

Antecedentes do orçamento participativo nas concessionárias de veículos do oeste e noroeste do Paraná: perfil dos gestores, estilo de liderança e assimetria da informação

Background of the participatory budget in the Paraná west and northwest cars concessioners: manager's profile, leadership style and information asymmetry

Edileusa Cristina Borçato¹, Claudio da Silva Carrasco²,
Leandro Augusto Toigo³ e Delci Grapégia Dal Vesco⁴

¹ Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Brasil, Mestrado em Contabilidade, e-mail: prof.edileusaborcato@gmail.com

² Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Mestrado em Contabilidade, e-mail: ccarrasco31@yahoo.com.br

³ Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Brasil, Doutorado em Administração, e-mail: leandro.toigo@unioeste.br

⁴ Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Brasil, Doutorado em Administração, e-mail: delcigrape@gmail.com

Recebido em: 02/02/2018 - Revisado em: 30/05/2018 - Aprovado em: 13/11/2018 - Disponível em: 01/04/2019

Resumo

Os orçamentos empresariais podem auxiliar os processos de planejamento e controle organizacional. Quando elaborado e desenvolvido de forma participativa pode proporcionar ambiente de cooperação, gerenciar conflitos e promover a interação entre diferentes níveis hierárquicos. O objetivo geral desta pesquisa quantitativa e descritiva foi analisar se o perfil, o estilo de liderança e a assimetria da informação dos gestores das concessionárias de veículos encorajam o orçamento participativo e identificar qual a relação entre essas variáveis. A coleta de dados ocorreu durante o mês de agosto de 2016 com 83 gestores da região oeste e noroeste do Paraná das dez marcas de veículos mais vendidos no Brasil, através de questionários eletrônicos e impressos em escala Likert. Utilizou-se o *software* SPSS *Statistics* na análise fatorial que foi analisada sob a ótica das teorias da liderança e da agência. Os resultados demonstraram que o incentivo dos gestores superiores, o estilo de liderança, a assimetria da informação e o perfil do gestor influenciam positivamente e de forma significativa a participação dos gestores subordinados no processo de elaboração do orçamento. O estilo de liderança e o perfil dos gestores também influenciam o incentivo à participação, enquanto que a assimetria da informação não é uma variável que impede a participação dos gestores subordinados na elaboração do orçamento.

Palavras-chave: liderança; orçamento; participação; informação.

Abstract

Business budgets can aid organizational planning and control processes. When developed and developed in a participatory manner, it can provide a cooperative environment, manage conflicts and promote interaction between different hierarchical levels. The general objective of this quantitative and descriptive research was to analyze if the profile, leadership style and asymmetry of the information of the managers of the vehicle dealers encourage the participatory budget and identify the relationship between these variables.

Data collection took place during the month of August 2016 with 83 managers from the western and northwestern region of Paraná from the ten most sold vehicle brands in Brazil, through electronic questionnaires and printed on a Likert scale. SPSS Statistics software was used in the factor analysis that was analyzed from the perspective of theories of leadership and agency. The results showed that superior managers' encouragement, leadership style, information asymmetry and manager profile positively and significantly influence the participation of subordinate managers in the budgeting process. Leadership style and managerial profile also influence the incentive to participate, while information asymmetry is not a variable that impedes the participation of subordinate managers in the elaboration of the budget.

Keywords: leadership; budget; participation; information.

1. INTRODUÇÃO

O orçamento empresarial teve seu marco em 1919, nos Estados Unidos, pela sua utilização na empresa Du Pont de Memours. No Brasil a inserção no meio empresarial ocorreu por volta de 1.940, mas seu apogeu foi em 1.970 (ZDANOWICZ, 1989).

Dentre as finalidades dos orçamentos salientam-se que eles oportunizam a projeção de metas, analisam a avaliação de desempenho, podem servir como fonte de informação entre os diversos setores da organização e verificam se os objetivos foram alcançados (OTLEY, 1999). Em função disso, dentro do planejamento estratégico da organização, os orçamentos são ferramentas de suporte, presentes no ciclo administrativo e tem representatividade na gestão empresarial (LUNKES, 2009).

Isto posto pode-se conceituar orçamentos como instrumentos que auxiliam os processos de planejamento e controle organizacional (LIMA FILHO; BRUNI, 2013). Como também uma ferramenta capaz de integrar um conjunto de atividades (FERREIRA; DIEHL, 2012). Ou seja, eles são capazes de coordenar atividades, antecipar decisões, oportunizar e buscar o comprometimento de todos, definir e delegar responsabilidades, buscar eficiência nas tarefas, possibilitar maior entendimento mútuo das metas, forçar a autoanálise e permitir avaliação e transparência (FREZATTI, 2000).

A participação no orçamento por sua vez, desenvolve um ambiente de cooperação, é capaz de gerenciar os conflitos orçamentários e obter adesão dos membros envolvidos (FREZATTI; RELVAS; JUNQUEIRA; NASCIMENTO; OYADOMARI, 2013). Entretanto a participação orçamentária só ocorre de forma satisfatória se houver incentivo por parte dos supervisores, mas isso depende do estilo de liderança (KYJ; PARKER, 2008).

Isto quer dizer que o orçamento é definido com base no modelo de gestão, que depende do perfil do gestor (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997). Entende-se por modelo de gestão o estilo de liderança que é a expressão das crenças, valores éticos e sociais da alta administração refletido na missão da organização (CATELLI, 2001).

No Brasil, estudos sobre orçamentos ainda são poucos explorados, principalmente os empíricos que abrangem teoria, fato e delineamento (LUNKES; FELIU; ROSA, 2011; LAVARDA; ALMEIDA, 2013; SILVA; LAVARDA, 2014; DAL MAGRO; LAVARDA, 2015). A baixa produção pode estar relacionada à dificuldade em obter dados para o desenvolvimento da pesquisa empírica, que são informações estratégicas das organizações (LEITE; CHEROBIM; SILVA; BUFREM, 2008).

Em relação à assimetria da informação e orçamento participativo não existem unanimidade nos resultados das pesquisas. Como exemplo têm-se os resultados dos estudos de Dunk e Perera (1997) e Lavarda e Almeida (2013) que a participação pode minimizar a assimetria informacional, e os estudos de Kyj e Parker (2008) e Lavarda e Almeida (2013) que a assimetria da informação não possui relação positiva com o incentivo à participação no orçamento.

Isto posto justifica-se a importância desta pesquisa empírica, que adotou os procedimentos metodológicos do estudo de Kyj e Parker (2008) e apresenta a seguinte questão de pesquisa: **O perfil dos gestores, estilo de liderança e a assimetria da informação nas concessionárias de veículos do oeste e noroeste do Paraná, são antecedentes do orçamento participativo e qual a relação entre estas variáveis?** Para responder à questão de pesquisa tem-se como objetivo geral constatar se o perfil, o estilo de liderança dos gestores e a assimetria da informação nas concessionárias de veículos, do oeste e noroeste do Paraná, encorajam o orçamento participativo, e qual a relação entre estas variáveis.

Como objetivos específicos tem-se o propósito constatar se: os gestores da alta administração encorajam a participação dos gestores subordinados no processo orçamentário; a relação entre a assimetria da informação e o encorajamento dos gestores para a participação dos subordinados no processo orçamentário participativo; o estilo de liderança, com característica de consideração do superior tem relação com o incentivo à participação dos gestores no processo orçamentário; o estilo de liderança, com característica de consideração do superior tem relação com a participação dos gestores no processo orçamentário; o perfil do gestor influencia os gestores subordinados no processo orçamentário; o perfil do gestor incentiva os gestores subordinados para participar no processo orçamentário.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ORÇAMENTO PARTICIPATIVO

Os orçamentos podem ser utilizados como instrumentos de controle administrativo, pois funcionam como meio de organização e direção. Quando utilizados de forma contínua podem desenvolver e guiar os planos e programas de gestão, podendo também ser mecanismo de avaliação da *performance* da organização (CATELLI, 2001).

Na maioria das organizações o orçamento é centralizado, altamente estruturado, capaz de evidenciar os impactos das variáveis internas e externas nas diversas atividades e áreas da organização (CATELLI, 2001). Estas áreas podem ser chamadas de centros de custos, centros de lucro ou de centros de investimentos (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997; CATELLI, 2001).

Logo, o orçamento empresarial serve de elo entre o planejamento e o controle, pode auxiliar os gestores manterem o foco das atenções nas operações e finanças da empresa, pode identificar futuros problemas e sinalizar objetivos que necessitam de cuidados (LEITE *et al.*, 2008). Além de ser um instrumento de controle, o orçamento pode ser utilizado como uma ferramenta de negociação entre os gerentes de nível médio, que defendem as necessidades de suas subunidades e os gerentes do nível superior da organização (COVALESKI; DIRSMITH, 1983).

O processo de orçamento compreende duas fases, a primeira é o pré-orçamento e a segunda o orçamento. A primeira contempla a interação do sistema de gestão com o sistema de informação que precisa ser periódicas, confiáveis, oportunas, corretas e de fontes internas e externas, e a segunda é a elaboração propriamente dita dos planos operacionais que orientarão a execução das atividades nas diversas áreas de responsabilidade (CATELLI, 2001).

A participação ativa dos gestores subordinados no processo pode estimular o envolvimento do pessoal com a organização, principalmente nas investigações das variações, nas avaliações, na seleção de soluções, no desenvolvimento de políticas e no entendimento comum dos propósitos. Desta forma promove-se a aceitação dos objetivos e metas organizacionais em todos os níveis (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997).

Logo, esperam-se dos gestores supervisores em relação à utilização do orçamento como instrumento de controle, impessoalidade e utilização dos orçamentos como instrumento de controle, acompanhamento e comparabilidade e não de vigilância pessoal direta (COVALESKI; DIRSMITH, 1983).

2.2 TEORIA DA AGÊNCIA E A ASSIMETRIA DA INFORMAÇÃO

A informação é um dos principais recursos no processo de interação entre áreas. Ela necessita ter utilidade, ser precisa, tempestiva e adequada para o tomador de decisão, pois quando incompletas ou assimétricas, podem prejudicar a eficiência dos negócios (KLANN; GOMES; GREUEL; BEZERRA, 2014).

A informação no âmbito empresarial é configurada como um conhecimento disponível, que permite orientar a ação, antes cercada de incerteza, possibilitando sua condução à nível de risco aceitável. E também um diferencial competitivo, que avança e elimina distâncias, tornando-se fator positivo na gestão das empresas (CATELLI, 2001).

O processo de informação é um recurso, dentro das organizações, que permite a integração, a comunicação e a dinâmica de seus subsistemas. É essencial que a empresa tenha preocupação com a informação em termos de utilidade, conteúdo, disponibilidade, oportunidade e custo-benefício (CATELLI, 2001).

Mais prejudicial do que a ausência de informações são informações que distorcem ou levam a interpretação errônea de uma realidade, induzindo sutilmente comportamentos aparentemente corretos. A informação é um produto cuidadosamente planejado e um recurso necessário à condução da organização na harmonização do ambiente em que está inserida (CATELLI, 2001).

Com o surgimento da teoria da agência, a assimetria da informação começou ser discutida e amplamente estudada. Porque para esta teoria, conforme as corporações foram se expandindo a propriedade foi se separando da gestão e surgindo comportamentos oportunistas de alguns agentes visando seu interesse e satisfação pessoal (KLANN *et al.*, 2014), logo os conflitos de interesses entre acionistas e gestores tiveram seu início. Para minimizar esses conflitos foram criados mecanismos de controle e acompanhamento para alinhar os interesses dos gestores com os dos acionistas.

2.3 PERFIL E ESTILO DE LIDERANÇA DOS GESTORES E A TEORIA DA LIDERANÇA

As crenças, valores éticos e sociais da alta administração definem o estilo de liderança. O estilo é refletido na missão da organização que por sua vez é a base do planejamento

estratégico, que necessita de informações do ambiente externo e interno, consistindo assim o eixo dos orçamentos (CATELLI, 2001).

Desta forma, tem-se que a estrutura e a liderança organizacional são geralmente influenciadas pelo comportamento dos colaboradores, podendo ter um impacto significativo nas pessoas envolvidas e também no resultado do orçamento (YUEN, 2004). Isto quer dizer que os colaboradores no desempenho de suas funções desenvolvem padrões morais com base em seus valores pessoais, assim elaboram, mesmo que informalmente um manual de conduta moral (BANDURA, 2002).

Assim sendo, o direcionamento estratégico de uma organização e suas atividades empresariais muitas vezes está alinhado aos princípios e valores do gestor e suas ações orientadas para a formação da cultura organizacional (PADOVEZE; BENEDICTO, 2003). Os valores são características individuais, traduzidas como princípios orientadores da vida das pessoas e este estilo se traduz na prática a ser desenvolvida nas organizações, que precisa ser cuidadosamente trabalhada para que suas práticas individuais estejam alinhadas às metas e objetivos, mesmo não sendo possível ter organizações totalmente democráticas e flexíveis (MARCHIORI, 2006).

Algumas organizações buscam por meio do estilo de liderança se diferenciar das demais, transformando e motivando seus seguidores para alcançar as metas e objetivos da organização, através de um clima de confiança e empatia no ambiente (BRANT, 2012). A liderança nas organizações é identificada no colaborador que exerce determinado tipo de influência hierárquica e que trabalha para que os demais colaboradores exerçam suas atividades para alcançar as metas e objetivos organizacionais (BURNS, 1978; YUKL, 2010).

A literatura deixa claro que o perfil dos gestores traça o estilo de liderança, dentre as teorias têm-se a Teoria X que trata como estilo autoritário e centralizador os gestores que agem com persuasão, que premia, pune e tem seu foco no controle excessivo, enquanto que a Teoria Y define estilo de liderança democrático e participativo, o perfil do gestor que visa o desenvolvimento humano e pessoal de seus subordinados, reconhece as características humanas e direcionam as pessoas para alcançarem as metas organizacionais. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997)

As premissas deste estilo é que as pessoas se motivam por fatores biológicos, egoísticos e sociais. Elas procuram recompensas pelos seus esforços, possuem necessidades, precisam gastar suas energias físicas e intelectuais, desta forma o trabalho precisa proporcionar sonhos e satisfações (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997). Enquanto que a teoria da liderança situacional pressupõe a adoção de quatro estilos, conforme Figura 1, que combinam orientação voltada à tarefa e orientação voltada às relações, que norteia o comportamento do gerente em relação a cada atividade que o colaborador deverá realizar (PONTES, 2014).

Figura 1 - Estilos da teoria da liderança situacional

AÇÃO	COMPORTAMENTO DO LIDER
Dirigir	Muita ênfase em tarefa e pouca em relações
Treinar	Muita ênfase em tarefa e em relações
Compartilhar	Pouca ênfase em tarefa e muita em relações
Delegar	Pouca ênfase em tarefa e em relações.

Fonte: Pontes (2014, p. 97).

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

Dentre os estudos sobre orçamento participativo, assimetria da informação e perfil dos gestores destaca-se o dos autores Bass e Avolio (1993), que concluíram que a adoção de determinados tipos de liderança tem feito com que muitos liderados tenham um fator considerável de motivação na organização.

Siqueira (1995) chegou à conclusão de que lideranças no estilo transformacional e transacional, aliada a uma liderança carismática definida como líder-seguidor, tem tido um fator altamente positivo no desempenho das organizações por influenciar de maneira significativa a comunicação entre líderes e liderados.

Vasconcelos e Mascarenhas (2007) concluíram que a estruturação de poder nas organizações, bem como a definição de um clima interno estão ligados à concentração de poder, discurso dos envolvidos, postura da equipe, paternalismo, formalismo e lealdade no posicionamento dos conflitos.

O resultado da pesquisa de Kyj e Parker (2008) demonstrou que os gestores incentivam a participação orçamentária, são atenciosos, existe relação positiva entre o estilo de liderança e o encorajamento dos gestores para a participação dos subordinados e a efetiva participação orçamentária, enquanto que a relação da assimetria da informação entre estas variáveis não são suportadas.

Lunkes (2009) descreveu em sua conclusão que mesmo existindo um alinhamento entre o orçamento e o planejamento estratégico nas organizações, pelo fato de indivíduos serem responsáveis pela construção de uma cultura organizacional, ocorrem conflitos em função das diferentes visões no nível estratégico, tático ou operacional. O alinhamento do orçamento com o planejamento estratégico nas organizações tem sido uma constante, mostrando que esta prática se faz necessária, principalmente na conscientização dos envolvidos, participação de todos os níveis hierárquicos, na definição e alcance dos objetivos e metas organizacionais.

Para Frezatti, Rocha, Nascimento e Junqueira (2009) o grande desafio das organizações é o alinhamento dos desejos e necessidades pessoais dentro do grande grupo e fazer com que esses aspectos sejam positivos para atingir as metas e objetivos organizacionais. A percepção da importância do orçamento alinhado ao planejamento estratégico pode ser notada quando o diálogo é fortemente utilizado e tratado com relevância nas organizações, dando suporte para o processo de tomada de decisão, mas este artefato não deve ser considerado apenas como um item do planejamento a ser explorado e sim como um todo dentro do ambiente empresarial.

Para Lima Filho e Bruni (2013), no processo de orçamento nas organizações a falta de envolvimento dos indivíduos de todos os níveis pode incorrer falhas cognitivas nas tomadas de decisões e aumentar expressivamente o uso de heurísticas.

3. METODOLOGIA

O setor automotivo se destaca no campo industrial brasileiro pelo nível de intensidade tecnológica aplicada na produção de veículos, pela geração de emprego e pela sua estrutura produtiva (GABRIEL; SCHNEIDER; SKROBOT; SOUZA, 2011). Como também por ser um dos setores responsáveis por aproximadamente 23% do PIB industrial brasileiro e por seu

desempenho afetar significativamente a produção de vários outros setores e seguimentos industriais (ANFAVEA, 2016).

Pela importância deste setor para a economia brasileira escolheu-se estudar sobre a temática. Por conveniência e intencionalidade, optou-se pela amostra não probabilística de quarenta e seis concessionárias das marcas mais vendidas do Brasil, sendo elas: General Motors-GM; Volkswagen-VW; Hyundai; Fiat; Ford; Toyota; Honda; e Renault, conforme a Federação Nacional de Distribuição de Veículos Automotores-Fenabrade (2016), instaladas na região oeste e noroeste do estado do Paraná, tendo como sujeitos das pesquisas os gestores ou gerentes de nível tático.

Foram estabelecidas sete hipóteses com base no constructo teórico para responder cada objetivo específico. Sendo elas:

(H1) o encorajamento do superior está positivamente relacionado com a participação dos subordinados no orçamento (KYJ; PARKER, 2008).

O instrumento de coleta de dados adotado foi um questionário eletrônico estruturado em duas partes. A primeira foi composta por três afirmações, expostas na Figura 2, que corresponde à primeira hipótese (H1), construídas em escala de sete pontos, sendo a primeira escala discordo totalmente e a última escala concordo totalmente, elaboradas com base no estudo de Kyj e Parker (2008).

Figura 2 - Incentivo à participação do orçamento (subordinado)

1. Meu supervisor imediato fortemente encoraja-me a participar do processo de definição do orçamento.
2. Meu supervisor imediato procura ativamente a minha entrada no processo de definição do orçamento.
3. No processo de orçamento, meu supervisor parece procurar minha entrada mais do que a entrada dos outros subordinados.

Fonte: Kyj e Parker (2008)

A segunda parte do questionário corresponde à segunda hipótese. Conforme Figura 3 apresentam seis frases incompletas, com base o estudo de Kyj e Parker (2008), dando a opção para o gestor escolher uma única alternativa dentre as opções apresentadas. Na primeira, segunda e quinta frase o gestor poderá escolher uma das opções dentre os sete pontos da escala Likert, sendo a primeira escala sem importância e a última muito importante. Na terceira e sexta frase o gestor poderá escolher um dos seis pontos da escala Likert, sendo que a primeira nunca acontece e a última acontece diariamente. Na quarta frase o gestor poderá optar por um dos sete pontos da escala Likert, sendo a primeira opção nenhuma influência e a última muita influência.

Figura 3 - Participação no orçamento

1. A parte do orçamento que eu estou envolvido no ajuste é:
2. A quantidade de informações que os gestores superiores me fornecem, quando o orçamento é revisto é:
3. As discussões relacionadas ao orçamento, com meus gestores superiores, iniciados por mim:
4. No orçamento final eu sinto que possuo:
5. Minha contribuição para o orçamento é:
6. As discussões com os superiores relacionadas com o orçamento, iniciadas por ele:

Fonte: Adaptado de Kyj e Parker (2008)

H2: A assimetria da informação tem relação negativa com a participação efetiva no processo orçamentário (KYJ; PARKER, 2008);

H3: A assimetria da informação tem relação negativa com o encorajamento dos gestores para a participação dos subordinados no processo orçamentário (KYJ; PARKER, 2008).

O instrumento de coleta foi no mesmo questionário estruturado da hipótese anterior, mas compreendendo seis perguntas, conforme demonstra a Figura 4, elaboradas com base no estudo de Kyj e Parker (2008), com cinco opções de resposta. As opções de resposta para as seis questões, são: a) Meu superior; b) Meu superior mais do que eu; c) Meu superior e eu; d) Eu tenho mais; e) Somente eu.

Figura 4 - Assimetria da informação

1. Em comparação com o seu supervisor, quem está de posse das melhores informações sobre as atividades da em sua área de responsabilidade?
2. Em comparação com o seu supervisor, quem está mais familiarizado com as relações de entrada-saída inerentes nas operações internas da sua área de responsabilidade?
3. Em comparação com o seu supervisor, quem tem mais certeza do potencial de desempenho da sua área de responsabilidade?
4. Em comparação com o seu supervisor, quem é mais familiarizado tecnicamente com o trabalho de sua área?
5. Em comparação com o seu supervisor, quem é mais capaz de avaliar o impacto dos fatores externos nas atividades da sua área?
6. Em comparação com o seu supervisor, quem tem melhor compreensão do que pode ser alcançado em sua área?

Fonte: Adaptado de Kyj e Parker (2008)

H4: O estilo de liderança, do superior com característica de consideração, tem relação negativa com participação dos gestores no processo orçamentário (KYJ; PARKER, 2008);

H5: O estilo de liderança, do superior com característica de consideração, tem relação negativa com o incentivo à participação dos gestores no processo orçamentário (KYJ; PARKER, 2008).

Foram incluídas no questionário estruturado quatro afirmações, proporcionando aos sujeitos da pesquisa optar por uma das sete escalas, sendo a primeira escala discordo totalmente e a última, concordo totalmente. As afirmações também foram com base no estudo de Kyj e Parker (2008), conforme demonstrado na Figura 5.

Figura 5 - Estilo de liderança (consideração)

1. Meu supervisor imediato é amigável e acessível.
2. Meu supervisor imediato trata seus subordinados como seu igual.
3. Meu supervisor imediato sempre procura o bem-estar dos subordinados.
4. Meu supervisor imediato explica com clareza e cordialidade suas ações para os subordinados.

Fonte: Adaptado de Kyj e Parker (2008).

H6: O perfil do gestor superior tem relação positiva com a participação dos gestores subordinados no processo orçamentário;

H7: O perfil do gestor superior tem relação positiva no incentivo dos gestores subordinados para participar no processo orçamentário.

Para traçar o perfil dos gestores, o questionário estruturado apresenta treze questionamentos conforme demonstra Figura 6. As quatro primeira são questões fechadas e as demais escala Likert de 7 pontos, sendo a primeira escala discordo totalmente e a última, concordo totalmente.

Figura 6 - Perfil dos gestores

1. Idade.
2. Gênero.
3. Experiência como gestor.
4. Possui conhecimento de múltiplas áreas.
5. Interpreta com facilidade dados financeiros e não financeiros.
6. Participa ativamente de todas as atividades e tomadas de decisões.
7. Comunica com frequência, de forma clara e objetiva.
8. Toma decisões de forma pessoal.
9. As crenças, valores e costumes da alta administração são perceptíveis na missão da organização.
10. Os gestores tecem elogios constantemente.
11. O gestor superior é autoritário.
12. O gestor superior é centralizador.
13. O gestor compartilha informações com frequência.

Fonte: Elaborado pelos autores

Foram incluídas no questionário estruturado quatro afirmações, proporcionando aos sujeitos da pesquisa optar por uma das sete escalas, sendo a primeira escala discordo totalmente e a última, concordo totalmente. As preposições teóricas que orientarão a análise da quinta hipótese são apresentadas na Figura 7.

Figura 7 - Preposições teóricas

: Quem elabora o orçamento precisa ter conhecimento de multiáreas (BEUREN; WIENHAGE, 2013);
P2: Os gestores precisam saber interpretar dados financeiros e não financeiros (LAPSLEY, 2001);
P3: Gestores ativamente participativos estimulam o senso pessoal de envolvimento com a organização (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997);
P4: Gestores com postura impessoal frente à utilização dos orçamentos (COVALESKI; DIRSMITH, 1983), isso demonstra que seu perfil não é oportunista (KLANN *et al.*, 2014);
P5: A comunicação estreita as relações entre as funções gerenciais, e uni-os na busca das metas organizacionais. A informação pode ser por escrito, oral, ou visual (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997);
P6: As crenças e valores éticos e sociais da alta administração definem o estilo de liderança, que é refletido na missão da organização consistindo dessa forma como eixo dos orçamentos (CATELLI, 2001);
P7: As pessoas se sentem muito mais motivadas quando recebem recompensas intrínsecas (LAWLER; PORTER, 1978 apud LEITE *et al.* 2008);
P8: Os gestores autoritários, centralizadores que utilizam a persuasão, premiação, e punição, e tem seu foco no controle excessivo, tem estilo da liderança da teoria X (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997);
P9: Os gestores democráticos e participativos, pertencem ao estilo de liderança da teoria Y (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997).

Fonte: Elaborado pelos autores.

A validação do instrumento de coleta de dados ocorreu por dois docentes do curso de Mestrado em Contabilidade da Universidade Estadual do Oeste do Paraná, a partir de uma análise minuciosa do instrumento (validade de conteúdo), e pelo teste de confiabilidade de escala de Alfa de Cronbach. O instrumento foi testado com gerentes de uma concessionária, da cidade de Cascavel que não fizeram parte dos sujeitos da pesquisa.

A coleta de dados iniciou com contato telefônico com as concessionárias que compõe a amostra no decorrer do mês de julho de 2016 para coletar os nomes e e-mails dos gestores. A primeira tentativa de coleta de dados foi através de questionário eletrônico, pelo *software* Survio.com, que não obteve êxito. A segunda tentativa foi através de questionário impresso, durante o mês de agosto de 2016, dos quais houve participação de 83 gestores das oito marcas de veículos mais vendidas no Brasil, representando 81% da amostra pretendida que era de 102 gestores com atividades nos departamento de veículos novos, veículos usados, consórcio, peças, assistência técnica e contabilidade.

A análise e interpretação dos dados ocorreram a partir da estatística descritiva, após o teste de correlação de Spearman e da regressão linear simples, utilizando o *software* SPSS *Statistics* versão 21. Em seguida os resultados foram divulgados através de gráficos e tabelas, utilizando o *software* Excel e o *software* SPSS *Statistics*.

Portanto, quanto aos objetivos esta pesquisa é descritiva, pois busca identificar as características, comportamentos, percepções e opiniões de uma população ou de um fenômeno, a partir de técnicas padronizadas de coleta de dados (Babbie, 2006; Malhotra, 2006). Em relação aos procedimentos esta pesquisa classifica-se como de levantamento, quanto à abordagem do problema é uma pesquisa quantitativa, com perspectiva temporal transversal.

4. RESULTADOS

A primeira análise efetuada através do software estatístico SPSS foi o teste de Alfa de Cronbach, que indicou coeficiente de confiabilidade de 0,839. Conforme Hair Junior,

Anderson, Tatham e Black (2005) este coeficiente pode variar entre 0 e 1,0, e quanto mais perto de 1 maior é a confiabilidade do questionário em inferir ou medir o que se propõe.

Na análise fatorial, optou-se pelo tipo de rotação dos fatores o método ortogonal de Varimax. A adoção deste método serve para maximizar a carga fatorial das variáveis e facilitar a interpretação das dimensões (MALHOTRA, 2012).

Conforme a escala de supressão de variáveis de Hair Junior, Black, Babin e Tatham (2009), em uma amostra de 85 respondentes, a carga fatorial significativa é acima de 0,60, sendo assim pela proximidade do tamanho da amostra foram extraídas, em uma segunda análise fatorial as seguintes questões que apresentaram fator de extração abaixo deste limite: participação no orçamento (PO) a questão 5; do incentivo à participação do orçamento (IPO) a questão 3; da assimetria da informação (AI) as questões 1, 2, 5 e 6; e do perfil dos gestores (PG) as questões 2, 4, 5, 6, e 8. Não foi extraída nenhuma variável do estilo de liderança (EL), todas demonstraram coeficientes acima de 0,70. Logo, calculou-se a correlação não paramétrica de Spearman, conforme Tabela 1.

Tabela 1 - Matriz de correlação não paramétrica de Spearman

	PO	IPO	EL	AI	PG
PO	1,000	0,546	0,285	0,474	0,346
IPO		1,000	0,391	0,076	0,440
EL			1,000	0,097	0,592
AI				1,000	0,136
PG					1,000

Fonte: Elaborado pelos autores

Ainda analisando a Tabela 1, observa-se que não apresentaram correlação significativa, ao nível de significância de 0,01. As variáveis incentivo à participação do orçamento (IPO) e a variável estilo de liderança (EL) ambas em relação à assimetria da informação (AI), com coeficientes de 0,076 e 0,097, e a variável assimetria da informação (AI) em relação ao perfil do gestor (PG) com coeficiente de 0,136.

Em seguida foram efetuados os testes de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO), que para Field (2005) o indicador mínimo de adequação dos dados para a realização da análise fatorial é 0,49, uma vez que ele pode variar de 0 a 1, e o teste de esfericidade de Bartlett para certificar-se de que as variáveis não estão correlacionadas (TABACHNICK; FIDELL, 2007), em um nível de significância de 5% ($p < 0,005$), ambos demonstrados na Tabela 2.

Tabela 2 - Análise fatorial

VARIÁVEIS	TESTE KMO (KMO > 0,49)	TESTE DE BARTLETT		
		QUI-QUADRADO APROXIMADO	GRAU DE LIBERDADE (df)	SIGNIFICÂNCIA (sig)
PO	0,690	168,650	10	0,000
IPO	0,500	41,601	1	0,000
EL	0,770	262,253	6	0,000
AI	0,500	31,109	1	0,000
PG	0,592	203,872	28	0,000

Fonte: Elaborado pelos autores

Observa-se na Tabela 2 que o teste KMO apresenta todas as variáveis com indicador acima de 0,49, e o teste de Bartlett com significância menor que 0,005, portanto confirma ser adequada a realização da análise fatorial neste estudo. Em seguida a Tabela 3 apresenta os resultados das regressões lineares.

Tabela 3 - Regressão linear

EQUAÇÃO	VARIÁVEL DEPENDENTE	VARIÁVEIS INDEPENDENTES	HIPÓTESE	COEFICIENTE	p-valor	R ²	VIF
1	PO	IPO	H1	0,535	0,000	0,561	1,382
		EL	H4	-0,283	0,004		1,652
		AI	H2	0,398	0,000		1,060
		PG	H6	0,312	0,001		1,492
2	IPO	EL	H5	0,362	0,003	0,526	1,471
		AI	H3	0,072	0,467		1,053
		PG	H7	0,242	0,036		1,411

Fonte: Elaborado pelos autores

Os resultados das regressões lineares, demonstrados na Tabela 3, apresenta o coeficiente de determinação (R²) de 0,561 na primeira regressão e 0,526 na segunda, índices considerados baixos, porque apenas 56% das variações da participação no orçamento (PO), e 52% das variações do incentivo à participação no orçamento (IPO) são explicadas pelas variáveis independentes. Também apresenta através do p-valor que todas as variáveis independentes influenciam na participação no orçamento (equação 1), pois todas apresentam indicadores menores que 0,005 (nível de significância), enquanto que na segunda equação apenas o estilo de liderança (EL) e o perfil do gestor (PG) influenciam o incentivo à participação no orçamento (IPO), inclusive percebe-se que o incentivo à participação no orçamento (IPO) e a assimetria da informação (AI) são as que mais influenciam a participação no orçamento, e o estilo de liderança (EL) é o que mais influencia o incentivo à participação no orçamento (IPO). E a VIF- *Variance Inflation Factor*, possibilita analisar e confirmar que não existe multicolinearidade entre as variáveis explicativas, ou independentes, uma vez que seus indicadores são menores que 10.

Tabela 4 - Estatística descritiva

VARIÁVEIS	MÉDIA	MÍNIMO-MÁXIMO	DESVIO PADRÃO
PO	5,288333	1 - 7	0,724055
IPO	5,056667	1 - 7	0,189296
EL	6,287500	1 - 7	0,047871
AI	2,835000	1 - 7	0,073143
PG	4,437692	1 - 7	1,819999

Fonte: Elaborado pelos autores

A média mais alta demonstrada na Tabela 4 se refere ao estilo de liderança (EL), isso significa que os gestores superiores são amigáveis, acessíveis, trata seus subordinados como seu igual, procura o bem estar de todos, e explica suas ações para os subordinados. Tal comportamento reflete nas satisfatórias médias apresentadas na participação orçamentária (PO) e no incentivo à participação (IPO). Entretanto quanto ao perfil do gestor (PG) os resultados da pesquisa demonstram ser um pouco autoritários e centralizadores de decisões, acompanhado por uma assimetria de informação muito forte, dada a baixa média apresentada.

Analisando as médias das questões em relação ao perfil dos gestores, deste estudo, conclui-se que todas as preposições apresentadas se consolidaram. Isto significa que para elaborar um orçamento participativo o gestor precisa ter conhecimento de multiáreas, saber interpretar dados financeiros e não financeiros, sua participação e sua postura, e a comunicação estreita com seus subordinados estimula o envolvimento dos demais gestores. Os gestores subordinados por sua vez se sentem mais motivados quando recebem

recompensas intrínsecas, e percebem que as crenças e valores éticos e sociais da alta administração refletem na missão e nos orçamentos da organização.

Os estudos também demonstraram que 60% dos gestores possuem mais de 34 anos, 87% são do gênero masculino e 72% possuem experiência entre 5 e 15 anos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise realizada neste estudo permitiu entender quais variáveis influenciam os gestores superiores a incentivar os gestores subordinados a participarem do processo de orçamento, bem como o que os levam a participar. Portanto, respondendo aos objetivos específicos deste estudo, confirmam-se a primeira e a terceira hipótese, de que o encorajamento do superior está positivamente relacionado com a participação dos subordinados no orçamento e que a assimetria da informação tem relação negativa com o encorajamento dos gestores para a participação dos subordinados no processo orçamentário, estes resultados convergem com os estudos de Kyj e Parker (2008).

A segunda, quarta e quinta hipóteses não foram confirmadas neste estudo, ou seja, a assimetria da informação e o estilo de liderança tem relação positiva com a participação efetiva no processo orçamentário, e este último também apresentou ter relação positiva com o incentivo à participação dos gestores no processo, resultados estes que divergem dos estudos de Kyj e Parker (2008).

O resultado da pesquisa também confirmou a sexta hipótese de que o perfil do gestor superior tem relação positiva com a participação dos gestores subordinados no processo orçamentário, entretanto não confirmou a sétima hipótese de que o perfil do gestor superior tem relação positiva no incentivo dos gestores subordinados para participar no processo.

Conclui-se, portanto, que o estilo e o perfil do gestor são variáveis significativas no que diz respeito ao incentivo e a participação efetiva dos gestores subordinados no processo de orçamento, nas concessionárias de veículos das dez marcas mais vendidas no Brasil, localizadas na região norte e noroeste do Paraná.

Devido às delimitações regionais e de variáveis utilizadas, recomenda-se futuras pesquisas em outras regiões do Brasil, estudos comparativos com o exterior, inclusão de outras variáveis como, por exemplo: incentivos econômicos sobre o desempenho orçado e a utilização da tecnologia, também poderiam incentivar a participação no orçamento e efetivamente ocorrer esta participação. São exemplos de utilização da tecnologia as discussões e sugestões por um canal restrito via internet.

Espera-se que este estudo contribua com a academia no sentido de promover discussão e incentivar novos estudos voltados à área de orçamento, mas também se espera que os resultados apresentados possam incentivar os gestores em suas autoavaliações.

REFERÊNCIAS

ANFAVEA - Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores. **Anuário da indústria automobilística brasileira** (2016). Disponível em: <<http://www.anfavea.com.br/anuario.html>>. Acesso em: 2 dez. 2016.

- BABBIE, E. R. **The practice of social research**. Tradução Antonio G. de Lorenzi. 11. ed. California: Wadsworth, 2006.
- BANDURA, A. Social cognitive theory in cultural context. **Applied Psychology**, v. 51, n. 2, p. 269-250, 2002.
- BASS, B. M.; AVOLIO, B. J. Transformational leadership and organization culture. **Public Administration Quarterly**, v.7, p. 112-121, 1993.
- BEUREN, I. M.; WIENHAGE, P. Folga organizacional no processo de gestão do orçamento: um estudo no SENAC de Santa Catarina. **REAd, Revista Eletrônica de Administração**, v. 75, n. 2, p. 274-300, 2013.
- BRANT, P. S. **A relação entre líderes e membros (LMX), estilos de liderança e seus impactos na satisfação no trabalho**. 2012, 188 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Fundação Mineira de Educação e Cultura (FUMEC), Belo Horizonte, MG, 2012.
- BURNS, J. M. **Leadership**. New York: Harper & Row Publishers, 1978.
- CATELLI, A. (coord). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- COVALESKI, M.; DIRSMITH, M. W. Budgeting as a means for control and loose coupling. **Accounting, Organizations and Society**, v. 8, n 4, p. 323-340, 1983.
- DAL MAGRO, C. B; LAVARDA, C. E. F. Evidências sobre a caracterização e utilidade do orçamento empresarial nas indústrias de Santa Catarina. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 8, p. 39-62, 2015.
- DUNK, A. S.; PERERA, H. The incident of budgetary slack: a field study exploration. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, v. 10, n. 5, p. 649-664, 1997.
- FENABRAVE – Federação Nacional de Distribuição de Veículos Automotores. **Informativo – emplacamentos**. 162. ed. 2016. São Paulo. Disponível em: <http://www3.fenabrave.org.br:8082/plus/modulos/listas/index.php?tac=indices-e-numeros&idtipo=1&layout=indices-e-numeros>. Acesso em: 15 jul. 2016.
- FERREIRA, F. B.; DIEHL, C. A. Orçamento empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 54, 2012.
- FIELD, A. **Discovering statistics using SPSS**. Londres: Sage, 2005.
- FIGUEREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- FREZATTI, F.; RELVAS, T. R. S.; JUNQUEIRA, E.; NASCIMENTO, A. R. do; OYADOMARI, J. C. Críticas ao orçamento: problemas com o artefato ou a não utilização de uma abordagem abrangente de análise?. **ASAA-Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 3, n. 2, p. 190-216, 2013.

- FREZATTI, F. **Orçamento Empresarial: Planejamento e Controle Gerencial**. Editora Atlas AS, 2000.
- FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.
- GABRIEL, L. F.; SCHNEIDER, A. H.; SKROBOT, F. C. C.; SOUZA, M. de. Uma análise da indústria automobilística no Brasil e a demanda de veículos automotores: algumas evidências para o período recente. In: ENCONTRO NACIONAL DE ECONOMIA, 2011, Foz do Iguaçu, PR. **Anais...Paraná**, v. 39, 2011.
- KLANN, R. C.; GOMES, E. do C. O.; GREUEL, M. A.; BEZERRA, F. A. Influência do risco moral e da accountability nas tomadas de decisões. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 25, p. 99-118, 2014.
- KYJ, L.; PARKER, R. J. Antecedents of budget participation: leadership style, information asymmetry, and evaluative use of budget. **ABACUS - Journal of Accounting, Finance and Business Studies**, v. 44, n. 4, 2008.
- LAPSLEY, I. The accounting-clinical interface—implementing budgets for hospital doctors. **Abacus**, v. 37, p. 79-109, 2001.
- LAVARDA, C. E. F.; Almeida, D. M. Participação orçamentária e assimetria informacional: um estudo em uma empresa multinacional. **BBR-Brazilian Business Review**, v. 10, n. 2, p. 74-96, 2013.
- LEITE, R. M.; CHEROBIM, A. P. M. S.; SILVA, H. de F. N.; BUFREM, L. S. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 19, n. 47, p. 56-72, 2008.
- LIMA FILHO, R. N.; BRINI, A. L. Quanto mais faço, mais erro? uma análise sobre a presença de vieses cognitivos em julgamentos sobre orçamento. **Base**, v. 10, n. 3, 2013.
- LUNKES, R. J. **Manual de orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- LUNKES, R. J.; FELIU, V. M. R.; ROSA, F. S. Pesquisa sobre o orçamento na Espanha: um estudo bibliométrico das publicações em contabilidade. **Revista Universo Contábil**, v. 7, n. 3, p. 112-132, 2011.
- MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. Tradução Laura Bocco. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.
- MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. Tradução de Lene Belon Ribeiro, Monica Stefani. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2012.
- MARCHIORI, M. (Org.). **Faces da cultura e da comunicação organizacional**. São Caetano do Sul: Difusão Editora, 2006.

OTLEY, D. Performance management: a framework for management control system research. **Management Accounting Research**, 1999.

PADOVEZE, C. L.; BENEDICTO, G. C. Cultura organizacional: análise e impactos dos instrumentos no processo de gestão. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 23., 2003, Rio de Janeiro. **Anais...**Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 2003.

PONTES, B. R. **Avaliação de desempenho: métodos clássicos e contemporâneos**, avaliação por objetivos, competências e equipes. 12. ed. São Paulo: LTr, 2014.

ROBBINS, S. P. **Comportamento organizacional**. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

SILVA, M. Z.; LAVARDA, C. E. Orçamento empresarial: estudo comparativo entre publicações nacionais e internacionais. **Base**, v. 11, n. 3, 2014.

SIQUEIRA, M. M. M. **Antecedentes de comportamentos de cidadania organizacional: análise de um modelo pos-cognitivo**. 1995. 102 f. Tese (Doutorado em Psicologia) - Instituto de Psicologia, Universidade de Brasília, Brasília, DF, 1995.

TABACHNICK, B. G.; FIDELL, L. S. **Using multivariate statistics**. 5. ed. Boston: Allyn and Bacon, 2007.

VASCONCELOS, I. F. G.; MASCARENHAS, A. O. **Organizações em aprendizagem**. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

YUEN, D. C. Y. Goal characteristics, communication and reward systems, and managerial propensity to create budgetary slack. **Managerial Auditing Journal**, v. 19, n. 4, p. 517-532, 2004.

YUKL, G. **Leadership in organizations**. Seventh Edition. Upper Saddle River: Pearson Education, 2010.

ZDANOWICZ, J. E. **Orçamento operacional**. Porto Alegre: Editora Sagra, 1989.