

**Percepção de Justiça Organizacional no Sistema de Controle Gerencial Reduz  
Comportamentos Antiéticos?**

**ILSE MARIA BEUREN**

*Universidade Federal do Paraná - UFPR*

**LUCIANA KLEIN**

*Universidade Federal do Paraná - UFPR*

**DELCI GRAPÉGIA DAL VESCO**

*Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE*

**Resumo**

Este estudo objetiva verificar quais dimensões do Sistema de Controle Gerencial aumentam a percepção de justiça organizacional e reduzem comportamentos antiéticos na percepção de gestores de grandes empresas. Pesquisa descritiva foi realizada por meio de levantamento nas empresas listadas entre as Melhores e Maiores da Revista Exame, edição de 2014, e a amostra compõe-se dos 102 respondentes do instrumento de pesquisa. Esse constitui-se de 39 assertivas com vistas à testar as hipóteses teóricas do estudo de Langevin e Mendoza (2012). Para analisar os dados utilizou-se a modelagem de equações estruturais. Os resultados mostram que definição de objetivos aumenta justiça processual, ou seja, o processo de participar na definição de objetivos é considerado justo, mas isso não está intimamente ligado com a remuneração dos gestores. Da mesma forma, não considerar aspectos incontroláveis pelos gestores na avaliação de desempenho, não induz a uma percepção de justiça processual e distributiva. No entanto, qualidade do *feedback* conduz ao entendimento de que o SCG é justo, indicando que os subordinados são valorizados e respeitados como membros do grupo. Múltiplas medidas de desempenho apresenta resultados semelhantes, pois existe uma tendência de percepção de justiça distributiva e processual quando do seu uso pela empresa. Portanto, a única variável que interfere positivamente na redução de comportamentos antiéticos é a qualidade do *feedback*, levando a concluir que participar na definição de objetivos, utilizar múltiplas medidas de desempenho e controlar fatores externos na avaliação de desempenho, podem sim estar ligados a uma maior percepção de justiça organizacional. Porém, outros fatores interferem, e nesse sentido é que recomenda-se ampliar o estudo e replicar a pesquisa em outro contexto para verificar se os resultados se assemelham, a fim de validar o modelo teórico empiricamente.

**Palavras chave:** Justiça organizacional, Sistema de Controle Gerencial, Comportamentos antiéticos.

## 1 Introdução

A justiça organizacional é construída socialmente e influencia de maneira determinante nas atitudes e comportamentos das pessoas no ambiente de trabalho (Folger, & Konovsky, 1989). Omar (2006) menciona que a justiça organizacional diz respeito à percepção dos empregados sobre o que consideram justo ou injusto no seu ambiente de trabalho. Portanto, a justiça organizacional é entendida como a justiça percebida pelos empregados no que tange às relações de trabalho dentro da organização.

Pesquisas vem sendo desenvolvidas para identificar a forma como ela acontece, quais elementos promovem sentimentos de injustiça, e quais são as principais reações dos indivíduos. Langevin e Mendoza (2012) destacam que, se o Sistema de Controle Gerencial (SCG) é considerado injusto, pode levar os gestores a ter comportamentos prejudiciais à organização. Por exemplo, pode conduzir os gestores a terem comportamentos antiéticos (Langevin, & Mendoza, 2012), como propensão à criação de folga orçamentária (Onsi, 1973; Merchant, 1985; Dunk, 1993) e manipulação de dados (Merchant, & Rockness, 1994).

O primeiro comportamento antiético, criação de folga orçamentária, é considerado por Merchant (1985) como a diferença entre o montante orçado e o valor realmente necessário que satisfaça as necessidades previstas, ou seja, representa a folga como o excesso de recursos solicitados para executar uma tarefa. Desse modo, pode-se entender a folga orçamentária como uma subestimação intencional de capacidades produtivas e superestimação de gastos em um orçamento (Libby, 2003; Anthony, & Govindarajan, 2006).

O segundo comportamento antiético, manipulação de dados, está associado à avaliação de desempenho dos gestores. Os SCG incluem mecanismos de medição de desempenho que as organizações utilizam para verificar se os resultados estão alinhados com os objetivos e para avaliar o desempenho dos gestores. Nesse processo, os gestores podem tentar passar uma autoimagem favorável, diferente da real, com propensão a manipular os indicadores de desempenho (Merchant, & Van Der Stede, 2007). A manipulação de dados pode ocorrer pela falsificação, que envolve comunicação de dados errôneos, ou pelo gerenciamento de resultados, que é qualquer ação dos gestores que afeta o resultado e não representa a situação econômica da organização (Merchant, & Rockness, 1994).

Para Ackroyd e Thompson (1999), os comportamentos antiéticos não podem ser combatidos, pelo menos pelas formas tradicionais de coerção e incentivos forçados. No entanto, ao longo da última década, alguns pesquisadores de SCG começaram a usar os conhecimentos fornecidos pelas pesquisas realizadas no âmbito da justiça organizacional (Cohen-Charash, & Spector, 2001; Colquitt, Conlon, Wesson, Porter, & Ng, 2001) e identificaram que estes comportamentos antiéticos podem ser reduzidos quando os SCG são percebidos justos (Little, Magner, & Welker, 2002; Staley, & Magner, 2007).

Langevin e Mendoza (2012) identificaram quatro características críticas que precisam ser observadas em relação à justiça organizacional e ao SCG: (i) a oportunidade dada aos gestores para participarem na definição de seus objetivos; (ii) a aplicação do princípio da controlabilidade na definição dos objetivos ou na avaliação de desempenho; (iii) a qualidade do *feedback*; e (iv) o uso de várias medidas de desempenho. Todas representam dimensões-chave do SCG, ou seja, caracterizam como os objetivos são definidos, os resultados são mensurados e o desempenho é avaliado.

Portanto, no intuito de testar as hipóteses teóricas formuladas no estudo de Langevin e Mendoza (2012), a questão que orienta este estudo é: Quais dimensões do SCG apontadas por Langevin e Mendoza (2012) aumentam a percepção de justiça organizacional e reduzem comportamentos antiéticos de gestores? Assim, o objetivo do estudo é verificar quais dimensões do SCG aumentam a percepção de justiça organizacional e reduzem comportamentos antiéticos de gestores de grandes empresas.

Com base nos resultados da sua pesquisa teórica, Langevin e Mendoza (2012) construíram um quadro geral relativo à Contabilidade Gerencial e Justiça Organizacional, a fim de identificar: (i) quais características do SCG aumentam sua imparcialidade percebida; e (ii) como a percepção de justiça do SCG reduz a propensão dos gestores de criar folga orçamentária e manipular dados. Nesta pesquisa busca-se avançar em relação ao estudo de Langevin e Mendoza (2012), testando as hipóteses teóricas formuladas pelos autores, as quais não foram por eles testadas empiricamente.

Neste sentido, busca-se contribuir para o desenvolvimento deste campo de pesquisa sob a perspectiva contábil, ao abordar aspectos da justiça organizacional, folga orçamentária e manipulação de dados. Ressalta-se a importância desses aspectos para a literatura contábil, pois os referidos comportamentos distorcem os processos de planejamento e de mensuração de desempenho, e podem conduzir os gestores a tomar decisões contrárias ao interesse da organização, além de gerar custos desnecessários e formas de recompensas prejudiciais à organização (Langevin, & Mendoza, 2012).

## **2 Referencial Teórico**

### **2.1 Percepção da justiça organizacional no Sistema de Controle Gerencial**

Um ato é apenas justo porque alguém percebe que ele assim seja (Fortin, 2008). Em pesquisa realizada por Mikula (1980) sobre justiça, o ambiente de trabalho foi um dos locais de convivência social que apresentou o maior número de eventos considerados como injustos. Segundo Colquitt (2001), injustiças no local de trabalho podem deflagrar processos de estresse, *burnout*, perda de comprometimento, absenteísmo e outros problemas de ordem individual e organizacional. Cohen-Charash e Spector (2001) ressaltam que as injustiças no local de trabalho afetam o comportamento dos empregados, pois além de diminuir sua satisfação, desempenho e piorar os sentimentos em relação a empresa, podem prejudicar a saúde do indivíduo e comprometer o resultado da organização.

A justiça organizacional é geralmente abordada na literatura sob três dimensões: justiça distributiva, justiça procedimental e justiça interacional (Sotomayor, 2007). Esta última é dividida por alguns autores em justiça informacional e justiça interpessoal (Greenberg, 1993). A justiça distributiva refere-se às percepções de justiça dos empregados sobre o que recebem da organização, tendo como parâmetro a equidade entre indivíduos (Folger, & Cropanzano, 1998). A justiça procedimental refere às percepções de justiça dos empregados sobre procedimentos utilizados nos processos organizacionais (Leventhal, 1980; Greenberg, 1993; Folger, & Cropanzano, 1998). A justiça interacional refere-se às percepções de justiça dos empregados sobre o tratamento interpessoal, tanto nos aspectos distributivos quanto procedimentais, e divide-se em informacional e interpessoal. A informacional refere-se às explicações fornecidas aos empregados (Colquitt *et al.*, 2001); e a interpessoal ao grau de cortesia, dignidade e respeito com que são tratados pelos superiores (Colquitt *et al.*, 2001).

Em geral, os resultados apontam que as percepções de justiça organizacional afetam uma vasta gama de atitudes e comportamentos organizacionais e podem interagir entre si, na explicação dessas mesmas atitudes e comportamentos (Colquitt, 2001; Sotomayor, 2007). Entre eles, importam neste estudo os comportamentos antiéticos, destacados por Langevin e Mendoza (2012), em específico, a criação de folga orçamentária e a manipulação de dados.

Pesquisas sobre a relação entre comportamentos antiéticos e justiça organizacional apontam que a propensão da criação de folga orçamentária é reduzida quando os procedimentos e a promulgação das decisões são consideradas justas (Little, Magner, & Welker, 2002). Staley e Magner (2007) demonstraram como a justiça processual e a justiça interacional reduzem a propensão dos gestores de criar folga orçamentária, reforçando a confiança em seu supervisor imediato. No entanto, não foram encontradas pesquisas que

buscaram identificar a relação entre justiça organizacional e manipulação de dados. Também, são escassos os estudos que buscam entender como o SCG pode reduzir comportamentos antiéticos quando há maior percepção de justiça organizacional.

O SCG é um mecanismo facilitador da adoção das estratégias empresariais e um dos principais artefatos do processo gerencial. O foco do controle gerencial para Anthony (1965) é o de estimular o desempenho individual por meio de recompensas financeiras sem considerar os valores e ideias das pessoas na concepção do SCG. Por sua vez, Flamholtz (1979) concebe o controle gerencial como o processo de influenciar o comportamento dos membros da organização, no intuito das pessoas se comportarem de modo a favorecer o alcance dos objetivos organizacionais. Não se trata de controlar o comportamento das pessoas, mas influenciá-las para agirem em consonância aos objetivos organizacionais.

Simons (1995) propôs um modelo teórico de SCG com quatro alavancas: sistemas de crenças (*belief systems*), sistemas de restrições (*boundary systems*), sistemas de controle de diagnóstico (*diagnostic control systems*) e sistemas de controle interativo (*interactive control systems*). Segundo Henri (2006), a construção dessas quatro alavancas deve-se ao fato de o SCG gerar tensões dinâmicas, uma vez que os gestores precisam atingir objetivos organizacionais que podem ser conflitantes, e a ideia é que as quatro alavancas ajudem no balanceamento destas tensões, produzindo um adequado equilíbrio.

Portanto, os gestores são afetados pelo desenho e pela forma de implementação dos SCG e isso se reflete na percepção de justiça (ou injustiça) dos gestores (Langevin, & Mendoza, 2012). Decorre que o SCG está intimamente ligado às questões de justiça distributiva, já que os resultados financeiros subjacentes, seja na determinação dos objetivos, ou na alocação de recursos, afetam as recompensas dos gestores. Também se relaciona com aspectos da justiça processual, pois definição dos objetivos, avaliação do desempenho e determinação das recompensas são dependentes dos procedimentos. O SCG ainda pode afetar a justiça interacional, particularmente nas interações dos subordinados com seus superiores ao negociar suas metas orçamentárias, sua avaliação de desempenho e as possíveis recompensas.

## **2.2 Comportamentos antiéticos: criação de folga orçamentária e manipulação de dados**

Comportamentos éticos podem ser definidos como aqueles que, ao mesmo tempo, sejam legais e aceitáveis para as organizações (Jones, 1991). Neste estudo focalizam-se dois comportamentos considerados antiéticos, em específico: criação de folga orçamentária e manipulação de dados. Segundo Langevin e Mendoza (2012), estes dois tipos de comportamentos antiéticos são amplamente observados nas organizações.

De acordo com Nascimento, Ribeiro e Junqueira (2008), a folga orçamentária ocorre quando o indivíduo superestima despesas e custos e subavalia receitas, no intuito de facilitar o alcance de suas próprias metas. Para estes autores, esse comportamento afeta negativamente os processos de planejamento e orçamento em função do viés da alocação ou utilização de recursos. Segundo Cyert e March (1963), trata-se de um comportamento disfuncional diante do que se espera de um gestor no processo orçamentário.

A folga orçamentária ocorre quando o gestor, sem consentimento dos seus superiores, superestima os gastos, subestima as receitas e superestima a demanda de recursos sob sua responsabilidade (Davis, Dezoort, & Koop, 2006), objetivando satisfação própria no processo de remuneração por resultados relacionados ao orçamento (Onsi, 1973; Libby, 2003).

Hopwood (1972) constatou em suas pesquisas que os gestores avaliados apenas com base no orçamento são mais propensos à criação de folga orçamentária, do que quando utilizados múltiplos sistemas de avaliação. Para o autor, a criação de folga ocorre basicamente para cumprir o orçamento previsto. Faria (2011) explica que a folga orçamentária resulta da prática de gestores que buscam negociar orçamentos, principalmente quando existe a

expectativa de ganhos superiores. Para Oliveira, Lavarda e Paton (2010), a existência de oportunidades, aliada aos incentivos necessários e ao julgamento pessoal, podem promover a ocorrência da criação de folga orçamentária.

As manipulações de dados são vistas como comportamentos antiéticos quando almejados para obter vantagens pessoais (Merchant, & Van Der Stede, 2007). Condé (2013) aponta que, a fim de diminuir as falhas do controle interno que desencadeiam a manipulação de dados, algumas questões requerem atenção, como verificar porque uma pessoa pratica uma ação específica para distorcer os resultados da empresa, enquanto outra, em situação semelhante, não pratica tal ação ou pratica ação diversa, com a mesma finalidade.

Segundo Merchant (1985), os empregados de empresas, independentemente do cargo que ocupam, são propensos a tomarem decisões que atendam seus próprios interesses, em detrimento da organização, em conformidade ao conflito de interesses entre principal e agente, conforme preconizado na Teoria da Agência. O autor explica que os gestores, por exemplo, podem manipular os relatórios de desempenho de seu setor para apresentar melhores resultados, mesmo sabendo que as informações reportadas são inverídicas e, em muitos casos, podem até prejudicar a organização.

Langevin e Mendoza (2010) aduzem que a justiça percebida no SCG da empresa pode ser um mecanismo de redução da criação destes comportamentos antiéticos. As justiças distributiva, processual e interacional interagem para formar um juízo global do processo e, a partir disso, os gestores podem percebê-lo como globalmente justo e, assim, ter menos propensão para criar folga orçamentária e manipular dados.

Considerando o exposto, evidencia-se a relevância de verificar empiricamente se a percepção de justiça organizacional no SCG reduz comportamentos antiéticos na visão dos gestores de empresas. Nesta perspectiva, busca-se testar empiricamente as hipóteses teóricas propostas no estudo de Langevin e Mendoza (2012). Assim, a seguir apresenta-se uma síntese do estudo desses autores, com vistas à contextualizar a formulação das hipóteses teóricas.

### **2.3 O estudo de Langevin e Mendoza (2012)**

Langevin e Mendoza (2012) construíram um quadro geral com base em resultados teóricos de sua pesquisa, a fim de identificar as dimensões do SCG que aumentam a imparcialidade percebida, e como a percepção de justiça do SCG reduz a propensão dos gestores de criar folga orçamentária e manipular dados. Os autores identificaram quatro características críticas ou dimensões-chave do SCG que precisam ser observadas: participação dos gestores na definição dos objetivos; princípio da controlabilidade; *feedback* de qualidade; e múltiplas medidas de desempenho.

A primeira dimensão-chave do SCG aumenta a percepção de justiça processual em função do alinhamento com as regras procedimentais propostas por Leventhal, Karuza e Fry (1980): (i) a participação serve como um meio de comunicação entre os subordinados e seus superiores, permitindo aos subordinados trocar e buscar informações com seus superiores, o que tende a melhorar a precisão dos dados utilizados no processo de tomada de decisão; (ii) a participação permite que os subordinados expressem suas queixas e corrijam quaisquer crenças prévias inadequadas por parte de seus superiores; (iii) permite que os subordinados exponham suas preocupações e valores, o que favorece a representatividade; (iv) a participação satisfaz o critério de eticidade, pois é consistente com o valor moral que as pessoas devem ter a oportunidade de envolver-se no estabelecimento de metas.

De acordo com Langevin e Mendoza (2012), a percepção da justiça distributiva também aumenta quando os gestores são ouvidos, pois a participação fornece aos gestores a oportunidade de influenciar os seus objetivos, bem como a quantidade de recursos que lhe serão destinados. Além disso, a participação dá-lhes a oportunidade de influenciar as metas,

que serão depois utilizadas como referência para a sua avaliação. Dessa forma, a participação pode aumentar as chances dos gestores em receber recompensas justas, uma vez que estas dependerão de alvos que os mesmos ajudaram a definir.

A segunda dimensão-chave do SCG prevê que os gestores devem ser avaliados apenas com base no que eles podem controlar. Langevin e Mendoza (2012) argumentam que o princípio da controlabilidade coaduna com a maioria das regras procedimentais expostas por Leventhal, Karuza e Fry (1980). Primeiro, a remoção de fatores incontroláveis dos objetivos e avaliações indica que a medição do desempenho estará atrelada aos esforços dos gestores e não a acontecimentos que fogem ao seu controle. Segundo, o princípio da controlabilidade permite maior coerência nos procedimentos de avaliação de desempenho. Terceiro, a implementação do princípio da controlabilidade implica neutralização de fatores incontroláveis que possam afetar os resultados dos avaliados. Quarto, o princípio da controlabilidade está em linha com os critérios de eticidade, pois argumenta-se ser mais ético não penalizar os gestores por resultados afetados negativamente com eventos incontroláveis (Merchant, & Van Der Stede, 2000).

A terceira dimensão-chave do SCG relacionada à percepção de justiça processual é a qualidade do *feedback* (Cohen-Charash, & Spector, 2001). A consistência e a precisão, duas regras de Leventhal, Karuza e Fry (1980), são os traços principais da qualidade do *feedback* de desempenho (Hartmann, & Slapnicar, 2009). Qualidade do *feedback* também afeta a justiça interacional. Segundo Colquitt e Jackson (2006), fornecer *feedback* de qualidade favorece a abertura e estimula a comunicação entre os gestores e seus superiores. Logo, contribui para promover justiça informacional, que é um dos dois componentes de justiça interpessoal. Além disso, os superiores que discutem os resultados com seus subordinados são considerados mais respeitosos. A qualidade do *feedback* pode ainda indicar que os subordinados são valorizados e respeitados como membros do grupo.

A quarta dimensão-chave apontada por Langevin e Mendoza (2012) é a adoção de múltiplas medidas de desempenho, sendo que estas afetam mais a justiça distributiva, por mensurar com mais precisão o real desempenho. O uso de múltiplos indicadores de desempenho proporciona maior precisão no comparativo dos indicadores com os resultados da organização, e isso se reflete em percepções de justiça distributiva mais elevadas pelos empregados (Burney, Henle, & Widener, 2009). Múltiplas medidas não financeiras também podem contribuir para o aumento da percepção de justiça processual do SCG, pois a precisão da informação é critério relevante da justiça processual (Leventhal, 1980).

Pesquisas, como as de Cohen-Charash e Spector (2001) e Colquitt *et al.* (2001), revelam que maior percepção de justiça tem um impacto positivo no comportamento dos empregados em relação à organização, pois resulta em maior satisfação no trabalho, confiança no supervisor, comprometimento e comportamento de cidadania organizacional, além da diminuição do estresse. Entre os efeitos positivos da percepção da justiça, o comprometimento organizacional e a confiança no supervisor, segundo Langevin e Mendoza (2012), são úteis para explicar a relação entre o SCG percebido como justo e a redução de comportamentos antiéticos.

Segundo Mowday, Steers, Porter (1979), quando os gestores estão comprometidos com a organização em que trabalham, serão menos inclinados a tomar decisões que possam prejudicá-la. Nouri e Parker (1996) constataram que elevado nível de comprometimento está fortemente associado com diminuição do nível de folga orçamentária. Portanto, a justiça percebida quanto ao SCG se reflete em maior comprometimento organizacional, portanto, reduz a propensão dos gestores de criar folga orçamentária e manipular os dados.

A confiança nos incentivos transmite maior significado à percepção dos gestores quanto ao controle em relação aos resultados. Esta percepção de controle é um componente essencial

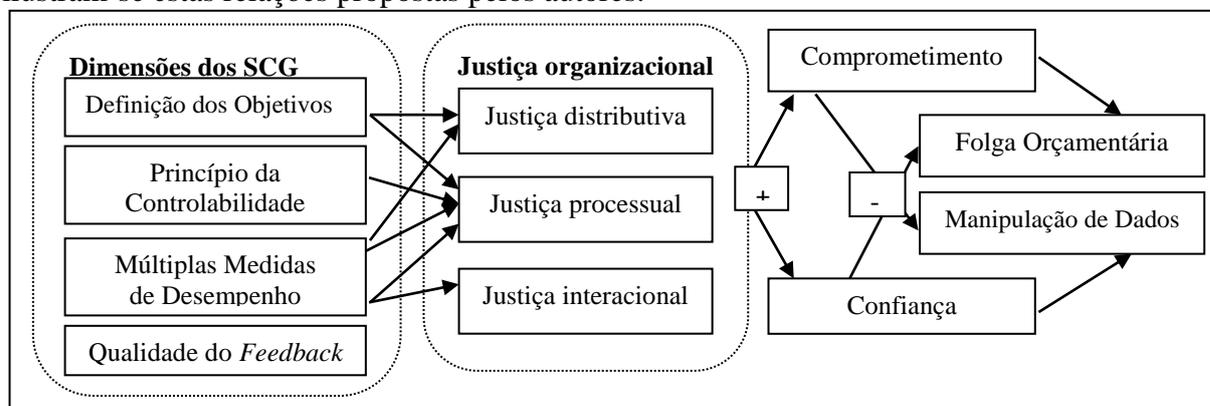
da justiça organizacional (Folger, & Greenberg, 1985). Se os subordinados confiam em seus superiores, serão menos propensos a desenvolver comportamentos antiéticos, pois argumenta-se que a confiança implica uma expectativa ou crença de que a outra parte vai agir com benevolência (Whitener, Brodt, Korsgaard, & Werner, 1998).

Com base no exposto, Langevin e Mendoza (2012) elaboraram as seis hipóteses apresentadas na Figura 1. Nas hipóteses H1a a H4b, buscaram verificar quais características do SCG aumentam a percepção dos gestores para considera-lo justo. Nas hipóteses H5a a H6b, buscaram verificar as razões pelas quais o SCG é entendido como justo, contribuindo para a redução da propensão dos gestores criar folga orçamentária ou manipular os dados.

Hipóteses	Descrição
Hipótese 1a	Participar na definição dos objetivos aumenta a justiça processual percebida no SCG.
Hipótese 1b	Participar na definição dos objetivos aumenta a justiça distributiva percebida no SCG.
Hipótese 2a	Aplicação do princípio da controlabilidade aumenta a justiça distributiva percebida no SCG.
Hipótese 2b	Aplicação do princípio da controlabilidade aumenta a justiça processual percebida no SCG.
Hipótese 3a	Qualidade do <i>feedback</i> aumenta a justiça processual percebida no SCG.
Hipótese 3b	Qualidade do <i>feedback</i> aumenta a justiça interacional percebida no SCG.
Hipótese 4a	Uso de múltiplos indicadores de desempenho não-financeiros aumenta a justiça distributiva percebida no SCG.
Hipótese 4b	Uso de múltiplos indicadores de desempenho não-financeiros aumenta a justiça processual percebida no SCG.
Hipótese 5a	Justiça organizacional percebida no SCG reduz a propensão de criar folga orçamentária com o aumento do comprometimento organizacional.
Hipótese 5b	Justiça organizacional percebida no SCG reduz a propensão de manipular dados com o aumento da confiança no supervisor.
Hipótese 6a	Justiça organizacional percebida no SCG reduz a propensão de criar folga orçamentária com o aumento do comprometimento organizacional.
Hipótese 6b	Justiça organizacional percebida no SCG reduz a propensão de manipular dados com o aumento da confiança no supervisor.

**Figura 1** Hipóteses propostas por Langevin e Mendoza (2012)

De acordo com a Figura 1, Langevin e Mendoza (2012) sugerem que os dois resultados atitudinais (comprometimento organizacional e confiança no superior) ajudam a explicar por que a percepção de justiça no SCG reduz os comportamentos antiéticos. O pressuposto é que a percepção de justiça organizacional no SCG atua em dois níveis: (i) afeta a relação entre o empregado e a organização como um todo (comprometimento organizacional); (ii) influencia suas relações com seus superiores (confiança no superior). E as duas variáveis atitudinais, por sua vez, reduzem a propensão dos empregados adotar comportamentos antiéticos. Na Figura 2 ilustram-se estas relações propostas pelos autores.



**Figura 2** Efeitos do SCG nos comportamentos antiéticos por meio da justiça organizacional percebida, comprometimento organizacional e confiança

Fonte: Langevin e Mendoza (2012, p. 218).

Em vista das limitações do estudo, Langevin e Mendoza (2012) enfatizaram que o

primeiro passo necessário é o teste das hipóteses teóricas propostas. Dessa forma, o intuito desta pesquisa é testá-las empiricamente, a fim de verificar se a percepção de justiça organizacional nos SCG reduz comportamentos antiéticos nas empresas.

### 3 Metodologia da Pesquisa

Esta pesquisa, de natureza descritiva, foi realizada por meio de levantamento ou *survey*. A pesquisa de levantamento (*survey*) ocorreu com aplicação de um questionário, tendo como população as 500 empresas listadas entre as Melhores e Maiores da Revista Exame, edição de 2014. Optou-se por esta população, porque grandes empresas tendem a possuir um SCG consolidado, o que é fundamental para operacionalizar o propósito deste estudo. Os sujeitos da pesquisa compreendem os gestores dessas empresas. A amostra não aleatória compõe-se das 102 empresas respondentes do instrumento de pesquisa.

O instrumento de pesquisa compõe-se de 39 assertivas, baseadas nos estudos de Dunk (1993), Rego (2002), Widener (2006), López, Stammerjohan e McNair (2007), Hartmann e Slapnicar (2009), Burkert, Fischer e Schäffer (2011) e Langevin e Mendoza (2012). Para cada hipótese foram selecionadas assertivas, em que se solicitou aos gestores indicar, em uma escala de sete pontos, o seu grau de concordância. Para o envio do questionário foi utilizado o Google docs. Antes da aplicação do questionário realizou-se um pré-teste com três alunos de doutorado, sendo que alguns ajustes de redação foram efetuados com base nas sugestões apresentadas, e após o mesmo foi encaminhado aos sujeitos da pesquisa. O questionário foi enviado diversas vezes no período de agosto e dezembro de 2014.

Os dados foram inicialmente emparelhados no programa *Statistical Analysis System* (SAS), *Windows* versão 19. Para testar as hipóteses foi utilizada a Modelagem de Equações Estruturais (*Structural Equations Modeling* - SEM), pelo programa SmartPLS. Klem (2006), explica que a técnica PLS (*Partial Least Squares*) permite testar um conjunto de variáveis, com a possibilidade de investigar o nível de explicação das variáveis preditoras face as variáveis dependentes (aspectos de regressão múltipla), e indica qual a variável preditora é mais importante (análise fatorial). Permite ainda aferir se o modelo teórico é válido, perante os dados reais observados (Hox, & Bechger, 1998), e avaliar, simultaneamente, relações entre múltiplos construtos (Campana, Tavares, & Silva, 2009).

A utilização do modelo PLS deve-se ao fato deste possibilitar o uso de variáveis latentes com indicadores formativos no lugar de indicadores reflexivos (Hair, Ringle, & Sarsdedt, 2011). Indicadores formativos são aquelas variáveis que formam o constructo e não tem correlação entre si, enquanto que os reflexivos são formados pelo constructo e medidos por escalas (Hair, Ringle, & Sarsdedt, 2011). Utilizou-se o *software* SmartPLS versão 2.00.

### 4 Descrição e Análise dos Resultados

As hipóteses foram analisadas pelo método dos mínimos quadrados parciais (PLS-PM) para estimação do modelo de equações estruturais. Antes da avaliação do modelo estrutural, avaliou-se a qualidade do modelo por meio da confiabilidade composta, alpha de Cronbach, validade convergente e validade discriminante. Na Tabela 1 apresentam-se os índices de adequação do modelo SEM-PLS.

**Tabela 1** Índices de adequação do modelo SEM-PLS

Constructos	AVE	Confiabilidade Composta	R Square	Alfa de Cronbach	Comunalidade	Redundância
Comprometimento	0,885	0,9585	0,4656	0,9355	0,885	0,1876
Confiança	0,8506	0,9447	0,6613	0,9121	0,8506	0,1976
D. de Objetivos	0,6102	0,86	0,0000	0,798	0,6102	0
F. Orçamentária	0,4322	0,6735	0,3164	0,5602	0,4322	0,043
J. Distributiva	0,8489	0,9656	0,2995	0,9553	0,8489	0,0937

J. Interacional	0,8001	0,96	0,4369	0,95	0,8001	0,3491
J. Processual	0,7892	0,9182	0,5413	0,8667	0,7892	0,2364
M. de Dados	0,8998	0,9642	0,1621	0,9443	0,8998	-0,0816
M.M. Desempenho	0,5336	0,7716	0,0000	0,5765	0,5336	0
P. Controlabilidade	0,3609	0,4855	0,0000	0,6819	0,3609	0
Q. de <i>Feedback</i>	0,8238	0,9334	0,0000	0,8937	0,8238	0

A análise da confiabilidade composta de cada construto tem a função de avaliar se o indicador mensurou adequadamente os construtos. Para tanto, o índice deveria ser superior ou igual a 0,70. Pela análise da Tabela 1, os constructos Folga Orçamentária e Princípio da Controlabilidade apresentaram um índice menor, respectivamente, 0,6735 e 0,4855.

Em relação ao Princípio da Controlabilidade, o constructo foi mensurado com base no modelo de Burkert, Fischer e Schäffer (2011), já testado em 2011, contudo em outro país (Alemanha) e com outras dimensões teóricas. Devido a importância dele para o modelo estrutural, optou-se em mantê-lo na pesquisa. Esse aspecto também pode ser justificado pelo fato do modelo teórico de Langevin e Mendoza (2012) ainda não ter sido testado empiricamente, o que neste caso, contribui para a melhoria das pesquisas relacionadas ao SCG, Justiça Organizacional e Folga orçamentária, bem como para a manipulação dos dados.

Para a análise de consistência interna (alfa de Cronbach) foram considerados adequados os valores a partir de 0,60 (Hair Jr, Anderson, Tatham, & Black, 2005). Porém, como salienta Pasquali (2003), quando o número de itens é pequeno este dado deve ser relativizado, visto que neste caso o próprio item em análise afeta substancialmente o escore total, como pode ter ocorrido nos constructos Folga Orçamentária e Múltiplas Medidas de Desempenho, com valores de 0,5765 e 0,5602, respectivamente. Portanto, pode-se considerar que os indicadores mensuraram adequadamente os construtos.

A validade convergente e discriminante dos constructos é avaliada pela variância média extraída (AVE), que deve ser superior a 0,50 (Hair Jr *et al.*, 2005). Para realizar a análise da validade discriminante, foi utilizado o critério de Gaski e Nevin (1985), os quais recomendam que as comparações da confiabilidade composta de cada construto com as correlações entre os construtos, devem ser menores do que as suas confiabilidades. Para os construtos estudados, foi verificada a validade discriminante entre todas as dimensões, conforme pode ser observado na Tabela 2, em que a confiabilidade composta (destacada na diagonal em negrito) é percebida como maior do que a correlação entre os constructos.

**Tabela 2** Validade Discriminante

	Compr.	Conf.	D. Obj.	F. Orç.	J. Dist.	J. Inter.	J. Proc.	M.Dados	M. Des.	P. Contr.	<i>Feedback</i>
Compr.	<b>0,9585</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Confiança	0,6008	<b>0,9447</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0
D. de Obj.	0,5229	0,5839	<b>0,86</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
F. Orç.	0,4249	0,5499	0,6039	<b>0,6735</b>	0	0	0	0	0	0	0
J. Dist.	0,5773	0,6283	0,4184	0,435	<b>0,9656</b>	0	0	0	0	0	0
J. Inter.	0,6154	0,7961	0,6939	0,5659	0,6301	<b>0,96</b>	0	0	0	0	0
J. Proc.	0,6363	0,6507	0,6137	0,5349	0,6723	0,7937	<b>0,9182</b>	0	0	0	0
M. Dados	0,0141	-0,3132	-0,0415	-0,062	-0,1313	-0,236	-0,2006	<b>0,9642</b>	0	0	0
M. Des.	0,4763	0,5317	0,5215	0,4611	0,5055	0,566	0,6002	-0,11	<b>0,7716</b>	0	0
P. Contr.	-0,2956	-0,4362	-0,474	-0,2085	-0,3257	-0,3399	-0,2852	-0,0212	-0,3374	<b>0,4855</b>	0
<i>Feedback</i>	0,4475	0,6424	0,5353	0,4283	0,5181	0,661	0,6266	-0,2388	0,5864	-0,2721	<b>0,9334</b>

A etapa seguinte, conforme Hair Jr *et al.* (2005), consiste em validar o modelo estrutural, o que implica verificar os valores do R<sup>2</sup>. ou seja, a porcentagem de variância de uma variável latente que é explicada por outras variáveis latentes. Os valores do R<sup>2</sup> fornecem uma medida relativa de ajuste para cada equação estrutural, e são fornecidos apenas para variáveis latentes endógenas, sendo que o recomendado são valores próximos a 1. A Tabela 1 indica que o menor R<sup>2</sup> entre os constructos foi de 0,1621, para a variável latente manipulação de dados. Este resultado pode ser considerado fraco, mas levando-se em consideração que o modelo estrutural é um modelo teórico, ainda não investigado empiricamente, os resultados

podem ser admitidos. Recomenda-se ampliar o estudo e replicar a pesquisa em outro contexto para verificar se os resultados se assemelham, para validar o modelo teórico empiricamente.

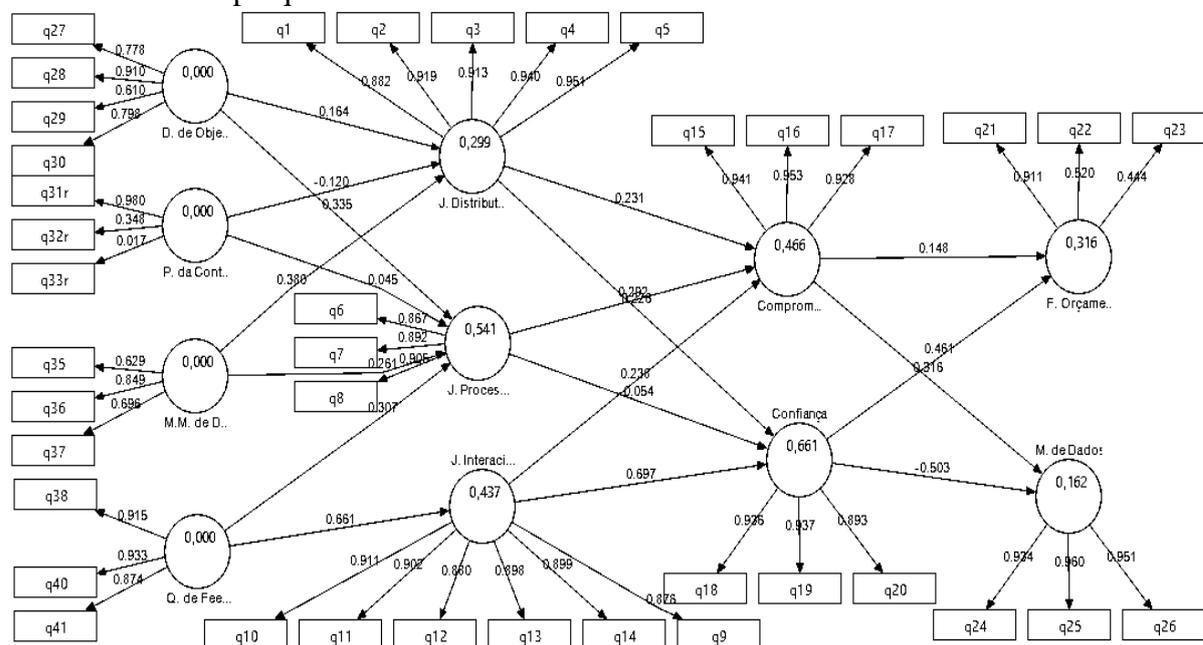
Após foi realizado o teste de hipóteses para cada caminho estrutural do diagrama dos caminhos (*path diagram*) do modelo estrutural para identificar se os valores dos *t-values* são superiores a 1,96 para um  $p < 0,05$ , conforme recomendado por Hair Jr *et al.* (2005). A Tabela 3 indica os efeitos diretos, desenvolvida para testar as hipóteses H1 H2, H3 e H4. Os resultados indicam que as relações entre definição de objetivos e justiça distributiva, princípio da controlabilidade e justiça distributiva, e princípio da controlabilidade e justiça processual não apresentaram significância estatística.

**Tabela 3** Resultados do PLS – Path Coeficientes – Efeito Direto

Relação Estrutural	Efeito Direto Beta	t-test	Hipótese	P-value
D. de Objetivos -> J. Processual	0,334	3,4069	H1a	0,000**
D. de Objetivos -> J. Distributiva	0,1635	1,4833	H1b	0,138
P. da Controlabilidade -> J. Distributiva	-0,1201	0,8856	H2a	0,376
P. da Controlabilidade -> J. Processual	0,0449	0,566	H2b	0,571
Q. de Feedback -> J. Processual	0,3065	3,21	H3a	0,001**
Q. de Feedback -> J. Interacional	0,661	10,2898	H3b	1,13335E-23**
M.M. de Desempenho -> J. Distributiva	0,3797	3,8145	H4a	0,000**
M.M. de Desempenho -> J. Processual	0,261	2,902	H4b	0,003**

Onde: \* Significante  $p < 0,05$  / \*\* significante  $p < 0,01$

Na Figura 3, evidenciam-se os relacionamentos estruturais das variáveis. Os resultados da Figura 3, em conjunto com a Tabela 3, permitem analisar as quatro primeiras hipóteses enunciadas nesta pesquisa.



**Figura 3** Modelo proposto com valores R<sup>2</sup> – SEM/PLS

A primeira hipótese (H1a) buscou verificar se a participação na definição dos objetivos está relacionada significativamente com justiça processual. Os resultados foram significativos a um  $p < 0,01$ , ou seja, quando os gestores participam da definição de objetivos os processos empresariais são considerados justos. Segundo Langevin e Mendoza (2012), este resultado ocorre devido a participação na definição dos objetivos servir como um meio de comunicação entre os subordinados e seus superiores, e permite aos subordinados trocar e buscar informações com seus superiores, o que pode melhorar a precisão dos dados utilizados no processo de tomada de decisão. Participar na definição de metas e objetivos permite que os

subordinados expressem suas opiniões, participem na busca de melhoria contínua de maneira proativa e corrijam quaisquer crenças prévias inadequadas por parte de seus superiores, além de satisfazer o critério de eticidade, pois é consistente com o valor moral de que as pessoas devem ter a oportunidade de envolver-se no estabelecimento de metas.

A hipótese H1b buscou verificar se a participação na definição dos objetivos aumenta a justiça distributiva percebida no SCG. Os resultados não suportam esta afirmação, ou seja, a participação dos gestores na definição dos objetivos não aumenta a justiça distributiva. Esse resultado demonstra que os resultados empíricos não confirmam as premissas teóricas, que a participação pode aumentar as chances dos gestores receber recompensas justas, uma vez que estas dependerão de alvos que os mesmos ajudaram a definir. Assim, participar na definição dos objetivos não está diretamente atrelada à remuneração recebida. Isso pode indicar que não necessariamente as empresas remuneram seus empregados de forma justa pelo fato dos mesmos participarem da definição de metas e objetivos. Nesse caso, sua remuneração estaria mais relacionada com a melhoria do desempenho econômico-financeiro do que com o estilo de liderança participativa. Possivelmente, a liderança participativa estaria mais associada com satisfação pessoal e de ambiente de trabalho do que com distribuição de renda.

A segunda hipótese (H2a e H2b) buscou verificar se a aplicação do princípio da controlabilidade está significativamente relacionada com justiça distributiva e processual. Os resultados não foram significativos, ou seja, quando a empresa aplica o princípio da controlabilidade, seus gestores não consideraram o SCG mais justo. Este resultado contraria a afirmação de Langevin e Mendoza (2012), que quando os gestores são avaliados apenas com base no que eles podem controlar, o SCG é percebido justo. Portanto, a aplicação do princípio da controlabilidade não está relacionada significativamente com a remuneração dos gestores.

A terceira hipótese (H3a e H3b) buscou verificar se a qualidade do *feedback* está relacionada significativamente com justiça processual e interacional do SCG. Os resultados foram significativos a um  $p < 0,01$ , ou seja, quando os gestores recebem *feedback* de desempenho de alta qualidade o SCG tende a ser considerado justo. Segundo Langevin e Mendoza (2012), uma explicação para isso é o fato de que um *feedback* bem elaborado é considerado mais consistente e preciso, o que cumpre com as regras procedimentais de Leventhal, Karuza e Fry (1980). Colquitt e Jackson (2006) mencionam que fornecer *feedback* de qualidade estimula a comunicação, conduzindo a percepção favorável por parte dos subordinados em relação aos seus superiores. A qualidade do *feedback* pode ainda indicar que os subordinados são valorizados e respeitados como membros do grupo.

A quarta hipótese (H4a e H4b) testou a relação entre o uso de múltiplos indicadores de desempenho e as justiças distributiva e processual. Os resultados foram significativos a um  $p < 0,01$ , o que indica que o uso de múltiplas medidas de desempenho afeta fortemente as justiças distributiva e processual. Argumenta-se com base nos preceitos teóricos, para esta amostra, que os gestores consideram que o uso de múltiplos indicadores aumenta a possibilidade de uma avaliação mais precisa do seu real desempenho, resultado este que coaduna com Leventhal (1980) e Burney, Henle e Widener (2009).

As Tabela 4 e 5 foram desenvolvidas para testar o conjunto de Hipóteses H5 e H6, em que apresentam-se os resultados do efeito indireto e efeito total dos caminhos.

**Tabela 4** Resultados do PLS – Path Coeficientes – Efeito indireto

Relação Estrutural	Efeito indireto	Teste t	Hipótese	P-value
Justiça distributiva -> Manipulação de dados	-0,040	0,589	H5b e H6b	0,557
Justiça processual -> Folga orçamentária	0,018	0,260	H5a e H6a	0,795
Justiça processual -> Manipulação de dados	0,120	1,588	H5b e H6b	0,113
Justiça distributiva -> Folga orçamentária	0,138	2,009	H5a e H6a	0,045
Justiça interacional -> Folga orçamentária	0,357	3,933	H5a e H6a	0,000
Justiça interacional -> Manipulação de dados	-0,275	2,715	H5b e H6b	0,007

## Contabilidade e Controladoria no Século XXI

Definição de objetivos -> Comprometimento	0,136	1,927	H5a e H6a	0,055
Definição de objetivos -> Confiança	0,019	0,400	H5b e H6b	0,689
Definição de objetivos -> Folga orçamentária	0,029	0,990	H5a e H6a	0,323
Definição de objetivos -> Manipulação de dados	0,033	1,193	H5b e H6b	0,234
M.M. de desempenho-> Confiança	0,071	1,400	H5b e H6b	0,162
M.M. de desempenho. -> Folga orçamentária	0,057	1,648	H5a e H6a	0,100
M.M. de desempenho -> Manipulação de dados	0,016	0,540	H5b e H6b	0,590
Princípio da controlabilidade -> Comprometimento	-0,015	0,260	H5a e H6a	0,795
Princípio da controlabilidade -> Confiança	-0,030	0,826	H5b e H6b	0,409
Princípio da controlabilidade -> Folga orçamentária	-0,016	0,664	H5a e H6a	0,507
Princípio da controlabilidade -> Manipulação de dados	0,010	0,623	H5b e H6b	0,534
M.M. de desempenho. -> Comprometimento	0,164	2,743	H5a e H6a	0,006
Qualidade de <i>feedback</i> -> Comprometimento	0,247	2,608	H5a e H6a	0,010
Qualidade de <i>feedback</i> -> Confiança	0,444	4,960	H5b e H6b	0,000
Qualidade de <i>feedback</i> -> Folga orçamentária	0,241	3,722	H5a e H6a	0,000
Qualidade de <i>feedback</i> -> Manipulação de dados	-0,145	2,190	H5b e H6b	0,029

Onde: \*Significante  $p < 0,05$  / \*\* significante  $p < 0,01$

**Tabela 5** Resultados do PLS – Path Coeficientes – Efeito Total

Relação Estrutural	Beta Efeito Total	Teste t	Hipóteses	P-value
J. Distributiva -> Comprometimento	0,231	1,6693	H5a e H5b	0,09537
J. Processual -> Comprometimento	0,292	2,0412	H5a e H5b	0,04149*
J. Interacional -> Comprometimento	0,2381	1,652	H5a e H5b	0,09885
Comprometimento -> F. Orçamentária	0,1479	1,1123	H5a	0,26628
Comprometimento -> M. de Dados	0,3164	2,8062	H5b	0,00511**
J. Distributiva -> Confiança	0,2255	2,055	H6a e H6b	0,04014*
J. Processual -> Confiança	-0,0542	0,4999	H6a e H6b	0,61726
J. Interacional -> Confiança	0,697	6,1043	H6a e H6b	1,5E-09*
Confiança -> F. Orçamentária	0,461	3,5122	H6a	0,00046**
Confiança -> M. de Dados	-0,5033	4,1067	H6b	4,3E-05*
D. de Objetivos -> F. Orçamentária	0,0287	0,9658	H5a e H6a	0,33438
D. de Objetivos -> M. de Dados	0,0335	1,1263	H5b e H6b	0,26031
M.M. de Desempenho -> F. Orçamentária	0,0572	1,6207	H5a e H6a	0,1054
M.M. de Desempenho -> M. de Dados	0,0159	0,5056	H5b e H6b	0,61325
P. da Controlabilidade -> F. Orçamentária	-0,0158	0,6691	H5a e H6a	0,50359
P. da Controlabilidade -> M. de Dados	0,0102	0,6126	H5b e H6b	0,54028
Q. de Feedback -> F. Orçamentária	0,2413	3,6114	H5a e H6a	0,00032**
Q. de Feedback -> M. de Dados	-0,1454	2,2929	H5b e H6b	0,02206*

Onde: \*Significante  $p < 0,05$  / \*\* significante  $p < 0,01$

As Tabelas 4 e 5 apresentam os resultados dos testes da H5 e H6. Em relação as quatro dimensões do SCG e a folga orçamentária (H5a), os resultados indicaram que definição de objetivos, múltiplas de medidas de desempenho e princípio da controlabilidade não apresentam significância estatística. Por outro lado, qualidade do *feedback* foi significativa a um  $p < 0,01$ . Contudo, o coeficiente esperado na proposição do modelo teórico é negativo, ou seja, a qualidade do *feedback* aumenta a justiça organizacional, que leva a um aumento no comprometimento e na confiança, reduzindo a folga orçamentária, mas o resultado da pesquisa empírica foi positivo. Portanto, pela análise dos caminhos o SCG não diminui a folga orçamentária, ou seja, não confirma-se a hipótese H5a. Ainda em relação a folga orçamentária, a análise do caminho indireto da variável latente confiança e folga orçamentária apresentam significância, mas o coeficiente proposto pelo modelo é negativo.

Em relação ao comprometimento não foi observado significância estatística. O que permite rejeitar a hipótese H5b. Estes resultados demonstram que as dimensões do controle gerencial não diminuem a folga orçamentária, ou seja, a participação do gestor na definição

dos objetivos, a utilização de múltiplas medidas de desempenho, o controle das variáveis que possam influenciar a avaliação de desempenho e a qualidade do *feedback* não diminuem a criação da folga orçamentária conforme proposto por Langevin e Mendoza (2012). Outro resultado que surpreende é a variável latente confiança apresentar significância com o sinal contrário ao esperado, indicando que quanto maior a confiança do gestor em seu superior hierárquico maiores são as chances da criação de folga orçamentária. Além de não condizer com o modelo proposto por Langevin e Mendoza (2012), esse resultado leva à sugerir que o excesso de proximidade entre gestor e superior pode resultar em comportamentos antiéticos.

A sexta hipótese (H6a e H6b) averiguou se a justiça organizacional percebida no SCG reduz a propensão de criar folga orçamentária e manipular os dados com o aumento da confiança no supervisor e do comprometimento organizacional. Os resultados indicam que três dimensões do SCG das quatro testadas não apresentam significância estatística, ou seja, definição dos objetivos, princípio da controlabilidade e múltiplas medidas de desempenho não estão relacionadas com manipulação de dados. Porém, a dimensão qualidade de *feedback* apresenta significância estatística, além de sinalizar por meio de seu coeficiente que também reduz a manipulação de dados, ou seja, um *feedback* de qualidade pode auxiliar a empresa no combate à manipulação de dados.

No que concerne ao comprometimento, os resultados surpreendem por indicar que existe relação entre comprometimento e manipulação de dados, mas ao analisar o coeficiente percebe-se que o sinal esperado pelo modelo seria negativo, mas o sinal é positivo, podendo inferir-se que o comprometimento aumenta a manipulação de dados e não a diminui como indicado por Langevin e Mendoza (2012). Argumenta-se que as empresas investigadas poderiam interagir na melhoria do comprometimento organizacional relacionada aos SCGs, uma vez que a teoria indica que quanto mais comprometidos com os SCGs, menor a propensão dos gestores manipularem os dados. Já a relação entre confiança e manipulação de dados aponta que quanto maior a confiança, menor a propensão do gestor em manipular os dados, o que está em linha com a proposição teórica de Langevin e Mendoza (2012).

## 5 Conclusões

Este estudo verificou quais dimensões do SCG aumentam a percepção de justiça organizacional e reduzem comportamentos antiéticos na percepção dos gestores de grandes empresas. Para testar as hipóteses utilizou-se a técnica de Modelagem de Equações Estruturais (PLS-PM). Na primeira hipótese (H1a) verificou-se se participação na definição dos objetivos está relacionada significativamente com justiça processual. Os resultados indicaram que quando os gestores participam da definição de objetivos os processos empresariais são considerados justos. O resultado é condizente com o observado em Langevin e Mendoza (2012). A hipótese H1b buscou verificar se participação na definição dos objetivos aumenta a justiça distributiva percebida no SCG. Os resultados não suportam esta afirmação.

Na segunda hipótese (H2a e H2b) averiguou-se se a aplicação do princípio da controlabilidade está significativamente relacionada com as justças distributiva e processual. Os resultados não foram significativos, ou seja, quando a empresa aplica o princípio da controlabilidade, seus gestores não consideraram o SCG mais justo. Esse resultado contraria o pressuposto teórico de Langevin e Mendoza (2012), que quando os gestores são avaliados apenas com base no que eles podem controlar, o SCG é percebido como justo.

Na terceira hipótese (H3a e H3b) analisou-se se a qualidade do *feedback* está relacionada significativamente com justiça processual e interacional do SCG. Os resultados foram significativos, corroborando com o preconizado na literatura (Leventhal, Karuza, & Fry, 1980; Colquitt, & Jackson, 2006). Na quarta hipótese (H4a e H4b) verificou-se se múltiplos indicadores de desempenho está relacionado significativamente com a justiça

distributiva e processual. Os resultados foram significativos e convergem com as premissas de Leventhal (1980) e Burney, Henle e Widener (2009).

Em relação a H5a, os resultados indicaram que definição de objetivos, múltiplas medidas de desempenho e princípio da controlabilidade não apresentam significância estatística. Já qualidade do *feedback* foi significativa, mas com um coeficiente de sinal inverso ao esperado. Pela análise dos caminhos, o SCG não diminui a folga orçamentária, não sendo possível confirmar a hipótese H5a. A sexta hipótese (H6a e H6b) analisou se a justiça organizacional percebida no SCG reduz a propensão de criar folga orçamentária e manipular os dados com o aumento da confiança no supervisor e do comprometimento organizacional. Os resultados indicaram que apenas a dimensão qualidade de *feedback* apresenta significância estatística, além de sinalizar pelo seu coeficiente que reduz a manipulação de dados.

Portanto, os resultados da pesquisa demonstram que a definição de objetivos aumenta a justiça processual, ou seja, o processo de participar na definição de objetivos é considerado justo, mas isso não está intimamente ligado com a remuneração dos gestores, fato preconizado pela literatura (H1b). Da mesma forma, não considerar aspectos incontroláveis pelos gestores na avaliação de desempenho, não induz a percepção de justiça processual e distributiva (H2a e H2b). No entanto, qualidade do *feedback* conduz ao entendimento de que o SCG é justo (H3a e H3b), indicando que os subordinados são valorizados e respeitados como membros do grupo. Múltiplas medidas de desempenho apresenta resultados semelhantes, ou seja, existe tendência de percepção de justiça distributiva e processual quando do seu uso pela empresa.

No entanto, os resultados demonstram que a única variável que interfere positivamente na redução de comportamentos antiéticos é a qualidade do *feedback*, levando a concluir que participar na definição de objetivos, utilizar múltiplas medidas de desempenho e controlar fatores externos na avaliação de desempenho, podem sim estar ligados a uma maior percepção de justiça organizacional. Porém, outros fatores interferem, e nesse sentido recomenda-se ampliar o estudo e replicar a pesquisa em outro contexto para verificar se os resultados se assemelham, a fim de validar o modelo teórico empiricamente.

## Referências

- Ackroyd, S., & Thompson, P. (1999). *Organizational misbehaviour*. London: Sage.
- Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems: a framework for analysis*. Boston: Harvard Business School.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2006). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: Atlas.
- Burkert, M., Fischer, F. M., & Schäffer, U. (2011). Application of the controllability principle and managerial performance: the role of role perceptions. *Management Accounting Research*, 22(3), 143-159.
- Burney, L. L., Henle, C. A., & Widener, S. K. (2009). A path model examining the relations among strategic performance measurement system characteristics, organizational justice, and extra-and in-role performance. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3), 305-321.
- Campana, A. N., Tavares, M. C., & Silva, D. (2009). Modelagem de equações estruturais: apresentação de uma abordagem estatística multivariada para pesquisas em Educação Física. *Motricidade*, 5(4), 59-80.
- Cohen-Charash, Y., & Spector, P. E. (2001). The role of justice in organizations: a meta-analysis. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 86(2), 278-321.
- Colquitt, J. A. (2001). On the dimensionality of organizational justice: a construct validation of a measure. *Journal of Applied Psychology*, 86(3), 386-400.
- Colquitt, J. A., Conlon, D. E., Wesson, M. J., Porter, C. O. L. H., & Ng, K. Y. (2001). Justice at the millennium: a meta-analytic review of 25 years of organizational justice research. *Journal of Applied Psychology*, 86(3), 425-445.

- Colquitt, J. A., & Jackson, C. L. (2006). Justice in teams: the context sensitivity of justice rules across individual and team contexts. *Journal of Applied Social Psychology, 36*(4), 868-899
- Condé, R. A. D. (2013). Fraudes corporativas: um estudo de casos múltiplos à luz da teoria dos escândalos corporativos. *Dissertação de Mestrado*, Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Cyert, R. M., & March, J. (1963). *A behavioral theory of the firm*. Englewood: Prentice Hall.
- Davis, S., Dezoort, F. T., & Kopp, L. S. (2006). The effect of obedience pressure and perceived responsibility on management accountants' creation of budgetary slack. *Behavioral Research in Accounting, 18*(1), 19-35.
- Dunk, A. S. (1993). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *The Accounting Review, 68*(2), 400-410.
- Faria, J. A. (2011). O efeito da assimetria da informação na folga orçamentária: um estudo experimental. *Dissertação de Mestrado*, Universidade Federal da Bahia, Salvador, BA, Brasil.
- Flamholtz, E. (1979). Organizational control systems as a managerial tool. *California Management Review, 22*(2), 50-59.
- Folger, R. G., & Cropanzano, R. (1998). *Organizational justice and human resource management*. London: Sage.
- Folger, R. G., & Konovsky, M. A. (1989). Referent cognitions and task decision autonomy: beyond equity theory. *Journal of Applied Psychology, 74*(2), 293-299.
- Fortin, M. (2008). Perspectives on organizational justice: concept clarification, social context integration, time and links with morality. *International Journal of Management, 10*(2), 93-126.
- Gaski, J. F., & Nevin, J. R. (1985). The differential effects of exercised and unexercised power sources in a marketing channel. *Journal of Marketing Research, 22*(2), 130-142.
- Greenberg, J. (1993). The intellectual adolescence of organizational justice: You've come a long way, maybe. *Social Justice Research, 6*(1), 135-148.
- Hair Jr, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L., & Black, W. C. (2005). *Análise multivariada de dados*. Porto Alegre: Bookman.
- Hair, J. F., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2011). PLS/SEM: Indeed a Silver Bullet. *Journal of Marketing Theory and Practice, 18*(2), 139-152.
- Hartmann, F., & Slapnicar, S. (2009). How formal performance evaluation affects trust between superior and subordinate managers. *Accounting, Organization and Society, 34*(6/7), 722-737.
- Henri, J. F. (2006). Management Control systems and strategy: a resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society, 31*(6), 529-558.
- Hopwood, A. G. (1972). An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. *Journal of Accounting Research, 10*(suppl.), 156-182.
- Hox, J. J., & Bechger, T. M. (1998). An introduction to structural equation modeling. *Family Science Review, 11*(6/7), 354-373.
- Jones, T. (1991). M. Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of Management Review, 16*(2), 366-395.
- Langevin, P., & Mendoza, C. (2010, May). How can organizational justice moderate the unethical behaviors induced by budgeting systems? *European Accounting Association Annual Congress*, Istanbul, Turkey, 33.
- Langevin, P., & Mendoza, C. (2012). How can management control system fairness reduce managers' unethical behaviours?. *European Management Journal, 31*(3), 209-222.
- Leventhal, G. S. (1980). What should be done with equity theory? New approaches to the study of fairness in social relationships. In: Gergen, K., Greenberg, M., & Willis, R. (orgs.). *Social exchange: new advances in theory and research*. pp. 27-55. New York: Plenum Press.
- Leventhal, G. S., Karuza, J., & Fry, W. R. (1980). Beyond fairness: a theory of allocation preferences. In: Mikula, G. (ed.). *Justice and social interaction: experimental and theoretical*

- contributions from psychological research*. pp. 167-218. New York: Springer-Verlag.
- Libby, T. (2003). The effect of fairness in contracting on the creation of budgetary slack. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 6(1), 145-169.
- Little, H. T., Magner, N. R., & Welker, R. B. (2002). The fairness of formal budgetary procedures and their enactment relationships with managers' behavior. *Group & Organization Management*, 27(2), 209-225.
- López, M. A. L., Stammerjohan, W. W., & McNair, F. M. (2007). Differences in the role of job-relevant information in the budget participation-performance relationship among US and Mexican managers: a question of culture or communication. *Journal of Management Accounting Research*, 19(1), 105-136.
- Klem, L. (2006). Structural equation modeling. In: Grimm, L. G., & Yarnold, P. R. (Eds.). *Reading and understanding more multivariate statistics*. pp. 227-260. Washington: American Psychological Association.
- Merchant, K. A. (1985). Budgeting and the propensity to create budgetary slack. *Accounting, Organizations and Society*, 10(2), 201-210.
- Merchant, K. A., & Rockness, J. (1994). The ethics of managing earnings: an empirical investigation. *Journal of Accounting and Public Policy*, 13(1), 79-94.
- Merchant, K. A., & Van Der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: Performance measurement, evaluation and incentives*. Essex, England: Harlow.
- Mikula, G. (1980). *Justice and social interaction: experimental and theoretical contributions from psychological research*. New York: Springer-Verlag.
- Mowday, R. T., Steers, R. M., & Porter, L. W. (1979). The measurement of organizational commitment. *Journal of Vocational Behavior*, 14(2), 224-247.
- Nascimento, A. R., Ribeiro, D. C., & Junqueira, E. R. (2008). Estado da arte da abordagem comportamental da contabilidade gerencial: análise das pesquisas internacionais. *Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil, 8.
- Nouri, H., & Parker, R. J. (1996). The effect of organizational commitment on the relation between budgetary participation and slack. *Behavioral Research in Accounting*, 8(1), 74-90.
- Oliveira, C. R., Lavarda, C. E. F., & Paton, C. (2010). Fatores determinantes da folga orçamentária associados ao ciclo de vida organizacional. *Anais do Seminário de Administração*, São Paulo, SP, Brasil, 13.
- Omar, A. (2006). Justicia organizacional, individualismo-colectivismo y estrés laboral. *Psicologia y Salud*, 16(2), 207-217.
- Onsi, M. (1973). Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The Accounting Review*, 48(3), 535-548.
- Pasquali, L. (2003). *Psicometria: teoria dos testes na psicologia*. Petrópolis: Vozes.
- Rego, A. (2002). Comprometimento afectivo dos membros organizacionais: o papel das percepções de justiça. *Revista de Administração Contemporânea*, 6(2), 209-241.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control*. Boston: Harvard Business School Publishing.
- Sotomayor, A.M.S.B. (2007). Avaliação de desempenho e compromisso organizacional: a perspectiva da justiça organizacional. *Revista Universo Contábil*, 3(3), 87-100.
- Staley, A. B., & Magner, N. R. (2007). Budgetary fairness, supervisory trust, and the propensity to create budgetary slack: Testing a social exchange model in a government budgeting context. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 10(1), 159-182.
- Whitener, E. M., Brodt, S. E., Korsgaard, M. A., & Werner, J. M. (1998). Managers as initiators of trust: an exchange relationship framework for understanding managerial trustworthy behavior. *Academy of Management Review*, 23(3), 513-530.
- Widener, S. K. (2006). Human capital, pay structure, and the use of performance measures in bonus compensation. *Management Accounting Research*, 17(2), 198-221.