, “sou movido por desafios e quero ajudar a empresa a crescer muito mais”.</li> <li>- Tenho muito orgulho de trabalhar nesta empresa, falo sempre bem.</li> <li>- Aceitaria mudança de função para continuar trabalhando para esta empresa.</li> <li>- Meus valores pessoais são semelhantes aos da empresa, “com certeza”. A honestidade, comprometimento, trabalho em equipe, planejamento e responsabilidade sempre nortearam minha conduta pessoal e profissional.</li> <li>- Tenho muito orgulho. “Deixei de ser bancário para aceitar um desafio aqui. Escolhi muito bem e a cada dia há algo que me motiva a continuar nesta organização”.</li> <li>- Quanto a considerar que aqui é o melhor lugar para qual pudesse trabalhar, é difícil afirmar, porque existem muitas empresas onde pode ser bom também. Mas, “nos últimos 36 anos considerei e agora ainda considero esta, a melhor para mim”.</li> <li>- Importo-me muito com o destino desta organização. Grande parte de minha vida foi dedicada a ela e, no futuro, quando eu deixar de trabalhar na Cooperativa, quero ter o orgulho de poder dizer “eu ajudei a construir esta grande empresa”.</li> </ul>
Gerente administrativo financeiro	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Tenho disposição para dedicar mais esforço sempre. Tenho orgulho de trabalhar nesta empresa, é uma grande Cooperativa e podemos trabalhar em equipe, podemos opinar e somos ouvidos e podemos traçar metas e objetivos em conjunto.</li> <li>- Comento sempre bem. Sempre trabalhei para conseguir ter uma equipe, ensinando e preparando pessoas para assumir novos desafios, por isso fui promovido para uma gerencia de divisão.</li> <li>- Meus valores são semelhantes aos da organização.</li> <li>- Tenho muito orgulho de fazer parte desta empresa.</li> <li>- Considero esta cooperativa, uma das melhores cooperativas para se trabalhar, valoriza as pessoas.</li> <li>- Importo-me com o destino desta empresa, sempre objetivando o sucesso das metas.</li> <li>- Desejo que muitas gerações possam trabalhar e se associar-se nesta cooperativa.</li> </ul>
Assessoria de informação estratégica	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Quanto a mudar de função, dependerá de qual função.</li> <li>- Tenho o maior orgulho de contribuir com o desenvolvimento e crescimento desta cooperativa.</li> </ul>

Fonte: Elaboração própria.

Constata-se unanimidade dos gestores na satisfação e orgulho de trabalharem para esta empresa. Todos confirmam qualquer esforço adicional necessário, mencionam também como se importam com o destino da organização. Percebe-se, desta forma, alto compromisso com os objetivos propostos pela empresa. Assim, estes resultados confirmam o estudo de Nouri e Parker (1998) quando denotam que a participação orçamentária aumenta o desempenho do trabalho, por meio do comprometimento com a organização.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo verificar a influência da participação orçamentária na definição das metas orçamentárias em uma cooperativa. Para tal, realizou-se uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa, realizada por meio de um estudo de caso em uma cooperativa agroindustrial. Os dados foram obtidos com a aplicação de uma entrevista semiestruturada e um questionário estruturado em categorias de análise. As questões foram elaboradas com base nos estudos de Krenn (1992), Nouri e Parker (1998), Kenis (1979) e Chong e Johnson (2007). A aplicação da entrevista foi realizada com três gerentes de nível superior nos meses de outubro de 2012 e janeiro de 2013, e o questionário foi realizado com nove gerentes de nível médio nos meses de novembro e dezembro de 2012. O intuito dessa técnica é verificar como a participação orçamentária influencia na definição das metas orçamentárias de uma cooperativa.

Partindo-se das proposições de estudos de Krenn (1992) e Nouri e Parker (1998) Kenis (1979) e Chong e Johnson (2007), procurou-se investigar a relação entre participação orçamentária e o nível, a aceitação e o compromisso com a meta orçamentária.

Na primeira proposição estudada, confirmou-se a existência de uma relação entre a participação orçamentária e o nível da meta orçamentária. Há relatos da necessidade da experiência do profissional e habilidade para atingir os objetivos orçamentários propostos, no entanto, no que diz respeito à definição das metas, ficou demonstrado nas análises que a participação dos funcionários na elaboração do orçamento facilita o atendimento às metas orçamentárias. Os relatos de Kenis (1979), que apontam a participação, clareza e objetividade como influências no desempenho orçamentário, ficaram confirmados nas entrevistas aplicadas aos gerentes de nível superior da cooperativa.

Quanto à segunda proposição, se existe uma relação entre a participação orçamentária e a aceitação da meta orçamentária, também houve uma confirmação nos resultados encontrados. Nessa categoria de aceitação das metas percebeu-se que, como todos os funcionários ganharão em forma de participação nos resultados se as metas forem alcançadas, a tendência na aceitação das metas é maior. Esses resultados corroboram os estudos de Argyris (1952), Becker e Green (1962), Murray (1990), Shields e Shields (1998) e Chong e Chong (2002) ao constatar que se os subordinados participam na elaboração do orçamento estarão mais propensos a aceitar as metas orçamentárias.

Da mesma forma, na terceira proposição confirmou-se a existência de uma relação entre a participação orçamentária e o compromisso com a meta orçamentária. Assim como nos estudos de Nouri e Parker (1998), que constatam que a participação orçamentária aumenta o desempenho do trabalho diretamente por meio do comprometimento com a organização, os resultados desta pesquisa também se confirmaram nesse sentido. Do mesmo modo, verificou-se quase que de forma consensual que os respondentes sentem-se inspirados pela organização de modo a melhorar seu desempenho. Percebeu-se, dessa forma, que há compromisso com a meta orçamentária.

Na última categoria investigada, o compromisso com as metas orçamentárias, verificou-se quase que um consenso entre as respostas. Há certa resistência por parte dos respondentes em aceitar qualquer tipo de função para continuarem a trabalhar na organização, mas no restante dos itens notou-se um posicionamento muito positivo em relação à empresa. A grande maioria dos respondentes sente-se inspirada pela organização de modo a melhorar seu desempenho. As demais questões confirmaram o compromisso com a meta orçamentária. Nesse sentido, os gerentes de nível superior também mostraram total satisfação, orgulho e compromisso com as metas e a organização.

Conclui-se que a participação orçamentária influencia na definição das metas orçamentárias na empresa estudada e os resultados são semelhantes aos observados nos estudos de Kenis (1979), Krenn (1992), Nouri e Parker (1998) e Chong e Johnson (2007). Os achados deste estudo, em vista de suas limitações, despertam interesse para a realização de novas pesquisas sobre participação orçamentária. Dessa forma, recomenda-se ampliar a quantidade de empresas para fins comparativos dos resultados, inclusive de diferentes setores, e recomenda-se que seja aplicada a pesquisa para funcionários sem nível de chefia.

## REFERÊNCIAS

ARGYRIS, C. *The impact of budgets on people*. New York: Controllershship Foundation, 1952.

BECKER, S.; GREEN, D. Budgeting and employee behaviour. *Journal of Business*, v. 35, n. 4, p. 392-402, Oct. 1962.

- BOSHOF, C.; MELS, G. A causal model to evaluate the relationships among supervision, role stress, organizational commitment and internal service quality. *European Journal of Marketing*, v. 29, n. 2, p. 23-42, 1995.
- CHONG, K. M.; JOHNSON, D. M. Testing a model of the antecedents and consequences of budgetary participation on job performance. *Accounting and Business Research*, v. 37, n. 1, p. 3-19, 2007.
- CHONG, K. M.; LEUNG, S. T. Testing a model of the motivational role of budgetary participation on job performance: a goal-setting theory analysis. *Asian Review of Accounting*, v.11, n. 1, p. 1-17, 2003.
- CHONG, V. K.; CHONG, K. M. Budget goal commitment and informational effects of budget participation on performance: a structural equation modelling approach. *Behavioral Research in Accounting*, v. 14, n. 1, p. 65-86, Feb. 2002.
- COOK, M. L. The role of management behavior in agricultural cooperatives. *Journal of Agricultural Cooperation*, v. 9, p. 42-58, 1994.
- DECOTIIS, T. A.; SUMMERS, T. P. A path analysis of a model of the antecedents and consequences of organizational commitment. *Human Relations*, v. 40, n. 7, p. 445-470, 1987.
- DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. *O planejamento da pesquisa qualitativa*. 2. ed. São Paulo: Bookman, 2006.
- EREZ, M.; ARAD, R. Participative goal-setting: Social, motivational and cognitive factors. *Journal of Applied Psychology*, v. 71, n. 4, p. 591-597, 1986.
- EREZ, M.; EARLEY P. C.; HULIN, C. L. The impact of participation on goal acceptance and performance: a two-step model. *Academy of Management Journal*, v. 28, n. 1, p. 50-66, 1985.
- EREZ, M.; KANFER, F. H. The role of acceptance in goal setting and task performance. *Academy of Management Review*, v. 8, n. 3, p. 454-463, 1983.
- HAIR JÚNIOR, J. F. *et al.* *Análise multivariada de dados*. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- KENIS, I. Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. *The Accounting Review*, v. 54, n. 4, p. 707-721, 1979.
- KREN, L. Budgetary participation and managerial performance: the impact of information and environmental volatility. *The Accounting Review*, v. 67, n. 3, p. 511-552, 1992.
- KREN, L.; LIAO, W. M. The role of accounting information in the control of organizations: a review of the evidence. *Journal of Accounting Literature*, v. 7, p. 280-309, 1988.
- LATHAM, G. P.; MITCHELL, T. R.; DOSSETT, D. L. The importance of participative goal-setting and anticipated rewards on goal difficulty and job performance. *Journal of Applied Psychology*, v. 63, n. 2, p. 163-171, 1978.
- LAZZARINI, S. G.; BIALOSKORSKI NETO, S.; CHADDAD, F. R. Decisões financeiras em cooperativas: Fontes de ineficiência e possíveis soluções. *Gestão & Produção*, São Carlos, v. 6, n. 3, Dec. 1999.
- LEIFER, R.; MCGANNON, K. Goal acceptance and goal commitment: their differential impact on goal setting theory. *Journal of Management*, v. 23, p. 541-559, 1986.
- LIMA, J. P. C. *et al.* Reflexões para a proposição de um esquema teórico para a aplicação do estudo de caso em pesquisas no Brasil. *Revista de Contabilidade e Organizações*, São Paulo, v. 6, n. 14, p. 127-144, 2012.

- LOCKE, E. A. *et al.* Goal-setting and task performance. *Psychological Bulletin*, v. 90, n. 1, p. 125–152, 1981.
- LOCKE, E. A. Toward a theory of task motivation and incentives. *Organizational Behaviour and Human Performance*, v. 3, p.157-189, 1968.
- LOCKE, E. A.; LATHAM, G. P. *A Theory of Goal setting and Task Performance*. New York: Prentice Hall, 1990.
- MORRIS, J. H.; STEERS, R. M. Structural influences on organizational commitment. *Journal of Vocational Behavior*, v. 17, n. 1, p. 50-57, Aug. 1980.
- MURRAY, D. The performance effects of participative budgeting: an integration of intervening and moderating variables. *Behavioral Research in Accounting*, p. 104–123, 1990.
- NAYLOR, J. C.; ILGEN, D. R. Goal-setting: a theoretical analysis of a motivational technology. *Research in Organizational Behavior*, v. 6, p. 95-140, 1984.
- NOURI, H.; PARKER, R. J. The relationship between budget participation and job performance: the roles of budget adequacy and organizational commitment. *Accounting Organizations and Society*, v. 23, n. 5, p. 467–483, July-Aug. 1998.
- PATCHEN, M. Labor management consultation at TVA: Its impact on employees. *Administrative Science Quarterly*, v. 10, n. 2, p. 149-174, Sept. 1965.
- RENN, R.W. *et al.* Further examination of the measurement properties of Leifer. *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, v. 72, n. 1, p. 107-113, Mar. 1999.
- RENN, R.W. Participation's effect on task performance: Mediating roles of goal acceptance and procedural justice. *Journal of Business Research*, v. 41, n. 2, p. 115–125, Feb. 1998.
- SHIELDS, J. F.; SHIELDS, M. D. Antecedents of budgetary participation. *Accounting, Organizations and Society*, v. 23, n. 1, p. 49-76, 1998.
- SHOLIHIN, M. *et al.* Goal-setting participation and goal commitment: examining the mediating roles of procedural fairness and interpersonal trust in a UK financial services organisation. *The British Accounting Review*, v. 43, n. 2, p.135-146, 2011.
- WELSCH, H. P.; LA VAN, H. Inter relationships between organizational commitment and job characteristics, job satisfaction, professional behavior, and organizational climate. *Human Relations*, v. 34, n. 12, p. 1079-1089, Dec. 1981.
- WIER, B. *The effects of task relevant knowledge, goal level, goal commitment, and motivation on the participation-performance linkage: an empirical examination*. Texas: Texas Tech University, 1993. (Unpublished PhD thesis.)
- YIN, R. K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- ZAHRA, S. A. Antecedents and consequences of organizational commlunent: an integrative approach. *Akron Business and Economic Review*, p. 26-32, 1884.
- ZYLBERSZTAJN, D. Organizational challenges for farmers cooperatives. In: *Symposium of the International Agribusiness Management Association*. San Francisco, CA, 1993.