



Serviço Público Federal  
Ministério da Educação

Fundação Universidade Federal de Mato Grosso do Sul



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL  
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RYAN CALDAS QUEVEDO**

**EFEITO DA INCERTEZA AMBIENTAL E PARTICIPAÇÃO NA TOMADA DE  
DECISÃO ORÇAMENTÁRIA MODERADOS PELA SÍNDROME DE  
*BURNOUT***

**CAMPO GRANDE/MS**

**2021**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL  
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**EFEITO DA INCERTEZA AMBIENTAL E PARTICIPAÇÃO NA TOMADA DE  
DECISÃO ORÇAMENTÁRIA MODERADOS PELA SÍNDROME DE  
*BURNOUT***

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação *stricto sensu* em Ciências Contábeis (PPGCC) da Escola de Administração e Negócios (ESAN) da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS), como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade e Controladoria. Linha de pesquisa: Controle Gerencial.

Orientador: Prof. Dr. Cleston Alexandre dos Santos

**CAMPO GRANDE/MS**

**2021**

**RYAN CALDAS QUEVEDO**

**TÍTULO: Efeito da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderados pela síndrome de *Burnout***

Dissertação apresentado à Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS, para o Exame de Defesa, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

---

**Prof. Dr. Jorge Luis Sanchez Arevalo**  
**Coordenador do PPGCC/UFMS**

**COMISSÃO JULGADORA:**

---

**Prof. Dr. Cleston Alexandre dos Santos**  
**Fundação Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS**  
**Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora**

---

**Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Elisabeth de Oliveira Vendramin**  
**Fundação Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS**  
**Membro Interno**

---

**Prof. Dr. Leandro Augusto Toigo**  
**Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE**  
**Membro Externo**

**Campo Grande – MS, 8 de setembro de 2021**

## AGRADECIMENTOS

Inicialmente quero agradecer a Deus por ter me guiado, sustentado e iluminado o caminho até aqui. Sendo grato pela trajetória até chegar a esse momento, com obstáculos que me ensinaram a ser mais forte e resiliente, pelas dificuldades que fizeram cada conquista ser uma vitória ainda mais comemorável e pela capacidade de se alcançar o que antes era apenas um sonho.

Agradeço a toda família, meus pais (Claudia e Eugenio), meus irmãos (João Pedro, Yure e Rariane), meu querido(a) cunhado(a) (Luiz e Suévlín), a minha avó Lucila, em especial a minha bisavó Luzia (*in memoriam*) que me deram forças e ensinaram, cada um(a) a sua maneira, muito sobre a vida, respeito, humildade, gentileza, honestidade, resumindo ser uma boa pessoa, e que jamais devemos desistir de nossos objetivos.

Meus sinceros agradecimentos aos professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UFMS (PPGCC/UFMS), em especial ao Dr. Milton Mariani, Dr.<sup>a</sup>. Elisabeth Vendramin, Dr.<sup>a</sup>. Marcia Espejo, Dr.<sup>a</sup>. Silva Casa Nova, Dr. Cleston Santos e o Dr. José Moura, pelos ensinamentos e por estarem sempre dispostos a ensinar e compartilhar as grandes experiências durante as aulas, também ao Dr. Carlos Diehl (UNISINOS) e a Dr.<sup>a</sup>. Mary Vera-Colina (Universidade Nacional da Colômbia), pelos tópicos especiais que ampliaram a percepção sobre os temas abordados.

Agradeço imensamente ao meu orientador o Prof. Dr. Cleston Alexandre dos Santos, que desde o momento que assumiu a minha orientação não me deixou desamparado em nenhum momento, pelo incentivo e acompanhamento neste árduo caminho, embora curto foi de imenso aprendizado, um grande exemplo pessoal de profissional e ser humano que levarei para toda a vida, além de parceiro um amigo.

Uma calorosa gratidão aos meus colegas de turma e dos egressos do PPGCC/UFMS, pessoas tão especiais que só pode ter sido Deus que colocou ao meu lado nesse percurso, Alefi, Alexandre, Fernando, Gabriela, Leonardo, Ricardo, Sirlei e Vicente, onde dividimos angústias, nervosismos, ansiedades, um turbilhão de sentimentos a cada momento do mestrado, mas também as conquistas, aprovações e vitórias, só tenho a agradecer a todos, que carrego no peito essa amizade, onde desejo sucesso a todos, e sempre que precisarem eu estarei lá para ajudar.

Agradeço ao grupo de pesquisa do Núcleo de Pesquisas e Estudos em Controle Gerencial (NUPCON/ESAN), pelas contribuições e ensinamentos, por ser uma segunda família ao oportunizar um espaço de crescimento e amadurecer academicamente. Agradeço as secretarias acadêmicas Cibelle Olarte, Cibelly Urias e Jenifer Lino, por sempre estarem prontas a auxiliar e tirando as dúvidas.

Agradecendo imensamente a Professora Dr.<sup>a</sup> Elisabeth de Oliveira Vendramin (UFMS) e ao Professor Dr. Leandro Augusto Toigo (UNIOESTE), por aceitarem participar das minhas bancas de qualificação e defesa, onde as contribuições enriqueceram e foram determinantes para se ter a qualidade desta dissertação, deixo meus sinceros agradecimentos.

Agradecimento em especial a Prof<sup>ª</sup>. Dr.<sup>ª</sup> Edicreia Andrade dos Santos (UFPR), pela parceria que estabelecemos, onde foi possível nos conhecermos e criar um forte vínculo, e a Prof<sup>ª</sup>. Dr.<sup>ª</sup> Iara Sonia Marchioretto (UNIDERP), em nome dos professores da graduação em ciências contábeis da UNIDERP, que me incentivava desde o início da graduação, onde começou minha paixão pela ciência contábil, acadêmica e profissionalmente, meu muito obrigado pelos ensinamentos.

Finalizo deixando aqui ainda um grande agradecimento a todos em que embora não tenha nominado neste texto, mas que contribuíram para o meu crescimento e amadurecimento, graças a todos vocês, hoje chego neste momento de conquista, independente do que o futuro aguarde, vocês já fizeram uma grande diferença e influenciaram a minha pessoa a ser quem sou, muito obrigado.

*“Se enxerguei mais longe, foi porque me  
apoei sobre os ombros de gigantes”*  
Isaac Newton

## RESUMO

QUEVEDO, Ryan Caldas. **Efeito da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderados pela síndrome de *Burnout***. 103 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Campo Grande, 2021.

O objetivo geral deste estudo foi analisar o efeito da incerteza ambiental (IA) e participação na tomada de decisão orçamentária (PO), moderados pela síndrome de *Burnout* (SB). Como base teórica a foi utilizada a Teoria Contingencial, considerando que as organizações buscam se adaptar as mudanças, a partir do comportamento dos gestores no processo decisório orçamentário. Para alcançar tal objetivo, adotou-se como estratégia para a coleta de dados o método experimental, tendo a configuração fatorial 2 x 2 x 1, o que criou 4 grupos de observação. A amostra final foi composta por 85 profissionais com contas ativas no LinkedIn®, e que acessaram e concluíram todo o experimento por meio de um link da plataforma SurveyMonkey®, que aleatoriamente os distribuiu entre os grupos. Para análise dos dados, foram utilizadas técnicas de estatística descritiva, Teste “t”, Análise de Variância (ANOVA) com teste *Post-hoc* e Regressão Linear Simples e Múltipla. Em relação aos achados, observou-se que as variáveis IA, PO e SB, quando analisadas de forma individual, exercem influência na tomada de decisão orçamentária do gestor, situação similar quando relacionados aos fatores IA e PO em conjunto, que agem de forma mais impactante na tomada de decisão, resultando em ajustes no orçamento, criando e/ou ampliando a reserva orçamentária. Os resultados da pesquisa não permitem afirmar que a incerteza ambiental e um maior nível de participação orçamentária, conjuntamente, moderados pela Síndrome de *Burnout*, influenciam positivamente a constituição de reserva orçamentária. Os resultados obtidos têm implicações no processo decisório, revelando que o comportamento dos gestores na presença de fatores como IA e PO influenciam na sua tomada de decisão orçamentária, para a criação de reserva orçamentária, sendo que esse efeito ocorre com maior intensidade quando essas variáveis, são observadas em conjunto.

**Palavras-chave:** Incerteza Ambiental; Participação Orçamentária; Síndrome de *Burnout*; Tomada de Decisão Orçamentária; Reserva Orçamentária.

## ABSTRACT

QUEVEDO, Ryan Caldas. **Effect of environmental uncertainty and participation in budget decision making moderated by *Burnout syndrome***. 103 f. Dissertation (Masters in Accounting Sciences) – Graduate Program in Accounting Sciences at the Federal University of Mato Grosso do Sul, Campo Grande, 2021.

The general objective of this study was to analyze the effect of environmental uncertainty (EU) and participation in budget decision making (BP), moderated by Burnout syndrome (BS). As a theoretical basis, the Contingency Theory was used, considering that organizations seek to adapt to changes, based on the behavior of managers in the budget decision-making process. To achieve this objective, the experimental method was adopted as a strategy for data collection, with a 2 x 2 x 1 factorial configuration, which created 4 observation groups. The final sample consisted of 85 professionals with active accounts on LinkedIn®, who accessed and completed the entire experiment through a link from the SurveyMonkey® platform, which randomly distributed them among the groups. For data analysis, descriptive statistical techniques, “t” test, Analysis of Variance (ANOVA) with Post-hoc test and Simple and Multiple Linear Regression were used. Regarding the findings, it was observed that the variables EU, BP and BS, when analyzed individually, influence the manager's budgetary decision making, a similar situation when related to the factors EU and BP together, which act more impacting decision-making, resulting in budget adjustments, creating and/or expanding the budget reserve. The research results do not allow us to affirm that environmental uncertainty and a higher level of budgetary participation, together, moderated by Burnout Syndrome, positively influence the constitution of a budget reserve. The results obtained have implications for the decision-making process, revealing that the behavior of managers in the presence of factors such as EU and BP influence their budget decision-making, for the creation of a budget reserve, and this effect occurs with greater intensity when these variables, are observed together.

**Keywords:** *Environmental Uncertainty; Budget Participation; Burnout syndrome; Budget Decision Making; Budget Reserve.*

## LISTA DE FIGURAS

Figura 01 – Dimensões de <i>Burnout</i> .....	32
Figura 02 – Composição da amostra final.....	55

## LISTA DE QUADROS

Quadro 01 – Fatores contingenciais: descrição.....	24
Quadro 02 – Sintomas e efeitos no organismo causados pelo <i>Burnout</i> .....	31
Quadro 03 – Instrumento e área de aplicação para medir os níveis de <i>Burnout</i> .....	32
Quadro 04 – Reserva orçamentária: definições.....	38
Quadro 05 – Classificação da pesquisa.....	40
Quadro 06 – Construto da pesquisa.....	45
Quadro 07 – Vantagens e desvantagens dos tipos de <i>design</i> experimental.....	48
Quadro 08 – Desvantagens do <i>design</i> intersujeitos.....	48
Quadro 09 – Aplicação dos tratamentos aos cenários experimentais.....	50
Quadro 10 – Ameaças a validade interna.....	50
Quadro 11 – Ameaças a validade externa.....	51
Quadro 12 – Resumo dos objetivos específicos e dos resultados para as hipóteses propostas.....	67

## LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Parâmetro para níveis de <i>Burnout</i> .....	46
Tabela 02 – Caracterização dos respondentes.....	56
Tabela 03 – Estatística descritiva das variáveis “idade” e “tempo de serviço” .....	58
Tabela 04 – Estatística descritiva das dimensões de <i>Burnout</i> e a TDO.....	58
Tabela 05 – Análise do Teste t entre os grupos de incerteza ambiental na TDO.....	59
Tabela 06 – Análise do Teste t entre os grupos de participação orçamentária na TDO....	60
Tabela 07 – Análise do Teste t entre os grupos de nível de estresse na TDO.....	62
Tabela 08 – Análise de variância (ANOVA) .....	63
Tabela 09 – Teste Post-hoc: Comparação Múltiplas.....	63
Tabela 10 – Modelos de regressão múltipla de influência dos fatores incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderada pela síndrome de <i>Burnout</i> .....	66

## LISTA DE SIGLAS

ANOVA	Análise de variância
BRP	Baixa Realização Pessoal
CEP	Comitê de Ética em Pesquisa com Seres Humanos
Covid-19	Corona Vírus Disease 2019
DP	Despersonalização
EE	Exaustão Emocional
ESAN	Escola de Administração e Negócios
Fiocruz	Fundação Oswaldo Cruz
FEA	Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
NUPECON	Núcleo de Pesquisas e Estudos em Controle Gerencial
OMS	Organização Mundial da Saúde
PPGCC	Programa de Pós-Graduação de Ciências Contábeis
Sars-CoV-2	Síndrome Respiratória Aguda Grave do Coronavírus 2
SCG	Sistemas de Controle Gerencial
TC	Teoria Contingencial
TDO	Tomada de Decisão Orçamentária
UFMS	Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
USP	Universidade de São Paulo

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>14</b>
1.1. PROBLEMA DE PESQUISA.....	17
1.2. OBJETIVOS .....	18
<b>1.2.1. Objetivo Geral.....</b>	<b>18</b>
<b>1.2.2. Objetivos Específicos .....</b>	<b>18</b>
1.3. JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES DA PESQUISA .....	19
1.4. DELIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	21
<b>2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>23</b>
2.1. TEORIA CONTINGENCIAL .....	23
<b>2.1.1. Fatores Contingenciais .....</b>	<b>24</b>
<b>2.1.2. Incertezas Ambientais .....</b>	<b>28</b>
<b>2.1.3. Pandemia como Incerteza Ambiental .....</b>	<b>29</b>
2.2. SÍNDROME DE <i>BURNOUT</i> .....	30
<b>2.2.1. Modelos Explicativos de <i>Burnout</i> .....</b>	<b>32</b>
<b>2.2.2. <i>Burnout</i> no Gestor.....</b>	<b>33</b>
2.3. PARTICIPAÇÃO ORÇAMENTÁRIA .....	34
2.4. TOMADA DE DECISÃO ORÇAMENTÁRIA .....	36
<b>2.4.1. Atributos Orçamentários .....</b>	<b>37</b>
<b>2.4.2. Reserva Orçamentária.....</b>	<b>38</b>
<b>3. MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA.....</b>	<b>40</b>
3.1. DELINEAMENTO DA PESQUISA .....	40
3.2. PARTICIPANTES DO EXPERIMENTO .....	42
3.3. HIPÓTESES.....	42
3.4. CONSTRUCTO DA PESQUISA .....	45
3.5. <i>DESIGN</i> EXPERIMENTAL.....	47
3.6. INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS.....	52
3.7. PROCESIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS.....	53
<b>4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS .....</b>	<b>56</b>
4.1. ANÁLISE DESCRITIVA .....	56
4.2. EFEITO DOS FATORES INCERTEZA AMBIENTAL, PARTICIPAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E SÍNDROME DE <i>BURNOUT</i> NA TOMADA DE DECISÃO ORÇAMENTÁRIA .....	59
<b>4.2.1. Efeito individual dos fatores incerteza ambiental, participação orçamentária e Síndrome de <i>Burnout</i> na tomada de decisão orçamentária .....</b>	<b>60</b>

4.2.2. Efeito conjunto dos fatores incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária .....	64
4.2.3. Efeito moderador da Síndrome de <i>Burnout</i> na influência conjunta da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária	66
4.3. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS .....	68
<b>5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>71</b>
5.1. CONCLUSÕES .....	71
5.2. RECOMENDAÇÕES .....	73
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>74</b>
<b>APÊNDICE A – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO ..</b>	<b>89</b>
<b>APÊNDICE B – ROTEIRO DO INSTRUMENTO DE MASLACH (<i>MBI-GS</i>).....</b>	<b>91</b>
<b>APÊNDICE C – CENÁRIO EXPERIMENTAL.....</b>	<b>92</b>
<b>APÊNDICE D – QUESTIONÁRIO PÓS-EXPERIMENTO - DADOS DEMOGRÁFICOS.....</b>	<b>96</b>
<b>APÊNDICE E – PARECER DO COMITÊ DE ÉTICA NA PESQUISA EM SERES HUMANOS DA UFMS .....</b>	<b>97</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Conforme vivenciado no cenário global sob os efeitos da pandemia causada pela doença conhecida como Corona Vírus Disease 2019 (Covid-19), desencadeou impactos diretos e indiretos no cotidiano de toda a sociedade, em diversas perspectivas, como a social, econômica, política e cultural (FIOCRUZ, 2020). Situação igualmente enfrentada pelas empresas, pontua Giones, Brem, Pollack, Michaelis, Klyver e Brinckmann (2020), que devido as restrições e o distanciamento social (estratégia adotada para diminuir a transmissão do vírus), resultou drasticamente na rotina das empresas, incluindo interrupção das atividades econômicas, até então não imaginadas.

Neste sentido, é necessário os gestores buscarem meios de se adaptar as circunstâncias do ambiente onde estão inseridos, observando a pandemia num contexto de incerteza ambiental, que sob a luz da Teoria Contingencial (TC) possibilita entender e apontar fatores que podem influenciar a sobrevivência ou o desenvolvimento das organizações, conforme o ambiente onde estão inseridas (BUEREN e FIORENTIN, 2014; OTLEY, 2016). Assim como os gestores, por consequência, as organizações também precisam buscar meios de se adaptarem as mudanças (OTLEY, 1994), e assim, adequar-se as transformações do ambiente. A estratégia orçamentária é um dos fatores que sofre influência dessa incerteza ambiental.

As estratégias orçamentárias auxiliam na compreensão da gestão empresarial, fornecendo dados para apoiar a tomada de decisão aos moldes do ambiente em que essas empresas se encontram. O cenário pandêmico acima é caracterizado pela incerteza ambiental, que pode ser descrita em condições de pouca previsibilidade e com elementos desconhecidos, exercendo um importante papel para a análise estratégica (CHENHALL, 2003; NEIROTTI e RAGUSEO, 2017).

Segundo Milliken (1987), essa característica da incerteza ambiental tem grande efeito e influência no processo de elaboração das estratégias organizacionais e na gestão, pois os gestores terão de se posicionar e tomar decisões a partir de poucos dados e informações disponibilizadas (MIKALEF e PATELI, 2017). A incerteza ambiental, que pode ser decorrente de uma crise financeira, econômica, ambiental, entre outras, como num cenário de pandemia, está diretamente relacionada ao desempenho das empresas. As empresas que são afetadas pelas mudanças do ambiente onde estão inseridas, exigem dos gestores observar e analisar o ambiente da melhor forma, e assim elaborar a estratégia mais adequada para superar as dificuldades (SILVEIRA-MARTINS e TAVARES, 2014).

As empresas estão diariamente sujeitas as instabilidades do ambiente, independente do seu tamanho, área de atuação ou segmento (DILL, 1958). Consequentemente, o tomador de decisão terá de perceber os fatores ambientais que influenciam as estratégias a serem seguidas, podendo interferir no desempenho da empresa, pontua Raasch (2019). Evidenciando assim, que a análise do ambiente é um processo importante no plano estratégico em uma organização, devendo ser acompanhada pelos gestores continuamente (ESCOBAR, LIZOTE e VERDINELLI, 2012).

Duncan (1972) ao observar o estudo de Lawrence e Lorsch (1967), verificou falhas no esclarecimento a respeito das incertezas ambientais, destacando que em ambientes aonde o difícil acesso e a disponibilidade de informações interferem na tomada de decisão, deixando claro a necessidade de estabelecer componentes e dimensões ambientais bem definidos, para se alcançar as melhores soluções sobre as incertezas. O autor categorizou três componentes que destacam as incertezas apresentadas: i) a falta de

informações sobre os fatores ambientais associados a certa situação para a tomada de decisão; ii) o não conhecimento a cerca de uma decisão específica sobre o quanto a organização perderia se as decisões estivessem incorretas; e iii) a incapacidade de atribuir alguma probabilidade em relação a como os fatores ambientais irão afetar o sucesso ou o fracasso das decisões. Entendendo-se que incertezas, com tais definições conceituais representa a ausência de informação sobre o ambiente (DUNCAN, 1972).

Govindarajan (1986) destaca que as incertezas ambientais afetam o desempenho empresarial, pois quanto maior é a incerteza, maior será a dificuldade de criar estratégias que vão auxiliar no desempenho e na tomada de decisão. O efeito da incerteza causa a falta de previsibilidade sobre as variáveis ambientais ou organizacionais, associado ao impacto no desempenho empresarial (MILLER, 1993). Havendo a necessidade dos gestores de se adaptar as transformações ambientais, adequando as estratégias a realidade ao ambiente em que está inserido, com finalidade de gerar vantagens competitivas (ROSSETTO e ROSSETTO, 2003; 2005).

Otley (2016) pontua que, no cenário de pesquisas de controle gerencial, onde a teoria contingencial contribui para a assimilação das práticas de gestão utilizadas em circunstâncias específicas, a abordagem contingencial, com foco na gestão empresarial supõe que não há um Sistema de Controle Gerencial (SCG) que possa ser usado de forma universal e que seja compatível em todas as empresas. Sendo assim, a teoria se baseia em perspectivas de cada artefato do SCG, criando uma relação do caso específico e a sua adequação (OTLEY, 1980).

A contabilidade gerencial adquiriu destaque dentro das organizações, com o objetivo de auxiliar e facilitar o planejamento, a avaliação de desempenho, o controle e o processo decisório (ATKINSON, KAPLAN, MATSUMURA e YOUNG, 2015). A contabilidade gerencial, por meio de seus artefatos, fornece uma grande quantidade de informações aos gerentes, que buscam a partir do seu uso, formas mais eficientes da aplicação dos recursos financeiros e não financeiros, contribuindo no crescimento do capital dessas instituições (SPRINKLE, 2003; GARRISON, NOREEN e BREWER, 2013).

De acordo com Guerreiro, Cornachione Júnior e Soutes (2011), no rol de artefatos, o mais aplicado pela contabilidade gerencial é o orçamento, utilizado por 90% das empresas presente no estudo realizado pelos autores. O orçamento auxilia os gestores no processo de tomadas de decisão, sendo o orçamento empregado pelas organizações na busca da eficiência tanto operacional, quanto financeira, observa Davila e Wouters (2005).

Conforme Abernethy e Brownell (1999), o orçamento é um dos principais artefatos do SCG, e tem sido o foco entre os mecanismos de monitoramento pelas empresas, reunindo todos os departamentos em um único dispositivo de controle. Nessa perspectiva, o orçamento com a finalidade de planejamento, é utilizado na operacionalização de planos estratégicos de curto, médio e longo prazo (SCHOUTE e WIERSMA, 2011).

O controle orçamentário tem sido abundantemente debatido na literatura, entre as várias práticas na gestão (HANSEN, OTLEY e VAN DER STEDE, 2003; SILVA e GONÇALVES, 2006; SILVA e GONÇALVES, 2008). Porém, não deve ser interpretado como um limitador ou controlador de gastos, mas, para dar foco e atenção a gestão, visando antecipar possíveis falhas, o cumprimento de metas e objetivos, contribuindo para a tomada de decisão e as estratégias empresariais (LEITE, SILVA, CHEROBIM e

BUFREM, 2008). Frezatti (2006) pontua que o orçamento é um dos pilares da gestão, além de uma ferramenta fundamental aos gestores, devendo oferecer uma base de dados financeiros sustentáveis as organizações.

Devido ao uso crescente do orçamento com o intuito de estabelecer metas e objetivos, é observado que a participação dos gestores em seu processo de elaboração tem se tornado cada vez mais presente nas organizações (PEYERL, BECK e MUCCI, 2020). A contribuição de subordinados na construção do orçamento e da fixação de metas, considerando as políticas da administração, revela o nível de participação orçamentária (SHIELDS, DENG e KATO, 2000). Esse modelo de arranjo orçamentário permite aos gestores influenciar na delimitação das próprias metas de desempenho, o que possibilita flexibilizá-las (HORNGREN, DATAR e RAJAN, 2018).

Neste contexto, é possível observar que a participação dos gestores na criação da proposta orçamentária apresenta vantagens, pois aumenta o empenho dos mesmos para o cumprimento das metas estabelecidas, além de possibilitar a troca de informações importantes entre a alta administração e seus subordinados, observa Anthony e Govendarajan (2006). Por outro lado, pode influenciar na tomada de decisão orçamentária, como na possibilidade de criação de reservas orçamentárias, que é a diferença entre o orçamento previsto ser maior do que o necessário (KILFOYLE e RICHARDSON, 2011), podendo causar uma má distribuição de recursos, ou erros na avaliação de desempenho dos gestores, reduzindo assim a eficiência e aumentando os gastos, revela Duan (2014).

A criação de reservas orçamentárias, em determinadas situações, pode também ser originada em detrimento de momentos de crises, em função de incertezas causadas pelo ambiente instável do momento e, assim, servir como um meio da organização buscar o controle e o equilíbrio de suas atividades (DUAN, 2014). Portanto, é importante saber lidar com as reservas orçamentárias, erros na elaboração do orçamento podem ocorrer, contudo, a folga no orçamento pode minimizar as falhas e auxiliar na implementação de inovações, além de sustentar os custos, destacam Buzzi, Santos, Beuren e Faveri (2014), Duan (2014) e Beuren e Verhagem (2015).

Para que o orçamento tenha um bom desempenho e seja funcional, deve estar relacionado com as funções administrativas, compreendendo: o planejamento, execução, controle, avaliação, motivação e coordenação (WELSCH, 1996; LUNKES, 2011). Assim como os demais SCG, a aplicação do orçamento não é universal, nem padronizado, podendo ser implementada de diversas formas dentro da organização (FREZATTI, NASCIMENTO, JUNQUEIRA e RELVAS, 2011).

Outro ponto que merece destaque, sobre as instabilidades do ambiente e as cobranças sobre departamento que atuam com controle e desempenho, foi observado por Almeida, *et al.* (2006), que além de incertezas ambientais, os profissionais tem vivenciado altas cargas de pressão, exigências por produtividades e flexibilidade as mudanças e reestruturações organizacionais. Ao longo do tempo, esses fatores podem impactar na saúde desses profissionais, contribuindo para o sofrimento mental e distúrbios psicológicos (JACQUES e AMAZARRAY, 2006). Desenvolvendo assim, quadros crônicos de estresse, como a síndrome de *Burnout* (ALMEIDA, *et al.*, 2006).

A síndrome de *Burnout* pode apresentar sintomas físicos, psicossomáticos e comportamentais, conforme observado por Bernd e Beuren (2017), com base em diversos estudos anteriores. A síndrome de *Burnout* é caracterizada por três dimensões, sendo elas: i) Exaustão Emocional (EE), relacionada ao cansaço físico ou emocional, ii)

Despersonalização (DP), sendo o distanciamento emocional e a indiferença ao trabalho e aos demais profissionais da equipe, e por fim, a iii) Baixa Realização Pessoal ou Profissional (BRP), pela falta de perspectiva, sentimento de incapacidade e fracasso (LUCIANO, 2013).

Como resultado, as organizações que possuem gestores com síndrome de *Burnout*, apresentam colaboradores com insatisfação no trabalho, alta rotatividade e queda no desempenho, destaca Utami e Nahartyo (2013). Sendo recomendado prevenir possíveis aparições de *Burnout* nos funcionários (ALMEIDA, SILVA e CARVALHO, 2006), pois quanto mais elevado os níveis de satisfação, melhor é o desempenho desses profissionais (NASCIMENTO, ZONATTO, DEGENHART e LUNARDI, 2019).

Sendo assim, diante das informações descritas, a partir das incertezas ambientais e no modelo de elaboração do orçamento, com a participação de gestores e o efeito da síndrome de *Burnout* presente nos tomadores de decisão, sob a ótica da teoria contingencial, contextualiza brevemente o estudo, apresentando a seguir o problema de pesquisa.

### 1.1. PROBLEMA DE PESQUISA

O amplo uso do orçamento, como artefato principal dos SCG, é utilizado para estabelecer metas e objetivos, fornecendo dados para o planejamento e a criação de planos estratégicos de curto, médio e longo prazo (GUERREIRO *et al.*, 2011; SCHOUTE e WIERSMA, 2011), auxiliando os gestores no processo decisório e na elaboração de estratégias, relata Leite *et al.* (2008). Estudos sobre a participação de gestores no processo de elaboração orçamentária, revela a necessidade de haver um equilíbrio entre as vantagens e desvantagens, para não causar distorções no orçamento, aponta Anthony e Govendarajan (2006); Kilfoyle e Richardson (2011); e Duan (2014). O foco da presente dissertação está nas vantagens do método de participação orçamentária.

A participação orçamentária, pode resultar na criação de folga no orçamento, que em situações de incerteza ambiental pode auxiliar a manter os custos organizacionais (DUAN, 2014; BEUREN e VERHAGEM, 2015). As incertezas ambientais são mais presentes em momentos de pouca previsibilidade, devido a instabilidades causada por diversas formas de crises, o que impacta na gestão e conseqüentemente no desempenho organizacional, observa Raasch (2019). Na presença de incertezas ambientais, como em períodos de pandemia, torna-se necessário que os gestores analisem mais informações sobre o ambiente para tomar decisões com maior precisão (SILVEIRA-MARTINS e TAVARES, 2014).

Os tomadores de decisão em um cenário de incertezas, que resultam em rápidas mudanças, convivem constantemente com a pressão, devido as cobranças por resultados, como pontua Almeida, *et al.* (2006), podendo causar ao longo do tempo, problemas crônicos de estresse, dentre outras doenças psicológicas, como a síndrome de *Burnout*. Considerando situações de alto nível de estresse, o gestor tende a ter mais dificuldade para analisar as informações, o que pode prejudicar o processo de tomada de decisão orçamentária.

Com base no exposto, foram observados estudos que apresentam evidências para sustentar a presente dissertação, fornecendo, entre outros, subsídios para estruturar o

problema de pesquisa. O estudo realizado por Bernd e Beuren (2017), que mensurou os níveis de *Burnout* em auditores internos no seu ambiente de trabalho, embora as três dimensões tenham apresentado níveis baixos de forma geral, a exaustão emocional foi a mais presente. As autoras, devido a lacuna percebida, sugerem que para estudos futuros sejam avaliados profissionais da área contábil ou de áreas consideradas estressantes (BERND e BEUREN, 2017). A incerteza ambiental, num contexto de pandemia, tende a afetar diretamente as organizações e seus colaboradores como: gestores, administradores, contadores, entre outros profissionais, que precisam analisar mais informações para o processo de tomada de decisão, o que pode refletir no aumento dos níveis de estresse.

Na pesquisa conduzida por Peyerl, *et al.* (2020), por meio de *survey*, foi verificado em que medida a participação orçamentária, moderada pela incerteza ambiental, influencia na constituição de reservas orçamentárias. Os resultados indicaram que a participação orçamentária está diretamente associada com a criação de reserva orçamentária, essa relação é mais forte com a presença de incertezas ambientais. Os pesquisadores recomendam que para as futuras pesquisas, a amostra seja ampliada, incluindo gestores e níveis hierárquicos, além da utilização de outros métodos e instrumentos de pesquisa, para observar a lacuna evidenciada. Como a *survey* capta a percepção dos pesquisados sobre o fenômeno analisado, foi utilizado o método experimental que permite observar o comportamento dos participantes em tomada de decisão diante de situações práticas simuladas.

A partir do presente contexto, observando os hiatos nos estudos mencionados, criou-se a questão de pesquisa, destacando a participação dos gestores no processo de elaboração do orçamento, inseridos em um cenário com incertezas ambientais, que aliado a situações de estresse, podem impactar na tomada de decisão orçamentária, resultando na criação ou ampliação de reserva orçamentária. Diante dessa situação surge a seguinte questão de pesquisa: **qual o efeito da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária, moderadas pela síndrome de *Burnout*?**

## 1.2. OBJETIVOS

Buscando responder à questão proposta da pesquisa, e alinhando com as expectativas do mesmo, foram definidos os seguintes objetivos: geral, que está relacionado diretamente com o problema formado pelo estudo e os específicos, etapas a serem cumpridas para se responder o objetivo principal (CASA NOVA, NOGUEIRA, LEAL, MIRANDA, 2020).

### 1.2.1. Objetivo Geral

O objetivo geral da presente pesquisa é analisar o efeito da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária, moderados pela síndrome de *Burnout*.

### 1.2.2. Objetivos Específicos

De modo específico objetiva-se:

(a) Relacionar o efeito da incerteza ambiental na tomada de decisão orçamentária;

- (b) Identificar o efeito da participação na tomada de decisão orçamentária;
- (c) Verificar o efeito da Síndrome de *Burnout* na tomada de decisão orçamentária;
- (d) Analisar o efeito conjunto da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária;
- (e) Avaliar o efeito em conjunto da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderado pela síndrome de *Burnout*.

### 1.3. JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES DA PESQUISA

A justificativa da realização desta pesquisa é apresentada sobre a contribuição teórica, prática e social, características fundamentais para a construção de um projeto de pesquisa científica. As discussões sobre o processo de tomada de decisão devem ser amplamente observadas, considerando múltiplas variáveis, como: o ambiente, a estratégia, a participação de gestores na elaboração do orçamento, níveis de estresse, reservas orçamentárias, entre outros (HANSEN, *et al.*, 2003; ALMEIDA, *et al.*, 2006; ANTHONY e GOVINDARAJAN, 2006; DUAN, 2014; SILVEIRA-MARTINS e TAVARES, 2014; HORNGREN, *et al.*, 2018; PEYERL, *et al.*, 2020;).

A tomada de decisão orçamentária é importante para os gestores, pois, o orçamento é considerado um dos principais artefatos da gestão (HANSEN, *et al.*, 2003). Em momentos de crise ou incerteza, o uso do orçamento no processo decisório pode ser muito vantajoso. Becker, Mahlendorf, Schäffer e Thaten (2016) destacam três fatores sobre a importância do uso do orçamento antes e durante as instabilidades, primeiro ele une quatro funções de um plano de ação combinado, composto pelo planejamento operacional, previsão, coordenação e análise de variações, segundo estabelece a destinação de recursos, e por último avalia o desempenho e cumprimento de metas e objetivos estabelecidos.

Justifica-se a utilização do orçamento no processo decisório na proposta desta pesquisa, tendo em vista explicar as mudanças de suas atribuições em um ambiente de incertezas, como o período da pandemia da Covid-19. As dificuldades para se tomar decisões aumentam na atual conjuntura pandêmica, além do mercado ficar instável afetando o processo de tomada de decisão orçamentária, podendo resultar em criação ou ampliação de reservas orçamentárias (DUAN, 2014).

A contribuição teórica está presente na originalidade da compilação dos temas, embora existentes na literatura, não foram observados em conjunto. O presente estudo analisou as relações sobre a tomada de decisão orçamentária com variáveis independentes como a incerteza ambiental, num momento de pandemia, vivenciada pela humanidade e o uso de participação dos gestores na elaboração do orçamento. Abrangendo o fator estresse, ligado ao ambiente de gestão, que pode ser intensificado em momentos de incerteza e assim impactando a tomada de decisão orçamentária.

No contexto da pesquisa na área gerencial, a incerteza ambiental foi observada na visão da pandemia da Covid-19, como uma variável, que se assemelha a situações de crises econômicas, financeiras e recessões, foco de estudos de Van der Stede (2001), Hopwood (2009), Kunc e Bhandari (2011), Brzozowski e Cucculelli (2016), Chzhen (2016), Bilk e Silva (2018), ou a partir de fatores do meio ambiente e climáticos como: Busch (2011), Whiteman, Walker e Perego (2013), Wrubel e Silva (2018), Silva, Magro, Pires e Lavarda (2019), entre outros. Hopwood (2009), destaca que as pesquisas de

contabilidade gerencial, não tem dado a atenção devida, as formas como os gestores tomam decisões em momentos de incertezas.

No caso da incerteza ambiental, a pandemia da Covid-19, a relevância sobre o tema e os impactos que tem causando a nível mundial, fez com que o Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA/USP) realizasse uma chamada extraordinária com o tema: contabilidade em tempos de enfrentamento da Covid-19 e no pós-crise, nas edições da XX e XXI Conferência Internacional de Contabilidade, com a apresentação de mais de 140 trabalhos sobre a pandemia, no âmbito nacional e internacional.

Frente ao exposto, é observado no processo de tomada de decisão, que a incerteza ambiental, a participação orçamentária e o nível de estresse do gestor podem interferir no processo decisório, gerando assim, oportunidades de pesquisas na área gerencial, tendo em vista, aumentar o entendimento de como artefatos de SCG, como o orçamento são impactados com as incertezas ambientais, como a pandemia da Covid-19. Investigar como o orçamento se adequa as mudanças devido as incertezas ambientais, traz contribuições práticas as organizações, contribuindo com o conhecimento sobre o comportamento dos gestores em relação a dinâmica em um momento de pouca previsibilidade, fornecendo um melhor entendimento na criação ou variações de reservas orçamentárias em um ambiente de incertezas.

Hopwood (2009) destaca que embora haja literatura sobre as organizações em momentos de instabilidade, em contrapartida, há poucas evidências de como os gestores dessas organizações tomam decisões orçamentárias em ambientes instáveis, como em uma crise econômica. O autor salienta que os artefatos de SCG ajudam as empresas superarem momentos de incerteza, porém, estudos que evidenciam discussões nesse contexto são escassos.

O estudo realizado por Van Der Stede (2001), observou que os controles orçamentários fazem parte do controle gerencial das organizações, devendo ser objeto de investigação, devido seu destaque e importância na contabilidade gerencial. O autor relata que existem lacunas sobre orçamento quanto a sua funcionalidade para identificar o desempenho organizacional, como sendo a falta ou não de estímulos comportamentais, ou ainda, uma ação atenuante ou agravante na pressão exercida nos gestores, não havendo um consenso na literatura. Sendo assim, a presente pesquisa contribui fornecendo dados para preencher esses hiatos.

Outro aspecto relevante, que complementou a motivação da presente pesquisa, foram as altas cargas de pressão exercidas sob os gestores, na realização de suas atividades e na cobrança por produtividade, para alcançar e até superar as metas estabelecidas, pontuado por Almeida, *et al.* (2006). Em um contexto de incerteza ambiental essa relação pode até atenuar ou agravar, o que impacta na saúde desses profissionais, inicialmente causando leves dores musculares, mas que em períodos consecutivos, agrava-se para um quadro crônico, desenvolvendo sintomas físicos ou psicossomáticos e comportamentais, como a síndrome de *Burnout*, entre outras doenças (ALMEIDA, *et al.*, 2006; BERND e BEUREN, 2017).

Por fim, a contribuição acadêmica do estudo ampliou o conhecimento para o grupo Núcleo de Pesquisas e Estudos em Controle Gerencial na Escola de Administração e Negócios (NUPECON/ESAN), na área de controle gerencial do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC) da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS), bem como para a comunidade científica em geral fornecendo evidências

que permitirão o desenvolvimento de atividades de extensão e de pesquisa, publicações de estudos científicos, dissertações e teses.

Compreendeu como os fatores contingenciais influenciam a tomada de decisão orçamentária em ambientes incertos pode contribuir com as práticas adotadas nas organizações como uma resposta à pandemia. Inovando na metodologia adotada, uma vez que, de forma geral, estudos anteriores vêm debatendo o tema de criação de reservas orçamentárias por meio de estudo de caso, questionário e/ou *survey*, identificando percepções sobre o contexto. A presente pesquisa, por meio do experimento, analisou o comportamento dos participantes em tomada de decisão, diante de cenários que foram elaborados para simular situações práticas.

#### 1.4. DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Quanto as delimitações da pesquisa foram adotadas as seguintes limitações, o foco da pesquisa são os gestores, com o objetivo de mensurar os impactos da incerteza ambiental com a participação orçamentária no processo decisório, moderado pelo nível de estresse. Os gestores que atuam frente a departamentos que expressam sua opinião de alguma forma na elaboração do orçamento, sendo coletadas por meio do método experimental, após realização dos pré-testes e aprovado pelo Comitê de Ética em Pesquisa com Seres Humanos da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (CEP/UFMS).

A seleção dos gestores se deu da seguinte forma, busca de profissionais com o termo gerente acompanhado de departamentos que possuem vínculo de alguma forma com o orçamento, como: “gerente financeiro”, “gerente de controladoria”, “gerente de custos”, “gerente de orçamento”, “gerente de produção” e “gerente administrativo”, acrescentando “gerente contábil” e “gerente de contas”, que possuem conta ativa na rede social do LinkedIn®. Os dados foram coletados no período de março a julho de 2021, com a finalidade de determinar os comportamentos em relação a amostra.

A base teórica para a presente pesquisa foi a Teoria Contingencial, devido ao contexto de variações contingenciais, que sofrem influência do ambiente, devendo as organizações se adaptarem as mudanças (WRIGHT, KROLL e PARNELL, 2009). Essa abordagem visa auxiliar na compreensão das relações foram observadas na busca, estipuladas e apresentadas nos objetivos deste estudo.

O presente projeto de dissertação está estruturado em capítulos. O primeiro capítulo é uma contextualização sobre o tema da pesquisa, sendo apresentado em seguida o problema de pesquisa, os objetivos geral e específicos, a justificativa e contribuições, e por fim a delimitação da pesquisa.

O segundo capítulo é a apresentação da fundamentação teórica: iniciado pela teoria contingencial que fornece base para a pesquisa, os fatores contingenciais, as incertezas ambientais, a participação orçamentária, a síndrome de *Burnout* e os modelos explicativos, *Burnout* no gestor, a tomada de decisão orçamentária, atributos orçamentários e finalizando com a reserva orçamentária.

O terceiro capítulo é destacado pela metodologia da dissertação, composto pelos seguintes tópicos: delineamento da pesquisa, participantes do experimento, as hipóteses, o constructo da pesquisa, o *design* experimental, os instrumentos de coleta de dados e por fim os procedimentos de análise de dados. A estrutura é elaborada para observar e preencher as lacunas existentes na literatura sobre o tema proposto, na possibilidade de

se encontrar novas evidências com outros achados, além de dar sequência em outros achados expostos.

No quarto capítulo são apresentados os resultados obtidos a partir da aplicação do instrumento experimental e da análise das hipóteses, com base nas técnicas de análise estabelecidas no capítulo anterior. Por fim, no quinto capítulo são realizadas as conclusões finais, além das sugestões de pesquisas futuras e recomendações.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo se contextualiza a Teoria Contingencial, que é teoria de base deste estudo, sendo discutidos os aspectos conceituais da teoria, relacionado aos fatores contingências, com foco nas incertezas ambientais. Posteriormente, são apresentados os conceitos relacionados a síndrome de *Burnout*, seus modelos explicativos e os seus impactos nos gestores, em seguida, caracteriza o modelo de orçamento participativo. Finalizando com o processo de tomada de decisão orçamentária, descrevendo os atributos do orçamento e a reserva orçamentária, apresentando os estudos anteriores em cada seção.

### 2.1. TEORIA CONTINGENCIAL

A Teoria Contingencial (TC) originou-se no final dos anos 1950 e início de 1960, a partir de estudos pioneiros de Woodward (1958 e 1965), Burns e Staker (1961) e Chandler (1962) que observaram o impacto do ambiente, das estratégias e com os avanços e a aplicação de tecnologia na estrutura organizacional. A TC foi consolidada com base num conjunto de estudos das décadas seguintes, em torno do processo de gestão (OTLEY, 1980). A TC está inserida em um contexto de mudanças, que são influenciadas pelo ambiente, que gradualmente exige adaptações organizacionais continuamente (WRIGHT, *et al.*, 2009, p.29).

A conceituação por Donaldson (2012), sobre contingência, se refere a variáveis que modera o efeito, de qualquer fator organizacional, na performance da empresa. A literatura mostra que padrões devem ser sucedido por procedimentos sistemáticos de acordo com os fatores contingenciais como o ambiente, tecnologia, estratégia, porte e estrutura (CAMACHO, 2010). Para Camacho (2010, p. 65) “A máxima da Teoria da Contingência é não haver uma melhor forma de administrar (*the best way*), uma vez que a organização precisa estar sempre se adaptando às mudanças ambientais”, reforçando que existem várias maneiras de administrar, organizar e gerir uma empresa.

Os estudos verificados que utilizam da teoria buscaram identificar influências de variáveis contingenciais dentro das organizações. Em uma circunstância mais abrangente, as contingências podem ser representadas por qualquer variável que controla os efeitos de uma característica organizacional, no seu desempenho, pontua Donaldson (2012). Dentro de um contexto com mudanças ambientais, os melhores desempenhos estão relacionados as empresas que melhor se adaptam, sendo assim, os resultados podem ser observados a partir das variações ambientais e das estratégias adotadas (WRIGHT, *et al.*, 2009, p.32).

Averiguações sobre o desenvolvimento da abordagem contingencial, por Donaldson (2012), demonstra que foi formado um paradigma bem estabelecido para estudos organizacionais. A pesquisa empírica dentro do paradigma contingencial, devido ao fluxo de pesquisas, é supostamente a ampla corrente isolada da ciência normal de estudos sobre a eficiência da estrutura organizacional (DONALDSON, 2012). Pesquisadores brasileiros, como, Guerra (2007), Espejo (2008) e Camacho (2010), apresentaram com vasto detalhamento o percurso da TC, não sendo dado ênfase neste momento, porém, é importante discorrer, ainda que breve sobre o desenvolvimento da TC, sendo realizado nos subtópicos a seguir.

Sendo assim, a TC é observada sob uma abordagem que pretende explicar e compreender o modo de como as organizações funcionam sobre determinadas circunstâncias onde estão inseridas. Isto é, as condições do ambiente externo com

ameaças ou oportunidades, influenciam na tomada de decisão, na busca de se alcançar a eficiência e eficácia organizacional (SILVA, 2013). Espejo (2008) menciona que no processo decisório as coletas de informações não devem ser restringidas apenas ao ambiente interno, e sim uma visão sistêmica de onde a empresa está estabelecida, salientando que fatores externos e internos afetam a mesma.

### 2.1.1. Fatores Contingenciais

Os fatores contingenciais relacionados aos Sistemas de Controle Gerencial (SCG) são denominados como principais quanto ao foco em desenvolvimento de pesquisas, influenciados pelo ambiente, a estratégia, a tecnologia, o tamanho ou porte e a estrutura organizacional (CHENHALL, 2003; ESPEJO, 2008). Com base no levantamento feito por Santos e Lunkes (2018), os SCG são um conjunto de procedimentos de controle utilizados por uma organização, esses procedimentos podem ser de controle administrativo, burocrático, resultados, pessoais, culturais, formais e informais, entre outros. Os procedimentos são selecionados para compor um SCG, adequando as características da organização, destaca Chenhall e Morris (2015).

Em consonância aos conceitos da Teoria Contingencial (TC) e comparado a estrutura dos SCG é observado que seguem os mesmos princípios, em outras palavras, não existe um único e universal SCG que pode ser amplamente utilizado por qualquer organização ou circunstância, avalia Ferreira e Otley (2010). A qualidade do uso dos SCG pode ter uma alta variação, é importante a escolha de artefatos apropriados para cada cenário (CHENHALL, 2003).

As organizações na busca de melhorar a própria eficiência, precisam ajustar suas estratégias, considerando os fatores contingenciais (MANTOVANI, 2012). Devendo assim os SCG, auxiliar e fornece suporte ao processo de adequar a organização, para assim melhor responder as variáveis circunstanciais (MANTOVANI, 2012), com o propósito de conseguir alinhar o contexto interno ao externo, para então, aumentar as suas possibilidades de sobrevivência e sucesso, observa Caldas *et al.* (2012). No Quadro 01 são apresentadas as contextualizações dos fatores contingenciais definidos por Chenhall (2003 e 2007).

**Quadro 01 – Fatores contingenciais: descrição**

Fatores		Descrição	
Externo	Ambiente	A variável ambiente é apontada por ser uma contingência externa as organizações, na proporção que o ambiente passa por mudanças, acaba a influenciando internamente, as obrigando assim a explorar o ambiente para minimizar as incertezas (CHENHALL, 2007). No entendimento de Chenhall (2003, p. 136), esse fator pode ser determinado como sendo “[...] atributos particulares com intensa competição de preço de competidores potenciais ou existentes, ou a probabilidade de mudanças na disponibilidade de materiais”.	
		Interno	Estratégia
		Tecnologia	Em um contexto geral, a tecnologia define como as organizações operam suas atividades, em outras palavras, a forma como transformam insumos em seus produtos ou serviços, com a inclusão de hardware (máquinas,

		equipamentos, ferramentas, pessoas e conhecimentos) (CHENHALL, 2003).
	<b>Tamanho ou Porte Organizacional</b>	Há várias formas de se mensurar o tamanho de uma empresa, de acordo Chenhall (2007), podendo ser pelo lucro, volume de vendas, ativos ou número de funcionários. O autor ainda observa que de acordo que a empresa cresce, aumentando seu tamanho, cresce seus controles e coordenação, tendo operações, processos, funções e uma estrutura mais segregada e definida.
	<b>Estrutura Organizacional</b>	É a forma como a organização divide as tarefas aos funcionários da organização, com foco que as atividades sejam realizadas (CHENHALL, 2003). Podendo ser operacionalizada sob alguns aspectos, como: a) descentralizada de autoridade; b) estruturação de atividades; c) interdependência; e ou d) orientação orgânica-mecanicista, salienta Chenhall (2003).

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Chenhall (2003) e Chenhall (2007).

O ambiente externo abrange as incertezas que atuam fora das organizações, porém, são relevantes para suas atividades produtivas (STONER e FREEMAN, 1985). Já o ambiente organizacional, são as variáveis que existem dentro da organização que podem a impactar, de forma parcial ou totalmente, segundo Draf (1999, p. 54). Burns e Stalker (1961), foram pioneiros ao publicarem um estudo utilizando o fator ambiente, a pesquisa realizada com empresas inglesas revelou a existência de vários conjuntos de métodos e processos administrativos, tendo em vista contribuir para melhores desempenhos relacionadas a características ambientais e, assim, concluíram que há uma estrutura organizacional, seja mecânica ou orgânica, para cada situação ambiental em que a empresa se encontra estabelecida.

Lawrence e Lorsch (1967), foram os primeiros na utilização do termo “teoria da contingência”. Os autores em sua pesquisa identificaram que o controle exercido pelo homem, tanto na organização, quanto no ambiente onde se encontra, ocorre pela capacidade que a empresa possui em adequar suas estratégias e, assim se adaptar ao ambiente. Khandwalla (1972) utilizando variáveis ambientais com controles gerenciais, comprovou que as organizações que sofrem com maior pressão do ambiente, possuem maior tendência a aderir controles mais orgânicos e menos burocráticos. A variável ambiente também está presente na pesquisa realizada por Perrow (1972), que destaca que o ambiente regulatório exerce forte influência na conduta empresarial.

Nas décadas seguintes a incerteza ambiental passa receber destaque em estudos de tomada de decisão (DUNCAN, 1972; GORDON e NARAYANAN, 1984; SUBRAMANIAM, COLLIER, PHANG e BURKE, 2011), comportamento estratégico (CHENHAAL e MORRIS, 1986; MILLIKEN, 1987; GARDELIN, ROSSETO e VERDINELLI, 2013; CHENHAAL e MORRIS, 2015), controle gerencial (GUL e CHIA, 1994; JACOMOSSI e SILVA, 2016), na participação e criando reserva orçamentária (PEYERL, *et al.*, 2020), entre outros, que observaram as incertezas ambientais em relação aos demais fatores contingenciais presente nas organizações.

Já o fator estratégia, se dá início pelo estudo de Chandler (1962). O autor, ao pesquisar empresas norte-americanas, buscou organizar as atividades realizadas dentro das organizações, reduzindo as perdas e observando o uso de insumos, identificando oportunidades e direcionando recursos. O autor considerou estratégia como sendo: “[...] a determinação de objetivos organizacionais de longo prazo, e a adoção de cursos de ação e alocação de recursos necessários para atingir esses objetivos” (CHANDLER, 1962, p. 13).

O trabalho de Miles e Snow (1978) é amplamente utilizado pela assimilação das estratégias organizacionais e por classificar as posturas estratégicas em: prospectoras, analíticas, defensivas e reativas, especificando o relacionamento entre estratégia, estrutura e processos com interação ao ambiente. A estratégia é vista, pelos teóricos organizacionais, como um instrumento que auxilia na orientação ambiental e integrando as atividades internas (SNOW e HAMBRICK, 1980). O que resultou no estudo de Porter (1990) apud Hunger e Wheelen (2002) que propuseram duas estratégias abrangentes, com foco em exceder o desempenho dos concorrentes, sendo elas, de menor custo e diferenciação.

Frezatti *et al.* (2009), define estratégia em recursos a serem alocados com função de alcançar seus objetivos. Estudos mais recentes têm dado foco as estratégias adotadas por diversos segmentos, relacionados aos SCG e ao desempenho, como no setor de inovação e tecnologia: Gomes, Lopes e Beuren (2018), Macêdo e Callado (2019); construção civil: Brida e Santos (2011), Santos e Santos (2019); autopeças: Sokolowski, Kato e Martins (2014); hoteleiro: Barreto, Albuquerque e Medeiros (2012); área pública: Neis e Pereira (2014); e na gestão de pessoas: Bianchi, Quishida e Foroni (2017).

O fator tecnologia, tem como pioneiro Joan Woodward, a partir de seus estudos: *Management and Technology* (1958) e o livro *Industrial Organization: Theory and Practice* (1965), com base em pesquisas nas indústrias inglesas, observou como as variáveis estruturais estavam diretamente relacionadas à tecnologia, pontua Kewley (1966). O estudo realizado por Woodward (1965) evidenciou que a variável estrutura não se relacionava com o porte e sim com a tecnologia quando aplicada aos produtos e a atividade, concluindo que a tecnologia empregada e a estrutura organizacional, direcionam a alcançar melhores resultados.

Outro pesquisador que contribuiu sobre o fator tecnológico foi Thompson (1976, p. 76), que traz a padronização dos processos, como uma variável da tecnologia, “a instituição de rotinas ou regulamentos que coagem com a ação de cada unidade ou posição em rumos condizentes com os tomados”. Sendo observado o termo “rotina”, conceito recomendado por Perrow (1972), que estabelece meios e técnicas bem definidos, para que o uso de insumos seja “padronizado”. O constructo do fator tecnológico se torna foco para a realização de um grande número de pesquisas, para mensurar níveis de previsibilidade da rotina das atividades produtivas (WATERHOUSE e TIESSEM, 1978; GINZBERG, 1980).

A tecnologia foi observada sob três aspectos, com base na literatura dos SGC, o primeiro é a complexidade (por WOODWARD, 1965), seguido pela incerteza da tarefa (PERROW, 1972) e por último a interdependência (de THOPSON, 1976), destaca Chenhall (2003). Nos estudos mais recentes observou como as características apresentadas pelos SCG associado a práticas produtivas e a tecnologia da informação, pelos pesquisadores Burns e Vaivio (2001), Laudon e Laudon (2007) e Hyvonen (2007), ou sobre a padronização de processos (CHAPMAN e CHUA, 2003; TRKMAN, 2010).

O tamanho ou porte organizacional, é a quarta contingência. Blau (1970) através da Teoria da Diferenciação Estrutural, destacou que o porte da organização influencia na estrutura, com o aumento no número de funcionários exige-se uma estrutura mais elaborada, pois tem um aumento nas divisões e níveis hierárquicos. O que colabora com a menção de Baldrige e Burnham (1975), que o tamanho da empresa impacta na sua capacidade de organização.

Merchant (1984, p. 293), identificou que “o tamanho e a diversidade de uma organização pode afetar comportamentos gerenciais relacionados ao orçamento”, sendo que com o aumento no número de colaboradores pode causar mudanças na estrutura de comunicação, impactando nos SCG. O autor estudou várias abordagens sobre o orçamento em relação a tecnologia de produção, fatores de mercado e características empresariais. Merchant (1984) conclui que a variável tamanho e automação das atividades produtivas tem uma relação positiva à formalização do uso do orçamento.

É apontado por Ferreira e Otley (2010), que a variável do porte organizacional auxilia entender a complexidade das empresas, além de indicar as necessidades dos processos formais de SCG. Estudos como o de Hoque e James (2000), revelaram indícios que o uso do *Balanced Scorecard* está relacionado com o tamanho da empresa. Outra associação positiva entre o porte e a prática sofisticada de SCG, foi indicado por Abdel-Kader e Luther (2008). Além de pesquisas como a de Frezatti (2005); Guerreiro, Cornachione Júnior e Soutes (2011) e Reis e Teixeira (2013), com o objetivo de investigar o nível de aderência dos controles tradicionais pelos mais modernos e a sua relação com o porte da empresa.

O último fator contingencial é a estrutura organizacional, que compreende “o modo como as atividades de uma organização são divididas, organizadas e coordenadas” (STONER e FREEMAN, 1985, p. 230). As primeiras contribuições já citadas se dão pelos estudos de Burns e Stalker (1961), Woodward (1965) e Gordon e Narayanan (1984), ao pesquisarem as contingências com a variável estrutura. Conforme Drazin e Van de Ven (1985) mediante o fator estrutura, que examinou abordagens como a seleção, interação e sistemas, “[...] se uma organização quer sobreviver ou ter eficiência, a estrutura e processo dessa precisa estar ajustado ao seu contexto” (DRAZIN e VAN DE VEM, 1985, p.515).

Estudo realizado por Gul e Chia (1994), analisou a percepção da incerteza ambiental, descentralização, sistemas contábeis e seus impactos na performance empresarial, através de análise multivariada dos dados. Os autores concluíram que em uma estrutura centralizada há a restrição de informações, que num cenário sem incertezas é satisfatório, por ter procedimentos bem estabelecidos. Pesquisas mais recentes a fim de possibilitar a comparação do fator contingencial estrutura, foram analisadas a partir de variáveis como inovação (BARBOSA e FERNANDES, 2010; NOGUEIRA *et al.*, 2013), orçamento (ESPEJO, 2008), estrutura organizacional (MEDEIROS *et al.*, 2011; NOGUEIRA *et al.*, 2013; MACHADO-DA-SILVA e FONSECA, 2018), entre outros.

Frente aos fatores contingenciais que podem influenciar no crescimento, desenvolvimento ou sobrevivência das organizações, procuram junto a TC explicar como as empresas agem em diversas circunstâncias (BEUREN; FIORENTIN, 2014). Uyar e Kyzey (2016) afirmam que a seleção das práticas de controle gerencial, dependem das circunstâncias que a empresa se encontra. Pois, as organizações que agem com foco nos SCG, buscam diminuir a influência causada pelos fatores contingenciais em relação as suas atividades (KLOOT, 1997).

A presente pesquisa tem foco no fator contingencial ambiente, sob as causas provocadas pelas incertezas ambientais. Sendo tratada como uma variável independente em relação a constituição de reserva orçamentária, e dependente no modelo de participação orçamentária, buscando investigar o processo decisório na elaboração do orçamento, moderado pela síndrome de *Burnout*, em um cenário de pandemia descrito no próximo tópico.

### 2.1.2. Incertezas Ambientais

O fator ambiente da Teoria Contingencial (TC) é mensurado pela sua incerteza e a competitividade, sendo considerado por Chenhall (2007), a contingência mais amplamente pesquisada, com maior foco na incerteza. A incerteza é essência na literatura da Teoria das Organizações, utilizada para responder a natureza da relação entre as organizações e seus ambientes (DUNCAN, 1972; LAWRENCE; LORSCH, 1967; MILLIKEN, 1987). Neste cenário de incertezas, os gestores têm de tomar decisões num ambiente de pouca previsibilidade, o que limita as alternativas e não revela as consequências de cada uma, destaca El Nadi (2007).

Estudos das décadas 80 e 90, como o de Gordon e Narayanan (1984) observaram empiricamente, que às incertezas fazem com que os gestores, ao se planejarem, busquem cada vez mais informações complementares para a tomada de decisão. Chenhall e Moris (1986), concluíram que existe uma relação positiva entre a percepção da incerteza ambiental e a importância de amplas informações. Quando a percepção da incerteza ambiental é baixa, os gestores conseguem ser mais precisos ao tomar decisões, porém, quando a percepção é alta, tornar necessário informações adicionais, para lidar com as dificuldades impostas pelo ambiente, pontua Gul e Chia (1994).

O ambiente continua sendo o foco de várias pesquisas, como a de Gardelin, Rosseto e Verdinelli (2013), que concluíram que ao contrário da literatura existente, a percepção da incerteza ambiental por pequenas empresas, não é uma fonte provável para criar ações estratégicas. Já Jacomossi e Silva (2016), destacaram que o uso dos SCG auxilia os gestores de instituições de ensino superior, na possibilidade de prever cenários com incertezas ambientais, fornecendo assim, apoio no processo decisório. Os resultados obtidos a partir dos estudos de Peyerl, *et al.* (2020), indicaram que a participação orçamentária é positivamente relacionada com a constituição de reservas orçamentárias, mas essa relação se intensifica em um ambiente externo de alta incerteza.

A incerteza ambiental também é observada em momentos de crises, segundo Asel, Posch e Speckbacher (2011), o ambiente que sofre influência por crises econômicas, exige de seus gestores ações rápidas, em cenário de pouca previsibilidade e tempo para se tomar uma decisão. O mesmo pode ser descrito por uma crise financeira oriunda de inflação, câmbio, estouro de bolhas, crises bancárias, ou de dívidas (REINHART; ROGOFF, 2010). Além disso, ambientes com instabilidade amplia a pressão nos gestores, tendo de processar um número maior de informações incertas e garante o cumprimento de metas e objetivos estabelecidos (ASEL, *et al.*, 2011).

Os efeitos causados por uma crise econômica ou financeira são geralmente negativos, impactando no desempenho organizacional (KUNC e BHANDARI, 2011; BRZOWSKI e CUCCULELLI, 2016; BILK e SILVA, 2018). Esse tipo de crise causa um desequilíbrio no consumo, de modo que reduz a produção, aumentando as demissões, baixando o preço de produtos e serviços, diminuindo o lucro e os investimentos, pontua Becker, *et al.* (2016). Por outro lado, momentos como crises ou ressecções podem ser uma oportunidade para se ajustar estratégias e aumentar concorrência, destaca Kunc e Bhandari (2011); Brzowski e Cucculelli (2016) e Chzhen (2016).

Outra crise que pode prejudicar o desempenho empresarial é o meio ambiente, baseado em pesquisas de Whiteman, Walker e Perego (2013), as mudanças climáticas corresponde a um dos riscos mais complexos a se enfrentar pelas empresas. Em 2011, com a presença de terremotos no Japão, enchentes em Blumenau/SC no ano de 2008 e na Tailândia em 2011, são exemplos entre vários outros de fenômenos que impactam nas

organizações (WRUBEL e SILVA, 2018; SILVA, MAGRO, PIRES e LAVARDA, 2019), causando, principalmente a perda de seres humanos, além de danos e perda de ativos (BUSCH, 2011). Essas situações forçam as empresas a se adaptarem as ações da natureza, menciona Busch (2011).

### 2.1.3. Pandemia como Incerteza Ambiental

A incerteza ambiental mais recente, trata-se da pandemia causada pelo Covid-19. Reconhecida pela Organização Mundial da Saúde (OMS) em *11 de março de 2020*, a pandemia de uma variação do coronavírus a *Severe Acute Respiratory Syndrome Coronavirus 2* (Sars-CoV-2), ou Síndrome Respiratória Aguda Grave do Coronavírus 2, em tradução livre), identificada inicialmente em dezembro de 2019 na China, região de Wuhan. A crise da pandemia da doença Covid-19 tem recebido destaque por causar um grande colapso na economia mundial, diferente de outras crises em diversos aspectos, tem interrompido parcial ou totalmente atividades produtivas e econômicas em vários países, revela Rapaccini *et al.* (2020).

A contaminação em cada país tem acontecido de formas muito variadas, em virtude de vários fatores, entre os quais localidade, clima, acesso a saneamento, serviços de saúde ou questões socioeconômicas, observa Cintra (2020). Para se tomar decisões consistentes, os gestores precisam de informações tempestivas e detalhadas, não apenas relatórios internos, mas também dados externos, avaliando assim possíveis riscos eminentes (MOURÃO e JÚNIOR, 2020). Contudo, no cenário atual da pandemia, às incertezas fazem com que os gestores enfrentem maiores dificuldades para tomarem decisões.

No Brasil, a pandemia é observada sob várias óticas, diante das medidas necessárias para contê-la, como o isolamento social, a Covid-19 causou impactos econômico-financeiros, atingindo ao mesmo tempo a oferta e a demanda (DWECK, 2020), causando uma queda no faturamento das organizações. Dweck (2020), destaca três principais motivos para a redução da receita das empresas brasileiras, que foram impactadas com as medidas de restrição ou de distanciamento social, tendo em casos mais severos suspensão das atividades temporariamente. O primeiro motivo está relacionado ao mercado externo, que devido ao forte impacto sentido no comércio internacional, resultou numa redução das exportações.

O segundo motivo para a redução da receita das empresas brasileira é o consumo das famílias (DWECK, 2020), colaboradores nas empresas impactadas pela pandemia, que devido a perda de renda e sem reservas financeiras, onde trabalhadores das classes C, D e E perderam seu poder de compra, além do aumento no desemprego, relata Bittencourt (2020). Por fim, o terceiro motivo são os investimentos, com a queda na produção para atender o mercado externo e o consumo interno, levou a uma retração dos investimentos, que no caso do Brasil, se soma as incertezas sobre a atuação do governo para reduzir os impactos da pandemia nas atividades econômicas, revela Dweck (2020).

De acordo com Silva e Lavarda (2020), a pandemia da Covid-19 pode ser comparada a crises econômicas. Sendo assim, os autores concluíram que o uso do orçamento como estratégia, pode ser uma fonte dados que auxiliam o poder decisório. Em conformidade aos estudos de Buzzi, *et al.* (2014) e Peyerl, *et al.* (2020) a presença de incertezas ambientais, possui uma influência positiva na criação de reservas orçamentárias, por meio da participação dos gestores no processo de elaboração do

orçamento. Neste contexto, os gestores sofrem com as pressões para cumprimento das metas estabelecidas e por produtividade (ALMEIDA, *et al.*, 2006).

## 2.2. SÍNDROME DE *BURNOUT*

O termo *Burnout*, emerge na literatura em 1969 por Harold B. Bradley, que descreveu o esgotamento profissional ou estresse laboral, utilizando a expressão *staff burn-out*, que na tradução livre corresponde a “perda ou queima total de energia”, além de propor meios de combatê-lo (BENEVIDES-PEREIRA, 2003; CODO, 2006). O estudo de Bradley, se referiu o termo ao descrever o desgaste profissional de um grupo de policiais, que trabalhavam com jovens infratores e apresentaram comportamentos peculiares, revela Mendanha, Bernardes e Shiozawa (2018, p. 9).

Contudo o termo foi consolidado na década seguinte, em 1974 nos Estados Unidos, pelo psicólogo clínico Hebert Freudenberger, que ao dirigir um centro comunitário para o tratamento de dependentes químicos, observou reações apáticas por parte dos voluntários que o ajudavam. Posteriormente, em 1976, os psicólogos Hebert Freudenberger e Christina Maslach, ambos foram responsáveis pelas pesquisas sobre a síndrome (SILVA *et al.*, 2015). Porém, foi nos anos 80, que o assunto repercutiu mundialmente, com o advento das doenças físicas e mentais devido as mudanças tecnológicas no ambiente de trabalho (BENEVIDES-PEREIRA, 2003).

No Brasil, a síndrome de *Burnout* foi publicada inicialmente em 1987 por Hudson Hubner França, de acordo com Benevides-Pereira (2003). Todavia, foi na década de 90 que começou a aparecer estudos sobre o tema no Brasil, com Tamayo (1997), que observou o estresse em profissionais da área de saúde e Codo (2006), na área educacional. Estudos mais recentes foram realizadas com docentes do ensino superior, por Prado *et al.* (2017); Baptista *et al.* (2019); Silva e Oliveira (2019), ou com enfermeiros Silva *et al.* (2015); Nogueira *et al.* (2018), ou com profissionais da área de negócios como: contadores (GALVÃO e GALVÃO, 2017; OLIVEIRA e BEUREN, 2020), auditores internos (UTAMI e NAHARTYO, 2013; BERND e BEUREN, 2017), gestores (PEREIRA, BRAGA e MARQUES, 2014; SCHLUP, 2018; SCHLUP *et al.*, 2019), entre outros.

As pesquisas realizadas por Prado *et al.* (2017); Baptista *et al.* (2019); Silva e Oliveira (2019), avaliaram a síndrome de *Burnout* em professores universitários, concluíram que entre as três dimensões a mais presente é a exaustão, devido a carga de trabalho e o aumento no número de alunos em sala. Na área da saúde, as buscas de Silva *et al.* (2015); Nogueira *et al.* (2018) com enfermeiros tiveram respostas similares, com destaque na exaustão e na despersonalização, devido à falta de autonomia e suporte da instituição, causam o estresse e o adoecimento dos profissionais.

Os resultados são semelhantes com os profissionais contábeis, nas pesquisas de Utami e Nahartyo (2013); Bernd e Beuren (2017); Galvão e Galvão (2017), que através da aplicação de questionários, demonstraram que os profissionais estão satisfeitos com a profissão, contudo, relataram principalmente a falta de ânimo caracterizado pela exaustão. É necessário conhecer como o estresse relacionado com a síndrome de *Burnout* impactam nos profissionais da área contábil, para assim, propor meios de prevenção e enfrentamento, proporcionando saúde no ambiente laboral, conseqüentemente resultando em um melhor desempenho organizacional (OLIVEIRA e BEUREN, 2020).

Pereira, Braga e Marques (2014), relataram que quase 76% dos 637 gestores pesquisados apresentaram estresse relacionado ao trabalho, com possibilidade de desenvolverem transtornos depressivos, esgotamento físico, doenças cardíacas e dificuldade de acesso a memória recente, interferindo assim na produtividade e no processo decisório. Já Schlup (2018) e Schlup, Beck e Zonatto (2019), revelaram que a participação de gestores no processo de elaboração do orçamento atenua a influência da síndrome de *Burnout*, o que aumenta o desempenho gerencial.

Considerada um problema organizacional, a síndrome de *Burnout* tem causado sintomas físicos, comportamentais e psicológicos, conforme o Quadro 02. A síndrome de *Burnout* pode resultar em alta rotatividade de funcionários, afastamentos, baixa produtividade, impactando no desempenho e aumentando os custos de produção (BENEVIDES-PEREIRA, 2003). Sendo assim, reconhecida como uma síndrome multidimensional, podendo afligir qualquer profissional de diversas formas, como cobrança, pressão, estresse, atritos, repressão, entre outros, fazendo o portador perder sua capacidade laboral (FRANÇA, *et al.* 2012).

**Quadro 02 – Sintomas e efeitos no organismo causados pelo *burnout***

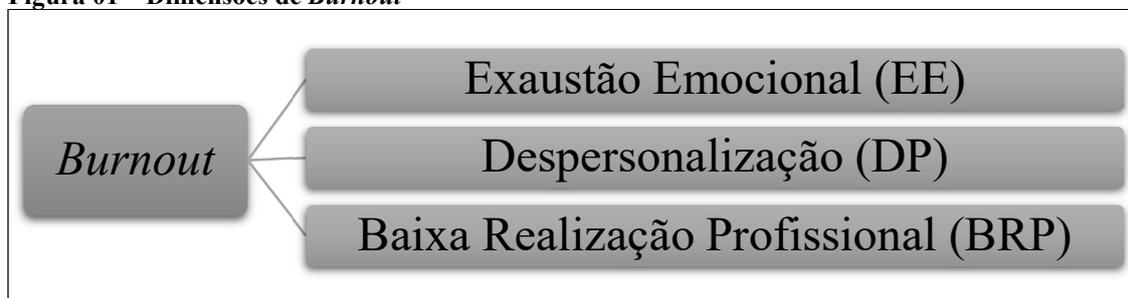
<b>Tipos de Sintomas</b>	<b>Principais Efeitos</b>
<b>Sintomas físicos ou psicossomáticos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- doenças do sistema nervoso (dor de cabeça, enxaquecas, insônia, depressão);</li> <li>- doenças cardiovasculares (dor no peito, palpitações, hipertensão);</li> <li>- problemas digestivos (enjoos, gastrites e úlceras, náuseas, problemas intestinais);</li> <li>- problemas musculares e/ou cervicais (dor nas costas, fadiga, rigidez muscular);</li> <li>- problemas respiratórios e imunológicos (falta de ar, asma, taquipnéia, resfriados frequentes, aumento da frequência de infecções, aparecimento de alergias, doenças de pele, problemas e crises de asma);</li> <li>- problemas relacionados ao sono, suspensão do ciclo menstrual nas mulheres, problemas sexuais, perda do apetite e fadiga crônica.</li> </ul>
<b>Sintomas comportamentais</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- drogadição (tendência ao aumento ou estímulo ao consumo de estimulantes e abuso de substâncias tóxicas);</li> <li>- hiperatividade, incapacidade de relaxar, alterações bruscas de humor, raiva frequente, gritando muitas vezes, irritabilidade, agressividade, violência e comportamento de risco;</li> <li>- tendências de autoisolamento do indivíduo, absenteísmo, pouco envolvimento com colegas de trabalho e clientes.</li> </ul>
<b>Sintomas emocionais</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- impaciência, irritabilidade, ansiedade, dificuldade de concentração, desejo de abandonar o emprego, decréscimo do rendimento de trabalho;</li> <li>- baixa autoestima, distanciamento afetivo, dúvidas de sua própria capacidade, sentimento de onipotência e impotência, sentimento de solidão, sentimento de alienação.</li> </ul>
<b>Sintomas defensivos ou atitudinais e sentimentais</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- desenvolvimento de atitudes negativas (por exemplo, verbalizar), hostilidade, negação das emoções, ironia, atenção seletiva, apatia e desconfiança;</li> <li>- atos de desumanização, insensibilidade, distanciamento, indiferença e cinismo com relação aos colegas e clientes;</li> <li>- intenção de abandonar o emprego, <i>turnover</i>, absentismo, baixa produtividade, atrasos, acidentes, roubos e negligência.</li> </ul>

Fonte: Brend (2015)

A síndrome de *Burnout* é caracterizada em três dimensões, conforme a figura 1, sendo elas: exaustão emocional, despersonalização e baixa realização pessoal (LUCIANO, 2013). A exaustão é descrita pela sensação de cansaço físico e mental, relacionada ao sentimento de estresse (SILVA, ALMEIDA e CARVALHO, 2005; SOUSA e MENDONÇA, 2009). A despersonalização ou cinismo, é o distanciamento

emocional, onde o indivíduo passa a exercer sua atividade utilizando o mínimo necessário para realizar suas atividades (SOUSA e MENDONÇA, 2009). Por fim, a baixa realização, está na sensação de incapacidade, provocando baixa autoestima e motivação (SOUSA e MENDONÇA, 2009).

**Figura 01 – Dimensões de *Burnout***



Fonte: Elaborado pelo autor.

Conforme as pesquisas de Schlup (2018) e Schlup, Beck e Zonatto (2019), a presença da síndrome de *Burnout* nos gestores pode influenciar no processo de tomada de decisão orçamentária, como na criação de reservas orçamentárias. Em um ambiente de incertezas, tende-se a aumentar a pressão e o estresse (ALMEIDA, *et al.*, 2006). A síndrome de *Burnout* pode ser percebida como resposta a presença contínua de estressores crônicos de trabalho, para mensurar as dimensões de *Burnout* são propostos instrumentos para estimar os níveis de incidência e efeitos (BERND, 2015).

### 2.2.1. Modelos Explicativos de *Burnout*

Os levantamentos realizados por Bernd (2015), Bernd e Beuren (2017) e Benevides-Pereira (2015) revela uma série de instrumentos a disposição para se coletar informações sobre a síndrome de *Burnout*. O *Maslach Burnout Inventory* (MBI) foi desenvolvido em 1981 por Maslach e Jackson, servindo de base e sustento para a realização de estudos sobre a síndrome, a primeira versão do MBI possuía quatro dimensões, com 25 itens devendo ser respondido com o uso de uma escala *Likert* de frequência e intensidade (BENEVIDES-PEREIRA, 2015).

Em 1996, depois de vinte anos e após duas revisões, Maslach, Jackson e Leiter publica quatro versões derivadas do MBI original, adaptada para profissões específicas, passando a ter 22 questões, sendo excluído os itens de intensidade, reduzindo assim de quatro para três dimensões e criando os instrumentos: *Maslach Burnout Inventory – Human Services Survey (MBI-HSS)*; *Maslach Burnout Inventory – Educational Survey (MBI-ES)*; *Maslach Burnout Inventory – Student Survey (MBI-SS)*; e *Maslach Burnout Inventory – General Survey (MBI-GS)*, destaca Bernd (2015) e Benevides-Pereira (2015), conforme o quadro 03, que especifica cada instrumento e a área de destinação

**Quadro 03 – Instrumento e área de aplicação para medir os níveis de *Burnout***

Instrumento:	Área de aplicação:
<i>MBI-HSS</i>	Instrumento direcionado para determinar os níveis de <i>Burnout</i> nos profissionais ligados à área da saúde;
<i>MBI-ES</i>	Instrumento utilizado para estimar os níveis de <i>Burnout</i> em profissionais da área de educação;
<i>MBI-SS</i>	Instrumento destinado para avaliar os níveis de <i>Burnout</i> especificamente em estudantes, independente do grau e ciência;

<b>MBI-GS</b>	Instrumento indicado para mensurar os níveis de <i>Burnout</i> em profissionais de diversas profissões;
---------------	---

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Bernd (2015; 2017) e Benevides-Pereira (2015).

Outros instrumentos são mencionados por Tamayo e Tróccoli (2009); Benevides-Pereira (2015), como *Cuestionário de Burnout del Profesorado Revisado* (CBP-R) e o *Cuestionário Breve de Burnout* (CBB), construídos na Espanha por Moreno-Jiménez, Garrosa-Hernández, Gálvez, González, Benevides-Pereira (2002) e por Moreno-Jiménez, Bustos, Matallana e Miralles, (1997); Moreno-Jiménez, (2007), respectivamente; o *Copenhagen Burnout Inventory* (CBI), desenvolvido por Kristensen, Borritz, Villadsen e Christensen (2005) na Dinamarca, o *Oldenburg Burnout Inventory* (OLBI), construído por Halsbesleben e Demerouti (2005) na Holanda; o *Shirom-Melamed Burnout Measure* (SMBM) desenvolvido em Israel por Shirom e Melamed (2006), entre vários outros.

Contudo, Benevides-Pereira (2015) relata que os modelos supracitados têm dito dificuldade para ser aplicado e não garante resultados claros, devido as divergências relacionadas a teoria, cultura, abrangência, ou problemas referentes aos direitos autorais. Os instrumentos mencionados se utilizam igualmente ao modelo MBI, um questionário com afirmações de autopreenchimento, com o auxílio de uma escala *Likert* de discordância, geralmente de 5 ou 7 pontos (BENEVIDES-PEREIRA, 2015).

Com o foco de mensurar o efeito moderador da síndrome de *Burnout*, foi selecionado para a presente proposta de pesquisa o instrumento *Maslach Burnout Inventory – General Survey* (MBI-GS), devido ao seu uso amplamente difundido nas pesquisas em nível mundial, sendo indicado para qualquer profissão (BENEVIDES-PEREIRA, 2015), inclusive em gestores. No tópico a seguir será debatido a relação de *Burnout* com os gestores, através das pesquisas realizadas com base no tema proposto.

### 2.2.2. *Burnout* no Gestor

Conforme estudo já mencionado como os de Pereira, Braga e Marques (2014) e Schlup (2018) e Schlup, Beck e Zonatto (2019), destacam a relação da síndrome de *Burnout* e gestores. Essa relação é observada em vasta quantidade por pesquisadores e descrita em seus estudos, como em estatais por Barbosa e Guimarães (2005) e Zhang e Feng (2011), ou pesquisas mais recentes que observa os gestores em áreas estratégicas como na educação (MOREIRA, 2015; KANAN *et al.*, 2018; PALMERA e GUSATTO, 2020); saúde (PORCIUNCULA, 2015; WONG e LASCHINGER, 2015; PORCIUNCULA *et al.*, 2020); dentre outros (VALADEZ-TORRES *et al.*, 2017).

As pesquisas citadas no presente tópico foram realizadas utilizando o questionário proposto por Maslach, Jackson e Leiter em 1996, através do instrumento *Maslach Burnout Inventory – General Survey* (MBI-GS), sendo o único ou complementando outros instrumentos nos procedimentos de coleta de dados. Sendo utilizado vários métodos quantitativos para se analisar que vão de estatística descritivos simples, estimativa de confiabilidade, correlação de Pearson, até métodos mais elaborados como modelo de equações estruturais.

Barbosa e Guimarães (2005), relatam que aproximadamente 28% dos 249 gestores da Eletronorte, que responderam ao questionário apresentaram níveis altos ou moderados das três dimensões de *Burnout*, a Baixa Realização Pessoal (BRP), foi o fator predominante. O estudo de Zhang e Feng (2011) realizado com 1451 médicos das províncias de Wuhan, Shiyan e Jingmen de instituições estatais Chinesa, menciona que a

Exaustão Emocional (EE) e o comportamento dos superiores é dos principais motivos para a alta rotatividade nas organizações públicas.

De acordo com Moreira (2015), os diretores que possuem uma boa saúde física são menos propensos a desenvolverem doenças ou síndromes com a de *Burnout*, revela a pesquisa do autor com uma amostra de 77 dirigentes de escolas estaduais no município de Belo Horizonte/ MG. A pesquisa de Gusatto e Palmera (2020), com os Centros Municipais de Educação Infantil (CEMEIs) na cidade de Videira/ SC, destacou que dos 23 gestores educacionais que participaram do estudo, 43,7% apresentaram níveis elevados ou moderados de *Burnout*. Já nas universidades, Kanan et al. (2018) destaca que os “professores-gestores” ou coordenadores, apresentam o fator de EE devido ao excesso de atividades, os forçando a realizar horas extras para o cumprimento das metas estabelecidas, e assim gerar melhores indicadores de desempenho para seus superiores.

Os gestores que atuam na área da saúde convivem diariamente com múltiplos fatores de estresse, o que os tornam suscetíveis ao desenvolvimento de sintomas da síndrome de *Burnout*. Os estudos realizados por Porciuncula (2015) e Porciuncula et al. (2020), identificaram que 11,2% dos gestores da Atenção Primária à Saúde (APS) brasileira, apresentam pelo menos uma dimensão de *Burnout* em níveis críticos, devido a terem uma grande responsabilidade, contudo, sem autonomia o que gera uma sensação de incapacidade nos profissionais.

Apontado pela pesquisa de Wong e Laschinger (2015), realizada com 159 gerentes respondentes de 14 hospitais universitários em Ontário no Canadá, destacando fatores como EE e o comprometimento organizacional, o que aumenta a possibilidade de rotatividade, evidenciado anteriormente por Zhang e Feng (2011). Os resultados propõem que gestores com autoridade em tomar decisões em seus departamentos, controle sobre suas atividades e tempo hábil para atender as demandas, os tornam menos propensos a desenvolver *Burnout* (WONG e LASCHINGER, 2015).

O estudo de Valadez-Torres *et al.* (2017), realizado em seis indústrias de manufatura na cidade de Juárez no México, teve uma amostra formada por 361 gestores seniores e médios. Assim como nos estudos de Zhang e Feng (2011), Wong e Laschinger (2015), Kanan *et al.* (2018) a exaustão emocional foi a variável mais relevante. Os autores sugerem como solução proporcionar um melhor ambiente de trabalho, como estratégia para prevenir as doenças físicas e psicológicas e aumentar a eficácia profissional, qualidade de vida e a produtividade (VALADEZ-TORRES *et al.*, 2017). Entre o leque de respostas para prevenir-se *Burnout*, Schlup (2018) e Schlup, Beck e Zonatto (2019) garantem que a participação de gestores no processo de construção do orçamento pode reduzir os efeitos da síndrome. Sendo observado que o alto nível síndrome de *Burnout*, em relação a incerteza ambiental pode afetar o processo decisório orçamentário, como a criação de reserva orçamentária.

### 2.3. PARTICIPAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O orçamento é uma das várias ferramentas dos Sistemas de Controle Gerencial (SCG), amplamente utilizada pelas organizações, no auxílio aos gestores na tomada de decisão (MERCHANT, 2007). Também é utilizado no planejamento estratégico das empresas, no estabelecimento de objetivos e metas, no curto, médio e longo prazo (HANSEN, *et al.*, 2003).

Contudo, o orçamento exerce uma influência no comportamento dos gestores e seus subordinados, embora sendo um SGC, não existe sem a presença de pessoas, destaca Milani (1975). Na organização, cada gestor detém do conhecimento para a realização de suas atividades, podendo este, melhor definir como alocar recursos de forma mais eficiente no seu departamento (MAGNER, WELKER e CAMPBELL, 1996).

Desta forma, o orçamento participativo surge com a proposta de que os gestores possam expressar suas opiniões sobre a aplicação de recursos financeiros em seus espaços de trabalho, para assim contribuir para a elaboração do orçamento empresarial (DUNK, 1992). Para Kyj e Parker (2008), essa interação é benéfica pois direciona o compartilhamento de informações, coordena as mutualidades setoriais entre as unidades e motiva os colaboradores, que resulta no aumento da satisfação profissional e no comprometimento junto à organização.

Portanto, a interação entre os gestores com a alta administração, possibilita a troca informações importantes, para assim tomar decisões (ANTHONY e GOVENDARAJAN, 2006; PARKER e KYJ, 2006; KYJ e PARKER, 2008). O orçamento participativo é a tomada de decisão em conjunto, pela alta gestão, e gestores de cada departamento subordinado. Essa interação no processo de elaboração do orçamento tende a contribuir de forma positiva, pois altera o modelo autoritário, onde apenas a alta gestão decide como será a destinação de recursos (LOCKE, SCHWEIGER e LATHAM 1987).

A participação no orçamento está diretamente relacionada as atividades gerenciais das empresas, a fixação do orçamento, a relação entre gestor, orçamento e os processos produtivos, além da atuação do superior, destaca Zonatto e Lavarda (2013). Nesse sentido, pode-se entender que a participação orçamentária tem capacidade de contribuir para um melhor ambiente de trabalho, nos processos estratégicos de gestão organizacional, proporcionando um desempenho gerencial mais eficiente e eficaz, observa os autores (ZONATTO e LAVARDA, 2013).

A participação orçamentária é destacada por Dunk (1992), por influenciar de forma positiva essa integração entre gestores e alta administração, satisfazendo os funcionários, que por sua vez, aumenta a dedicação para executar suas tarefas. Contudo, em compensação a falta dessa participação pode gerar problemas de descontentamento, possivelmente ocasionando conflitos no ambiente profissional (WARREN, REEVE e FESS, 2003), criando insegurança, tensão, improdutividade (COOPER e CARTWRIGHT, 2001; STANLEY e BURROWS, 2001), pontos que podem estar relacionados a síndrome de *Burnout*.

No processo de construção do orçamento para definir as metas e objetivos, com a integração da alta administração e os gestores, torna-se cada vez mais recorrente nas organizações (PEYERL, *et al.*, 2020). Nesse modelo de arranjo orçamentário pode acarretar na criação de reservas orçamentárias, podendo ser utilizado como artifício para se flexibilizar as metas propostas (HORNGREN, *et al.*, 2018), impactando no planejamento e na avaliação de desempenho.

Como resultado, a constituição de reservas orçamentárias, pode comprometer o orçamento empresarial (BEUREN e WIENHAGE, 2013), essa prática está relacionada aos interesses pessoais em detrimento dos interesses da organização, destaca Frezatti, Beck e Silva (2013). Contudo, Zonatto e Lavarda (2013) e Zonatto, Weber e Nascimento (2019) afirmam que propor a colaboração entre os gestores e a alta administração para elaborar o orçamento tem efeito positivo, pois contribui para melhorias nos processos

gerenciais e no ambiente de trabalho, influenciando em um melhor desempenho dos gestores.

Num contexto de incertezas ambientais, gestores que participam do processo orçamentário, são propensos a constituírem reservas orçamentárias, destaca Derfuss (2016). Esse evento ocorre devido à baixa previsibilidade do ambiente, entretanto, não torna o cumprimento das metas estabelecidas mais fáceis, uma vez que o cenário de incertezas ainda pode dificultar a realização, mesmo com reservas, relata o autor (DERFUSS, 2016), tornando o processo decisório ainda mais complexo.

#### 2.4. TOMADA DE DECISÃO ORÇAMENTÁRIA

O orçamento tem sido debatido amplamente na literatura, entre as várias práticas de controle gerencial (HANSEN *et al.*, 2003; SILVA e GONÇALVES, 2006; SILVA e GONÇALVES, 2008), para a sua elaboração existem vários modelos para se implementar e aplicá-lo, porém, todos exigem planejamento. O orçamento é definido como a “expressão quantitativa de um plano de ação futuro para um determinado período”, destaca Horngren, *et al.* (2018, p. 125). O orçamento é um plano para a realização de processos produtivos, segregado por departamento, descrito em números financeiros, também utilizado para medir e avaliar o desempenho e as metas estabelecidas (BROOKSON, 2000).

Nesse sentido, o orçamento no contexto de plano gerencial, orienta os gestores a tomar decisões positivas, que tendem a direcionar a obtenção de melhores resultados (ANTHONY e GOVINDARAJAN, 2006). O orçamento fornece dados que auxiliam no planejamento, na coordenação dos processos produtivos, estabelece as responsabilidades dos gestores, impõe limites de gastos, além de definir os objetivos e metas, o que possibilita a avaliação de desempenho dos mesmos, destaca Anthony e Govindarajan (2006).

O orçamento une todos os setores em apenas um SCG, adaptando o plano estratégico e a estrutura organizacional, que quando bem-organizado, demonstra os objetivos organizacionais, bem como os processos de implementação com direcionamento das atividades a serem executadas dentro do período estabelecido, aponta Churchill (1984). O autor ainda orienta que as incertezas ambientais, demandam atenção no planejamento de curto prazo, aonde a necessidade de observação do ambiente, passa se fazer necessário afim de conseguir respostas pontuais para a tomada de decisões.

Estudos realizados com o uso do orçamento como ferramenta de apoio para o processo de tomar decisões, é amplamente debatido na literatura. Padoveze (2014) pontua que as informações contábeis em conjunto com o orçamento, auxiliam os gestores no processo decisório. O processo de gestão e do orçamento compõe fases similares como o planejamento, a execução e o controle, o que torna o orçamento a manifestação quantitativa das estratégias definidas pela organização, destaca o autor. Tornando o orçamento um instrumento para avaliar o desempenho, de modo a criar uma base de dados e informações para o gestor tomar melhores decisões (PADOVEZE, 2014; ATKINSON, *et al.*, 2015).

Nas pesquisas de Hansen, *et al.* (2003) e Espejo (2008), os resultados mostram que o desempenho orçamentário auxilia na gestão organizacional, pois sustenta à tomada de decisão operacional (no curto prazo) e estratégica (no longo prazo). Devendo ser utilizado para focalizar as atividades produtivas, buscando solucionar problemas e acompanhar a realização de metas e objetivos da empresa, contribuindo para a estratégia e a tomada de decisões.

A tomada de decisão pelos gestores com auxílio do orçamento, considerado por ser um controle financeiro formal, que representa as expectativas financeiras da organização, é uma excelente ferramenta de gestão, que ainda pode ser utilizado para monitorar o progresso do desempenho empresarial (SIVABALAN *et al.*, 2009). Da mesma forma, Laitinen, Lansiluoto e Salonen (2016), destaca que o orçamento possui várias utilidades para apoiar os tomadores de decisão a melhorar os índices empresariais. O que em períodos de crises, como no contexto da pandemia do Covid-19, auxilia a gestão organizacional no processo de tomada de decisão (HOPWOOD, 2009).

#### 2.4.1. Atributos Orçamentários

O orçamento é amplamente utilizado pelos gestores para auxiliar na gestão e no processo decisório, segundo Guerreiro *et al.* (2011) e Mucci, Frezatti e Dieng (2016). O processo orçamentário é constituído nos moldes de como a organização elabora e executa o seu orçamento, considerando as particularidades de cada negócio, como a sua operacional, capital financeiro e humano, porte, atuação e tecnologia (ZONATTO e LAVARDA, 2013).

O orçamento ampara o planejamento estratégico, constituído pelo: direcionamento das atividades produtivas, no estabelecimento de responsabilidades dos gestores, na atualização e autorizando dos gastos necessários, determinando as metas e objetivos, além de avaliar o desempenho dos gerentes e assim proporcionando o reconhecimento aos mesmos (ANTHONY e GOVINDARAJAN, 2002).

De acordo com Bilk e Silva (2018), o uso do orçamento possibilita aos gestores programar as formas como os custos, despesas e as receitas serão aplicadas, ou seja, os gestores planejam seus gastos, justificando a partir da fonte dos recursos, para assim posteriormente poder confrontar com os dados realizados. O orçamento possui múltiplas funções, no que lhe diz respeito, é considerado parte do processo de controle gerencial, onde os tomadores de decisão buscam assegurar que os recursos sejam usados de forma eficaz e com eficiência para alcançar os objetivos da organização (MUCCI, *et al.*, 2016; BILK e SILVA, 2018).

Um bom orçamento é uma excelente forma de comunicação, como instrumento para se avaliar as atividades realizadas, além de fornecer um *feedback* do desempenho empresarial, bem como as atribuições delegadas, relata Churchill (1984). Sivabalan, *et al.* (2009) apontam que o orçamento, é considerado um instrumento financeiro formal, que retrata as expectativas financeiras dos gestores. Além de ser utilizado para monitoramento do progresso e performance empresarial (SIVABALAN, *et al.*, 2009).

Frezatti, *et al.* (2009) destaca que o orçamento empresarial consegue delimitar o direcionamento esperado pela organização em determinado período, sendo assim possível obter uma avaliação dos resultados alcançados pelas organizações. No mesmo sentido, Laitinen, *et al.* (2016) apontam que o orçamento pode ser usado de várias formas, com a intensão de melhorar o desempenho. Em momentos de incerteza ambiental como em crises, o orçamento serve de apoio a gestão organizacional no processo de tomada de decisão orçamentária (HOPWOOD, 2009).

Ainda cabe pontuar que o orçamento pode sofrer alterações, em relação às suas finalidades, para o qual foi definido as variações do ambiente externo ou por mudanças das práticas e políticas empresariais (ANTHONY e GOVINDARAJAN, 2002). Devido ao uso das funções orçamentárias de planejamento para alocar os recursos, também o

utilizam para avaliar os desempenhos dos gestores e assim pagar os bônus financeiros pelos seus resultados, relata Becker, *et al.* (2016).

#### 2.4.2. Reserva Orçamentária

Os meios que as organizações buscam para se estruturar, planejar, direcionar e utilizar seus recursos com o objetivo de dar continuidade aos seus processos produtivos, tem servido de base para a realização de pesquisas sobre as reservas de recursos, encontrado em estudos como os de Merchant (1985), Cheng e Kesner (1997), Dunk e Nouri (1998), Tan e Peng (2003), Chen e Huang (2010), Kilfoyle e Richardson (2011), Junquera, *et al.* (2010), Frezatti, Beck e Silva (2013), Merchant e Van der Stede (2018), Righetti, Cardoso, Oyadomari e Neto (2018), Peyerl, *et al.* (2020).

A destinação de recursos é um dos objetivos do orçamento, dentre vários outros, atuando simultaneamente com o planejamento e o desenvolvimento coordenado dos processos produtivos, relata Covaleski, Evans, Luft e Shields (2003). Ao se observar as pesquisas sobre o tema, uma das principais questões levantadas, é a criação de reservas orçamentárias, que constituem quando uma ou mais das opções a seguir ocorre: (a) subestimação das receitas; (b) superestimação dos gastos; ou as (c) demandas de recursos (JUNQUERIA, OYADOMARI e MORAES, 2010). A definição de reserva orçamentária é amplamente descrita por diversos autores, conforme Quadro 04:

**Quadro 04 – Reserva orçamentária: definições**

<b>Autor (es)</b>	<b>Definição</b>
Merchant (1985, p. 201)	“Reserva orçamentária pode ser definida como o excesso de montante orçado em uma área sobre o que é necessário”.
Dunk e Nouri (1998, p. 73)	“Reserva pode ser definida como a subestimação intencional de receitas e capacidades produtivas e/ou superestimação de custos e recursos necessários para completar uma tarefa orçamentária”.
Kilfoyle e Richardson (2011, p. 186)	“Definida como a diferença entre os recursos orçados e os recursos necessários para atingir os objetivos da organização de forma eficiente”.
Merchant e Van Der Stede (2018, p.185)	“Reservas envolvem o consumo de recursos da organização em excesso ao que são demandados e os funcionários não podem facilmente explicar a contribuição desses gastos para os objetivos organizacionais”.

Fonte: Elaborado pelo autor.

De forma geral, reserva orçamentária é definida como sendo a diferença entre os valores previstos na elaboração do planejamento e os necessários para executar as atividades operacionais durante um período (KILFOYLE e RICHARDSON, 2011). Com a reserva orçamentária, cria-se um excesso de valores, podendo prejudicar a organização, com a destinação de recursos que poderiam ser aplicados em outros departamentos (SPRINKLE, 2003).

Segundo Eisenhardt (1989), com base na teoria da agência, a reserva pode ser criada a partir de conflito de interesses, entre a empresa e seus gestores, possibilitando assim, gerar um problema no planejamento e comprometendo a destinação de recursos. A sua constituição ainda pode acontecer caso o orçamento não seja analisado de forma mais detalhada pela alta administração ou por auditores independentes (OLIVEIRA *et al.*, 2010). A reserva orçamentária cria uma gordura, impactando negativamente na organização, devido a alocação de recursos desnecessários e desajustando os objetivos e metas, destaca Beuren, Beck e Popik (2014).

A criação da reserva orçamentária, pode ser devida a outras causas, como: (i) os modelos de avaliação de desempenho, (ii) o comprometimento organizacional, sendo por estabelecimento de metas claras, entretanto desafiadoras, e o (iii) uso de orçamento participativo, pontua Junquera, *et al.*, 2010. Duan (2014) observa que a pontos positivos e negativos para a criação de reservas orçamentárias. Os fatores negativos já supracitados revelam os problemas que podem causar ao desempenho empresarial, contudo, o autor relata que é positivo a formação de folga no orçamento em momentos de incertezas ambientais, onde poderá diminuir a incerteza e manter as atividades operacionais (DUAN, 2014).

Em ambientes de grande instabilidade, as empresas devem criar novas estratégias para conseguirem manter seus objetivos, o que faz com que a folga orçamentária sirva estrategicamente como auxílio neste momento de adaptações (DUAN, 2014). Portanto, deve haver uma ponderação entre os pontos negativos e positivos, é a melhor opção para se lidar com as folgas no orçamento, pois a assimetria informacional e a incerteza ambiental podem ser inevitáveis, porém, o uso adequado da reserva orçamentária pode ajudar as organizações sustentando os gastos para dar continuidade ou implementar inovações nos processos produtivos (DUAN, 2014; BEUREN e VERHAGEM, 2015).

### 3. MÉTODOS E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Neste tópico são apresentados os procedimentos metodológicos da coleta e análise da pesquisa. O tópico se divide em sete seções, dando início no delineamento da pesquisa, seguido pela composição dos participantes da amostra. Em terceiro é apresentado as hipóteses, acompanhado do constructo da pesquisa e o *design* experimental. Finalizando pelo instrumento de coleta e os procedimentos de análise dos dados.

#### 3.1. DELINEAMENTO DA PESQUISA

Segundo Martins e Theóphilo (2018), o delineamento é associado na literatura ao planejamento e estruturação da pesquisa em um aspecto mais amplo, que abrange os procedimentos de coleta e análise de informações, dados e evidências, com a finalidade de alcançar as respostas para as questões levantadas (COOPER e SCHINDLER, 2013; MARTINS e THEÓPHILO, 2018). Os conceitos apresentados se diferenciam em particularidades, contudo, juntas formam os princípios básicos do planejamento de uma pesquisa (COOPER e SCHINDLER, 2013).

Os princípios básicos do planejamento de uma pesquisa, conforme Cooper e Schindler (2013), compreende: um plano baseado em atividade e tempo; sempre na questão de pesquisa; selecionar fontes e tipos de informação; estruturar para descrever as relações entre as variáveis; e evidenciar os métodos para cada procedimento de pesquisa. A proposta que se baseia em uma pesquisa experimental, busca analisar as relações de dependências entre causas; ou variáveis independentes e efeitos; ou variáveis dependentes, observa Aguiar (2018).

A pesquisa se tratou de um estudo formal; de comunicação; experimental; com objetivo causal; de corte no tempo transversal; um estudo estatístico; no ambiente de campo, de acordo com o Quadro 05.

**Quadro 05 – Classificação da pesquisa**

CATEGORIA	OPÇÕES
Nível de elaboração da questão de pesquisa	<b>Estudo formal</b> Estudo exploratório
O método de coleta de dados	<b>Estudo de comunicação</b> Monitoramento
Influência do pesquisador sobre as variáveis	<b>Experimental</b> <i>Ex pos facto</i>
O objetivo do estudo	<b>Causal</b> Descritivo
A dimensão do tempo	<b>Transversal</b> Longitudinal
Amplitude e profundidade	<b>Estudo estatístico</b> Estudo de caso
O ambiente de pesquisa	<b>Ambiente de campo</b> Pesquisa de laboratório

Fonte: Cooper e Schindler (2013, p. 126), destaque do autor.

A proposta dessa pesquisa, conforme o Quadro 05, é caracterizada por ser um estudo formal, por apresentar hipóteses e uma questão de pesquisa, contendo procedimentos precisos com identificação das fontes de dados, com o objetivo de testar as hipóteses ou responder à questão proposta (COOPER e SCHINDLER, 2013). Malhotra

(2019) pontua que nessa categoria as informações essenciais são bem estabelecidas. A análise dos dados é quantitativa, além disso, as averiguações são usadas como informações para a tomada de decisão (AGUIAR, 2018; MALHOTRA, 2019).

O método de experimento é baseado em estudo de comunicação, onde a coleta de dados é realizada a partir de perguntas ao participante, do qual o comportamento se deseja conhecer (COOPER e SCHINDLER, 2013). Já na categorização influência do pesquisador sobre as variáveis, é referido a um experimento. A experimentação é uma ferramenta ideal para hipóteses de causa, pois o método de estudo experimental é aplicado quando o pesquisador visa controlar as variáveis da pesquisa, na perspectiva de poder manipulá-las (COOPER e SCHINDLER, 2013).

De acordo com Martins e Theóphilo (2018), os experimentos são estudos que melhor são adaptados ao propósito de reconhecer as relações causais entre variáveis. Um diferencial do experimento entre as demais estratégias é poder controlar as variáveis em que os efeitos se desejam pesquisar, relata os autores. As variáveis estranhas do mesmo modo podem ser controladas, podendo ser alcançado mantendo-as estáveis (MARTINS e THEÓPHILO, 2018).

O objetivo dessa proposta de estudo é descrito como causal, que tem como meta esclarecer as relações entre as variáveis. Na busca de prever o efeito de uma variável manipulada e tratando as demais variáveis como constante é a descrição de um estudo causal-preditivo, observa Cooper e Schindler (2013). O investigador interfere na realidade, fato ou situação estudada pelo meio de manipulação direta de uma ou mais variáveis (independente) em relação as dependentes (COOPER e SCHINDLER, 2013; MARTINS e THEÓPHILO, 2018).

A classificação do aspecto de tempo escolhido para a realização desta busca é o recorte transversal. As pesquisas transversais são realizadas apenas uma vez, representando o registro breve de um determinado momento (COOPER e SCHINDLER, 2013). Richardson (2017) menciona, que ao coletar dados a partir de um corte transversal, com uma amostra aleatória, consegue-se uma “foto instantânea” das informações sobre a situação analisada. Malhotra (2019) revela que as coletas de dados transversais podem ser feitas de forma múltipla ou única. A proposta dessa dissertação é classificada como único, pois as informações coletadas serão obtidas da amostra apenas uma vez (MALHOTRA, 2019).

Já quanto a amplitude e profundidade, trata de um estudo estatístico. De acordo com Cooper e Schindler (2013), os estudos estatísticos dão foco na amplitude dos dados invés da profundidade, pois tem o propósito de captar as características de uma população através de uma amostra, testando as hipóteses de forma quantitativa. Por último, o ambiente de pesquisa é classificada como de campo, a generalização com base nos resultados apurados tendo como sustentação o contexto da pesquisa e a validade do planejamento (COOPER e SCHINDLER, 2013).

Martins e Theóphilo (2018) orienta que os experimentos em ambiente de campo, são mais praticados do que os de laboratório, pois acontecem em uma situação mais próxima do real. No ambiente de campo o pesquisador manipula uma ou mais variáveis, tendo o máximo de cuidado para minimizar interferências de outros fatores que podem prejudicar ou comprometer os resultados (MARTINS e THEÓPHILO, 2018).

### 3.2. PARTICIPANTES DO EXPERIMENTO

Os participantes dessa pesquisa foi delimitado aos gestores de múltiplas áreas do nível tácito ou gerencial, conforme recomendado por estudo anteriores (DAVILA e WOUTERS, 2005; MUCCI, *et al.*, 2016; PEYERL, *et al.*, 2020). Os gestores se encontram no meio dos níveis hierárquicos, conhecido como tácito, exercendo influência na participação do processo decisório orçamentário, além de auxiliar o nível superior (alta administração) ou nível estratégico (MUCCI, *et al.*, 2016).

A pesquisa abrangeu os vários gestores que possuem perfis profissionais ativos na rede social LinkedIn®. Esses profissionais ao serem contatados entre os meses de março até julho de 2021, receberam o link de acesso ao instrumento elaborado por meio da ferramenta SurveyMonkey®, que atende o requisito de aleatoriedade do experimento para acesso aos cenários para tomada de decisão orçamentária. A configuração do experimento está composta por uma fatorial de 2x2x1, o que exige a criação de 4 grupos para o tratamento experimental. Dessa forma, para a amostra prevista foi de pelo menos 20 participantes distribuídos aleatoriamente por grupo, ou seja, no mínimo 80 participantes (COZBY, 2003). A amostra final foi composta por 85 participantes, distribuídos da seguinte forma nos quatro grupos/cenários: o Cenário 1 teve 20 participantes, no Cenário 2 teve 20 participantes, no Cenário 3 contou com 24 participantes e no Cenário 4 obteve 21.

Para localizar esses profissionais na rede social LinkedIn®, foi utilizado o mesmo método aplicado por Peyerl, *et al.* (2020). Os profissionais foram identificados levando em consideração o cargo atual na empresa onde possuem vínculo empregatício, utilizando termos como: “gerente financeiro”, “gerente de controladoria”, “gerente de custos”, “gerente de orçamento”, “gerente de produção” e “gerente administrativo”, acrescentando “gerente contábil” e “gerente de contas”. Os pedidos de conexões, bem como o envio do link com o experimento, foram disponibilizados apenas para os perfis profissionais que apresentaram características apontadas como ideias para a pesquisa.

### 3.3. HIPÓTESES

Com base na literatura exposta, foram elaboradas as hipóteses que permitiram suposições em relação as variáveis dependentes e independentes. As hipóteses podem ser estabelecidas como possíveis soluções da questão de pesquisa, selecionadas anteriormente, destaca Richardson (2017).

A análise das hipóteses permitirá orientações para o processo de análise dos dados, podendo aceitar ou rejeitar as soluções propostas (RICHARDSON, 2017), como enunciados que postulam os impactos ou influências de uma ou mais variáveis dependentes, com uma ou mais variáveis independentes. Criando assim uma relação positiva ou negativa entre elas, para então, esclarecer as possíveis relações entre as variáveis (MARTINS e THEÓPHILO, 2018).

A incerteza é definida por Chenhall (2003), como um ambiente de baixa previsibilidade, ou seja, pressupõe que os gestores não possuem todo o conhecimento sobre o ambiente externo (PEYERL, *et al.*, 2020). Dessa forma, a incerteza ambiental, como em um cenário de pandemia, pode aumentar as dificuldades e dúvidas no processo de tomada de decisão, tendendo a influenciar na criação de reservas orçamentárias, tendo em vista proteger a organização das incertezas observada pelos gestores (DERFUSS, 2016).

O estudo de Gordon e Narayanan (1984), destaca que os gestores têm necessidade de informações complementares, para assim tomar decisões em momentos de instabilidade ambiental. Conforme Asel *et al.* (2011) a incerteza ambiental está presente em momentos de crises, assim como na atual pandemia da Covid-19, que pode ser comparada as crises econômicas (SILVA e LAVARDA, 2020). Nesse contexto a pandemia pode, assim como as demais crises, direcionar os gestores a criarem reservas orçamentárias.

Com base na pesquisa de Peyerl, *et al.* (2020), as evidências apontam que a presença da incerteza ambiental, tende a influenciar os gestores na constituição de reservas de recursos financeiros. No sentido de buscar meios de resolver os problemas e conflitos ou oportunizar formas de alcançar as metas estabelecidas (PEYERL, *et al.*, 2020). Considerando as necessidades de informações, a incerteza ambiental e o planejamento orçamentário para alcançar as metas e objetivos organizacionais, formula-se a hipótese:

H<sub>1</sub>: A presença de incerteza ambiental aumenta a propensão do gestor constituir reserva orçamentária;

Diante do contexto, Baerdemaeker e Bruggeman (2015), relatam que uma das principais justificativas para a constituição de reservas orçamentárias, é a participação de gestores no processo de elaboração do orçamento. Essa associação permite que os gestores influenciem as fixações das próprias metas de desempenho, flexibilizando as metas orçamentárias, e assim constituindo as reservas (HORNGREN, *et al.*, 2018).

Dunk (1992) ressalta que existe uma relação positiva na participação de gestores no processo de planejamento orçamentário, proporcionando satisfação e empenho dos funcionários. Govindarajan (1986) verificou a influência da participação orçamentária na elaboração do orçamento sobre as condutas geradas e o desempenho gerencial. O autor concluiu que a participação dos gestores no processo de construção do orçamento com a constituição de reserva, O autor concluiu que a participação dos gestores no processo de construção do orçamento contribui com a constituição de reserva. (GOVINDARAJAN, 1986).

Baseado nas pesquisas de Govindarajan (1986), Dunk (1992), Baerdemaeker e Bruggeman (2015) e Peyerl, *et al.* (2020) as evidências apontam a existência de uma relação entre a participação orçamentária e a criação de reservas orçamentárias, contudo, cria-se uma questão, caso essa relação seja observada de forma positiva, sugerindo a hipótese:

H<sub>2</sub>: O maior nível de participação orçamentária aumenta a propensão do gestor constituir reserva orçamentária;

As pesquisas de Schlup (2018) e Schlup, Beck e Zonatto (2019), destacam que a participação de gestores na elaboração do orçamento, possui uma relação positiva, para evitar e prevenir o desenvolvimento de doenças relacionadas ao estresse ocupacional, como a síndrome de *Burnout*. É destacado por Almeida, *et al.* (2006), que os gestores

com a síndrome de *Burnout*, apresentam níveis mais altos de pressão e estresse, além de outros sintomas destacados por Brend (2015), o que pode gerar insegurança ou dúvidas no processo de decisão orçamentária. Portanto, em situações de alto estresse, onde há maior dificuldade para analisar as informações, inclusive com maior dificuldade, há uma maior possibilidade dos gestores constituírem reservas orçamentárias. Com isso, surge a seguinte hipótese:

H<sub>3</sub>: O alto nível de Síndrome de *Burnout* aumenta a propensão do gestor constituir reserva orçamentária;

Com base nas relações observadas da incerteza ambiental, que em um cenário de pandemia, dificulta o processo decisório dos gestores, devido à baixa previsibilidade ambiental (CHENHALL, 2003; ASEL *et al.*, 2011). Com um maior nível de participação orçamentária, observa-se com uma das possíveis e principais causas da criação de reservas orçamentárias (BAERDEMAEKER e BRUGGEMAN, 2015). A partir do mencionado, essa relação conjunta entre a incerteza ambiental e a alta participação orçamentária, tende a aumentar a possibilidade dos gestores em constituírem reservas orçamentárias, sendo proposto a seguinte hipótese:

H<sub>4</sub>: A incerteza ambiental e um maior nível de participação orçamentária aumentam a propensão do gestor constituir reserva orçamentária;

A partir dos dados e informações já apresentados, utilizados para sustentar as demais hipóteses, é proposto uma quinta, que unem as demais em apenas uma. Segundo Laitinen *et al.* (2016), o orçamento pode ser aplicado de várias formas para auxiliar os gestores a tomarem decisões. Contudo, a incerteza ambiental acaba prejudicando o processo decisório, interferindo no desempenho orçamentário e impactando na tomada de decisão operacional (de curto prazo) e estratégica (de longo prazo) (HANSEN, *et al.*, 2003; ESPEJO, 2008). A incerteza ambiental tende a influenciar os gestores a criarem reservas orçamentárias, tendo em vista auxiliar em momentos de instabilidade ambiental (DUAN, 2014).

Consequentemente, essa relação pode ser analisada pela participação orçamentária, que permite a interação de gestores com a alta administração no processo decisório (ANTHONY e GOVEBDARAJAN, 2006; PARKER e KYJ, 2006; KYJ e PARKER, 2008). Neste contexto dos gestores participarem do processo orçamentário, em um cenário de incerteza ambiental como na pandemia, direciona os gestores serem mais propensos a criarem de reservas, relata Derfuss (2016).

Inerente as atividades empresárias, o estresse do gestor tende a impactar no processo de tomada de decisão orçamentária, aumentando a sensação de pressão, gerando mais dúvidas, podendo resultar em criação de reserva orçamentária (ALMEIDA *et al.*, 2006). Ao considerar que ambientes de incerteza como de uma pandemia e cenários de maior participação orçamentária do gestor podem impactar na criação de reserva orçamentária, situação em que o gestor apresenta alto nível de síndrome de *Burnout*, essa influência tende a ser intensificada. Diante do exposto, sugere a seguinte hipótese:

H<sub>5</sub>: A incerteza ambiental e um maior nível de participação orçamentária, conjuntamente, moderados pela Síndrome de *Burnout*, influenciam positivamente a constituição de reserva orçamentária.

A próxima seção tem como função apresentar o constructo da pesquisa com os tipos de variáveis; variáveis; forma de mensuração; e autores base, incluídas no desenvolvimento do projeto de dissertação, com intensão de testar as hipóteses, cumprir com os objetivos e responder à questão de pesquisa.

### 3.4. CONSTRUCTO DA PESQUISA

Nesta sessão é apresentado o constructo da pesquisa, com o propósito de evidenciar as variáveis que serão utilizadas, para assim cumprir com os objetivos propostos. Segundo Martins e Theóphilo (2018), constructo possui significado de “construído intencionalmente” a partir de um marco teórico, no qual deve ser definido de modo que possibilita ser delimitado, explanado em proposições particulares observáveis e mensuráveis. A identificação das variáveis utilizadas na realização desse estudo deve ser fundamentada pelo arcabouço teórico (MARTINS e THEÓPHILO, 2018).

O Quadro 06 apresenta o constructo da proposta dessa pesquisa, de forma sintetizada, em concordância com os objetivos geral e específicos, contendo: o tipo de variável, a dimensão, as variáveis utilizadas, o modelo de mensuração e os autores base.

**Quadro 06 – Construto da pesquisa**

<b>Tipo de variável:</b>	<b>Dimensão:</b>	<b>Variável:</b>	<b>Mensuração:</b>	<b>Autores:</b>
Dependente	Tomada de Decisão Orçamentária	Reserva Orçamentária	Definição do valor do orçamento, com o propósito de analisar a criação ou não de reserva orçamentária	Davis (2006); Beuren, <i>et al.</i> (2014); Duan (2014); Peyerl <i>et al.</i> (2020);
Independente	De tarefa	Participação Orçamentária	Alto Participação Orçamentária e Baixa Participação Orçamentária	Anthony e Govendarajan (2006); Zonatto e Lavarda (2013); Zonatto, Weber e Nascimento (2019);
	Ambiental	Incerteza Ambiental	Presença de Incerteza Ambiental e Ausência de Incerteza Ambiental	Gordon e Narayanan (1984); Asel <i>et al.</i> (2011); Becker <i>et al.</i> (2016);
	Pessoal	Síndrome de <i>Burnout</i>	Nível de estresse (maior e menor), mensurado pela escala de 7 pontos.	Maslach, Jackson e Leiter (1996);

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

A tomada de decisão orçamentária, analisada no contexto da constituição de reserva orçamentária, corresponde a variável dependente da presente pesquisa, ou seja, é utilizada para mensurar e verificar as diferenças nas definições orçamentárias em razão da manipulação das variáveis independentes. A reserva orçamentária é descrita na literatura como a diferença entre os recursos orçados (no planejamento orçamentário), e

os recursos necessários para se manter as atividades organizacionais (PEYERL, *et al.*, 2020).

Na proposta dessa pesquisa, a tomada de decisão orçamentária para a criação de reserva orçamentária foi avaliada através das decisões dos participantes, ao responderem o experimento em um dos quatro cenários criados conforme descrito no Apêndice C, adaptado de Davis, DeZoort e Kopp (2006). Desse modo, a variável reserva orçamentária também foi observada considerando os argumentos de Beuren, Beck e Popk (2014); Duan (2014); Peyerl, *et al.*, (2020).

Nesse contexto, o orçamento participativo foi considerado uma das variáveis independentes. A participação orçamentária consiste na interação dos gestores de níveis intermediários com a alta administração no processo de elaboração do orçamento empresarial (ANTHONY e GOVENDARAJAN, 2006). O orçamento participativo é avaliado em dois níveis: com sujeitos na condição de alta participação orçamentária e na condição de baixa participação orçamentária (ZONATTO e LAVARDA, 2013; ZONATTO, WEBER e NASCIMENTO, 2019).

A incerteza ambiental é uma variável pertinente no contexto externo, ou seja, é uma variável exógena, através desta procura-se identificar o comportamento dos gestores quanto ao impacto de uma pandemia na organização. Embora as mudanças aconteçam no ambiente externo, acaba por influenciar o ambiente interno e por consequência a gestão (CHENHALL, 2003; 2007). Uma pandemia, assim como uma crise, pode prejudicar as organizações, uma vez que reduz a disponibilidade de recursos (BECKER *et al.*, 2016).

A incerteza ambiental é descrita na literatura como baixa previsibilidade, devido à falta de informações, causada pelas mudanças ambientais conflitantes que influenciam o ambiente organizacional, afetando o processo de tomada de decisão dos gestores. No presente estudo a variável incerteza ambiental é observada em dois níveis: presença de incerteza ambiental e ausência de incerteza ambiental (GORDON e NARAYANAN, 1984; ASEL, *et al.*, 2011; BECKER *et al.*, 2016).

Já o nível de estresse, ou seja, a síndrome de *Burnout*, foi mensurada pelo instrumento *MBI-GS*, conforme apêndice B. Denominado *MBI-GS*, o instrumento para identificar a síndrome de *Burnout* foi elaborado por Maslach, Jackson e Leiter (1996), por meio de escala de 7 pontos. Abaixo, segue a Tabela 1 com os parâmetros de níveis de *Burnout*, segregado a partir das médias.

**Tabela 01 – Parâmetro para níveis de *Burnout***

Nível	Dimensões		
	EE <sup>1</sup>	DP <sup>2</sup>	BRP <sup>3</sup>
<b>Baixo</b>	0 – 1,49	0 – 1,49	0 – 1,49
<b>Moderado</b>	1,50 – 3,49	1,50 – 3,49	1,50 – 3,49
<b>Alto</b>	3,5 - 6	3,5 - 6	3,5 - 6

<sup>1</sup> Exaustão Emocional; <sup>2</sup> Despersonalização; <sup>3</sup> Baixa Realização Profissional.

Fonte: Adaptado de Kalimo, Hakanen e Toppinen-Tanner (2006).

Para avaliar os níveis de *Burnout*, foi proposto um cálculo a partir das somas ponderadas, das pontuações médias de cada dimensão de modo que exaustão, despersonalização e a diminuição da realização pessoal possuem pesos diferentes

(KALIMO, HAKANEN e TOPPINEN-TANNER, 2006). Na presente pesquisa foi observado que a mediana geral apurada é de 1,38, a partir desse resultado criou dois grupos de análise, sendo um de alto nível de estresse e outro de baixo nível de estresse.

### 3.5. DESIGN EXPERIMENTAL

De acordo com Martins e Theóphilo (2018), o experimento é uma estratégia de pesquisa onde é possível o investigador manipular as variáveis independentes, observando as variáveis dependentes irão sofrer influência pela interação. Dentre as principais vantagens de utilizar o método experimental, destaca-se a possibilidade de o pesquisador manipular as variáveis independentes, a partir de um grupo de controle que relacionado com os demais grupos, permite os comparar, e assim avaliar a presença e o efeito da manipulação; o método possibilita prevenir e controlar de forma eficaz, a ação de variáveis estranhas ao experimento; além dos gastos necessários para sua realização serem mais acessíveis, quando comparado a outros métodos, oportunizando o processo de coleta de dados e flexibilizando, quando preciso, ajustes nas variáveis (COOPER e SCHINDLER, 2013; AGUIAR, 2017).

Outra vantagem do método experimental consiste em poder ser replicado com diferentes grupos, em diversas situações, momentos, condição ou períodos de tempo, auferindo o efeito da variável independente entre os indivíduos, produzindo assim novas descobertas; além do pesquisador poder usar eventos que acontecem naturalmente em experimentos de campo, o que torna menor a presença do pesquisador na percepção dos participantes, ao captar os dados no processo de tomada de decisão (HARRISON, 2005; COOPER e SCHINDLER, 2013; AGUIAR, 2017).

Para operacionalização do experimento, existem três tipos de experimentos. De acordo com Harrison (2005), os experimentos podem ser natural, de campo e de laboratório. Na presente proposta de dissertação foi utilizado o experimento de laboratório. Esse modelo possibilita a manipulação de variáveis independentes; melhor controle das variáveis estranhas; permite sua replicação em outros contextos; e possui maior validade externa que os demais tipos de experimento (AGUIAR, 2017).

Com o objetivo de alcançar melhores resultados no *design* experimental, é preciso que o pesquisador: escolha as variáveis relevantes; que descreva o nível de tratamento; que controle o ambiente experimental; que selecione e justifique o projeto experimental; selecione e caracterize os participantes; planeje e realize pré-teste; e os procedimentos de análise de dados (COOPER e SCHINDLER, 2013). Conforme Smith (2017), o *design* experimental, amplia a possibilidade de o experimento identificar resultados, que tenham validade e consistência com o planejado para a pesquisa, reduzindo assim os efeitos de variáveis externas onde não há controle.

Existem dois tipos de *design* experimental, sendo eles: intersujeitos (*betweensubjects*), que é utilizado para comparar e evidenciar os impactos do experimento, em que os participantes são distribuídos aleatoriamente em grupos distintos na aplicação do experimento (AGUIAR, 2017; SMITH, 2017). Já o *design* intrassujeitos (*within-subjects*) os participantes passam por todos os grupos, sendo expostos a todas os tratamentos experimentais, para poder comparar os resultados antes e após de cada

aplicação experimental (SMITH, 2017). O Quadro 07 apresenta as vantagens e desvantagens de cada tipo de *design*.

**Quadro 07 – Vantagens e desvantagens dos tipos de *design* experimental**

TIPOS:	INTERSUJEITOS (BETWEENSUBJECTS)	INTRASSUJEITOS (WITHIN-SUBJECTS)
<b>VANTAGENS</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Não há interferência entre os grupos;</li> <li>• Cada participante é destinado para um único grupo, recebeu tratamento distinto dos demais;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Necessita de uma quantidade menor de participantes para aplicar o experimento;</li> <li>• Intensifica o poder estatístico dos testes;</li> <li>• Análise dos diferentes usos da informação;</li> </ul>
<b>DESVANTAGENS</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Necessita de uma quantidade maior de participantes para realizar o experimento;</li> <li>• Controle das diferenças entre os participantes, o que pode dificultar a identificação do comportamento real no processo decisório;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Experimentos sucessivos, causando desânimo e cansaço nos participantes;</li> <li>• Possibilidade de o participante descobrir o objetivo do experimento, e assim, alterar seu comportamento e conseqüentemente suas respostas ao experimento;</li> </ul>

Fonte: Elaborado pelo autor, com base em Libby *et al.* (2002); Aguiar (2017); Smith (2017).

A presente dissertação foi operacionalizada pelo *design* experimental intersujeito, onde se criou os cenários distintos para cada grupo, com o objetivo de comparar os fatores que caracterizam as variáveis independentes. Desse modo, foram adotados procedimentos para amenizar os possíveis riscos e desvantagens, conforme evidenciado no Quadro 08, observado por Smith (2017).

**Quadro 08 – Desvantagens do *design* intersujeitos**

DESVANTAGENS	DESCRIÇÃO	PROCEDIMENTOS ADOTADOS
<b>Efeito demanda</b> ( <i>demand effect</i> )	Refere-se a situações em que os indivíduos são capazes de capturar o objetivo do experimento, o que faz distorcer seu comportamento diante do tratamento experimental.	Os participantes não foram informados sobre o objetivo do experimento.
<b>Efeito prática</b> ( <i>practice effect</i> )	Refere-se a mudança de comportamento dos indivíduos ao longo do experimento, com melhoria de desempenho em função da aprendizagem (pela repetição), ou com redução do desempenho decorrente de fadiga ou entusiasmo.	Teve apenas um cenário com tarefa de julgamento e tomada de decisão para cada participante. A tarefa não é extensa para evitar a fadiga.
<b>Efeito transição</b> ( <i>carry-over effects</i> )	Refere-se à associação de um tratamento posterior com a experiência obtida pelo indivíduo em tratamentos anteriores.	O experimento envolveu apenas uma tarefa. E no pré-teste, a amostra foi composta por outros indivíduos.

Fonte: Smith (2017)

Estabelecido a definição dos procedimentos iniciais para reduzir a possibilidade de riscos que possam vir a comprometer a validade interna do experimento, é apresentado no Quadro 09 as configurações operacionais dos grupos a partir dos cenários que foram aplicados a cada cenário experimental.

**Quadro 09 – Aplicação dos tratamentos aos cenários experimentais**

Configuração dos cenários experimentais Composição Fatorial dos Grupos: 2 x 2 x 1		
<b>Cenário 1</b> APO PIA SB	<b>Cenário 2</b> BPO PIA SB	
<b>Cenário 3</b> APO AIA SB	<b>Cenário 4</b> BPO AIA SB	
Tratamento		
<b>Participação Orçamentária (PO)</b>	Variável manipulada	Alto nível de Participação Orçamentária = APO Baixo nível de Participação Orçamentária = BPO
<b>Incerteza Ambiental (IA)</b>	Variável manipulada	Presença de Incerteza Ambiental = PIA Ausência de Incerteza Ambiental = AIA
<b>Síndrome de <i>Burnout</i> (SB)</b>	Variável mensurada	Nível de Estresse mensurado por escala de 7 pontos

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

De acordo com o Quadro 09, a composição do experimento contempla uma fatorial de 2 x 2 x 1, o que determina a criação de 4 grupos para o tratamento experimental. Nessa configuração, as variáveis independentes: Participação Orçamentária (PO), Incerteza Ambiental (IA), e a Síndrome de *Burnout*, foram observadas por meio das 4 combinações possíveis, da seguinte forma:

Grupo 1 – Alto nível de Participação Orçamentária (APO); Presença de Incerteza Ambiental (PIA); Síndrome de *Burnout* (SB);

Grupo 2 – Baixo nível de Participação Orçamentária (BPO); Presença de Incerteza Ambiental (PIA); Síndrome de *Burnout* (SB);

Grupo 3 – Alto nível de Participação Orçamentária (APO); Ausência de Incerteza Ambiental (AIA); Síndrome de *Burnout* (SB);

Grupo 4 – Baixo nível de Participação Orçamentária (BPO); Ausência de Incerteza Ambiental (AIA); Síndrome de *Burnout* (SB).

Para a operacionalização de um experimento, é preciso que pelo menos uma variável seja manipulada. Um experimento pode fazer uso de apenas variáveis manipuladas ou variáveis manipuladas e mensuradas, principalmente quando variáveis moderadoras e mediadoras são de interesse (AGUIAR, 2017). Para o presente estudo, as variáveis incerteza ambiental e participação orçamentária foram manipuladas e a variável síndrome de *Burnout* foi mensurada.

Conforme descrito no tópico “participantes do experimento”, o experimento foi aplicado de forma digital através da plataforma SurveyMonkey®, que aleatoriamente, selecionou um cenário para cada participante, logo após a seleção e envio do link para os gerentes com conta ativa no LinkedIn®.

De acordo com Malhotra (2019), para o pesquisador operacionalizar seu experimento, precisa atender a dois objetivos, sendo o primeiro cuidar da validade interna, e o segundo da validade externa. Sendo assim, o primeiro refere-se a colher resultados

válidos, a partir da influência das variáveis independentes sobre os indivíduos do grupo experimental em análise (MALHOTRA, 2019). Já o segundo objetivo, é refere-se a criar generalizações sobre os dados coletados no primeiro, observa o autor.

Ao desenvolver um experimento, a presença de ameaças internas e externas precisam ser identificadas e mensuradas. De acordo com Richardson (2017), a validade interna de um experimento se refere aos efeitos observados da manipulação das variáveis independentes, sem a influência de outros fatores. Malhotra (2019) pontua, que a validade interna é o mínimo necessário para estar presente no experimento, antes de ser possível extrair qualquer informação sobre os efeitos do tratamento. A ausência da validade interna pode comprometer os resultados, tornando-os desconexos, além disso, o controle das variáveis estranhas denota uma condição fundamental para determinar a validade interna (MALHOTRA, 2019).

Por meio da validade interna busca-se examinar os efeitos analisados nos grupos de pesquisa, se teriam recebido influência de outras variáveis não tratadas no experimento, ou que tenham sido levados ou atrapalhados por variáveis estranhas, o que inviabilizaria conclusões válidas sobre as relações entre as variáveis independentes e dependentes (MALHOTRA, 2019). Dessa forma, as possíveis ameaças a validade interna do experimento devem ser identificadas e mensuradas, com o objetivo de minimizar seus impactos através de procedimentos adotados (RICHADSON, 2017; SMITH, 2017).

São descritos oito aspectos que devem ser controlados, para evitar que variáveis estranhas possam influenciar os resultados, sendo elas: maturação ou maturidade, história, mortalidade dos sujeitos ou experimental, instrumentação, seleção, regressão estatística, imitação de tratamentos e desmoralização ressentida, conforme Richardson (2017) e Smith (2017). No Quadro 10 são descritas as características de cada ameaça e os procedimentos de controle que foram adotados.

**Quadro 10 – Ameaças a validade interna**

<b>Ameaça:</b>	<b>Características:</b>	<b>Procedimentos de Controle:</b>
Maturação ou Maturidade	Mudanças sofridas durante o experimento (física, psicológica, fadiga, tédio).	O cenário do experimento foi planejado para que tenha uma duração inferior a 30 minutos.
História	Acontecimentos ocorridos entre a primeira e a segunda medição que podem impactar os resultados.	Experimento foi aplicado de uma única vez, em um curto período, no máximo 5 meses.
Mortalidade dos sujeitos ou experimental	Perda de participantes da pesquisa antes de concluir o experimento.	A coleta de dados foi realizada em uma única vez com cada participante e o experimento tem curta duração.
Instrumentação	Em procedimentos idênticos, mensurações podem divergir devido a aplicação de procedimentos diferentes.	Aplicação do instrumento foi por meio digital após envio de link para cada participante com informações padronizadas. Instrumentos adaptado a partir de Davis <i>et al.</i> (2006)
Seleção	Problemas na atribuição dos sujeitos pode implicar que tenham características diferentes.	O tratamento experimental foi aplicado com todos os participantes, brevemente selecionados, que foram distribuídos de forma aleatória por grupo e em quantidades iguais, conforme acesso ao link do instrumento.

Regressão estatística	Consequência da escolha de indivíduos com base nos respectivos resultados extremos. Essa ameaça também está presente quando não há um grupo de controle e seleção aleatória de participantes.	Os participantes foram selecionados aleatoriamente, entre os cenários experimentais. Participaram do experimento gerentes selecionados no LinkedIn®.
Imitação de tratamentos	Comunicação entre os sujeitos no experimento pode resultar na ausência de independência das respostas ao tratamento	A aplicação do instrumento foi de forma individualizada e sem a interação entre os participantes.
Desmoralização ressentida	Diferentes tratamentos experimentais podem causar diferentes níveis de motivação entre os indivíduos e impactar no resultado.	Os diferentes tratamentos experimentais (orçamento participativo, incerteza ambiental, síndrome de <i>Burnout</i> ) são fatores inerentes ao cotidiano dos gestores.

Fonte: Adaptado de Richardson (2017) e Smith (2017).

Assim como na validação interna, o experimento também tem necessidade de validação externa. Os fatores para validação interna não são suficientes para esclarecer se o tratamento experimental proposto ou variáveis estranhas impactam as diferenças observadas (COOPER e SCHINDLER, 2013). Sendo assim, a validação externa busca evidenciar o nível que os resultados podem ser generalizados, considerando os resultados do experimento, os participantes da pesquisa, as atividades aplicadas aos indivíduos e os métodos de mensuração (RICHARDSON, 2017). Conforme Richardson (2017, p. 133), a validação externa “refere-se às condições que permitem ou limitam a generalização dos resultados para a população em geral ou a outras situações”.

A validade externa define as relações de causa e efeito descobertos no experimento, podem ser generalizadas, ou seja, é possível generalizar os resultados além do experimento, e em caso positivo, as populações, contextos, tempos, variáveis dependentes e independentes (MALHOTRA, 2019). Smith (2017) propõe que a validade externa seja descrita pelas seguintes ameaças: validade populacional, validade ecológica e a validade temporal. O Quadro 11 apresenta as características de cada ameaça e as medidas de controle que foram adotados.

**Quadro 11 – Ameaças a validade externa**

Ameaça:	Características:	Procedimentos de Controle:
Validade Populacional	Está relacionada a não representatividade da amostra em relação à população.	A generalização dos resultados se estendeu para o contexto atual do presente estudo. A pesquisa foi aplicada com gestores, com contas ativas no LinkedIn®.
Validade Ecológica	Refere-se à generalização dos resultados do estudo para outras configurações experimentais. Aplicação do experimento mais próximo à realidade.	A tarefa foi apresentada aos participantes para tomar uma decisão orçamentária, sendo construída a partir do modelo de Davis <i>et al.</i> (2006), adaptados à realidade do contexto da pandemia no Brasil.
Validade Temporal	Está associada à generalização dos resultados da pesquisa ao longo do tempo.	Para o presente experimento, a generalização dos resultados está limitada a um único momento temporal.

Fonte: Adaptado de Smith (2017).

Para obter algum nível de validade externa, segundo Grenier *et al.* (2018), as pesquisas precisam absorver níveis mais adequados a realidade do cotidiano no experimento. O realismo experimental é o nível de como os participantes se veem em

uma pesquisa realista, já o realismo mundano, refere ao nível de contraste do experimento ao espelhar e criar cenários do mundo real (GRENIER *et al.*, 2018).

Após finalizar o planejamento do *design* do experimento, identificar, mensurar e propor procedimentos de controle para a validade interna e externa do experimento, no tópico a seguir será apresentado o instrumento para a coleta de dados.

### 3.6. INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

A coleta de dado é caracterizada pela aplicação dos instrumentos e técnicas selecionadas para determinado estudo, com a finalidade de coletar os dados necessários para análise e assim responder aos objetivos estabelecidos (RICHARDSON, 2017; MARTINS e THEÓPHILO, 2018). Para responder à questão de pesquisa proposta neste estudo, foram criados 4 cenários, onde cada cenário será um grupo de observação, conforme Apêndice C.

Conforme Grenier *et al.* (2018), o pesquisador precisa selecionar os participantes adequados, escolher, criar ou adaptar *designs* de casos experimentais que realmente abordem a questão elaborada pela pesquisa. Na presente proposta se optou a adaptar um modelo experimental já existente. Nessa situação, as condições permitem ao pesquisador usar um modelo que já foi brevemente validado, proporcionando a realização de comparações estatísticas com a proposta original (GRENIER *et al.*, 2018).

O instrumento é iniciado com a aplicação de um instrumento (Apêndice B), para identificar os níveis de incidência e efeitos de *Burnout* presente no gerente, o inventário proposto por Maslach, Jackson e Leiter (1996), *Maslach Burnout Inventory – General Survey (MBI-GS)*. O instrumento é composto por 16 perguntas em escala de 5 pontos, mensurando suas três dimensões: exaustão emocional (EE), despersonalização (DP), e baixa realização profissional (BRP).

As questões são segregadas da seguinte forma: de 1 a 6, são destinadas a observação do sentimento de desgaste, esgotamento e a falta de recursos emocionais para a realização das tarefas do cotidiano do participante, caracterizado pela dimensão EE. Já as questões de 7 a 10, analisa as atitudes de distanciamento emocional ou indiferença com os demais colegas de trabalho, caracterizada pela dimensão DE. Por fim, as questões de 11 a 16 buscam quantificar a sensação de incapacidade, desmotivação, baixa autoestima e falta de realização e produtividade no trabalho, aspecto destacado na dimensão BRP.

Depois do preenchimento do questionário, o participante é direcionado para a contextualização do experimento (Apêndice C), onde é informado sobre sua posição no organograma da empresa XMAX, suas responsabilidades orçamentárias como fornecedor de informações ao Diretor Financeiro (CFO) e a alta administração. Além de fornecer alguns dados sobre o cumprimento do orçamento em série histórica da empresa dos últimos quatro anos.

O experimento propõe a seguinte situação, o participante como gerente do setor de serviços contábeis, em uma multinacional varejista do ramo de vestuário, que possui entre as suas atribuições o fornecimento de dados e informações por meio de relatórios

para a alta administração, e assim poder tomar decisões orçamentárias, com base nas recomendações realizadas pelo gerente.

Após apresentar o contexto geral da empresa XMAX, os participantes são distribuídos de forma aleatória para um dos quatro cenários propostos, o cenário 1: presença de incerteza ambiental e alta participação orçamentária; cenário 2: presença de incerteza ambiental e baixa participação orçamentária; cenário 3: ausência de incerteza ambiental e alta participação orçamentária; cenário 4: ausência de incerteza ambiental e baixa participação orçamentária.

A proposta foi observar se o gerente vai manter a sua recomendação inicial de R\$ 3.701.575,00 para o ano de 2020, ou se irá retificar aumentando a previsão, ainda que respeitando a política interna da empresa sobre as correções anuais, estabelecendo uma previsão máxima de R\$ 3.915.128,00, tendo uma variação de R\$ 213.553,00 quando comparado ao original, criando assim uma folga no orçamento. O participante ainda tem a opção de justificar os motivos que o levaram a manter ou alterar o valor da recomendação inicialmente prevista.

Respondido o experimento, o participante é guiado para os questionários pós-experimento dividido em duas seções, sendo a seção 1 destinada as informações demográficas, com foco em criar um perfil dos respondentes, descrevendo: o gênero, idade, escolaridade, localização onde atua, tempo de serviço, cargo e jornada de trabalho. A seção 2 é destinada a captar a percepção dos participantes sobre os tratamentos experimentais submetidos.

Para avaliar o instrumento de pesquisa, inicialmente foi realizado um primeiro pré-teste com dois docentes da área gerencial, com experiência profissional. Nesta ocasião foi solicitado um maior detalhamento da empresa e dar mais destaque (com negrito) nas frases vinculadas aos fatores das variáveis. Já em um segundo pré-teste, desta vez, com acadêmicos do curso de ciências contábeis de uma instituição federal de ensino superior, foi observado o tempo necessário para realização do experimento e possíveis necessidades de ajustes no instrumento ou na configuração da plataforma. Com a participação de 14 acadêmicos de graduação do curso de ciências contábeis que cursaram disciplinas sobre o tema (controle gerencial, orçamento e controladoria), os resultados foram condizentes com o esperado, apontando consistência nos tratamentos experimentais propostos, não sendo necessário mais ajustes / calibragem no instrumento.

Após a realização do pré-teste e realizado os ajustes no instrumento, o projeto com o instrumento foi encaminhado para o Comitê de Ética em Pesquisas com Seres Humanos da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (CEP/UFMS), e após aprovação, conforme Parecer CEP/UFMS n. 4.566.340 (Apêndice E), deu-se início a seleção e envio do instrumento para os gerentes com registro ativo na rede social do LinkedIn®.

Foram solicitados acesso aos grupos do LinkedIn® “Administradores”, “Administradores & Administração: Business Administration and Management”, “Profissionais de Administração, Finanças e Controladoria”, “Gerente de Contas e Negócios”, “Administradores.com” e “Profissionais de Negócios, Marketing e Vendas”, com 167.468; 12.694; 6.586; 2.494; 88.158 e 8.680 integrantes, respectivamente, em cada grupo. O envio do instrumento foi realizado quinzenalmente, solicitando a participação,

e a partir do segundo, com reforço na solicitação de apoio e agradecendo os que já haviam respondido o instrumento.

Foram contatados também os profissionais com contas ativas na rede social do LinkedIn®, por meio da busca utilizando termos como: “gerente financeiro”, “gerente de controladoria”, “gerente de custos”, “gerente de orçamento”, “gerente de produção” e “gerente administrativo”, acrescentando “gerente contábil” e “gerente de contas”. Após sendo solicitado adicionar e após aceito o convite foi encaminhado o instrumento de pesquisa, sendo re-enviado a esses menalmente o lembrando de participar.

### 3.7. PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS

Conforme Martins e Theóphilo (2018), ao utilizar métodos quantitativos o pesquisador deve: organizar, sumarizar, caracterizar e interpretar os dados, informações e/ou evidências levantadas. Para isso, é recomendado a utilização de métodos e técnicas estatísticas, com a finalidade de tratar os dados (MARTINS e THEÓPHILO, 2018). Para realizar os procedimentos de análise dos dados foram utilizados os seguintes métodos estatísticos: análise estatística descritiva, o Teste “t”, Regressão Linear Simples, a técnica estatística “Análise de Variância” (ANOVA) com Teste *Post-hoc* Tukey e Regressão Linear Múltipla.

Com o objetivo de testar as hipóteses  $H_1$ ,  $H_2$  e  $H_3$ , sobre a presença de incerteza ambiental causada pela pandemia, um maior nível de participação orçamentária e o alto nível de estresse, respectivamente, aumentam a propensão dos gestores em constituir reservas orçamentárias, foi selecionado o Teste “t” para analisar os dados. O Teste “t” consiste em identificar e examinar diferenças significativas entre as médias de duas variáveis, com a intenção de rejeitar ou não uma hipótese nula quando a estatística do teste segue uma distribuição “t” de Student. O Teste “t” pode ser direcionado para uma das seguintes situações: comparar uma amostra com uma população; confrontar duas amostras com os mesmos sujeitos em momentos diferentes; e comparar duas amostras independentes (MAROCO, 2018).

Para verificar a hipótese  $H_4$ , que analisa o efeito da incerteza ambiental e participação na criação de reserva orçamentária, foi aplicada a Análise de Variância (ANOVA) com o teste *Post-hoc* Tukey, que por meio de um teste de igualdade de médias, verificar-se as variáveis independentes produzem mudanças na variável dependente (MARTINS e THEÓPHILO, 2018). Basicamente, a ANOVA divide a variabilidade “entre grupos” e “dentro de grupos”, e confronta ambas.

De acordo com Maroco (2018), no teste ANOVA a rejeição da  $H_0$  apenas indica que existe pelo menos um dos grupos definidos pelos níveis dos fatores onde a média é significativamente diferente de pelo menos uma das médias dos restantes dos grupos. O teste *Post-hoc* de Tukey, método proposto por Jhon Tukey se utiliza de uma distribuição de probabilidade (intervalo *estudentizado*) da diferença entre as maiores e menores médias amostrais. Em um desenho fatorial, conseguem comparar as médias de grupos definidos por cada uma das variáveis principais, do mesmo modo que os grupos foram definidos pelo cruzamento das variáveis, pela interação dos fatores, no qual pode se rejeitar a  $H_0$  (MAROCO, 2018).

Por fim, a hipótese H<sub>5</sub>, que analisa se a incerteza ambiental causada por pandemia e um maior nível de participação orçamentária, conjuntamente, moderados pela Síndrome de Burnout, influenciam positivamente a constituição de reserva orçamentária, foi analisado pelo método de Regressão Linear Múltipla, também conhecida como o Método dos Mínimos Quadrados (MMQ). Essa técnica estatística é utilizada para estimar os coeficientes de regressão. A regressão múltipla tem o objetivo de compreender e prever o comportamento da variável dependente, pois descreve o impacto na variável dependente com as variáveis independentes (MARTINS e THEÓPHILO, 2018). Para testar a hipótese H<sub>5</sub> foi utilizado a equação:

$$TDO = \beta_0 + \beta_1 IA + \beta_2 PO + \beta_3 SB + \beta_4 IA*PO + \beta_5 IA*PO*SB + \epsilon_i$$

(Equação 1)

Em que:

TDO = Tomada de Decisão Orçamentária, mensurado pelo valor do orçamento definido pelo participante;  
 IA = Incerteza Ambiental, tendo o tratamento experimental: com presença da incerteza ambiental e ausência da incerteza ambiental;

PO = Participação Orçamentária, tendo o tratamento experimental: alta participação orçamentária e baixa participação orçamentária;

SB = *Síndrome de Burnout*, mensurado pelo nível de estresse e classificado entre menor nível e maior nível;

IA\*PO = Variável de interação da participação orçamentária e da incerteza ambiental na tomada de decisão orçamentária;

IA\*PO\*SB = Variável de moderação entre a *Síndrome de Burnout*, participação orçamentária e incerteza ambiental na tomada de decisão orçamentária.

## 4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico são apresentados os resultados da análise dos dados coletados, o tópico se divide em três seções e seis subseções, iniciando com a análise descritiva (Análise descritiva dos dados demográficos dos profissionais). Seguindo pelo efeito dos fatores incerteza ambiental, participação orçamentária e síndrome de *Burnout* na tomada de decisão orçamentária (Efeito individual dos fatores incerteza ambiental, participação orçamentária e Síndrome de *Burnout* na tomada de decisão orçamentária; Efeito conjunto dos fatores incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária; Influência moderadora da Síndrome de *Burnout* na influência conjunta da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária). Por fim, é realizado uma discussão dos resultados.

### 4.1. ANÁLISE DESCRITIVA

Na presente seção são apresentados aos dados demográficos, onde é traçado um perfil do respondente, com base nas principais características obtidas por meio dos questionários. Para apresentar os dados é importante destacar o retorno sobre o processo de coleta de dados, para fins de esclarecimento, aos que pretendem utilizar esse instrumento ou similares sob a perspectiva de retorno, e assim realizar o planejamento do que será necessário para alcançar a amostra. Conforme a Figura 02, é possível ver desde o número de acessos ao instrumento até o resultado da coleta.

**Figura 02 – Composição da amostra final**

Composição da amostra final		Frequência	%
Nº de participantes que acessaram ao instrumento e concordaram com o TCLE		199	100,00%
Nº de participantes que preencheram o Instrumento de Maslach (MBI-GS)		174	87,44%
Nº de participantes que responderam ao Cenário Experimental		88	44,22%
Nº de participantes que informaram os dados demográficos		87	43,72%
(-) Questionários com respostas erradas ou incompletas		-2	-1,01%
Amostra Final		85	42,71%

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Tradicionalmente o experimento é realizado com os participantes em um espaço (normalmente uma sala), onde eles anotam suas respostas comportamentais num papel, método conhecido como *pencil-and-paper*, ou como alternativa tecnológica, por meio digital com computadores (AGUIAR, 2017). Ainda é possível o uso da internet para aplicar a tarefa experimental, enviando uma mensagem eletrônica aos possíveis participantes, o que permite alcançar uma amostra maior e mais diversificada, porém aumenta a possibilidade desistências, ou o preenchimento parcial das informações, observa Aguiar (2017) e Leary (2017). Vale destacar que nesse formato, de realização do experimento de forma online, o principal requisito do método é mantido, o de distribuir de forma aleatória os cenários da tarefa experimental. Na presente pesquisa foi utilizado a plataforma do SurveyMonkey®, que dispõe de mecanismos para operacionalizar experimentos online.

Conforme a Figura 02, é notável que houve dificuldade em conseguir respostas completas e corretas, do total de acessos, foram 42,71% (85) que concluíram a tarefa experimental. Mas por se tratar de experimento, a amostra mínima de 20 participantes

planejada por cada um dos 4 grupos/cenários foi alcançada. Na amostra final, o Cenário 1 teve 20 participantes, no Cenário 2 teve 20 participantes, no Cenário 3 contou com 24 participantes e no Cenário 4 obteve 21, totalizando 85 participantes. A partir da amostra final são apresentadas as características dos respondentes, onde é possível caracterizar os participantes, dispostas na Tabela 02, que auxilia a compreender a amostra deste estudo.

**Tabela 02 – Caracterização dos respondentes**

<b>Quesito</b>	<b>Descrição</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
<b>Gênero</b>	Feminino	32	37,65%
	Masculino	52	61,18%
	Sem informação	1	1,18%
<b>Idade (em anos)</b>	Até 25 anos	5	5,88%
	de 26 a 35 anos	24	28,24%
	de 36 a 45 anos	38	44,71%
	de 46 a 55 anos	11	12,94%
	Mais de 55 anos	6	7,06%
	Sem informação	1	1,18%
<b>Instrução</b>	Ensino superior	19	22,35%
	Pós-Graduação Lato Sensu (Especialização)	34	40,00%
	Pós-Graduação Stricto Sensu (Mestrado)	20	23,53%
	Pós-Graduação Stricto Sensu (Doutorado)	10	11,76%
	Outros	1	1,18%
	Sem informação	1	1,18%
<b>Tempo de Serviço (em anos)</b>	Menos de 1 ano	10	11,76%
	Entre 1 a 2 anos	10	11,76%
	Entre 2 a 3 anos	7	8,24%
	Entre 3 a 4 anos	10	11,76%
	Mais de 5 anos	47	55,29%
<b>Cargo</b>	Gerente Financeiro	4	4,71%
	Gerente de Controladoria	8	9,41%
	Gerente de Custos	1	1,18%
	Gerente de Orçamento	1	1,18%
	Gerente de Produção	2	2,35%
	Gerente Administrativo	10	11,76%
	Gerente Contábil	17	20,00%
	Gerente de Contas	4	4,71%
	Demais tipos de gerente	37	43,53%
	Sem informação	1	1,18%
<b>Jornada de Trabalho</b>	De 01 a 04 horas	2	2,35%
	De 05 a 06 horas;	12	14,12%
	De 07 a 08 horas;	47	55,29%
	Acima de 08 horas;	23	27,06%
	Sem informação	1	1,18%
<b>Costuma Levar Trabalho para Casa</b>	Sim	42	49,41%
	Não	42	49,41%
	Sem informação	1	1,18%
<b>Região</b>	Centro-Oeste	37	43,53%
	Nordeste	2	2,35%
	Norte	2	2,35%
	Sudeste	12	14,12%
	Sul	31	36,47%
	Sem informação	1	1,18%

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Verifica-se na Tabela 02 que houve uma maior participação de respondentes do gênero masculino, compondo 61,18% (52) da amostra. Nas pesquisas de Davis, *et al.* (2006), Utami e Nahartyo (2013), Bernd e Beuren (2017) e Peyerl, *et al.* (2020), a participação masculina foi a maior, com percentagens de 54%, 50%, 73% e 86,49%, respectivamente. Essa situação sugere que os cargos de gestão, no Brasil, são mais ocupados por profissionais do sexo masculino (BERND e BEUREN, 2017).

A média de idade dos respondentes deste estudo é de 39 anos, com idades máxima de 62 e mínima de 21 anos, a média etária encontrada é próxima aos 33, 37 e 40 anos, das pesquisas realizadas por Davis, *et al.* (2006), Bernd e Beuren (2017) e Peyerl, *et al.* (2020), respectivamente. A justificativa para essa similaridade é, possível, devido as imposições do mercado de trabalho, que exigem uma maior experiência profissional para exercer a função de gerência.

Sobre o nível de escolaridade, revela-se que 40% (34) dos participantes são especialistas em alguma área. Quando comparado aos demais estudos o resultado é menor, contudo, o quantitativo de respondentes que possuem mestrado e doutorado são maiores, com 35% (30) da amostra, contra 8% e 13,5% no levantamento de Bernd e Beuren (2017) e Peyerl, *et al.* (2020), nessa ordem. Observa-se que a tendência com o passar de cada ano, é que os profissionais busquem mais qualificação, aumentando as titularidades.

Quanto ao tempo de trabalho na atual empresa, é observado que a maioria se encontra com mais de 5 anos de permanência, com 55% (47), o que sugere já possuírem uma boa experiência nos cargos exercidos. O percentual é bem maior que os analisados por Utami e Nahartyo (2013) e Bernd e Beuren (2017), cuja porcentagem, foram na ordem, de 25,9% e 47%, alinhar ao ajuste que sugeri acima.

Sobre o tipo de gerente, o contábil, administrativo e controladoria são os mais evidentes com aproximadamente 41% (35), enquanto os demais tipos brevemente identificados no questionário: financeiro, custos, orçamento, produção e contas, atingiram uma marca de 14% (12) dos participantes. Aos demais tipos de gerentes, compuseram 43% (37) da amostra exercendo funções de gerente de contas, gerente de ensino, coordenação, contadores, auditor, administrador, consultor, sócio, chefe de unidade, analista, superintendente e diretor.

Quanto a jornada de trabalho, o maior percentual é de duração entre 7 e 8 horas diárias, representando 55% (47) dos participantes, contudo, é importante relatar que há um número relevante de 27% (23) que passam mais de 8 horas trabalhando diariamente. Enquanto tem um empate sobre levar trabalho para casa, onde metade leva e a outra metade não. Esse contexto está relacionado com o descrito por Almeida, *et al.* (2006) e Jacques e Amazarray (2006), onde as cargas de pressão, trabalho e exigências por produtividade, ao longo do tempo, contribuem para o aumento no nível de estresse e, em casos mais crônicos, o desenvolvimento de síndromes com a de *Burnout*.

Por fim, no quesito região do respondente, os Estados do sul e centro-oeste foram os que mais deram retorno, somados representam 80% (68) da amostra, resultado similar da pesquisa de Bernd e Beuren (2017), esse fato é decorrente do maior acesso do instrumento serem respondentes das referidas regiões. Na tabela 03 foi realizado uma estatística descritiva, dos quesitos idade e tempo de serviço, com os cálculos de mínimo, máximo, média, mediana e desvio padrão ( $\sigma$ ), para uma análise comparativa com o estudo de Davis, *et al.* (2006) e Peyerl, *et al.* (2020).

**Tabela 03 – Estatística descritiva das variáveis “idade” e “tempo de serviço”**

Variáveis		Frequência	%	Min.	Máx.	Média	Mediana	Desvio Padrão ( $\sigma$ )
Feminino	Idade	32	37,65%	22	56	36,5	35	7,55
Masculino		52	61,18%	21	62	40,96	42	9,48
Geral		85	100,00%	21	62	38,8	39	9,94
<b>Tempo de Serviço</b>		85	100,00%	0,8	40,67	8,57	6	7,86

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Referente os resultados obtidos, é possível afirmar que são próximos aos dados de Peyerl, *et al.* (2020), onde o desvio padrão ( $\sigma$ ) por gênero foi de 7,26 e 8,02, em comparação aos 7,55 e 9,48, para feminino e masculino da presente pesquisa, respetivamente. Por sua vez, o desvio padrão ( $\sigma$ ) geral de 9,94 foi superior aos 6,59 apurado na pesquisa de Davis, *et al.* (2006). Já o tempo de serviço é maior que o registrado por Peyerl, *et al.* (2020), que resultou o  $\sigma = 6,63$ , enquanto o auferido é de 7,86.

Na tabela 04, são apresentados os resultados estatísticos nas dimensões de *Burnout* e da TDO, onde é possível observar que ao considerar a média e mediana a dimensão EE está em nível moderado, enquanto, que as demais (DP e BRP) apresentam níveis baixos de *Burnout*. Em um aspecto geral a SB, apresentou uma média de 1,47, considerado de baixo nível, mas próximo no nível moderado de estresse, o que evidencia que o resultado não apresenta discrepância em relação as dimensões. Os resultados são similares aos de Bernd e Beuren (2017), onde a EE foi predominante moderada em todas as vertentes de análise. O impacto, da média e mediana, na tomada de decisão orçamentária reflete um direcionamento em manter e/ou reduzir o orçamento inicialmente proposto.

**Tabela 04 – Estatística descritiva das dimensões de *Burnout* e a TDO**

Descrição	EE	DP	BRP	<i>Burnout</i>	TDO
<b>Máximo</b>	6,00	6,00	6,00	6,00	R\$ 4.321.452,00
<b>Mínimo</b>	0,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.170.000,00
<b>Desvio Padrão (<math>\sigma</math>)</b>	1,48	1,27	1,38	1,08	R\$ 670.452,90
<b>Média</b>	2,17	1,01	1,21	1,47	R\$ 3.517.077,27
<b>Mediana</b>	1,83	0,75	0,83	1,38	R\$ 3.701.575,00

Legenda: EE = Exaustão Emocional; DP = Despersonalização; BRP = Baixa Realização Profissional; TDO = Tomada de Decisão Orçamentária.

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Com base nos resultados encontrados, o perfil geral do participante que compõe a amostra é por um gestor, com idade de 39 anos, especialista, que atua a mais de 5 anos na mesma empresa, trabalhando o equivalente a 8 horas por dia e que leva serviço para casa ocasionalmente, atuando na região centro-sul do país, apresentando nível moderado de exaustão emocional e baixos de despersonalização e baixa realização profissional.

#### 4.2. EFEITO DOS FATORES INCERTEZA AMBIENTAL, PARTICIPAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E SÍNDROME DE *BURNOUT* NA TOMADA DE DECISÃO ORÇAMENTÁRIA

Nesta seção são apresentados os dados coletados com a realização dos testes quantitativos estabelecidos, e assim avaliar as hipóteses propostas.

#### 4.2.1. Efeito individual dos fatores incerteza ambiental, participação orçamentária e Síndrome de *Burnout* na tomada de decisão orçamentária

Na seguinte subseção, busca-se relacionar a tomada de decisão orçamentária com as demais variáveis independentes, de forma isolada, observando as hipóteses propostas  $H_1$ ,  $H_2$  e  $H_3$ . Utilizando o Teste  $t$ , nas hipóteses  $H_1$ ,  $H_2$  e  $H_3$ , foi verificado se os resultados de cada condição experimental apresentam diferenças significativas. Para avaliar a normalidade da variável dependente, foi aplicado o teste de Kolmogorov-Smirnov (KS), preferiu-se pelo teste KS, por ser adequado para amostras com mais de 50 observações (MAROCO, 2018), como o caso desta pesquisa.

No teste KS, o  $p$ -value (Sig.) quando inferior a 0,05, indica que a variável, a princípio, aponta não normalidade nos dados. Contudo, considerando os argumentos de Hair Jr, Blanck, Babin, Anderson e Tatham (2009, p.50), de que “valores que se enquadram entre -1 e +1 ainda são considerados simétricos”, depois de verificar a assimetria (0,120), o resultado permite considerar que os dados em análise apresentam distribuição normal.

E de acordo com Pestana e Gageiro (2003, p. 252), “mesmo que distribuições da dimensão não tenham aderido à normalidade, o uso de testes paramétricos é adequado quando o “n” das amostras em questão seja maior que 3”. Na Tabela 05 são apresentados os resultados do Teste  $t$  da primeira hipótese proposta.

**Tabela 05 – Análise do Teste  $t$  entre os grupos de incerteza ambiental na TDO**

<b>Painel A - Estatística de Grupo</b>									
<b>Incerteza Ambiental</b>	<b>N</b>	<b>Média*</b>	<b>Desvio Padrão (<math>\sigma</math>)*</b>	<b>Erro Padrão da Média*</b>					
Presença de Incerteza Ambiental	40	3.718.370,19	434.073,71	68.633,08					
Ausência de Incerteza Ambiental	45	3.338.150,22	788.392,97	117.526,69					

<b>Painel B - Análise de Diferença entre os Grupos</b>									
<b>Tomada de Decisão Orçamentária (TDO)</b>	<b>Teste de Levene para igualdade de variância</b>		<b>Teste <math>t</math> para Igualdade de Médias</b>						
	<b>F</b>	<b>Sig.</b>	<b>t</b>	<b>df</b>	<b>Sig. (2-Tailed)</b>	<b>Diferença Média*</b>	<b>Erro Padrão*</b>	<b>Intervalo de Confiança 95%</b>	
								<b>Inferior*</b>	<b>Superior*</b>
Variâncias iguais assumidas	14,104	0,000	-2,706	83	0,008	-380219,96	140501,58	-659671,96	-100767,98
Variâncias iguais não assumidas			-2,794	69,950	0,007	-380219,96	136099,31	-651664,91	-108775,03

\* Os valores tratados são exposto em reais (R\$).

Fonte: dados da pesquisa (2021).

A partir do Painel A da Tabela 05 são apresentados os resultados da Estatística de grupo. Observando a análise da tomada de decisão orçamentária, no quesito da presença e ausência de incerteza ambiental, é revelado que no grupo 1 (cenários 1 e 2) onde há presença da incerteza ambiental apresentou uma média de R\$ 3.718.370,19, ampliando então a reserva orçamentaria. Enquanto no grupo 2 (cenários 3 e 4) com ausência da

incerteza ambiental, a média registrada ficou em R\$ 3.338.150,22, reduzindo o valor da proposta inicial do orçamento.

Para sustentar esses resultados, no Pannel B da Tabela 05 expõe o Teste  $t$  das amostras independentes. Conforme com o Pannel B da Tabela 04, no Teste de Levene, o  $p\text{-value} = 0,000$  (menos do que 0,05), o que revela que as variâncias não são homogêneas, por tanto, a estatística do teste a utilizar para o Teste  $t$ -Student é que não assume variâncias iguais. Já no Teste  $t$ , o  $p\text{-value} = 0,007$  (menor do que 0,05) rejeitando a  $H_0$ , o que permite afirmar que a tomada de decisão médio dos dois grupos (Presença de Incerteza Ambiental e Ausência de Incerteza Ambiental), disposto na Tabela 04, são significativamente diferentes.

Com base nos achados, é possível afirmar que na presença de incertezas ambientais, o gestor aumenta as estimativas de gastos, que conseqüentemente, cria e/ou aumenta a folga no orçamento, o que confirma e corrobora com os estudos de Davila e Wouters (2005), Duan (2014), Beuren e Verhagem (2015) e Peyerl, *et al.* (2020). De acordo com os resultados encontrados não é possível rejeitar a hipótese  $H_1$ , onde na presença da incerteza ambiental é propensa para o gestor criar e/ou aumentar a reserva orçamentária.

A Teoria Contingencial revela, de acordo com Duan (2014), que em condições de incerteza ambiental a constituição de reservas orçamentárias, pode ser positivo, pois estabiliza os riscos do mercado, absorve e minimiza os impactos nos gastos da organização (DAVILA e WOUTERS, 2005; BEUREN e VERHAGEM, 2015; PEYERL, *et al.* 2020) e auxilia nas estratégias de desenvolvimento organizacional e inovação (DUAN, 2014; BEUREN e VERHAGEM, 2015). Porém, a criação de reservas deve ser bem planejada, para evitar a distribuição de recursos de forma inadequada ou interferir na avaliação dos gestores, resultando em uma ineficiência nas operações da empresa (DUAN, 2014).

Em sequência, buscou identificar se o nível da participação dos gestores na elaboração do orçamento influencia na constituição de reservas orçamentárias, conforme a Tabela 05. Considerando os argumentos de Hair Jr, *et al.* (2009, p.50), de que “valores que se enquadram entre -1 e +1 ainda são considerados simétricos”, depois de verificar a assimetria (-0,072), o resultado permite considerar que os dados em análise apresentam distribuição normal.

No Pannel A da Tabela 06, a análise da tomada de decisão orçamentária na condição de alto e baixo nível na participação orçamentária, os resultados revelam que no grupo 1 (cenários 1 e 3), de alto nível na participação orçamentária, a média do orçamento ficou em R\$ 3.672.461,32 aumentando o orçamento inicial. Já no grupo 2 (cenários 2 e 4), em baixo nível na participação orçamentária a média limitou em R\$ 3.350.323,65, diminuindo a previsão orçamentária.

**Tabela 06 – Análise do Teste  $t$  entre os grupos de participação orçamentária na TDO**

<b>Pannel A - Estatística de Grupo</b>				
<b>Participação Orçamentária</b>	<b>N</b>	<b>Média*</b>	<b>Desvio Padrão (<math>\sigma</math>)*</b>	<b>Erro Padrão da Média*</b>
Alto nível de Participação Orçamentária	44	3.672.461,32	518.811,58	78.213,79
Baixo nível de Participação Orçamentária	41	3.350.323,65	774.307,10	120.926,45

Painel B - Análise de Diferença entre os Grupos									
Tomada de Decisão Orçamentária (TDO)	Teste de Levene para igualdade de variâncias		Teste <i>t</i> para Igualdade de Médias						
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-Tailed)	Diferença Média*	Erro Padrão*	Intervalo de Confiança 95%	
								Inferior*	Superior*
Variâncias iguais assumidas	7,680	0,007	-2,267	83	0,026	-322137,67	142072,38	-604713,93	-39561,42
Variâncias iguais não assumidas			-2,237	69,201	0,029	-322137,67	144015,98	-609426,79	-34848,56

\* Os valores tratados são exposto em reais (R\$).

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Para dar consistência nos resultados, o Painel B da Tabela 06 apresenta o Teste *t* – de amostras independentes. No Teste de Levene, apresentado no Painel B, através do *p-value* = 0,007 (menor do que 0,05), pode-se inferir que as variâncias não são homogêneas, e por tanto, a estatística de teste utilizada para o teste *t*-Student é que não assume variâncias iguais. No teste *t*, o *p-value* = 0,029 (menor do que 0,05) rejeitando a  $H_0$ , permitindo afirmar que a tomada de decisão médio dos dois grupos (Alto nível de Participação Orçamentária e Baixo nível de Participação Orçamentária), disposto na Tabela 05, são significativamente diferentes.

Os achados revelam que em situações de alto nível na participação dos gestores na elaboração do orçamento resultam na criação e/ou no aumento da reserva orçamentária, corroborando com os argumentos de Beuren e Wienhage (2013), Buzzi, *et al.* (2014), Beuren e Verhagem (2015), Horngren, *et al.* (2018) e Peyerl, *et al.* (2020). A partir dos resultados não é possível rejeitar a hipótese  $H_2$ , que em altos níveis de participação orçamentária, é oportuno para a constituição e/ou aumento da reserva orçamentária, pelos gestores.

O alto nível de participação orçamentária possibilita os gestores a oportunidade colaborar no planejamento do orçamento, o que pode influenciá-los a constituir reservas para facilitar o cumprimento de objetivos e metas, flexibilizando-as (HORNGREN, *et al.*, 2018), com foco no aumento da produtividade (KILFOYLE e RICHARDSON, 2011; BEUREN e WIENHAGE, 2013), ou melhorando suas remunerações (BUZZI, *et al.*, 2014, BEUREN e VERHAGEM, 2015), e assim, proteger interesses individuais econômicos (PEYERL, *et al.* 2020).

Por fim, na Tabela 07 é verificado se o nível de estresse nos gestores pode influenciar na constituição de reservas orçamentárias. No teste KS, o *p-value* (Sig.) quando superior a 0,05, indica que a variável, apontou normalidade nos dados. Conforme apurado no teste KS com resultado de 0,391, permite afirmar que os resultados apontam normalidade.

No Painel A da Tabela 07, a análise da tomada de decisão orçamentária na condição de maior e menor nível de estresse revelam dois grupos de análise, onde foi considerado a mediana para formar os grupos, o primeiro grupo (com mediana maior que 1,38) considerado de maior nível de estresse, obteve uma média de R\$ 3.664.929,55 resultando num aumento do orçamento. Enquanto o segundo grupo (com mediana menor

que 1,38) considerado de menor nível de estresse, alcançou uma média de R\$ 3.365.704,68, reduzindo a previsão inicial do orçamento.

**Tabela 07 – Análise do Teste  $t$  entre os grupos de nível de estresse na TDO**

<b>Painel A - Estatística de Grupo</b>									
Participação Orçamentária	N	Média*	Desvio Padrão ( $\sigma$ )*	Erro Padrão da Média*					
Maior Nível de Estresse	43	3.664.929,55	446.907,92	68.152,82					
Menor Nível de Estresse	42	3.365.704,68	818.501,14	126.297,47					

<b>Painel B - Análise de Diferença entre os Grupos</b>									
Tomada de Decisão Orçamentária (TDO)	Teste de Levene para igualdade de variâncias		Teste $t$ para Igualdade de Médias						
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-Tailed)	Diferença Média*	Erro Padrão*	Intervalo de Confiança 95%	
								Inferior*	Superior*
Variâncias iguais assumidas	15,763	0,000	-2,098	83	0,039	-299224,87	142591,57	-582833,77	-15615,97
Variâncias iguais não assumidas			-2,085	63,129	0,041	-299244,87	143512,57	-586000,41	-12449,34

\* Os valores tratados são exposto em reais (R\$).

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Para dar consistência nos resultados, o Painel B da Tabela 06 apresenta o Teste  $t$  – de amostras independentes. No Teste de Levene, apresentado no Painel B, através do  $p$ -value = 0,000 (menor do que 0,05), pode inferir que as variâncias não são homogêneas, e, portanto, a estatística de teste utilizada para o teste  $t$ -Student é que não assume variâncias iguais. No teste  $t$ , o  $p$ -value = 0,041 (menor do que 0,05) rejeitando a  $H_0$ , permite-se afirmar que a tomada de decisão médio dos dois grupos (Maior Nível de Estresse e Menor Nível de Estresse), disposto na Tabela 07, são significativamente diferentes.

Os resultados encontrados revelam que o nível de estresse nos gestores pode resultar na criação e/ou no aumento da reserva orçamentária, o que corrobora com os estudos de Zonatto e Lavarda (2013), Nascimento, *et al.* (2019) e Zonatto, *et al.* (2019). A partir dos resultados não é possível rejeitar a hipótese  $H_3$ , onde os gestores com maior nível de estresse possibilitam a constituição e/ou aumento da reserva orçamentária.

Nas pesquisas de Zonatto e Lavarda (2013) e Zonatto, *et al.* (2019), observou que o estresse e a assimetria informacional impactam no desempenho gerencial dos gestores, e, dependendo do nível de estresse possui efeitos negativos agravantes. Confirmando que, quanto menor o nível de estresse, melhor será o desempenho dos gestores, onde segundo Nascimento, *et al.* (2019), resulta em uma maior a capacidade psicológica, em autoeficiência, esperança, resiliência e otimismo.

Portanto, ao observar as variáveis independentes isoladamente (incerteza ambiental, participação orçamentária e nível de estresse) com a variável dependente (tomada de decisão orçamentária), é possível afirmar que todas possuem um efeito positivo na criação e/ou ampliação das reservas orçamentárias, o que confirma as hipóteses 1, 2 e 3 e os objetivos específicos a, b e c propostos, respectivamente.

#### 4.2.2. Efeito conjunto dos fatores incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária

Na presente subseção, é realizado uma análise dos grupos que foram observados nos tratamentos experimentais. São observados dois fatores, o primeiro é a incerteza ambiental na condição de presença e ausência, e o segundo é o nível da participação orçamentária em alta e baixa. Para analisar todas as combinações possíveis de tratamento experimental, foi gerado uma fatorial 2 x 2, resultando em 4 grupos de combinação. Para essa verificação dos dados e na discussão, foi aplicado a Análise de Variância (ANOVA) e o Teste *Post-hoc* para comparações múltiplas. A Tabela 08 apresenta o teste ANOVA.

**Tabela 08 – Análise de variância (ANOVA)**

Variável Dependente: Tomada de Decisão Orçamentária (TDO)					
	Soma dos Quadrados	Df	Quadrado Médio	F	Sig.
Entre Grupos	2,509	3	1,836	4,612	0,005
Nos Grupos	3,225	81	3,981		
Total	3,776	84			

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Conforme a Tabela 08, com probabilidade de erro tipo I em 5%, supõe-se que há ao menos dois grupos em que o desempenho médio na tomada de decisão orçamentária (TDO) é significativamente diferente, uma vez que o  $p = 0,005$  (Sig.) é menor que 0,05, permitindo assim rejeitar  $H_0$ . A partir da ANOVA é possível deduzir que há pelo menos dois grupos com médias diferentes, porém, não diz qual grupo ou quais médias são diferentes. Para resolver essa situação é realizado comparações múltiplas, por meio de Testes *Post-hoc*.

Com os Testes *Post-hoc*, é testado apenas após a rejeição da  $H_0$  subscrito pela ANOVA, qual ou quais médias são os pares de médias significativamente diferentes (MAROCO, 2018). Existem vários testes *Post-hoc* para comparações múltiplas de médias, contudo, foi escolhido pelo Teste Tukey, conforme a Tabela 09. Essa escolha deve-se “principalmente por ser um dos mais potentes e robustos aos desvios à normalidade e homogeneidade das variâncias” (MAROCO, 2018, p.216).

**Tabela 09 – Teste *Post-hoc*: Comparação Múltiplas**

Variável Dependente: Tomada de Decisão Orçamentária (TDO)							
	(I) Cenário	(J) Cenários	Diferença média (I - J)*	Erro Padrão*	Sig.	Intervalo de Confiança 95%	
						Limite Inferior*	Limite Superior*
Tukey HSD	Cenário (C1) - APO / PIA	(C2) - BPO / PIA	276123,121	199535,995	0,513	-247294,9597	799541,2017
		(C3) - APO / AIA	337279,123	191041,170	0,297	-163855,5363	838413,7821
		(C4) - BPO / AIA	725141,420	197146,256	<b>0,002</b>	207992,0459	1242290,795
	Cenário (C2) - BPO / PIA	(C1) - APO / PIA	-276123,121	199535,995	0,513	-799541,2017	247294,9597
		(C3) - APO / AIA	61156,001	191041,170	0,989	-439978,6573	562290,6611
		(C4) - BPO / AIA	449018,299	197146,256	0,112	-68131,0751	966167,6741

<b>Cenário (C3) - APO / AIA</b>	(C1) - APO / PIA	-337279,123	191041,170	0,297	-838413,7821	163855,5363
	(C2) - BPO / PIA	-61156,002	191041,170	0,989	-562290,6611	439978,6573
	(C4) - BPO / AIA	387862,298	188543,793	0,176	-106721,3001	882445,8952
<b>Cenário (C4) - BPO / AIA</b>	(C1) - APO / PIA	-725141,420	197146,256	<b>0,002</b>	-1242290,80	-207992,0459
	(C2) - BPO / PIA	-449018,299	197146,256	0,112	-966167,6741	68131,0751
	(C3) - APO / AIA	-387862,298	188543,793	0,176	-882445,8952	106721,3001

Legenda: PIA = Presença de Incerteza Ambiental; AIA = Ausência de Incerteza Ambiental; APO = Alto nível de Participação Orçamentária; BPO = Baixo nível de Participação Orçamentária.

\* Os valores tratados são exposto em reais (R\$).

Fonte: dados da pesquisa (2021).

De acordo com a Tabela 09, no confronto entre as colunas I e J, existe uma comparação dos fatores de cada cenário/grupo com os fatores dos demais três cenários/grupos. Decidiu-se por focar a discussão com os cenários/grupos 1 (C1 – APO/PIA) e 4 (C4 – BPO/AIA) por apresentarem uma base de comparação como tendo as variáveis independentes em situação de níveis de extremidade opostas a tomada de decisão orçamentária.

Ao analisar o cenário 1 com os demais cenários, pela diferença de médias (coluna I menos a J), observa-se que os participantes do cenário 1, na condição de alto nível de participação orçamentária e presença de incerteza ambiental (C1 – APO/PIA) apresenta uma diferença de média positiva, na comparação com os outros três cenários, o que evidencia ajuste no orçamento. Na comparação do cenário 1 (C1 – APO/PIA) com os demais cenários, averiguou que os participantes, por meio dos *p-value* menores do que 0,05, apresenta média na tomada de decisão orçamentária (TDO) significativamente diferente dos participantes, na condição de baixo nível de participação orçamentária e ausência da incerteza ambiental (C4 – BPO/AIA).

A partir desses achados é possível inferir que o participante quando está numa situação de alto nível de participação orçamentária e presença de incerteza ambiental, há maior tendência na criação de reserva orçamentária. O gestor diante de incertezas ambientais, como em situação de pandemia, espera-se que tenha mais dúvidas nas tomadas de decisões e sinta mais as pressões internas e externas, o que pode resultar em criação de reservas orçamentárias, podendo ser mais intensificado quando o gestor tem uma alta participação orçamentária na organização. Contudo, a situação se observada em um contexto de baixo nível de participação orçamentária e ausência da incerteza ambiental, na TDO, há uma tendência de redução do orçamento inicialmente previsto.

Os achados do presente estudo corroboram com o estudo de Peyerl, *et al.* (2020), onde a incerteza ambiental, embora não seja determinante, mas, condicionada com o alto nível de participação orçamentária cria e/ou amplia a reserva orçamentária, o que difere dos resultados encontrados por Govindarajan (1986). Em consonância com as pesquisas de Beuren e Wienhage (2013), Zonatto e Lavarda (2013), Horngren, *et al.* (2018), Zonatto, *et al.* (2019) e Peyerl, *et al.* (2020), a participação orçamentária está positivamente relacionada com a criação de folga no orçamento, contudo, a presença de incerteza ambiental leva ampliar esse valor na constituição de reservas orçamentárias.

#### 4.2.3. Efeito moderador da Síndrome de *Burnout* na influência conjunta da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária

Nesta subseção, tem como propósito analisar a influência dos fatores da incerteza ambiental e a participação na tomada de decisão orçamentária (TDO) moderada pela Síndrome de *Burnout*. Para essa avaliação, é utilizado uma regressão linear múltipla, conforme Tabela 10. Primeiro foi observado a normalidade e a homoscedasticidade dos resíduos. O teste KS que foi aplicado, com o objetivo de verificar a normalidade dos resíduos dos dados, apresentou uma significância (sig) de 0,000, que de início não apresentou evidências de uma distribuição normal das variáveis a um nível de 5%. Segundo Greene (2018), mesmo possuindo erros aleatórios normalmente distribuídos, a normalidade não é amplamente necessária para chegar em muitos resultados da regressão múltipla, podendo assim moderar o pressuposto.

Sob esse prisma, Hair Jr, *et al.* (2009, p.50) revela que os “valores que se enquadram entre -1 e +1 ainda são considerados simétricos”. Após a verificação da assimetria (-1,466), como o resultado se mantém na faixa 1, considera-se que os resíduos dos dados em análise apresentam distribuição normal.

Sendo realizado também o teste de homoscedasticidade de Levene, mais comum para esse tipo de verificação, pois avalia se as variâncias de uma única variável métrica são iguais em qualquer grupo (HAIR JR, *et al.*, 2009). O teste de homoscedasticidade dos resíduos revelou uma significância de 0,098. Como não é significativa, confirma-se a hipótese de que a variância dos erros é uniforme. O resultado mostra que os resíduos são homocedásticos.

De acordo com a Tabela 10, mostra um coeficiente de determinação ( $R^2$ ) dos modelos de regressão, o modelo 2 de regressão, que analisa o efeito moderador, tem um  $R^2$  de 0,429, demonstrando que as variáveis independentes são responsáveis por 42,9% da variação da tomada de decisão orçamentária. A Tabela 09 também apresenta que o  $R^2$  ajustado da TDO no modelo 2 é menor quando comparado ao modelo 1, o que reduz o poder explicativo.

Na Tabela 10 também foi analisado o *Durbin-Watson*, onde, segundo Maroco (2018), resultados próximos a 2 indicam que não há problemas de autocorrelação de primeira ordem entre os resíduos. Dessa forma. O teste *Durbin-Watson* apresentou um valor na faixa 2, para ambos os modelos, o que sugere a independência dos resíduos, indicando que não há relação entre eles (MAROCO, 2018).

Conforme evidenciado pela literatura, se a significância da ANOVA for menor ou igual a 0,05 haverá linearidade nos dados e que pelo menos uma das variáveis explicativas incluídas é significativa para demonstrar o comportamento da variável dependente (MAROCO, 2018). Nos modelos 1 e 2, da Tabela 10, apresenta evidências de que apenas as variáveis Incerteza Ambiental (IA) e a Participação Orçamentária (PO) influencia significativamente na tomada de decisão orçamentária. O resultado do VIF no modelo 2 retifica que não há problemas de multicolinearidade, já que os valores não superiores a 10. A Tabela 10 apresenta os resultados nos modelos de regressão para a tomada de decisão orçamentária.

**Tabela 10 – Modelos de regressão múltipla de influência dos fatores incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderada pela síndrome de *Burnout***

Variáveis Independentes	Modelo 1 - regressão linear múltipla sem moderação			Modelo 2 - regressão linear múltipla com moderação			
	Coeficiente / Sig.*		VIF	Coeficiente / Sig.*		VIF	
Constante	Coeficiente	3522012,898	0,000	Coeficiente	3529731,459	0,000	
	Sig.	0,000		Sig.	0,000		
IA	Coeficiente	196357,291	1,001	Coeficiente	188638,730	1,032	
	Sig.	0,005		Sig.	0,008		
PO	Coeficiente	145354,924	1,033	Coeficiente	144902,281	1,034	
	Sig.	0,036		Sig.	0,039		
SB	Coeficiente	126192,879	1,032	Coeficiente	126564,443	1,064	
	Sig.	0,068		Sig.	0,074		
IA*PO				Coeficiente	-6840,720	1,034	
				Sig.	0,921		
IA*PO*SB				Coeficiente	47613,752	1,031	
				Sig.	0,498		
<b>R</b>	0,423			0,429			
<b>R<sup>2</sup></b>	0,179			0,184			
<b>R<sup>2</sup> Ajustado</b>	0,148			0,132			
<b>Durbin-Watson</b>	2,256			2,247			
ANOVA	<b>F</b>	5,882			3,558		
	<b>Sig.</b>	0,001			0,006		

a. Variável Dependente: TDO.

b. Preditores - modelo 1: (constante), IA, PO, SB.

b. Preditores - modelo 2: (constante), AI, PO, SB, AI\*PO, AI\*PO\*SB.

Legenda: IA - Incerteza Ambiental; PO - Participação Orçamentária; SB - Síndrome de *Burnout*; TDO - Tomada de Decisão Orçamentária

\* Os valores tratados são exposto em reais (R\$).

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Com o propósito de analisar o quinto objetivo específico, no modelo 2 da regressão múltipla, os resultados da Tabela 10 não permite afirmar a existência de efeito moderador da Síndrome de *Burnout* nos fatores de incerteza ambiental, participação orçamentária e tomada de decisão orçamentária. As variáveis independentes Incerteza Ambiental (IA) e Participação Orçamentária (PO), podem ser consideradas significantes, enquanto a Síndrome de *Burnout* (SB), Incerteza Ambiental e Participação Orçamentária (AI\*PO) e Incerteza Ambiental e Participação Orçamentária moderada pela Síndrome de *Burnout* (AI\*PO\*SB), não possuem significância ao nível de 5% ( $p\text{-value} < 0,05$ ).

Comparando o modelo 2 de regressão com o modelo 1, observa-se que os coeficientes das variáveis Incerteza Ambiental (IA) e Participação Orçamentária (PO) tiveram uma pequena redução e a Síndrome de *Burnout* (SB) apresentou um leve aumento, ressaltando que neste último caso não teve significância. Embora os coeficientes dos fatores incerteza ambiental e participação orçamentária continuam influenciando o gestor a destinar um maior valor para o orçamento, nesse modelo de regressão o fator estresse medido pela Síndrome de *Burnout* não mostrou exercer influência na constituição do orçamento.

Na análise das variáveis Incerteza Ambiental e Participação Orçamentária (AI\*PO) na tomada de decisão orçamentária, os resultados não se mostraram significativos. De forma similar foi observado na análise do efeito moderador (AI\*PO\*SB), apesar do coeficiente positivo mostrar que a variável Síndrome de *Burnout* modera, de forma positiva a influência dos fatores incerteza ambiental e participação

orçamentária na tomada de decisão orçamentária, os resultados não apresentam diferença estatística significativa. Os achados corroboram com os argumentos de Zonatto e Lavarda (2013), Zonatto, *et al* (2019) e Peyerl, *et al* (2020). Embora seja observado que as variáveis isoladamente influenciam o gestor em constituir reserva orçamentária, não é possível afirmar que a incerteza ambiental e um maior nível de participação, conjuntamente, moderados pela Síndrome de *Burnout*, influenciam positivamente a constituição de reserva orçamentária, o que se rejeita a hipótese H<sub>5</sub>.

#### 4.3. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção são discutidos os principais achados, como os objetivos foram alcançados e as hipóteses confirmadas ou rejeitadas. O Quadro 12 apresenta um resumo dos objetivos específicos propostos, das hipóteses de pesquisa e dos resultados obtidos, observado o comportamento e analisando as variáveis independentes e dependente.

**Quadro 12 – Resumo dos objetivos específicos e dos resultados para as hipóteses propostas**

Objetivos Específicos		Hipóteses		Resultado
(a)	Relacionar o efeito da incerteza ambiental na tomada de decisão orçamentária	H <sub>1</sub>	A presença de incerteza ambiental aumenta a propensão do gestor constituir reserva orçamentária	Não Rejeitada
(b)	Identificar o efeito da participação na tomada de decisão orçamentária	H <sub>2</sub>	O maior nível de participação orçamentária aumenta a propensão do gestor constituir reserva orçamentária	Não Rejeitada
(c)	Verificar o efeito da Síndrome de <i>Burnout</i> na tomada de decisão orçamentária	H <sub>3</sub>	O alto nível de Síndrome de <i>Burnout</i> aumenta a propensão do gestor constituir reserva orçamentária	Não Rejeitada
(d)	Analisar o efeito conjunto da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária	H <sub>4</sub>	A incerteza ambiental e um maior nível de participação orçamentária aumentam a propensão do gestor constituir reserva orçamentária	Não Rejeitada
(e)	Avaliar o efeito em conjunto da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderado pela síndrome de <i>Burnout</i>	H <sub>5</sub>	A incerteza ambiental e um maior nível de participação orçamentária, conjuntamente, moderados pela Síndrome de <i>Burnout</i> , influenciam positivamente a constituição de reserva orçamentária	Rejeitada

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Inicialmente o objetivo específico (a) relacionado com a hipótese H<sub>1</sub>, defende que a presença da incerteza ambiental influencia de forma positiva o gestor em constituir reservas orçamentária. De acordo com os resultados do experimento, a H<sub>1</sub> não é rejeitada, ou seja, a presença de incertezas ambientais, como em situações de pandemia, contribui para o gestor constituir e/ou ampliar a reserva orçamentária. Os achados corroboram com Davila e Wouters (2005), Duan (2014), Beuren e Verhagem (2015) e Peyerl, *et al.* (2020). Duan (2014), observou que embora a criação de reservas orçamentária possa ser positiva, deve ser planejada, visando evitar a má aplicação de recursos, em um contexto de incertezas ambientais.

Os estudos de Beuren e Verhagem (2015) e Peyerl, *et al.* (2020), utilizaram como método a *survey*, enquanto Davila e Wouters (2005) optaram pelo estudo de caso, para coletar os dados, onde observaram que a presença da incerteza ambiental impacta na

constituição e/ou ampliação da reserva orçamentária. Essa relação pode ser mais expressiva na presença de outras variáveis, cabendo nesses casos um maior monitoramento no processo de planejamento e tomada de decisão orçamentária (TDO) (PEYERL, *et al.*, 2020). Diante das descobertas, os participantes justificam com argumentos para tal propensão, principalmente, as dificuldades em se obter dados e informações de forma tempestiva.

No presente estudo, ao se utilizar o método experimental, pode se observar que o comportamento do gestor, quando em circunstâncias de pouca previsibilidade, como em situações de pandemia, onde o processo decisório exige uma certa rapidez, o gestor opta por ajustar o orçamento, criando e/ou ampliando a reserva orçamentária (PEYERL, *et al.*, 2020). Desta forma, busca-se na constituição da reserva do orçamento reduzir possíveis impactos nos gastos da organização, devido às incertezas ambientais, como em situações de pandemias.

Seguindo para o objetivo específico (b) relacionado com a hipótese H<sub>2</sub>, observa-se que um maior nível de participação orçamentária influencia de forma positiva o gestor em constituir reservas orçamentária. Com base nos resultados do experimento, a H<sub>2</sub> não é rejeitada, pois, a participação dos gestores no processo de planejamento do orçamento, direciona na constituição e/ou ampliação da reserva orçamentária. Os achados confirmam com os argumentos de Beuren e Wienhage (2013), Buzzi, *et al.* (2014), Beuren e Verhagem (2015), Horngren, *et al.* (2018) e Peyerl, *et al.* (2020).

Os estudos conduzidos por Beuren e Wienhage (2013), Buzzi, *et al.* (2014) e Peyerl, *et al.* (2020), atestam a relação, por meio de questionários e *survey*, entre a participação orçamentária e a criação e/ou ampliação de reservas orçamentárias. Buzzi, *et al.* (2014) e Horngren, *et al.* (2018), acrescentam que essa relação está vinculada com a flexibilização no cumprimento de metas e melhora na remuneração, além de poder ocultar interesses particulares econômicos (PEYERL, *et al.* 2020). Os participantes pontuaram que, devido o gestor participar no planejamento do orçamento e a estabilidade do ambiente, há um direcionamento em ajustar o orçamento, aumentando o valor proposto.

Ao utilizar o experimento, é notável que o comportamento do gestor nesta situação confirma o resultado já revelado nos demais métodos na coleta de dados, mas neste caso, as variáveis são controladas e os participantes são inseridos em situações práticas de tomada de decisão. A participação dos gestores na TDO é importante para a troca de informações entre a alta administração e os gestores, o que reduz as assimetrias informacionais (BUZZI, *et al.*, 2014). Contudo, exige atenção para não comprometer a avaliação de desempenho ou a eficiência dos gastos (DUAN, 2014; HORNGREN, *et al.*, 2018 e PEYERL, *et al.* 2020).

Já o terceiro objetivo específico (c) relacionado com a hipótese H<sub>3</sub>, verifica-se que em situações de maior nível da Síndrome de *Burnout* aumenta a propensão do gestor constituir reserva orçamentária. A partir dos resultados do experimento, a H<sub>3</sub> não pode ser rejeitada, ou seja, o gestor com alto nível de estresse tende a constituir e/ou ampliar a reserva orçamentária. Acompanhando os argumentos dos autores Zonatto e Lavarda (2013), Nascimento, *et al.* (2019) e Zonatto, *et al.* (2019).

As pesquisas realizadas pelos autores Zonatto e Lavarda (2013), Nascimento, *et al.* (2019) e Zonatto, *et al.* (2019), aplicaram exclusivamente o questionário para coletar seus dados, observando o estresse ocupacional ou o capital psicológico, relacionando com a assimetria informacional, desempenho gerencial e a participação orçamentária. Focando apenas no estresse ocupacional e no capital psicológico, os autores, apontam que em maior nível de estresse, há interferência no desempenho dos gestores o que reflete na TDO, podendo resultar na constituição e/ou ampliação da reserva orçamentária.

Enquanto o objetivo específico (d) relacionado com a hipótese H<sub>4</sub>, analisa em conjunto se a incerteza ambiental e a participação dos gestores na TDO influenciam na constituição e/ou ampliação da reserva orçamentária. Apoiado pelos resultados do experimento, a hipótese H<sub>4</sub> não é rejeitada, entendendo-se, que a relação da incerteza ambiental e a participação orçamentária orienta o gestor a constituir e/ou ampliar a reserva orçamentária. Os achados corroboram com Beuren e Wienhage (2013), Zonatto e Lavarda (2013), Horngren, *et al.* (2018), Zonatto, *et al.* (2019) e Peyerl, *et al.* (2020).

Os estudos realizados por Beuren e Wienhage (2013), Zonatto e Lavarda (2013), Zonatto, *et al.* (2019) e Peyerl, *et al.* (2020), revelam que a participação dos gestores no orçamento, moderada pela incerteza ambiental, influencia na criação e/ou aumento da reserva orçamentária, onde quanto maior o nível da incerteza, maior será a reserva orçamentária, enquanto, que em níveis mais baixos menor é a reserva, reflexo observado no estabelecimento das metas e na remuneração dos gestores (HORNGREN, *et al.*, 2018), contrariando os resultados apurados por Govindarajan (1986).

Por fim, o objetivo específico (e) relacionado com a hipótese H<sub>5</sub>, avalia se a incerteza ambiental e a participação dos gestores na TDO, moderada pela síndrome de *Burnout*, influenciam na constituição e/ou ampliação da reserva orçamentária. Com base nos achados do experimento, a hipótese H<sub>5</sub> é rejeitada. Os argumentos de Zonatto e Lavarda (2013) e Zonatto, *et al.* (2019), explicam que, mesmo ampliando o nível de uma das variáveis, como no caso IA, PO ou SB individualmente, ao avaliar em conjunto podem não alterar o resultado.

Sob a perspectiva da Teoria da Contingencial, observa-se as organizações através dos fatores contingenciais, que se adaptam as condições externas ou internas para melhor adequar as mudanças ambientais (CAMACHO, 2010). Considerando as variáveis IA, PO e SB, tem como características resultantes a criação e/ou ampliação da reserva orçamentária, com o propósito de absorver e/ou minimizar os impactos da falta de previsibilidade do ambiente, resolver conflitos e ajustar os objetivos e metas organizacionais.

As mudanças ambientais são constantes, os melhores resultados serão encontrados nas organizações que melhor adaptarem suas estratégias ao ambiente que estão inseridas (DONALDSON, 2012). O mesmo é observado no processo decisório, não limitando-se aos dados internos, mas ampliando com as informações externas, devido as organizações não atuarem de forma isolada, e sim em um fluxo produtivo, cabendo a importância de uma boa comunicação entre os níveis hierárquicos da organização. Com base no “*the best way*”, as empresas buscam através dos sistemas de controle gerencial, as melhores ferramentas para auxiliar nos processos decisórios, buscando meios de melhor administrar, organizar e gerir seus negócios (CAMACHO, 2010).

## 5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo são apresentadas as conclusões obtidas pelo experimento e sugestões para pesquisas futuras sobre o tema abordado.

### 5.1. CONCLUSÕES

Na realização dessa dissertação, o objetivo geral, teve como propósito analisar o efeito da incerteza ambiental (IA) e participação na tomada de decisão orçamentária (PO), moderados pela Síndrome de *Burnout* (SB), sendo segregado em cinco objetivos específicos. O perfil dos respondentes é caracterizado por ser do sexo masculino, na faixa 39 anos, possui formação complementar *lato sensu* e experiência no mercado profissional em gestão, atuando entre sete ou mais de oito horas diárias, que ocasionalmente leva trabalho para casa, atuando na região centro-sul no país, com níveis moderados de cansaço físico e mental, relacionado ao estresse.

O primeiro objetivo específico buscou relacionar o efeito da incerteza ambiental na tomada de decisão orçamentária. Para controlar a variável IA, o comportamento dos gestores na tomada de decisão orçamentária foi observado em duas condições, uma com a presença da IA e outra com ausência do fator. Ao relacionar a IA em um contexto de pandemia com o processo de tomada de decisão orçamentária (TDO), foi possível identificar na presença de ambientes com pouca previsibilidade, a tendência do gestor em ajustar o orçamento previamente estipulado, criando e/ou ampliando a reserva orçamentária.

Com base nos achados é possível inferir que a variável IA influencia positivamente no julgamento dos gestores na TDO, resultando na constituição de reservas orçamentárias. Essa relação é observada pela Teoria Contingencial (TC), como meio da organização de adaptar as incertezas causadas pelo ambiente de pouca previsibilidade. Neste caso, alguns participantes justificaram essa decisão devido as instabilidades, dificuldades de conseguir informações e minimizar os impactos, além de apontar o princípio da prudência para manter e dar continuidade as atividades da empresa.

Enquanto, que na ausência de IA os respondentes na TDO mantiveram ou reduziram o orçamento brevemente estabelecido. Os argumentos apresentados para justificar tal decisão está atrelado a momentos de estabilidade econômica e ambiental, com um histórico de gastos realizados abaixo do estimado no orçamento, o que resulta em uma economia. Neste cenário o orçamento planejado deve se aproximar do valor inicialmente previsto, não havendo a necessidade de se ajustar, mesmo estando em expansão, pois o cenário não deixa de ser uma previsão.

Já no segundo objetivo específico, propôs identificar o efeito da participação na tomada de decisão orçamentária, observada pela variável PO que foi dividida em dois grupos, um com alto e outro com baixo nível de participação dos gestores no processo de elaboração do orçamento. A interação dos gestores na tomada de decisão orçamentária revela o direcionamento na criação e/ou ampliação de reserva no orçamento, uma das justificativa é referente a estabilidade econômica, aumento no faturamento e considerando a possibilidade de expansão dos negócios.

A interação dos gestores com a alta administração é positiva para estruturar um orçamento mais completo, devido ao melhor compartilhamento de informações, tornando-o eficiente no estabelecimento de objetivos e metas. Esse modelo deve ser

acompanhado continuamente, para não comprometer o orçamento, na possibilidade dos gestores utilizar para interesses pessoais, resultando na deturpação do instrumento e prejuízos, impactando no planejamento e nas avaliações de desempenho.

O terceiro objetivo específico, procurou verificar o efeito da Síndrome de *Burnout* (SB) na tomada de decisão orçamentária, a variável SB foi dividida em dois grupos para análise, utilizando a mediana (1,38) dos resultados, um grupo de maior e outro de menor nível de estresse. Onde relatou que um maior nível de estresse influencia os gestores no processo decisório.

A SB é relacionada a quadros de estresse ocupacional crônico, que se manifestam de diversas formas como mudanças no ambiente de trabalho, as cargas de pressão, exigências por produtividade e flexibilidade as adequações de horário e salarial, entre outros, causando a perda da capacidade laboral. Tal situação se reflete no comportamento e desempenho organizacional, quando o gestor desenvolve suas atividades em estado de esgotamento físico e mental, compromete sua avaliação e dificulta o processo decisório, influenciando na constituição e/ou aumento da reserva orçamentária.

No quarto objetivo específico, analisou-se o efeito conjunto da incerteza ambiental e participação dos gestores na tomada de decisão orçamentária, O resultado da análise das variáveis IA e PO sugerem uma intensificação em relação as mesmas, ou seja, a presença de IA e o alto nível da PO, influencia o gestor há criar e/ou ampliar a reserva orçamentária. Enquanto, que na ausência de IA e baixa PO essa influência tende a ser mais moderada.

Considerando situações de IA e alta PO, os gestores, tendo a ter pouca previsibilidade, e aliados a pressão e a necessidade de decidir de forma tempestiva, a TDO implicará em constituir e/ou aumentar a reserva orçamentária. Essas reservas, nesta perspectiva, servem como apoio para os gestores adequarem os gastos sem comprometer os objetivos, metas e as atividades de seu departamento.

Por fim, o quinto objetivo específico, foi avaliar o efeito em conjunto da incerteza ambiental e participação dos gestores na tomada de decisão orçamentária moderado pela síndrome de *Burnout*. A moderação da variável SB na realização do experimento não apresentou uma influência significativa, onde não foi possível observar se o nível de estresse impacta no gestor na criação e/ou ampliação de reserva no orçamento. Não permitindo afirmar que essa relação (AI e PO moderada pela SB) interfere na tomada de decisão orçamentária. Contudo, essa relação não é definitiva, pois ao analisá-la de forma individual foi possível atestar que impacta no gestor e no seu processo decisório.

Com os achados do experimento, é possível fazer inferências de que as variáveis incerteza ambiental, participação orçamentária e a síndrome de *Burnout* influenciam o gestor no processo decisório de forma isolada. Quanto a vinculação dos fatores incerteza ambiental e participação orçamentária, há uma intensificação da influência, tornando mais expressivo esse impacto conjunto na tomada de decisão orçamentária dos gestores. Embora, quando moderada pela síndrome de *Burnout* não foi possível atestar essa influência na constituição e/ou aumento da reserva orçamentária na tomada de decisão.

Os resultados do experimento permitiram comprovar que as variáveis AI, PO e SB quando analisadas individualmente e em conjunto é possível afirmar que influenciam o gestor na TDO. Enquanto, que análise conjunta da AI e PO moderada pela SB, a partir dos dados coletadas, não foi possível confirmar tal relação na constituição e/ou aumento na reserva orçamentária. Do ponto de vista teórico, os resultados trazem uma importante

contribuição para a Teoria Contingencial, na expectativa de que as pesquisas seguem para compreender como os fatores IA, PO e SB se inter-relacionam, assim como a influência conjunta das variáveis na TDO, na constituição e/ou aumento da reserva orçamentária.

Contribui também na perspectiva de compreender que a IA como dimensão de ambiente, embora seja observada de forma externa a empresa, impacta e influencia internamente as organizações, e por consequência na gestão, por meio dos processos decisórios. Contribui sobre os níveis da PO, que exerce influência nos gestores e em um ambiente propício, podem se engajar em comportamentos oportunistas na TDO. Contribui também na perspectiva de compreender como a SB impacta no desempenho dos gestores, comprometendo seu julgamento no processo decisório.

Já no campo prático, as contribuições da pesquisa compreendem como os processos de coleta, processamento e análise de dados e informações, internas e externas a organização, podem minimizar o impacto das IA. Também fornece subsídios sobre a necessidade de sistemas de controle para acompanhar a execução do orçamento, na realização dos objetivos e metas e na avaliação de desempenho dos gestores, tornando a destinação dos recursos financeiros e não financeiros mais eficiente e eficaz, e assim reduzindo o risco de perdas ou gastos desnecessários. Contribui no entendimento sobre o impacto do nível de estresse no processo decisório.

## 5.2. RECOMENDAÇÕES

O instrumento de pesquisa permitiu captar o comportamento dos participantes no período em que acessaram ao experimento, de forma online, mesmo que em lugares e momentos distintos, não prejudicando a distribuição aleatória dos participantes nos cenários, já que a plataforma utilizada é apropriada para experimentos. Para um maior controle do ambiente de operacionalização da pesquisa, sugere-se, para novos estudos, aplicá-lo de forma presencial, nos modelos “*pencil-and-paper*” ou em laboratórios com o uso de computadores.

Sugere-se também para novas pesquisas aumentar a amostra e considerar variáveis de controle, o que pode melhorar a compreensão de como a incerteza ambiental, participação orçamentária e a síndrome de *Burnout* influenciam os gestores. Recomenda-se levar em consideração nos tratamentos experimentais algumas variáveis de controle, como por exemplo o sexo, experiência, cargo e região que atua. Para que essa recomendação seja operacionalizada, essas variáveis precisam fazer parte do planejamento e do roteiro do experimento, possibilitando ter grupos significativos para comparabilidade. Na presente dissertação, as informações demográficas foram coletadas e analisadas, mas não tratadas como grupos experimentais.

Na revisão da literatura, para escolher e justificar as variáveis utilizadas no experimento, foram identificadas também outros fatores e características consideradas importantes na tomada de decisão orçamentária, como a assimetria informacional, desempenho gerencial, remuneração por desempenho ou produtividade, estresse ocupacional, dentre outros. Embora essas variáveis possibilitem uma análise individual, sugere-se que sejam analisadas de forma interativas.

## REFERÊNCIAS

- ABDEL-KADER, M.; LUTHER, R. The impact of firm characteristics on management accounting practices: a UK-based empirical analysis. **The British Accounting Review**, v. 40, n. 1, p. 2-27, 2008.
- ABERNETHY, M. A.; BROWNELL, P.; The role of budget in organizations facing strategic change: an exploratory study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, n. 3, p. 189-204, 1999.
- AGUIAR, A. B. O pequeno mundo da pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil: discussão sobre desenhos alternativos de pesquisa. **Revista de Contabilidade e Organizações – RCO**, v. 26, p. e151933, 2018.
- ALMEIDA, G. O.; SILVA, A. M.; CARVALHO, D. Justiça organizacional: implicações para *Burnout* e o comprometimento dos trabalhadores. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPAD, 30, 2006, Salvador/BA. **Anais eletrônicos...** Salvador: ANPAD, 2006.
- ANTHONY, R. N., GOVINDARAJAN, V. **Sistema de Controle Gerencial**. Tradução de Adalberto Ferreira das Neves. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.
- ASEL, J. A.; POSCH, A.; SPECKBACHER, G. Squeezing or cuddling? The impact of economic crises on management control and stakeholder management. **Review of Managerial Science**, v. 5, n. 2-3, p. 213-231, 2011.
- ATKINSON, A. A. KAPLAN, R. S.; MATSUMURA, E. M.; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial: informação para a tomada de decisão e execução da estratégia**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- BALDRIDGE, J. V.; BURNHAM, R. A. Organizational Innovation: Individual, Organizational, and Environmental Impacts. **Administrative Science Quarterly**. v. 20, n. 2, p. 165-176, 1975.
- BAPTISTA, M. N.; SOARES, T. F. P.; RAAD, A. J.; SANTOS, L. M. *Burnout*, estresse, depressão e suporte laboral em professores universitários. **Revista Psicologia: Organizações & Trabalho – rPOT**, v. 19, n. 1, 2019.
- BARBOSA, J. G. P.; FERNANDES, M. A. S. A influência da estrutura organizacional no processo de proposição de ideias para inovação: um estudo comparativo de casos. In: SIMPOSIO DE GESTÃO DA INOVAÇÃO TECNOLÓGICA, 26, 2010, Vitória/ES. **Anais eletrônicos...** São Paulo: ANPAD, 2010.
- BARBOSA, R. M. S. A.; GUIMARÃES, T. A. Síndrome de *Burnout*: relações com comprometimento afetivo entre gestores de organização estatal. **Revista de Administração Mackenzie – RAM**, v. 6, n. 1, p. 157-179, 2005.
- BARRETO, L. M. T. S.; ALBUQUERQUE, L. G.; MEDEIROS, C. A. F. Estratégias de gestão de pessoas e desempenho organizacional: o papel das capacidades organizacionais. In: ENCONTRO ANUAL DO EnANPAD, 36, 2012, Rio de Janeiro/RJ. **Anais eletrônicos...** São Paulo: EnANPAD, 2012.

- BECKER, S. D.; MAHLENDORF, M. D.; SCHÄFFER, U.; THATEN, M. Budgeting in times of economic crisis. **Contemporary Accounting Research**, v. 33, n. 4, p. 1489-1517, 2016.
- BENEVIDES-PEREIRA, A. M. T. Elaboração e validação do ISB – inventário para avaliação da síndrome de *Burnout*. **Boletim de Psicologia**, v. 65, n. 142, p. 59-71, 2015.
- BENEVIDES-PEREIRA, A. M. T. O Estado da arte do *Burnout* no Brasil. **Revista Eletronica InterAção Psy**, v. 1, n. 1, p. 4-11, 2003.
- BERND, D. C.; BEUREN, I. M. A síndrome de *Burnout* está associada ao trabalho dos auditores internos? **Gestão & Regionalidade**, v. 33, n. 99, p. 146-169, 2017.
- BERND, D. C. 2015. 216 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2015.
- BEUREN, I.M.; BECK, F.; POPIK, F. (2014). Interesses Compartilhados Afetam a Veracidade dos Orçamentos? **Revista Contabilidade & Finanças – RC&F**, v. 26, n. 67, p. 11-26
- BEUREN, I. M.; FIORENTIN, M. Influência de Fatores Contingenciais nos Atributos do Sistema de Contabilidade Gerencial: um estudo em empresas têxteis do Estado do Rio Grande do Sul. **Revista de Ciências da Administração - RCA**, v. 16, n. 38, p. 196-212, 2014.
- BEUREN, I. M.; VERHAGEM, J. A. Remuneração variável incentiva a criação de folga orçamentária? **Revista Pensamento Contemporâneo em Administração – RPCA**, v. 9, n. 4, p. 128-143, 2015.
- BEUREN, I. M.; WIENHAGE, P. Folga organizacional no processo de gestão do orçamento: um estudo no SENAC de Santa Catarina. **Revista Eletrônica de Administração – REA**, v. 19, n. 2, p. 274-300, 2013.
- BLAU, P. M. A formal theory of differentiation in organizations. **American Sociological Review**, v. 35, n. 2, p. 201-218, 1970.
- BIANCHI, E. M. P. G.; QUISHIDA, A.; FORONI, P. G. Atuação do líder na gestão estratégica de pessoas: reflexões, lacunas e oportunidades. **Revista Administração Contemporânea – RAC**, v. 21, n. 1, p. 41-61, 2017.
- BILK, A.; SILVA, M. Z. Relação entre incertezas decorrentes de um ambiente de crise econômica, variáveis endógenas e o uso do orçamento: um estudo em indústrias catarinenses. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPCONT, 12, 2018, João Pessoa/PB. **Anais eletrônicos...** João Pessoa: ANPCONT, 2018.
- BITTENCOURT, R. N. Pandemia, isolamento social e colapso global. **Revista Espaço Acadêmico**, n. 221, 2020.
- BRZOWSKI, J.; CUCCULELLI, M. Proactive and reactive attitude to crisis: evidence from European firms. **Entrepreneurial Business and Economics Review**, v. 4, n. 1, p. 181-191, 2016.

BURNS, T.; STALKER, G. M. **The management of innovation**. London: Tavistock Publications, 1961.

BURNS, J.; VAIVIO, J. Management accounting change. **Management Accounting Research**, v. 12, p. 389-402, 2001.

BUSCH, T. Organizational adaptation to disruptions in the natural environment: The case of climate change. **Scandinavian Journal of Management**, v. 27, n. 4, p. 389-404, 2011.

BRIDA, M.; SANTOS, J. N. O alinhamento entre estratégia e as competências organizacionais: o caso de uma empresa nacional líder do segmento de revestimentos cerâmicos. In: ENCONTRO ANUAL DA EnANPAD, 35, 2011, Rio de Janeiro. **Anais eletrônicos...** São Paulo: EnANPAD, 2011.

BROOKSON, S. **Como elaborar orçamentos**. São Paulo: Publifolha, 2000.

BUZZI, D. M.; SANTOS, V.; BEUREN, I. M.; FAVERI, D. B. Relação da folga orçamentária com participação e ênfase no orçamento e assimetria da informação. **Revista Universo Contábil – RUC**, v. 10, n. 1, 06-27, 2014.

CALDAS, M.; FACHIN, R.; FISCHIN, T. (Org.) **Handbook de Estudos Organizacionais: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais**, v. 1 – 6. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2012.

CAMACHO, R. R. **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil: uma abordagem à luz da teoria da contingência**. 2010. 216 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

CASA NOVA, S. P. C.; NOGUEIRA, D. R.; LEAL, E. A.; MIRANDA, G. J. **TCC Trabalho de Conclusão de Curso**. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CHANDLER, A. D. **Strategy and Structure: Chapters in the History of the Industrial Enterprise**. Massachusetts: M. I. T. Press, 1962.

CHAPMAN, Chris; CHUA, Wai Fong. Technology-Driven Integration, Automation, and Standardization of Business Processes: Implications for Accounting. In: BHIMANI, Alnoor (Org). **Management Accounting in the Digital Economy**. Oxford University Press, 2003.

CHEN, C. J.; HUANG, Y. F. Creative workforce density, organizational slack, and innovation performance. **Journal of Business Research**, v. 63, n. 4, p. 411-417, 2010.

CHENG, J. L. C.; KESNER, I. F. Organizational slack and response to environmental shifts: the impact of resource allocation patterns. **Journal of Management**, v. 23, n. 1, p. 1-18, 1997.

CHENHALL, R. H. Management control systems *design* within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 2-3, p. 127-168, 2003.

- CHENHALL, R. H. Theorizing contingencies in management control systems research. (Org. CHAOMAN, C. S.; HOPWOOD A. G.; SHIELDS, M. D. **Handbook of Management Accounting Review**, v. 1, Oxford: Elsevier, 2007.
- CHENHALL, R. H.; MORRIS, D. The impact of structure, environment and interdependencies on the perceived usefulness of management accounting systems. **The Accounting Review**, v. 61, p. 16-35, 1986.
- CHENHALL, R. H.; MORRIS, D. The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. **Accounting, Organizations and Society**, v. 47, p. 1-13, 2015.
- CHURCHILL, N. C. Budget choice: planning vs control. **Harvard Business Review**, v. 62, n. 4, p. 150-164, 1984.
- CHZHEN, Y. Perceptions of the Economic Crisis in Europe: Do Adults in Households with Children Feel a Greater Impact? **Social Indicators Research**, v. 127, n. 1, p. 341–360, 2016.
- CINTRA, Y. C. Economia versus vidas: dilema real ou falácia? In: XX USP Internacional Conference in Accounting, 20, 2020, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo, 2020.
- CODO, W. **Educação: carinho e trabalho**. 4. ed. Petrópolis: Vozes, 2006.
- COOPER, C. L.; CARTWRIGHT, S. Organizational management of stress and destructive emotions at work. In R. L. Payne & C. L. Cooper (Orgs.), **Emotions at work: theory, research and applications for management**. Chichester: John Wiley & Sons, 2001.
- COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Business research methods**, 2. ed. United States of America: MCGRAW-HILL, 2013.
- COZBY, Paul C. **Método de pesquisa em ciências do comportamento**. São Paulo: Atlas, 2003.
- COVALESKI, M. A.; EVANS III, J. H.; LUFT, J. L.; SHIELDS, M. D. Three theoretical perspectives and criteria for selective integration. **Journal of Management Accounting Research**, v. 15, n. 1, p. 3-49, 2003.
- DAFT, Richard L. **Teoria e projeto das organizações**. 6. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999. 442 p
- DAVILA, T.; WOUTERS, M. Managing budget emphasis through the explicit *design* of conditional budgetary slack. **Accounting, Organizations and Society**, v. 30, n. 7-8, p. 587-608, 2005.
- DAVIS, S.; DEZOORT, F. T.; KOPP, L. S. The effect of obedience pressure and perceived responsibility on management accountants' creation of budgetary slack. **Behavioral Research in Accounting**, v. 18, n. 1, p. 19-35, 2006.
- DERFUSS, K. Reconsidering the participative budgeting-performance relation: a meta-analysis regarding the impact of level of analysis, sample selection, measurement, and industry influences. **The British Accounting Review**, v. 48, n. 1, p. 17-37, 2016.
- DILL, W. R. Environment as an influence on managerial autonomy. **Administrative Science Quarterly**, v. 2, n. 4, p. 409-443, 1958.

DONALDSON, L. Teoria da contingencia estrutural. (org. CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORD, W. R.). **Handbook de Estudos Organizacionais: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais**, v. 1 – 6. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2012.

DRAZIN, R.; VAN DE VEN, A. H. Alternative Forms off it in Contingency Theory. **Administrative Science Quarterly**, v. 30, p. 514-539, 1985.

DUAN, W. Research on the Budgetary Slack Behavior to the Construction Machinery and Equipment Manufacturing Enterprise in China. **Advanced Materials Research**, v. 915-916, p. 1504-1508, 2014.

DUNCAN, R. B. Characteristics of organizational environments and perceived environmental uncertainty. **Administrative Science Quarterly**, v. 17, n. 3, p. 313-327, 1972.

DUNK, A. S.; NOURI, H. Antecedents of budget slack: a literature review and snthesis. **Jounal of Accounting Literature**, v. 17, p. 72-96, 1998.

DUNK, A. S. The effects of managerial level on the relationship between budgetary participation and job satisfaction. **The British Accounting Review**, v. 24, n. 3, p. 207-218, 1992.

DWECK, E. **Nota técnica: Impactos macroeconômicos e setoriais da Covid-19 no Brasil**. Rio de Janeiro, p. 45. 2020.

EISENHARDT, K. M. Agency theory: an assessment and review. **The Academy Of Management Review**, v. 14, n. 1, p. 57-74, 1989.

EL NADI, F. **Organizational Environmental Uncertainties**. Disponível em: <<http://fathielnadi.blogspot.com/2007/04/organizational-environmental.html>>, Acesso em: 29 de jul. de 2020.

ESCOBAR, M. A. R.; LIZOTE, S. A.; VERDINELLI, M. A. Relação entre orientação empreendedora, capacidade de inovação e munificência ambiental em agências de viagens. **Turismo Visão e Ação**, v. 14, n. 2, p. 269–286, 2012.

ESPEJO, M. M. dos S. B. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada**. 2008. 285 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

FERREIRA, A.; OTLEY, D. **Design and use of management control systems: an analysis of the interaction between *design* misfit and intensity of use**. Draft Paper. Aug. 2010.

FIOCRUZ. Fundação Oswaldo Cruz. **Impactos sociais, econômicos, culturais e políticos da pandemia**. Disponível em: <<https://portal.fiocruz.br/impactos-sociais-economicos-culturais-e-politicos-da-pandemia>>. Acesso em: 17 jun. 2021.

FRANÇA, S. P. D. S.; MARTINO, M. M. F.; ANICETO, E. V. D. S.; SILVA, L. L. Predictors of *Burnout* Syndrome in nurses in the prehospital emergency services. **Acta Paulista de Enfermagem**, v. 25, n. 1, p. 68-73, 2012.

- FREZATTI, F. Agrupamentos dos perfis da contabilidade gerencial no Brasil. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 8, n. 1, p. 9-39, 2005.
- FREZATTI, F.; BECK, F.; SILVA, J. O. Percepções Sobre a Criação de Reservas Orçamentárias em Processo Orçamentário Participativo. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPeC**, v. 7, n. 4, p. 335-354, 2013.
- FREZATTI, F.; NASCIMENTO, A. R. D.; JUNQUEIRA, E.; RELVAS, T. R. S. Processo orçamentário: uma aplicação da análise substantiva com utilização da grounded theory. **Organizações & Sociedade**, v. 18, n. 58, p. 445-466, 2011.
- FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. **Controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2009.
- GALVÃO, M. S. G.; GALÃO, N. M. B. S. Síndrome de *Burnout* e o profissional contábil: quando trabalhar se torna pesado. **Revista de Carreiras Pessoas – RECAPE**, v. 7, n. 3, p. 151-169, 2017.
- GARDELIN, J. P.; ROSSETO, C. R.; VERDINELLI, M. A. A percepção da incerteza ambiental e o comportamento estratégico na percepção dos gestores de pequenas empresas. **Revista de Administração – R.Adm**, v. 48, n. 4, p 701-715, 2013.
- GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade Gerencial**. 14 ed. São Paulo: AMGh Editora, 2013. p. 737.
- GINZBERG, M. J. Na organizational contingencies view of accounting and information systems implementation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 5, n. 4, p. 369-382, 1980.
- GIONES, F.; BREM, A.; POLLACK, J. M.; MIVHAELIS, T. L.; KLYVER, K.; BRINCKMANN, J. Revising entrepreneurial action in response to exogenous shocks: considering the COVID-19 pandemic. **Journal of Business Venturing Insights**, v. 14, 2020.
- GOMES, T.; LOPES, I. F.; BEUREN, I. M. Influência do uso do sistema de controle gerencial no desempenho da inovação medido pela estratégia organizacional. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPCONT, 12, 2018, João Pessoa/PB. **Anais eletrônicos...** João Pessoa: ANPCONT, 2018.
- GORDON, L. A.; NARAYANAN, V. K. Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: an emperical investigation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 9, n. 1, p. 33-47, 1984.
- GOVINDARAJAN, V. Impact of participation in the budgetary processo n managerial attitudes and performance: Universalistic and contingency perspectives. **Journal of the Decision Sciences Institute – DSI**, v. 17, n. 4, p. 496-516, 1986.
- GREENE, W. H. **Econometric analysis**. 8 ed. New Jersey: Pretice Hall, 2018.
- GRENIER, J. H.; SIMON, C. A.; WARNE, R. C. Researching juror judgment and decision making in cases of alleged auditor negligence: A toolkit for new scholars. **Behavioral Research in Accounting**, v. 30, n. 1, p. 99-110, 2018.

- GUERRA, A. R. **Arranjos entre fatores situacionais e sistema de contabilidade gerencial sob a ótica da teoria da contingência**. 2007. 135 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007.
- GUERREIRO, R.; CORNACHIONE JÚNIOR, E. B.; SOUTES, D. O. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial? **Revista Contabilidade & Finanças – RC&F**, v. 22, n. 55, p. 88-113, 2011.
- GUL, F. A.; CHIA, Y. M. The effects of management accounting systems, perceived environmental uncertainty and decentralization on managerial performance: a teste of three-way interaction. **Accounting, Organizations and Society**, v. 19, p. 413-426, 1994.
- HANSEN, S. C.; OTLEY, D. T.; VAN DER STEDE, W. A. Practice developments in budgeting: na overview and research perspective. **Journal of Management Accounting Research**, v. 20, n. 4, p. 241-258, 2003.
- HAIR JR, J. F.; BLANCK, W. C.; BABIN, B. J.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L. **Análise multivariada de dados**. Tradução Adonai Schlup Sant’Anna. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.
- HOPWOOD, A. G. The economic crisis and accounting: Implications for the research community. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 6, p. 797-802, 2009.
- HORNGREN, C. T.; DATAR, S. M.; RAJAN, M. **Cost Accounting – A Managerial Emphasis**. 16. ed. New York: Pearson Prentice Hall, 2018.
- HOQUE, Z.; JAMES, W. Linking Balanced Scorecard Measures to Size and Market Factor: Impacto n Organizational Performance. **Journal of Management Accounting Research**, v. 12, p. 1-17, 2000.
- HUNGER, D.; WHEELLEN, T. L. **Gestão estratégica: princípios e práticas**. Rio de Janeiro: Reichmann & Affonso Editores, 2002.
- HYVONEN, J. Strategy, performance measurement techniques and information technology of the firm and their links to organizational performance. **Management Accounting Research**, v. 18, p. 343-366, 2007.
- JACOMOSSI, F. A.; SILVA, M. Z. Influência da incerteza ambiental na utilização de sistemas de controle gerencial em uma instituição de ensino superior. **Revista de Gestão – REGE**, v. 23, p. 75-85, 2016.
- JACQUES, M. G. C.; AMAZARRAY, M. R. Trabalho bancário e saúde mental no paradigma da excelência. **Boletim da Saúde**, v. 20, n. 1, p. 93-105, 2006.
- JUNQUEIRA, E.; OYADOMARI, J. C.; MORAES, R. O. Reservas orçamentárias: um ensaio sobre os fatores que levam à sua constituição. **ConTexto**, v. 10, n. 17, p. 31-42, 2010.
- KALIMO, R.; HAKANEN, J. J.; TOPPINEN-TANNER, S. **Maslachin yleinen työuupumuksen arviointimenetelmä MBI-GS**. Helsinki: Työterveyslaitos, 2006.

- KANAN, L. A.; MARCON, S. R. A.; ZANELLI, J. C. Suporte organizacional sob a perspectiva de professores-gestores. In: XVIII Colóquio Internacional de Gestão Universitária - CIGU, 17, 2018, Loja/ Equador. **Anais eletrônicos...** Florianópolis: CIGU, 2018.
- KEWLEY, T. H. Book review: industrial organization: theory and practice. **Journal of Industrial Relations**, v. 8, n. 2, p. 207-208, 1966.
- KHANDWALLA, P. N. The Effect of Different Typos of Competition on the Use of Management Controls. **Journal of Accounting Research**, v. 10, n. 2, p. 275-285, 1972.
- KILFOYLE, E.; RICHARDSON, A. J. Agency and structure in budgeting: thesis, antithesis and synthesis. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 22, n. 2, p. 183-199, 2011.
- KLOOT, L. Organizational learning and management control systems: responding to environmental change. **Management Accounting Research**, v. 8, n. 1, p. 47-73, 1997.
- KUNC, M.; BHANDARI, R. Strategic development processes during economic and financial crisis. **Management Decision**, v. 49, n. 8, p. 1343-1353, 2011.
- KYJ, L.; PARKER, R. J. Antecedents of budget participation: leadership style, information asymmetry, and evaluative use of budget. **Abacus – A Journal of Accounting, Finances and Business Studies**, v. 44, n. 4, p. 423-442, 2008.
- LAITINEN, E. K.; LÄNSILUOTO, A.; SALONEN, S. Interactive budgeting, product innovation, and firm performance: empirical evidence from Finnish firms. **Journal of Management Control**, v. 27, n. 4, p. 293-322, 2016.
- LAUDON, K. C.; LAUDON, J. P. **Sistemas de informação gerenciais**. 7. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- LAWRENCE, P. R.; LORSCH, J. W. **Organization and environment: managing differentiation and and integration**. Boston, MA: Harvard University Press, 1967.
- LEARY, M. R. **Introduction to Behavioral Research Methods**. 7. ed. New Jersey: Pearson Education, 2017.
- LEITE, R. M.; SILVA, H. F. N.; CHEROBIM, A. P. M. S.; BUFREM, L. S. Orçamento Empresarial: Levantamento da Produção Científica no Período de 1995 a 2006. **Revista Contabilidade e Finanças**. v. 19, n. 47, p. 56-72, 2008.
- LOCKE, E. A.; SCHWEIGER, D. M.; LATHAM, G. P. Participation in decision making: When should it be used? **Organizational Dynamics**, v. 14, n. 3, p. 65-79, 1987.
- LUCIANO, V. M. **Estudo sobre a prevenção da síndrome de *Burnout***. São Paulo: Baraúna, 2013.
- LUNKES, R. J. **Manual de orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- MACEDO, L. C. B.; CALLADO, A. L. C. Estratégia, sistema de controle gerencial e desempenho empresarial: uma análise nas empresas de base tecnológica da cidade de campina grande – PB a luz da teoria da contingência. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPCONT, 13, 2019, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo: ANPCONT, 2019.

- MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. S. DA. Estruturação da estrutura organizacional: o caso de uma empresa familiar. **Revista de Administração Contemporânea – RAC**, v. 14, n. spe, p. 11-32, 2018.
- MAGNER, N.; WELKER, R. B.; CAMPBELL, T. L. Testing a model of cognitive budgetary participation processes in a latent variable structural equations framework. **Accounting and Business Research**, v. 27, n. 1, p. 41-50, 1996.
- MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. 7. ed. Porto Alegre, RS: Bookman, 2019.
- MANTOVANI, D. M. N. **Educação a distância na perspectiva dos stakeholders: a percepção dos alunos, dos instrutores e dos administradores**. 2012. 273 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.
- MAROCO, J. **Análise estatística com utilização do SPSS**. 7. ed. Lisboa: ReportNumber, 2018.
- MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 3. ed. 2. reimp. São Paulo: Atlas, 2018.
- MASLACH, C.; JACKSON, S. E.; LEITER, M. P. **The Maslach Burnout Inventory: manual**. 3. ed. Palo Alto, CA: Consulting Psychologists Press, 1996.
- MEDEIROS, M. I. G.; TERRA, L. G.; SANTOS, E. G.; PINTO, R. S.; SANTOS, G. S. Estrutura organizacional e modelo de gestão: uma análise no instituto federal sul-rio-grandense – ifsul. In: Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul, 11, 2011, Florianópolis/SC. **Anais eletrônicos...** Florianópolis: Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul, 2011.
- MENDANHA, M. H.; BERNARDES, P. F.; SHIOZAWA, P. **Desvendando o burn-out: uma análise interdisciplinar da síndrome do esgotamento profissional**. São Paulo: LTr, 2018.
- MERCHANT, K. A. Budgeting and the propensity to create budgetary slack. **Accounting, Organizations and Society**, v. 10, n. 2, p. 201-210, 1985.
- MERCHANT, K. A. Influences on departmental budgeting: an empirical examination of a contingency model. **Accounting, Organizations and Society**, v. 9, n. 3, p. 291-307, 1984.
- MERCHANT, K. A. O modelo do sistema de orçamento corporativo: influências no comportamento e no desempenho gerencial. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 1, n. 1, p. 107-124, 2007.
- MERCHANT, K. A.; VAN DER STEDE, W. A. **Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives**. 4. ed. Londres: Pearson, 2018.
- MILANI, K. The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. **The Accounting Review**, v. 50, n. 2, p. 274-284, 1975.

MILES, R. E.; SNOW, C. C. **Organizational Strategy, Structure, and Process**. New York: McGraw Hill, 1978.

MILLER, K. D. Industry and country effects on managers' perceptions of environmental uncertainties. **Journal of International Business Studies**, v. 24, n. 4, p. 693-714, 1993.

MILLIKEN, F. J. Three type of perceived uncertainty about the environment: state, effect, and reponse uncertainty. **Academy of Management Review**, v. 12, n. 1, p. 133-143, 1987.

MIKALEF, P.; PATELI, A. Information technology-enabled dynamic capabilities and their indirect effect on competitive performance: Findings from PLS-SEM and fsQCA. **Journal of Business Research**, v. 70, p. 1-16, 2017.

MOREIRA, E. B. S. **Estresse e Burnout**: um estudo com gestores de escolas estaduais de Belo Horizonte. 2015. 209 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Administração da Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte. 2015.

MOURÃO, L. C. S.; JÚNIOR, I. J. N. O papel da controladoria em tempos de pandemia: reflexões acerca da indústria financeira. In: XX USP Internacional Conference in Accounting, 20, 2020, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo, 2020.

MUCCI, D. M.; FREZATTI, F.; DIENG, M. As múltiplas funções do orçamento empresarial. **Revista Administração Contemporânea – RAC**, v. 20, n. 3, p. 283-304, 2016.

NASCIMENTO, J. C.; ZONATTO, V. C. S.; DESENHART, L.; LUNARDI, M. A. Efeitos do capital psicológico em atitudes e no desempenho gerencial. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPCONT, 13, 2019, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo: ANPCONT, 2019.

NEIROTTI, P.; RAGUSEO, E. On the contingent value of IT-based capabilities for the competitive advantage of SMEs: mechanisms and empirical evidence. **Information & Management**, v. 54, n. 2, p. 139-153, 2017.

NEIS, D. F.; PEREIRA, M. F. O processo de planejamento estratégico e a estrutura organizacional: impactos, confluências e similaridades. In: ENCONTRO ANUAL DO EnANPAD, 38, 2014, Rio de Janeiro/RJ. **Anais eletrônicos...** São Paulo: EnANPAD, 2014.

NOGUEIRA, S. L.; SOUZA, R. M. C.; GUEDES, E. S.; SANTOS, M. A.; TURRINI, R. N. T.; CRUZ, D. A. L. M. *Burnout* e ambiente de trabalho de enfermeiros em instituições públicas de saúde. **Revista Brasileira de Enfermagem – REBEn**, v. 71, n. 2, p. 358-365, 2018.

NOGUEIRA, S. P.; BARBOSA, J. G. P.; PITASSI, C.; LONGHI, F. A. A. A relação entre estrutura organizacional e processos de inovação: um estudo de caso no centro tecnológico do exército. In: ENCONTRO ANUAL DO EnANPAD, 37, 2013, Rio de Janeiro/RJ. **Anais eletrônicos...** São Paulo: EnANPAD, 2013.

OLIVEIRA, C. R. de; LAVARDA, C. E.; PATON, C. Fatores determinantes da folga orçamentária associados ao ciclo de vida organizacional. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO DA FEA-USP (SEMEAD), 13, 2010, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo: XIII SEMEAD, 2010.

OTLEY, D. Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. **Management Accounting Research**, v. 5, n. 3-4, p. 289-299, 1994.

OTLEY, D. T. The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. **Accounting, Organizations and Society**, v. 5, n. 4, p. 413-428, 1980.

OTLEY, D. The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014. **Management Accounting Research**, v. 31, p. 45-65, 2016.

PADOVEZE, C. L. Práticas contábeis internacionais (IFRS) versus orçamento como informações preditivas. **Revista de Finanças e Contabilidade da UNIMEP – REFICONT**, v. 1, n. 1, p. 23-32, 2014.

PALMERA, L.; GUSATTO, N. S. Síndrome de *burnout* e qualidade de vida em gestores educacionais da rede municipal de educação de videira, SC. **Anuário Pesquisa e Extensão Unoesc Videira**, v. 5, p. e24718, 2020.

PARKER, R. J.; KYJ, L. Vertical information sharing in the budgeting process. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 1, p. 27-45, 2006.

PESTANA, M. H.; GAGEIRO, J. G. **Análise de dados para ciências sociais: a complementaridade do SPSS (3ª Ed.)**. Lisboa: Edições Silabo, 2003.

PEYERL, D. A.; BECK, F.; MUCCI, D. M. Participação e constituição de reservas orçamentárias: o papel moderador da incerteza do ambiente externo. **Advances in Scientific and Applied Accounting – ASAA**, v. 13, n. 1, p. 23-43, 2020.

PERROW, C. **Análise Organizacional: um enfoque sociológico**. São Paulo: Atlas, 1972.

PORCIUNCULA, A. M. **Síndrome de *Burnout* em gerentes de atenção primária em saúde**. 2015. 98 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Saúde Pública) – Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca, Rio de Janeiro. 2015.

PORCIUNCULA, A. M.; VENÂNCIO, S. A.; SILVA, C. M. F. P. Síndrome de *Burnout* em gerentes da estratégia de saúde da família. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 25, n. 4, p. 1555-1565, 2020.

PORTER, M. **Vantagens competitiva: Criando e sustentando um desempenho superior**. Rio de Janeiro: Campus, 1992.

PRADO, R. L.; BASTIANINI, M. E.; CAVALLERI, M. Z.; RIBEIRO, S. F. R.; PIZI, E. C. G.; MARSICANO, J. A. Avaliação da síndrome de *Burnout* em professores universitários. **Revista da Associação Brasileira de Ensino Odontológico – ABENO**, v. 17, n. 3, p. 21-29, 2017.

RAASCH, M. **Capacidade dinâmica produtiva, incerteza ambiental e desempenho organizacional: uma análise em agroindústrias de micro e pequeno porte no sul do Brasil**. 2019. 97f. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Territorial e Sistemas

Agroindustriais) - Faculdade de Administração e de Turismo/ Faculdade de Agronomia Eliseu Maciel, Universidade Federal de Pelotas, Pelotas. 2019.

RAPACCINI, M.; SACCANI, N.; KOWALKOWSKI, C.; PAIOLA, M. ADRODEGARI, F. Navigating disruptive crises through servisse-led growth: the impact of Covid-19 on Italian manufacturing firms. **Industrial Marketing Management**, v. 88, p. 225-237, 2020.

REINHART, K. S.; ROGOFF, C. M. **Oito séculos de delírios financeiros**: desta vez é diferente. Rio de Janeiro: Editora Campus, 2010.

REIS, A. M.; TEIXEIRA, A. J. C. Utilização de artefatos de contabilidade gerencial nas sociedades cooperativas agropecuárias de Minas Gerais e sua relação com porte e desempenho financeiro. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. v. 7, n. 4, p. 355-371, 2013.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

RIGHETTI, M. C. G.; CARDOSO, R. L.; OYADOMARI, J. C. T.; NETO, O. R. M. Relação entre reservas orçamentárias e orientação de valor social. **Revista da Faculdade de Administração e Economia – ReFAE**, v. 9, n. 1, p. 117-134, 2018.

ROSSETTO, C. R.; ROSSETTO, A. M. A Teoria institucional e dependência de recursos na adaptação organizacional: Uma visão complementar. **Revista de Administração de Empresas – RAE**, v. 4, n. 1, 2005.

ROSSETTO, C. R.; ROSSETTO, A. M. Necessidade da Complementariedade das Perspectivas Institucionais e da Dependência de Recursos na Explicação das Mudanças Estratégicas nos Processos de Adaptação Organizacional. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPAD, 27, 2003, Atibaia/SP. **Anais eletrônicos...** Atibaia: ANPAD, 2003.

SANTOS, E. A.; LUNKES, R. J. Sistemas de Controle Gerencial: oportunidades de pesquisa com base na literatura teórica e empírica. In: XVIII USP Internacional Conference in Accounting, 18, 2018, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo, 2018.

SANTOS, M. I. C.; SANTOS, M. L. C. Sistemas de controle gerencial e formação de estratégias: um estudo em empresas da construção civil em João Pessoa/PB. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPCONT, 13, 2019, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo: ANPCONT, 2019.

SCHAUFELI, W. B.; ENZMANN, D. **The *Burnout* companion to study and practice**: a critical analysis. London: Taylor and Francis, 1998.

SCHLUP, D. **Efeitos mediadores do capital psicológico e da síndrome de *Burnout* na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial**. 2018. 127 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2018.

SCHLUP, D.; BECK, F.; ZONATTO, V. C. S. Efeitos mediadores do capital psicológico e da síndrome de *Burnout* na relação entre participação orçamentaria e desempenho

gerencial. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPCONT, 13, 2019, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo: ANPCONT, 2019.

SCHOUTE, M.; WIERSMA, E. The relationship between purposes of budget use and budgetary slack. **Advances in Management Accounting**, v. 19, p. 75-107, 2011.

SHIELDS, M. D.; DENG, F. J.; KATO, Y. The *design* and effects of control systems: tests of direct-and indirect-effects models. **Accounting, Organizations and Society**, v. 25, n. 2, p. 185-202, 2000.

SILVA, A. C.; GONÇALVES, R. C. M. G. Caracterização do uso de sistemas de controle orçamentário: um estudo multi-caso. In: VI USP Internacional Conference in Accounting, 6, 2006, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo, 2006.

SILVA, A. C.; GONÇALVES, R. C. M. G. Aplicação da abordagem contingencial na caracterização do uso do sistema de controle orçamentário: um estudo multicaso. **Journal of Information Systems and Technology Management – JISTEM**, v. 5, n. 1, p. 163-184, 2008.

SILVA, A. M.; ALMEIDA, G. O.; CARVALHO, D. O papel das dimensões da justiça organizacional distributiva, processual, interpessoal e informal na predição do *Burnout*. **Revista Administração Mackenzie**, v. 6, n. 1, p. 107-127, 2005.

SILVA, M. Z. **Gerenciamento de riscos corporativos sob o enfoque da teoria contingencial**: estudo de caso em uma organização hospitalar. 2013. 285 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis e Administração) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2013.

SILVA, R. P.; BARBOSA, S. C.; SILVA, S. S.; PATRÍCIO, D. F. *Burnout* e estratégias de enfrentamento em profissionais de enfermagem. **Arquivos Brasileiros de Psicologia**, v. 67, n. 1, p. 130-145, 2015.

SILVA, S. M. F.; OLIVEIRA, A. F. *Burnout* em professores universitários do ensino particular. **Psicologia Escolar e Educacional**. v. 23, 2019

SILVA, T. B. J.; MAGRO, C. D. D.; PIRES, K. T.; LAVARDA, C. E. F. Efeitos dos eventos climáticos adversos no uso dos sistemas de controle gerencial. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPCONT, 13, 2019, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo: ANPCONT, 2019.

SILVEIRA, B. R.; SILVEIRA-MARTINS, E. Capacidade dinâmica do agronegócio: proposta e validação de escala para mensuração. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO, 20, 2017, São Paulo. **Anais...** São Paulo: SEMEAD, 2017.

SIVABALAN, P.; BOOTH, P.; MALMI, T.; BROWN, D. A. An exploratory study of operational reasons to budget. **Accounting & Finance**, v. 49, n. 4, p. 849-871, 2009.

SMITH, M. **Research methods in accounting**. 4. ed. London: Sage, 2017.

SNOW, C. C.; HAMBRICK, D. C. Measuring and change: na institutionalist study of management accounting change. **Academy of Management Review**, v. 5, n. 4, p. 527-538, 1980.

- SOKOLOSKI, P. K. M.; KATO, H. T.; MARTINS, T. S. O relacionamento entre estratégia organizacional, incerteza ambiental percebida e grupos estratégicos na indústria de autopeças brasileira. In: ENCONTRO ANUAL DO EnANPAD, 38, 2014, Rio de Janeiro/RJ. **Anais eletrônicos...** São Paulo: EnANPAD, 2014.
- SOUSA, I. F.; MENDONÇA, H. *Burnout* em professores universitários: impacto de percepção de justiça e comprometimento afetivo. **Psicologia: Teoria e Pesquisa**, v. 25, n. 4, p. 499-508, 2009.
- SPRINKLE, G. B. Perspectives on experimental research in managerial accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 2-3, p. 287-318, 2003.
- STANLEY, R.; BURROWS, G. Varieties and functions of human emotion. In: R. L. Payne & C. L. Cooper (Orgs.), **Emotions at work: Theory, research and applications for management**. Chichester: John Wiley and Sons, 2001.
- STONER, J. A. F.; FREEMAN, R. E. **Administração**. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1985.
- SUBRAMANIAM, N.; COLLIER, P.; PHANG, M. BURKE, G. The effects of perceived business uncertainty, external consultants and risk management on organisational outcomes. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 7, n. 2, p. 132-157, 2011.
- TAMAYO, M. R. **Relações entre a síndrome de *Burnout* e os valores organizacionais no pessoal de enfermagem de dois hospitais públicos**. 1997. 102 f. Dissertação (Mestrado) – Instituto de Psicologia, Universidade de Brasília, Brasília, 1997.
- TAMAYO, M. R.; TRÓCCOLI, B. T. Construção e validação fatorial da Escala de Caracterização do *Burnout*. **Estudos de Psicologia**, v. 14, n. 3, p. 213-221, 2009.
- TAN, J.; PENG, M. W. Organizational slack and firm performance during economic transitions: two studies from an emerging economy. **Strategic Management Journal**, v. 24, n. 13, p. 1249-1263, 2003.
- THOMPSON, J. D. **Organizations in action**. New York: McGraw Hill, 1967.
- TRALDI, M. T. F.; FIUZA, G. D. Comprometimento, bem-estar e satisfação dos professores de administração de uma universidade federal. **Revista Eletrônica de Administração – REAd**, v. 18, n. 2, p. 290-316, 2012.
- TRKMAN, P. The critical success factors of business process management. **International Journal of Information Management**, v. 30, n. 2, p. 125-134, 2010.
- UTAMI, I.; NAHARTYO, E. The effect of type a personality on auditor *Burnout*: evidence from Indonesia. **Global Journal of Business Research**, v. 5, n. 2, p. 89-102, 2013.
- UYAR, A.; KUZEY, C. Does management accounting mediate the relationship between cost system *design* and performance? **Advances in accounting**, v. 35, p. 170-176, 2016.
- WARREN, C. S.; REEVE, J. M.; FESS, P. E. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

VALADEZ-TORRES, S. G.; MADONADO-MACÍAS, A. A.; GARCIA-ALCARAZ, J. L.; CAMACHO-ALAMILLA, M. R.; AVELAR-SOSA, L.; BALDERRAMA-ARMENDARIZ, C. O. Analysis of *Burnout* Syndrome, Musculoskeletal Complaints, and Job Content in Middle and Senior Managers: Case Study of Manufacturing Industries in Ciudad Juárez, Mexico. **Work**, v. 58, n. 4, p. 549-565, 2017.

WATERHOUSE, J. H.; TIESSEN, P. A contingency framework for management accounting systems research. **Accounting, Organizations and Society**, v. 3, n. 1, p. 65-76, 1978.

WELSCH, G. A. **Orçamento empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

WHITEMAN, G.; WALKER, B.; PEREGO, P. Planetary boundaries: ecological foundations for corporate sustainability. **Journal of Management Studies**, v. 50, n. 2, p. 307-336, 2013.

WONG, C. A.; LASCHINGER, H. K. S. The influence of frontline manager job strain on *Burnout*, commitment and turnover intention: a cross-sectional study. **International Journal of Nursing Studies**, v. 52, n. 12, p. 1824-1833, 2015.

WOODWARD, J. **Management and technology**. London: H. M. Stationary Office, 1958.

WOODWARD, J. **Industrial organization: theory and practice**. London: Oxford University Press, 1965.

WRIGHT, P.; KROLL, M. J.; PARNELL, J. **Administração estratégica: conceitos**. São Paulo: Atlas, 2009.

WRUBEL, F.; SILVA, M. Z. Influências dos Eventos Climáticos Adversos no uso do Sistema de Controle Gerencial. In: XVIII USP Internacional Conference in Accounting, 18, 2018, São Paulo/SP. **Anais eletrônicos...** São Paulo, 2018.

ZHANG, Y.; FENG, X. A relação entre satisfação no trabalho, esgotamento e intenção de rotatividade entre médicos de instituições médicas estatais urbanas em Hubei, China: um estudo transversal. **BMC Health Services Research**, v. 11, n. 1, p. 1-13, 2011.

ZONATTO, V. C. S.; WEBER, A.; NASCIMENTO, J. C. Efeitos da Participação Orçamentária na Assimetria Informacional, Estresse Ocupacional e Desempenho Gerencial. **Revista Administração Contemporânea – RAC**, v. 23, n. 1, p. 67-91, 2019.

ZONATTO, V. C. S.; LAVARDA, C. E. F. Evidências dos efeitos da participação orçamentária na assimetria de informação, estresse ocupacional e desempenho no trabalho. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 6, n. 1, p. 92-111, 2013.

## APÊNDICE A – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO

Convidamos o(a) Sr.(a) para participar da pesquisa “Efeito da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderados pela síndrome de *Burnout*”, realizada por pesquisadores do Mestrado em Ciências Contábeis, do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGCC) da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - UFMS.

Trata-se de um estudo acadêmico, cujo objetivo é avaliar o efeito da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderados pela síndrome de *Burnout*. Para que a pesquisa seja realizada, será apresentado o cenário de uma empresa, de modo que a proposta é que você se coloque no lugar do personagem descrito e, a partir disso, será solicitado que você responda algumas questões.

O instrumento é breve e preenchê-lo tomará poucos minutos. O tempo de duração para responder a pesquisa é de aproximadamente 10 minutos.

Você tem a liberdade para desistir ou interromper a colaboração nesta pesquisa a qualquer momento/no momento em que desejar, sem necessidade de qualquer explicação e qualquer informação que tenha prestado será retirada do conjunto dos dados que serão utilizados na avaliação dos resultados. Você não receberá e não pagará nenhum valor para participar deste estudo.

Os riscos da pesquisa são mínimos por envolver um questionário de forma online. Os participantes podem apresentar sentimento de ansiedade, visto que a participação exige concentração e em determinados momentos do cenário de análise, há pressão para tomada de decisão. Todos os participantes têm o direito a indenização por eventuais danos, decorrentes da participação na presente pesquisa. Caso o participante da pesquisa necessite de assistência, esses direitos serão garantidos pelo pesquisador responsável.

Os benefícios e vantagens em participar são indiretos, pois os resultados poderão fornecer subsídios para novos entendimentos acerca da observação do comportamento dos gestores no processo de tomada de decisão orçamentária em momentos de incerteza ambiental, estresse e participação orçamentária.

As respostas serão tratadas de forma agregada e são garantidas a confidencialidade, sigilo e a privacidade das informações prestadas por você em todas as etapas da pesquisa e de futura publicação dos resultados. Para garantir a sua confidencialidade e privacidade, seus dados de identificação não serão solicitados. Todo material será mantido em arquivo, sob guarda e responsabilidade do pesquisador responsável, por pelo menos 5 anos. Os resultados desta pesquisa serão divulgados em relatórios para os participantes, artigos científicos e no formato de dissertação.

Em caso de dúvida quanto à condução ética do estudo, entre em contato com o Comitê de Ética em Pesquisa da UFMS (CEP/UFMS), localizado no Campus da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, prédio das Pró-Reitorias ‘Hércules Maymone’ – 1º andar, CEP: 79.070-900. Campo Grande – MS; e-mail: [cepconep.propp@ufms.br](mailto:cepconep.propp@ufms.br); telefone: (67) 3345-7187; atendimento ao público: 07:30 às 11:30 no período matutino e das 13:30 às 17:30 no período vespertino. O Comitê de Ética é a instância que tem por objetivo defender os interesses dos participantes da pesquisa em sua integridade e dignidade e para contribuir no desenvolvimento da pesquisa dentro de padrões éticos. Dessa forma, o comitê tem o papel de avaliar e monitorar o andamento do projeto de modo que a pesquisa

respeite os princípios éticos de proteção aos direitos humanos, da dignidade, da autonomia, da não maleficência, da confidencialidade e da privacidade.

Contato do pesquisador principal para dúvidas: Ryan Caldas Quevedo: telefone - (67) 98172-5026, e-mail - [ryanc.quevedo@gmail.com](mailto:ryanc.quevedo@gmail.com), endereço – PPGCC/UFMS, Avenida Senador Filinto Müller, nº 1555, Bairro Vila Ipiranga, Campo Grande, Mato Grosso do Sul, CEP 79.074-460.

Agradecemos a atenção e colaboração na pesquisa.

Ryan Caldas Quevedo – pesquisador principal

Cleston Alexandre dos Santos – pesquisador

Assinale uma alternativa abaixo:

Declaro estar ciente e suficientemente esclarecido sobre os fatos informados neste documento e aceito participar da pesquisa.

Não aceito participar da pesquisa.

Pesquisador Principal

---

**Ryan Caldas Quevedo**

## APÊNDICE B – ROTEIRO DO INSTRUMENTO DE MASLACH (MBI-GS)

As afirmações seguintes abordam sentimentos relacionados com o seu estado atual no trabalho. Leia cuidadosamente cada afirmação e decida sobre a frequência com que se sente de forma descrita, assinalando a sua resposta de acordo com a escala abaixo: (0) Nunca; (1) Algumas vezes ao ano ou menos; (2) Uma vez por mês ou menos; (3) Algumas vezes durante o mês; (4) Uma vez por semana; (5) Algumas vezes por semana; (6) Todo o dia;

Item	Questão	Escala Likert de 7 pontos						
		0	1	2	3	4	5	6
EE1	Sinto-me emocionalmente esgotado com o meu trabalho.							
EE2	Sinto-me esgotado no final de um dia de trabalho.							
EE3	Sinto-me cansado quando me levanto pela manhã e preciso encarar outro dia de trabalho.							
EE4	Trabalhar o dia todo é realmente motivo de tensão para mim.							
EE5	Sinto-me acabado por causa do meu trabalho.							
EE6	Só desejo fazer meu trabalho e não ser incomodado.							
DP7	Sou menos interessado no meu trabalho desde que assumi essa função.							
DP8	Sou menos entusiasmado com o meu trabalho.							
DP9	Sou mais descrente sobre a contribuição de meu trabalho para algo.							
DP10	Duvido da importância do meu trabalho.							
BRP11*	Sinto-me entusiasmado quando realizo algo no meu trabalho.							
BRP12*	Realizo muitas coisas valiosas no meu trabalho.							
BRP13*	Posso efetivamente solucionar os problemas que surgem no meu trabalho.							
BRP14*	Sinto que estou dando uma contribuição efetiva para essa organização.							
BRP15*	Na minha opinião, sou bom no que faço.							
BRP16*	No meu trabalho, me sinto confiante de que sou eficiente e capaz de fazer com que as coisas aconteçam.							

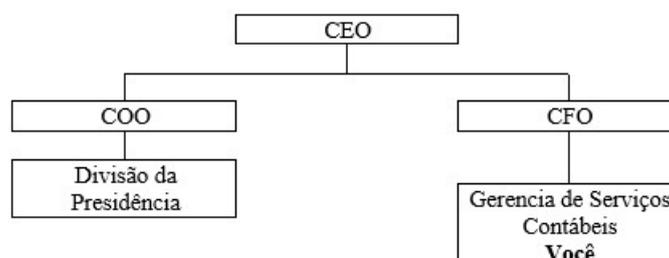
Legenda: EE = Exaustão emocional; DP = Despersonalização; BRP = Baixa realização pessoal; (0) Nunca; (1) Algumas vezes ao ano ou menos; (2) Uma vez por mês ou menos; (3) Algumas vezes durante o mês; (4) Uma vez por semana; (5) Algumas vezes por semana; (6) Todo o dia;

\* Itens com escala reversa.

## APÊNDICE C – CENÁRIO EXPERIMENTAL

### O experimento:

Suponha que você é o gestor no departamento de serviços contábeis de uma Multinacional XMAX no setor de comércio varejista de vestuário. A XMAX comercializa grandes marcas. A organização se divide em 4 (quatro) divisões no seguinte modelo de estrutura organizacional centralizada:



Você é responsável pelo fornecimento de dados por meio de relatórios, sobre a elaboração, análise e recomendações sobre o orçamento organizacional. Além de ter de aplicar políticas fiscais em toda a empresa em nível da divisão. Tendo de reportar diretamente ao Diretor Financeiro (Chief Financial Officer – CFO) que finaliza suas avaliações, e determina as bonificações anuais com base no seu desempenho.

### Responsabilidades Orçamentárias:

Na área de orçamento, suas funções estão relacionadas com o envio de recomendações na elaboração orçamentária para as despesas realizadas dentro da divisão que está sob seu controle. Sua recomendação é importante, pois é encaminhado junto com os demais documentos que estabelecem o orçamento da organização, que estará sujeito a revisão por auditores, demais diretores e a alta administração da empresa XMAX. Após receber, observar e analisar os gastos estimados em R\$ 3.559.207,00 e os realizados pela sua divisão no ano 2019, aproximadamente de R\$ 3.241.832,00, você estima que os gastos gerais para a divisão no ano 2020 apresenta um total de R\$ 3.701.575,00, sendo um acréscimo estimado de 4% em relação ao ano anterior.

Normalmente, as correções no orçamento anualmente têm um adicional de variação entre 3,5% a 10% em comparação ao ano anterior. Essa estimativa busca garantir que os gastos reais não excedam os valores estabelecidos no orçamento. O cumprimento das metas fixadas é um dos fatores analisados pelo CFO para o pagamento de bonificações aos funcionários da empresa, principalmente os da divisão de gestão, em que você está, com base nos gastos previstos no orçamento e os devidamente realizados. Historicamente a divisão onde atua, sempre conseguiu manter-se dentro das metas de gastos orçados, conforme os dados abaixo.

#### Série histórica de despesas orçadas e reais da empresa XMAX

	2016	2017	2018	2019
Despesas gerais previstas	R\$ 2.924.772	R\$ 3.144.916	R\$ 3.345.655	R\$ 3.559.207
Despesas gerais realizadas	R\$ 2.631.417	R\$ 2.843.319	R\$ 3.070.074	R\$ 3.241.832
% abaixo do orçado (acima) *	10,03%	9,59%	10,12%	9,79%

\* O objetivo é ficar abaixo do orçado gastando menos do que o valor de gastos orçado.

Mantendo-se dentro das metas orçamentárias, criando assim, um ambiente estável e de grande produtividade, sendo aprovado pela empresa que considera os dados positivos e o desempenho alinhado com as políticas financeiras da organização.

### Situação Atual para a Tomada de Decisão Orçamentária:

#### Cenário 1: Presença de Incerteza Ambiental e Alta Participação Orçamentária.

Ao dar início ao processo de elaboração do orçamento para o ano de 2020, o Diretor Geral (Chief Executive Officer – CEO) convocou uma teleconferência para se discutir as novas metas orçamentárias. **Devido a uma incerteza ambiental, ou seja, uma pandemia que se espalhou pelo mundo, está sendo previsto impactos financeiros na organização, apresentando uma redução de pelo menos 40% do faturamento e uma queda de 50% na comercialização dos produtos.** Em função das dificuldades de logística para distribuição das mercadorias, está previsto redução do horário de atendimento, e até fechamento total da unidade por tempo indeterminado, caso o número de leitos hospitalares chegue a 90% da capacidade, no município onde a XMAX está estabelecida. Foi solicitado pelo CEO que os orçamentos de gastos terão de ser definidos com a maior precisão possível, devendo ser estabelecidas metas consideráveis, porém atingíveis.

Percebendo que a sua recomendação inicial, podendo chegar próximo do orçamento realizável e assim, colocando em risco a própria bonificação e a dos demais funcionários, o que pode gerar um mal-estar entre os demais colegas da divisão por você gerida, sua recomendação pode gerar uma folga no orçamento mudando sua recomendação de R\$ 3.701.575,00 para R\$ 3.915.128,00, deixando a estimativa no máximo estipulado pela política da empresa. **Lembrando que suas metas são estabelecidas com base na elaboração do planejamento orçamentário, você é membro da comissão e participa das reuniões onde as distorções orçamentárias são discutidas, a alta administração considera suas solicitações para melhorar o orçamento, dando a sua recomendação um alto peso na aprovação do orçamento.**

Com base nas informações, sabendo que sua recomendação é sujeita a análise dos demais superiores e auditores, **que você tem uma alta participação orçamentária e que devido ao cenário de uma pandemia, com as reduções de faturamento e comercialização já mencionados**, qual o montante do orçamento destinado para as despesas gerias você irá recomendar para o ano de 2020? R\$: \_\_\_\_\_

Opcional: Justifique apresentando até dois principais motivos para sua recomendação orçamentária: \_\_\_\_\_

(Com a intenção de captar alguma informação a contribuir para a sua tomada de decisão).

#### Cenário 2: Presença de Incerteza Ambiental e Baixa Participação Orçamentária.

Ao dar início ao processo de elaboração do orçamento para o ano de 2020, o Diretor Geral (Chief Executive Officer – CEO) convocou uma teleconferência para se discutir as novas metas orçamentárias. **Devido a uma incerteza ambiental, ou seja, uma pandemia que se espalhou pelo mundo, está sendo previsto impactos financeiros na organização, apresentando uma redução de pelo menos 40% do faturamento e uma**

**queda de 50% na comercialização dos produtos.** Em função das dificuldades de logística para distribuição das mercadorias, está previsto redução do horário de atendimento, e até fechamento total da unidade por tempo indeterminado, caso o número de leitos hospitalares chegue a 90% da capacidade, no município onde a XMAX está estabelecida. Foi solicitado pelo CEO que os orçamentos de gastos terão de ser definidos com a maior precisão possível, devendo ser estabelecidas metas consideráveis, porém atingíveis.

Percebendo que a sua recomendação inicial, podendo chegar próximo do orçamento realizável e assim, colocando em risco a própria bonificação e a dos demais funcionários, o que pode gerar um mal-estar entre os demais colegas da divisão por você gerida, sua recomendação pode gerar uma folga no orçamento mudando sua recomendação de R\$ 3.701.575,00 para R\$ 3.915.128,00, deixando a estimativa no máximo estipulado pela política da empresa. **Lembrando que suas metas são estabelecidas com base na elaboração do planejamento orçamentário, você raramente é convidado para participar de reuniões onde as distorções orçamentárias são discutidas, a alta administração considera parcialmente suas solicitações para melhorar o orçamento, dando a sua recomendação um baixo peso na aprovação do orçamento.**

Com base nas informações, sabendo que sua recomendação é sujeita a análise dos demais superiores e auditores, **que você tem uma baixa participação orçamentária e que devido ao cenário de uma pandemia, com as reduções de faturamento e comercialização já mencionados**, qual o montante do orçamento destinado para as despesas gerias você irá recomendar para o ano de 2020? R\$:

Opcional: Justifique apresentando até dois principais motivos para sua recomendação orçamentária: \_\_\_\_\_

(Com a intenção de captar alguma informação a contribuir para a sua tomada de decisão).

### **Cenário 3:** Ausência de Incerteza Ambiental e Alta Participação Orçamentária.

Ao dar início ao processo de elaboração do orçamento para o ano de 2020, o Diretor Geral (Chief Executive Officer – CEO) convocou uma teleconferência para se discutir as novas metas orçamentária. **O ano é descrito pelos economistas, como oportuno para o setor varejista de vestuário, devido a estabilidade econômica e com perspectiva de bom crescimento, vê a possibilidade de expandir os negócios para outros Estados, ampliando assim o faturamento e presença da XMAX no mercado nacional.** Foi solicitado pelo CEO que os orçamentos de gastos terão de ser definidos com a maior precisão possível, devendo ser estabelecidas metas consideráveis, porém atingíveis.

Percebendo que a sua recomendação inicial, podendo chegar próximo do orçamento realizável e assim, colocando em risco a própria bonificação e a dos demais funcionários, o que pode gerar um mal-estar entre os demais colegas da divisão por você gerida, sua recomendação pode gerar uma folga no orçamento mudando sua recomendação de R\$ 3.701.575,00 para R\$ 3.915.128,00, deixando a estimativa no máximo estipulado pela política da empresa. **Lembrando que suas metas são estabelecidas com base na elaboração do planejamento orçamentário, você é**

**membro da comissão e participa das reuniões onde as distorções orçamentárias são discutidas, a alta administração considera suas solicitações para melhorar o orçamento, dando a sua recomendação um alto peso na aprovação do orçamento.**

Com base nas informações, sabendo que sua recomendação é sujeita a análise dos demais superiores e auditores, **que você tem uma alta participação orçamentária e que devido ao cenário de estabilidade, com aumento de faturamento e comercialização já mencionados**, qual o montante do orçamento destinado para as despesas gerias você irá recomendar para o ano de 2020? R\$:

Opcional: Justifique apresentando até dois principais motivos para sua recomendação orçamentária: \_\_\_\_\_

(Com a intenção de captar alguma informação a contribuir para a sua tomada de decisão).

#### **Cenário 4: Ausência de Incerteza Ambiental e Baixa Participação Orçamentária.**

Ao dar início ao processo de elaboração do orçamento para o ano de 2020, o Diretor Geral (Chief Executive Officer – CEO) convocou uma teleconferência para se discutir as novas metas orçamentária. **O ano é descrito pelos economistas, como oportuno para o setor varejista de vestuário, devido a estabilidade econômica e com perspectiva de bom crescimento, vê a possibilidade de expandir os negócios para outros Estados, ampliando assim o faturamento e presença da XMAX no mercado nacional.** Foi solicitado pelo CEO que os orçamentos de gastos terão de ser definidos com a maior precisão possível, devendo ser estabelecidas metas consideráveis, porém atingíveis.

Percebendo que a sua recomendação inicial, podendo chegar próximo do orçamento realizável e assim, colocando em risco a própria bonificação e a dos demais funcionários, o que pode gerar um mal-estar entre os demais colegas da divisão por você gerida, sua recomendação pode gerar uma folga no orçamento mudando sua recomendação de R\$ 3.701.575,00 para R\$ 3.915.128,00, deixando a estimativa no máximo estipulado pela política da empresa. **Lembrando que suas metas são estabelecidas com base na elaboração do planejamento orçamentário, você raramente é convidado para participar de reuniões onde as distorções orçamentárias são discutidas, a alta administração considera parcialmente suas solicitações para melhorar o orçamento, dando a sua recomendação um baixo peso na aprovação do orçamento.**

Com base nas informações, sabendo que sua recomendação é sujeita a análise dos demais superiores e auditores, **que você tem uma baixa participação orçamentária e que devido ao cenário de estabilidade, com aumento de faturamento e comercialização já mencionados**, qual o montante do orçamento destinado para as despesas gerias você irá recomendar para o ano de 2020? R\$:

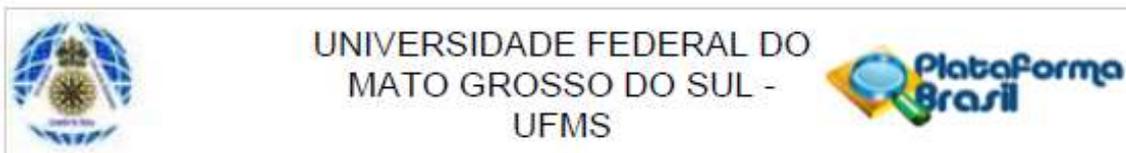
Opcional: Justifique apresentando até dois principais motivos para sua recomendação orçamentária: \_\_\_\_\_

(Com a intenção de captar alguma informação a contribuir para a sua tomada de decisão).

**APÊNDICE D – QUESTIONÁRIO PÓS-EXPERIMENTO - DADOS DEMOGRÁFICOS**

<b>QUESTÃO:</b>	<b>ALTERNATIVAS:</b>
Qual seu gênero?	<input type="checkbox"/> Masculino; <input type="checkbox"/> Feminino;
Qual a sua faixa etária?	_____
Qual seu nível de escolaridade? (Considerar o maior título)	<input type="checkbox"/> Ensino primário ou fundamental; <input type="checkbox"/> Ensino médio ou secundário; <input type="checkbox"/> Ensino superior; <input type="checkbox"/> Pós-Graduação Lato Sensu (Especialização); <input type="checkbox"/> Pós-Graduação Stricto Sensu (Mestrado); <input type="checkbox"/> Pós-Graduação Stricto Sensu (Doutorado); <input type="checkbox"/> Outros (Especifique);
Município e Estado (siglas) onde atua:	_____, ____;
Qual seu tempo de serviço? (Considerar o atual emprego apenas)	_____
Cargo?	<input type="checkbox"/> Gerente Financeiro; <input type="checkbox"/> Gerente de Controladoria; <input type="checkbox"/> Gerente de Custos; <input type="checkbox"/> Gerente de Orçamento; <input type="checkbox"/> Gerente de Produção; <input type="checkbox"/> Gerente Administrativo; <input type="checkbox"/> Gerente Contábil; <input type="checkbox"/> Gerente de Contas; <input type="checkbox"/> Demais tipos de gerente, especificar: _____;
Jornada de trabalho? (Horas por dia)	<input type="checkbox"/> 01 – 04 horas; <input type="checkbox"/> 05 – 06 horas; <input type="checkbox"/> 07 – 08 horas; <input type="checkbox"/> Acima de 08 horas;
Costuma levar trabalho para casa?	<input type="checkbox"/> Sim; <input type="checkbox"/> Não;

## APÊNDICE E – PARECER DO COMITÊ DE ÉTICA NA PESQUISA EM SERES HUMANOS DA UFMS



### PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP

#### DADOS DO PROJETO DE PESQUISA

**Título da Pesquisa:** Efeito da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária moderados pela síndrome de Burnout

**Pesquisador:** Ryan Caldas Quevedo

**Área Temática:**

**Versão:** 1

**CAAE:** 42991720.1.0000.0021

**Instituição Proponente:** Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - UFMS

**Patrocinador Principal:** Financiamento Próprio

#### DADOS DO PARECER

**Número do Parecer:** 4.566.340

#### Apresentação do Projeto:

O objetivo geral da presente pesquisa é avaliar o efeito da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária, moderados pela síndrome de Burnout. Os participantes dessa pesquisa assim como em outros estudos, está delimitada aos gestores de múltiplas áreas do nível tático ou gerencial. A pesquisa busca abranger os vários gestores que possuem perfis profissionais ativos na rede social LinkedIn®. Esses profissionais ao serem contatados no mês de dezembro de 2021 receberão o link de acesso ao instrumento elaborado por meio da ferramenta SurveyMonkey®, que atende o requisito de aleatoriedade do experimento para acesso aos cenários para tomada de decisão orçamentária. A configuração do experimento está composta por uma fatorial de 2x2x1, o que exige a criação de 4 grupos para o tratamento experimental. Dessa forma, a amostra prevista é de pelo menos 60 participantes distribuídos aleatoriamente por grupo, ou seja, no mínimo 240 participantes.

#### Objetivo da Pesquisa:

- (a) Analisar o efeito da incerteza ambiental na tomada de decisão orçamentária;
- (b) Analisar o efeito da participação na tomada de decisão orçamentária;
- (c) Analisar o efeito da Síndrome de Burnout na tomada de decisão orçamentária;
- (d) Analisar o efeito conjunto da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária;

**Endereço:** Av. Costa e Silva, s/nº - Pioneiros, Prédio das Pró-Reitorias, Hércules Maymone, 1º andar  
**Bairro:** Pioneiros **CEP:** 70.070-900  
**UF:** MS **Município:** CAMPO GRANDE  
**Telefone:** (67)3345-7187 **Fax:** (67)3345-7187 **E-mail:** cepconep.propp@ufms.br



UNIVERSIDADE FEDERAL DO  
MATO GROSSO DO SUL -  
UFMS



Continuação do Parecer: 4.566.340

(e) Avaliar a relação do conjunto da incerteza ambiental e participação na tomada de decisão orçamentária, moderada pela Síndrome de Burnout, possui um efeito positivo na constituição de reserva orçamentária.

#### **Avaliação dos Riscos e Benefícios:**

Conforme informado pelo projeto de pesquisa:

##### **Riscos:**

Os riscos da pesquisa são mínimos por envolver questionário de forma online. Os participantes podem apresentar sentimento de ansiedade, visto que a participação exige concentração e em determinados momentos do cenário de análise, há pressão para tomada de decisão.

##### **Benefícios:**

Os benefícios e vantagens em participar são indiretos, pois os resultados poderão fornecer subsídios para novos entendimentos acerca da observação do comportamento dos gestores em momentos de incerteza ambiental, estresse e participação orçamentária, que as relações das variáveis apontadas influenciam o gestor na tomada decisão orçamentárias.

#### **Comentários e Considerações sobre a Pesquisa:**

Pesquisa de Dissertação de Mestrado do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – PPGCC da Escola de Administração e Negócios - ESAN.

#### **Considerações sobre os Termos de apresentação obrigatória:**

Apresenta TCLE.

#### **Conclusões ou Pendências e Lista de Inadequações:**

Protocolo aprovado.

#### **Considerações Finais a critério do CEP:**

CONFIRA AS ATUALIZAÇÕES DISPONÍVEIS NA PÁGINA DO CEP/UFMS

1) Regimento Interno do CEP/UFMS

Disponível em: <https://cep.ufms.br/novo-regimento-interno/>

2) Calendário de reuniões

Disponível em: <https://cep.ufms.br/calendario-de-reunioes-do-cep-2021/>

3) Etapas do trâmite de protocolos no CEP via Plataforma Brasil

Disponível em: <https://cep.ufms.br/etapas-do-tramite-de-protocolos-no-cep-via-plataforma->

Endereço: Av. Costa e Silva, s/nº - Pioneiros e Prédio das Pró-Reitorias e Hércules Maymone e 1º andar  
Bairro: Pioneiros CEP: 70.070-900  
UF: MS Município: CAMPO GRANDE  
Telefone: (67)3345-7187 Fax: (67)3345-7187 E-mail: [cepoonep.propp@ufms.br](mailto:cepoonep.propp@ufms.br)



UNIVERSIDADE FEDERAL DO  
MATO GROSSO DO SUL -  
UFMS



Continuação do Parecer: 4.566.340

brasil/

4) Legislação e outros documentos:

Resoluções do CNS.

Norma Operacional nº001/2013.

Portaria nº2.201 do Ministério da Saúde.

Cartas Circulares da Conep.

Resolução COPP/UFMS nº240/2017.

Outros documentos como o manual do pesquisador, manual para download de pareceres, pendências frequentes em protocolos de pesquisa clínica v 1.0, etc.

Disponíveis em: <https://cep.ufms.br/legislacoes-2/>

5) Informações essenciais do projeto detalhado

Disponíveis em: <https://cep.ufms.br/informacoes-essenciais-projeto-detalhado/>

6) Informações essenciais – TCLE e TALE

Disponíveis em: <https://cep.ufms.br/informacoes-essenciais-tcle-e-tale/>

- Orientações quanto aos Termos de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) e aos Termos de Assentimento Livre e Esclarecido (TALE) que serão submetidos por meio do Sistema Plataforma Brasil versão 2.0.

- Modelo de TCLE para os participantes da pesquisa versão 2.0.

- Modelo de TCLE para os responsáveis pelos participantes da pesquisa menores de idade e/ou legalmente incapazes versão 2.0.

7) Biobancos e Biorrepositórios para armazenamento de material biológico humano

Disponível em: <https://cep.ufms.br/biobancos-e-biorrepositorios-para-material-biologico-humano/>

8) Relato de caso ou projeto de relato de caso?

Disponível em: <https://cep.ufms.br/662-2/>

9) Cartilha dos direitos dos participantes de pesquisa

Disponível em: <https://cep.ufms.br/cartilha-dos-direitos-dos-participantes-de-pesquisa/>

Endereço: Av. Costa e Silva, s/nº - Pioneiros ç Prédio das Pró-Reitorias ç Hércules Maymone ç ç 1º andar  
Bairro: Pioneiros CEP: 70.070-900  
UF: MS Município: CAMPO GRANDE  
Telefone: (67)3345-7187 Fax: (67)3345-7187 E-mail: [cepconep.propp@ufms.br](mailto:cepconep.propp@ufms.br)



UNIVERSIDADE FEDERAL DO  
MATO GROSSO DO SUL -  
UFMS



Continuação do Parecer: 4.566.340

10) Tramitação de eventos adversos

Disponível em: <https://cep.ufms.br/tramitacao-de-eventos-adversos-no-sistema-cep-conep/>

11) Declaração de uso de material biológico e dados coletados

Disponível em: <https://cep.ufms.br/declaracao-de-uso-material-biologico/>

12) Termo de compromisso para utilização de informações de prontuários em projeto de pesquisa

Disponível em: <https://cep.ufms.br/termo-de-compromisso-prontuarios/>

13) Termo de compromisso para utilização de informações de banco de dados

Disponível em: <https://cep.ufms.br/termo-de-compromisso-banco-de-dados/>

**DURANTE A PANDEMIA CAUSADA PELO SARS-CoV-2, CONSIDERAR:**

Solicitamos aos pesquisadores que se atentem e obedeçam às medidas de segurança adotadas pelos locais de pesquisa, pelos governos municipais e estaduais, pelo Ministério da Saúde e pelas demais instâncias do governo devido a excepcionalidade da situação para a prevenção do contágio e o enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (Covid-19).

As medidas de segurança adotadas poderão interferir no processo de realização das pesquisas envolvendo seres humanos. Quer seja no contato do pesquisador com os participantes para coleta de dados e execução da pesquisa ou mesmo no processo de obtenção do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido-TCLE e Termo de Assentimento Livre e Esclarecido-TALE, incidindo sobre o cronograma da pesquisa e outros.

Orientamos ao pesquisador na situação em que tenha seu projeto de pesquisa aprovado pelo CEP e em decorrência do contexto necessite alterar seu cronograma de execução, que faça a devida "Notificação" via Plataforma Brasil, informando alterações no cronograma de execução da pesquisa.

**SE O PROTOCOLO DE PESQUISA ESTIVER PENDENTE, CONSIDERAR:**

Cabe ao pesquisador responsável encaminhar as respostas ao parecer pendente, por meio da

**Endereço:** Av. Costa e Silva, s/nº - Pioneiros ☺ Prédio das Pró-Reitorias ☺ Hércules Maymone ☺ ☺ 1º andar  
**Bairro:** Pioneiros **CEP:** 70.070-900  
**UF:** MS **Município:** CAMPO GRANDE  
**Telefone:** (67)3345-7187 **Fax:** (67)3345-7187 **E-mail:** cepconep.propp@ufms.br



UNIVERSIDADE FEDERAL DO  
MATO GROSSO DO SUL -  
UFMS



Continuação do Parecer: 4.566.340

Plataforma Brasil, em até 30 dias a contar a partir da data de sua emissão. As respostas às pendências devem ser apresentadas em documento à parte (CARTA RESPOSTA). Ressalta-se que deve haver resposta para cada uma das pendências apontadas no parecer, obedecendo a ordenação deste. A carta resposta deve permitir o uso correto dos recursos "copiar" e "colar" em qualquer palavra ou trecho do texto, isto é, não deve sofrer alteração ao ser "colado".

Para que os protocolos de pesquisa sejam apreciados nas reuniões definidas no Calendário, o pesquisador responsável deverá realizar a submissão com, no mínimo, 15 dias de antecedência. Observamos que os protocolos submetidos com antecedência inferior a 15 dias serão apreciados na reunião posterior. Confira o calendário de reuniões de 2020, disponível no link: <https://cep.ufms.br/calendario-de-reunioes-do-cep-2021/>

#### SE O PROTOCOLO DE PESQUISA ESTIVER NÃO APROVADO, CONSIDERAR:

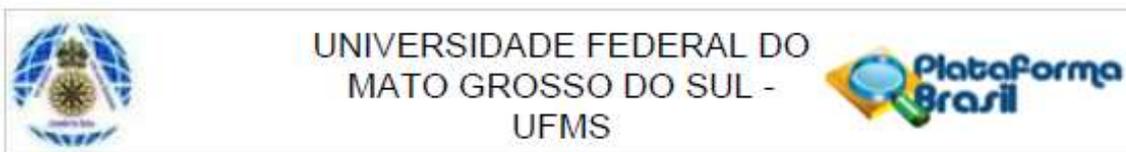
Informamos ao pesquisador responsável, caso necessário entrar com recurso diante do Parecer Consubstanciado recebido, que ele pode encaminhar documento de recurso contendo respostas ao parecer, com a devida argumentação e fundamentação, em até 30 dias a contar a partir da data de emissão deste parecer. O documento, que pode ser no formato de uma carta resposta, deve contemplar cada uma das pendências ou itens apontados no parecer, obedecendo a ordenação deste. O documento (CARTA RESPOSTA) deve permitir o uso correto dos recursos "copiar" e "colar" em qualquer palavra ou trecho do texto do projeto, isto é, não deve sofrer alteração ao ser "colado".

Para que os protocolos de pesquisa sejam apreciados nas reuniões definidas no Calendário, o pesquisador responsável deverá realizar a submissão com, no mínimo, 15 dias de antecedência. Observamos que os protocolos submetidos com antecedência inferior a 15 dias serão apreciados na reunião posterior. Confira o calendário de reuniões de 2020, disponível no link: <https://cep.ufms.br/calendario-de-reunioes-do-cep-2021/>

#### EM CASO DE APROVAÇÃO, CONSIDERAR:

É de responsabilidade do pesquisador submeter ao CEP semestralmente o relatório de atividades desenvolvidas no projeto e, se for o caso, comunicar ao CEP a ocorrência de eventos adversos graves esperados ou não esperados. Também, ao término da realização da pesquisa, o pesquisador deve submeter ao CEP o relatório final da pesquisa. Os relatórios devem ser

Endereço: Av. Costa e Silva, s/nº - Pioneiros ; Prédio das Pró-Reitorias ; Hércules Maymone ; 1º andar  
Bairro: Pioneiros CEP: 70.070-900  
UF: MS Município: CAMPO GRANDE  
Telefone: (67)3345-7187 Fax: (67)3345-7187 E-mail: [cepconeppropp@ufms.br](mailto:cepconeppropp@ufms.br)



Continuação do Parecer: 4.566.340

submetidos através da Plataforma Brasil, utilizando-se da ferramenta de NOTIFICAÇÃO.

Este parecer foi elaborado baseado nos documentos abaixo relacionados:

Tipo Documento	Arquivo	Postagem	Autor	Situação
Informações Básicas do Projeto	PB_INFORMAÇÕES_BÁSICAS_DO_PROJETO_1669546.pdf	02/02/2021 23:05:39		Aceito
Outros	Carta_de_Encaminhamento_Ryan_Caldas_Quevedo.pdf	02/02/2021 23:04:04	Ryan Caldas Quevedo	Aceito
Cronograma	Cronograma_Ryan_Caldas_Quevedo.pdf	02/02/2021 22:59:16	Ryan Caldas Quevedo	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	Termo_de_consentimento_e_esclarecimento_Ryan_Caldas_Quevedo_link.pdf	02/02/2021 22:58:22	Ryan Caldas Quevedo	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	Projeto_de_Pesquisa_Plataforma_Brasil_Ryan_Caldas_Quevedo.pdf	02/02/2021 22:55:58	Ryan Caldas Quevedo	Aceito
Folha de Rosto	Folha_de_Rosto_Ryan_Caldas_Quevedo.pdf	07/12/2020 15:46:35	Ryan Caldas Quevedo	Aceito
Orçamento	Orcamento_Ryan_Caldas_Quevedo.pdf	06/12/2020 18:58:11	Ryan Caldas Quevedo	Aceito

**Situação do Parecer:**

Aprovado

**Necessita Apreciação da CONEP:**

Não

CAMPO GRANDE, 01 de Março de 2021

Assinado por:  
Jeandre Augusto dos Santos Jaques  
(Coordenador(a))

Endereço: Av. Costa e Silva, s/nº - Pioneiros - Prédio das Pró-Reitorias - Hércules Maymone - 1º andar  
Bairro: Pioneiros CEP: 70.070-900  
UF: MS Município: CAMPO GRANDE  
Telefone: (67)3345-7187 Fax: (67)3345-7187 E-mail: cepconep.propp@ufms.br