

O ORÇAMENTO EMPRESARIAL COMO FERRAMENTA DE APOIO À GESTÃO: UM ESTUDO COM ESTUDANTES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Autoria

Raul Gomes Pinheiro

Pós Graduação/FECAP

Camila Mendes Aragão

Pós Graduação em controladoria/FECAP

Maciel Lucena Fideles

Pós Graduação em Controladoria/FECAP

Resumo

Os profissionais da contabilidade que possuem cargos de gestão acabam se deparando com diversas situações, nos quais conseguem ou não tomar decisões em ambientes de incertezas. Para exploração deste estudo escolheu-se os alunos de Ciências Contábeis (possíveis futuros gestores/controllers). Este estudo teve como objetivo geral: explorar o conceito e as características fundamentais do orçamento e de sua utilização em quaisquer tipos de empresas. Os dados foram colhidos por meio de questionário no período dos dias 7 a 31 de outubro de 2017, junto aos alunos universitários que foram selecionados para o estudo, obtendo-se uma amostra composta por 60 respondentes que estavam cursando Ciências Contábeis. Dentre os resultados encontrados destaca-se a pronunciada influência do aspecto emoção (afeto) sobre a decisão, mostrando a influência social na decisão e o medo relacionado às decisões em si ou resultado obtido com a decisão. Além disso, os alunos precisam de grande quantidade de informação para decidir. Para estudos futuros sugere-se investigar o que os alunos consideram que seja a influência de experiência pessoal sobre suas decisões, bem como o que é cenário de incerteza na área contábil. Como contribuição à área de Controladoria, deve ser considerada nos modelos de análise de risco ou nas ferramentas de apoio à decisão: fatores emoção (afeto) que desviam a decisão do gestor/controller dos critérios clássicos de racionalidade.

Área Temática: Finanças

**O ORÇAMENTO EMPRESARIAL COMO FERRAMENTA DE
APOIO À GESTÃO: UM ESTUDO COM ESTUDANTES DE
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

RESUMO

Os profissionais da contabilidade que possuem cargos de gestão acabam se deparando com diversas situações, nos quais conseguem ou não tomar decisões em ambientes de incertezas. Para exploração deste estudo escolheu-se os alunos de Ciências Contábeis (possíveis futuros gestores/controllers). Este estudo teve como objetivo geral: explorar o conceito e as características fundamentais do orçamento e de sua utilização em quaisquer tipos de empresas. Os dados foram colhidos por meio de questionário no período dos dias 7 a 31 de outubro de 2017, junto aos alunos universitários que foram selecionados para o estudo, obtendo-se uma amostra composta por 60 respondentes que estavam cursando Ciências Contábeis. Dentre os resultados encontrados destaca-se a pronunciada influência do aspecto emoção (afeto) sobre a decisão, mostrando a influência social na decisão e o medo relacionado às decisões em si ou resultado obtido com a decisão. Além disso, os alunos precisam de grande quantidade de informação para decidir. Para estudos futuros sugere-se investigar o que os alunos consideram que seja a influência de experiência pessoal sobre suas decisões, bem como o que é cenário de incerteza na área contábil. Como contribuição à área de Controladoria, deve ser considerada nos modelos de análise de risco ou nas ferramentas de apoio à decisão: fatores emoção (afeto) que desviam a decisão do gestor/controller dos critérios clássicos de racionalidade.

Palavras - chave: Orçamento. Tomada de Decisão. Estudante.

ABSTRACT

Accounting professionals who hold management positions face different situations in which they can or can not make decisions in uncertain environments. For the exploration of this study we chose students of Accounting Sciences (possible future managers / controllers). This study aimed to explore the concept and fundamental characteristics of the budget and its use in any type of business. The data were collected through a questionnaire from October 7 to 31, 2017, together with the university students who were selected for the study, obtaining a sample composed of 60 respondents who were studying Accounting Sciences. Among the results found, the influence of the emotional aspect (affection) on the decision is highlighted, showing the social influence in the decision and the fear related to the decisions itself or result obtained with the decision. In addition, students need lots of information to decide.. As a contribution to the Controllership area, consideration should be given to risk analysis models or decision support tools: emotion (affection) factors that deviate the manager's decision from the classic criteria of rationality.

Keywords: Budget. Decision Making. Students.

1. INTRODUÇÃO

O orçamento empresarial é um instrumento utilizado para garantir a mensuração adequada dos gastos e controlar as atividades organizacionais. É uma ferramenta útil para administrar, sustentar e gerenciar a competitividade de suas informações e tentar prever e compreender onde a empresa estará amanhã considerando todas as variáveis que envolvem o ambiente corporativo no momento atual (MAGRO; LAVARDA, 2014).

Além de mensurar fenômenos, gerenciar possíveis desvios e indicar metas a serem alcançadas, o orçamento identifica e implementa o foco estratégico. Em ambientes corporativos, no mundo atual, o cenário empresarial é composto por um ambiente de constantes mudanças, e este fato faz com que os gestores precisem estar atentos a quaisquer alterações ocorridas no mercado consumidor, objetivando os melhores resultados possíveis. A tomada de decisões corretas, no momento adequado, passa a ser algo fundamental e um grande diferencial para a continuidade, controle e longevidade das empresas (FERREIRA; DIEHL, 2012).

Considerando estas informações, tem-se a necessidade do entendimento e aplicação do orçamento, visando a melhor decisão com base em informações corretas, o que passa a ser o principal objetivo para o sucesso de qualquer organização. O planejamento orçamentário é uma primordial alternativa a ser utilizadas pelas empresas, servindo de orientação no momento de tomada de decisões, pois enfatiza o fornecimento de informações de que as mesmas necessitam para a comparabilidade de seus resultados e o direcionamento de seus negócios (FREZATTI et. al., 2015).

Analisando a acirrada competição no mercado e a constante busca por resultados econômicos eficientes e eficazes, o problema da pesquisa está relacionado à seguinte questão: Qual a contribuição do orçamento empresarial na elaboração, controle e no gerenciamento do plano estratégico, tático e operacional de uma entidade?

O planejamento orçamentário tem como característica a previsão de continuidade dos negócios para o melhor direcionamento e controle dos resultados. Torna-se necessária uma estimativa dos gastos para verificar a viabilidade econômica de todas as decisões a serem tomadas. Assim, como justificativa para este trabalho, compreende-se que pode haver contribuições para debates conceituais sobre o tema e por analisar como o tema é absorvido por estudantes e aplicado na gestão empresarial.

Neste artigo, definiu-se como objetivo principal, explorar o conceito e as características fundamentais do orçamento e de sua utilização em quaisquer tipos de empresas. O objetivo geral desdobra-se em três objetivos específicos:

- a) Identificar a prática dos estudantes de Ciências Contábeis em relação ao planejamento orçamentário empresarial;
- b) Demonstrar as empresas podem se utilizar dos dados orçamentários e os utilizar na elaboração de suas metas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ÉTICA E O PERFIL DOS ALUNOS DE CONTABILIDADE

Quando se trata de ética profissional, aborda-se, também, o código de ética das diversas categorias. Para Lisboa et. al. (1997), um dos objetivos da existência de um código de ética é auxiliar na formação ética, na constituição de uma consciência sobre regras e padrões de conduta. No caso do profissional contábil, seu comportamento é regulado pelo Código de Ética do Profissional Contabilista, conforme mencionado anteriormente.

Anjos et. al. (2011, p. 4) destacam:

O profissional contábil, de tempos em tempos, recebe críticas das mais diversas áreas da sociedade, que reclama de seu comportamento frente a dilemas éticos, e por vezes o contador é demonstrado (por meio de comentários, reportagens, filmes, novelas e até mesmo charges) como alguém que não se preocupa com virtudes morais.

Para tentar minimizar esse problema, uma estratégia seria entender melhor o comportamento do perfil dos futuros profissionais de contabilidade ainda dentro das universidades e procurar compreender como os alunos lidam com questões éticas no ambiente acadêmico, como também transmitir um conceito adequado sobre as funções do profissional contábil, assim como corrigir concepções inadequadas. Esta classe profissional representa um papel importante na sociedade, almejando conscientizar os alunos quanto à sua responsabilidade social e profissional (OLIVEIRA et. al., 2014).

A ética é considerada essencial no desenvolvimento dos profissionais e demais indivíduos da sociedade (O'LEARY; 2012). As instituições de ensino necessitam de um quadro de valores e raciocínio ético em disciplinas específicas, como, por exemplo, ética na contabilidade, preparando os estudantes para ser profissionais com capacidade de tomar decisões éticas no mundo dos negócios (GRAHAM; 2012).

Segundo Rao, Friedman e Cox (2009), apesar do aumento dos esforços apresentados na literatura sobre a educação ética, sua implantação nas instituições de ensino não é vista por esse ângulo. Já Anzeh e Abed (2015), destacam que os países desenvolvidos enfatizam a inclusão de disciplinas de ética, em especial no curso de contabilidade.

A profissão contábil vem sendo cada vez mais valorizada no decorrer dos anos, antes desta valorização, nasceu o interesse em muitos em seguir esta carreira, devido ao volume de pessoas com interesse em fazer o curso de contabilidade, tornou-se necessário um maior esclarecimento sobre suas funções e atividades, já que muitos se aventuram neste segmento sem muito conhecimento a respeito. Muitos alunos desconhecem as funções e obrigações e pensam erroneamente que só iram fazer contas e registros, sendo que a função e o papel do profissional contábil sem dúvidas é mais nobre e abrangente (PINHEIRO e DOS SANTOS; 2010).

2.2 A CONTABILIDADE E O SEU PAPEL

A contabilidade tem como função proteger o patrimônio da empresa, visto que necessita de informações gerenciais para mantê-lo e controlá-lo. Sem a contabilidade, não seria possível mensurar o valor da entidade. Sendo assim, o profissional da contabilidade tem uma importância fundamental função dentro das organizações, que é a de gerador de informações para auxiliar a administração, como informações a respeito do desempenho dos produtos e serviços prestados, controle e gerenciamento dos recursos, apuração de resultado, levantamento de índices, melhores alternativas de investimentos, formação de preço de venda, decisões de compras, entre outras (FARBER et. al., 2014).

Para Martínez (2007) a contabilidade é um processo de informação cumulativa da empresa, cujas funções são: coleta, identificação, medição, classificação, codificação, acumulação, registro, emissão de demonstrações financeiras, interpretação, análise, avaliação e relatórios e acompanhamento do desenvolvimento das operações de uma entidade econômica, de forma clara, completa e confiável. O Sistema que permite identificar, medir, processar e comunicar informações contábeis para tomar decisões, fazer julgamentos e exercer a função de controle (General Accounting Office of the Nation, 2009).

2.3 A ATUAÇÃO DO CONTADOR

Profissionalmente, o contador pode participar de diversas atividades corporativas, como na elaboração das demonstrações financeiras e nos registros das transações comerciais, além de se envolver em questões estratégicas como fusões e aquisições, desenvolvimento e utilização de sistemas de informação para acompanhar o desempenho financeiro e planejamento fiscal, entre outras. Uma vez que os contadores dedicam muito tempo com a dinâmica dos negócios, a carreira contábil apresenta novos desafios e estímulos constantes a esses profissionais (MILANI FILHO et. al., 2010).

Atualmente com a inexistência de fronteiras macroeconômicas e sociais, o contador deve entender a nova lógica do mercado mundial, não podendo em hipótese alguma, considerar esta situação de modo estática, devido à rapidez no ritmo das mudanças que obrigam empresas, produtos e serviços a adaptarem-se em velocidade sem prévias (MUCCI, et. al., 2016).

De acordo com Milani Filho, Habib e Milani (2010) a dinâmica do crescimento dos mercados globais nos últimos anos tem estimulado a procura de novos conhecimentos e habilidades. Cada avanço da tecnologia, sistemas e processos reafirma essa necessidade. Para o devido acompanhamento, os futuros profissionais devem aprender como funciona o mercado global e se adaptar a diferentes formas de pensar e trabalhar. A contabilidade é uma disciplina que está preparada para responder a estes desafios do trabalho de desenvolvimento global.

No entanto, estudos como de Ghani et. al. (2008), sugerem que os estudantes de Ciências Contábeis podem não ter plena ciência do dinamismo e das oportunidades existentes na carreira contábil. Portanto, é relevante que os alunos possam obter uma imagem clara do que um contador realmente faz e que

oportunidade de atuação essa carreira pode oferecer, visto que recentemente, contabilistas e pesquisadores de todo o mundo têm se deparado com a necessidade de adequação do currículo do curso de graduação em Ciências Contábeis motivados, principalmente, pela padronização contábil internacional norteadas pelo IASB. As mudanças no ensino da contabilidade implicam na própria atualização dos educadores diante do ambiente global em mutação.

Assim, diante de constantes e cada vez mais complexa necessidade de atualização do contabilista, o grau de compreensão dos futuros profissionais sobre suas responsabilidades e possibilidades de atuação em diferentes campos, inclusive o social-corporativo, é uma questão que deve ser verificada. Quanto mais atualizada for a formação do contabilista, mais apto estará o futuro profissional a atender as novas demandas da profissão (MILANI FILHO et. al, 2010).

2.4 O PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

O planejamento orçamentário é uma importante ferramenta que atinge todos os níveis empresariais: operacional, tático e estratégico. Um cronograma englobando todas as operações deve ser elaborado para que os objetivos sejam alcançados e controlados. Assim, os gestores poderão analisar estas informações, comparando-as com outras empresas e com indicadores de desempenho, além de efetuar o direcionamento dos seus negócios objetivando a eficiência e eficácia das operações e, conseqüentemente, a melhoria dos resultados (DANI et. al, 2017).

Para Oliveira, Perez Jr. e Silva (2010), as principais vantagens do planejamento orçamentário são o estabelecimento de metas claras a serem atingidas e a definição de responsabilidades aos diversos departamentos. Dentre os principais benefícios, os mesmos autores destacam que estabelece expectativas definidas, tornando-o a melhor base de avaliação de desempenho posterior e dota a organização de um instrumento de controle operacional.

Dentre as principais vantagens do planejamento e controle de resultados, binômio que compõem o orçamento, Welsch (2010) cita: o desenvolvimento da sofisticação da gestão em seu uso, o estabelecimento de metas, a obtenção de flexibilidade administrativa, elaboração de um plano realista de vendas, dentre outros. Quatro limitações devem ser levadas em conta durante o processo de preparação e utilização de um programa de planejamento e controle de resultados: (a) baseia-se em estimativas; (b) deve ser permanentemente adaptado às circunstâncias existentes; (c) a sua execução não é automática; e (d) não deve tomar o lugar da administração.

Assim, um processo de gestão estratégica de informações que pode ser definido como ideal, deve conter o uso de dados orçamentários para identificar, controlar e desenvolver estratégias superiores que irão produzir vantagens competitivas. E surge como uma alternativa para compreender as demandas do sistema econômico com relação às possíveis variáveis constantes nos mercados consumidores objetivando a melhoria contínua da competitividade (SUAVE et. al, 2013).

2.5 O PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO E SUAS CARACTERÍSTICAS

O processo de tomada de decisão, dentro de organizações de diferentes naturezas, é possível definir como "definição de processo de problemas, compilação de dados, geração alternativa e seleção de curso de ação". (HELLRIEGEL et. al., 2011). Segundo Bustos (2016) o processo de tomada de decisão pode ser descrito em diferentes etapas. São passos equivalentes aos definidos nos processos de adaptação às mudanças organizacionais: 1) Identificação e análise de problemas; 2) Identificação e ponderação dos critérios de decisão; 3) Definição da solução prioritária; 4) Geração de opções de solução; 5) Avaliação das opções geradas; 6) Eleição e aplicação da melhor opção e 7) Avaliação de resultados.

Diferentes organizações estão permanentemente confrontando-se com esse processo, por meio de seus elementos internos ou motivados por elementos externos, como uma variação da taxa de câmbio, aspectos normativos ou legais de seu particular contexto, etc. Tomar decisões para o ambiente interno de uma organização possui uma hierarquia com seus próprios enfoques. Portanto, um nível operacional é aquele que desenvolve trabalhos de rotina e onde geralmente o tipo de decisões que são programadas. Isso significa que possuem certo tipo de desencadeantes que define certo tipo de resposta (BUSTOS, 2016).

No ambiente das organizacionais busca-se a racionalidade no processo decisório, provendo-se os decisores com inúmeros relatórios, banco de dados ou outras fontes de informação que possam dar suporte à sua decisão. Todavia, a racionalidade é frequentemente violada. O ser humano toma decisão, muitas vezes, baseado na emoção (afeto) ou ainda na situação em que se encontra, favorecendo a ocorrência de erros de decisão. Essa realidade fica mais evidente a partir do momento em que são incorporados os efeitos cognitivos (TVERSKY e KAHNEMAN, 1981).

O julgamento e tomada de decisão possuem três pontos importantes: Aspectos cognitivos do processo decisório; Processo mental de formar julgamento ou avaliar; Capacidade de avaliar, ou seja, o poder e/ou habilidade de decidir com base em evidências. Na verdade não se procuram soluções ótimas, mas apenas razoáveis, e não se avaliam todas as alternativas, mas apenas algumas, podendo classificar em dois tipos de julgamento: 1) Probabilístico: quanto a chances deste ou daquele evento ocorrer. 2) Importância: que abrange as preferências e posições quanto aos riscos e valores em geral (BAZERMAN, 2004).

Avaliando a relevância dos efeitos cognitivos (vieses) na tomada de decisão, neste trabalho, o processo decisório alcança um modo comportamental e de acordo com Gerletti e Sauaia (2008), diante das complexidades e das incertezas, tomadores de decisão normalmente utilizam heurísticas sujeitas a uma série de vieses, comprometem em certa medida a sua racionalidade, entendida como o processo de tomada de decisão.

3. METODOLOGIA

Neste tópico serão apresentados os procedimentos metodológicos adotados para a elaboração dos textos que compõem a pesquisa, como também os

procedimentos para a sua análise e a classificação dos resultados da pesquisa. A pesquisa terá caráter qualitativo e quantitativo já que analisa resultados por meio de números e projeções. A metodologia que será utilizada na elaboração deste trabalho será por meio de pesquisa bibliográfica, em análises de artigos, dissertações e obras especializadas no assunto, além da aplicação de questionário sobre o tema proposto em estudantes de Ciências Contábeis cursando a partir do quarto semestre de graduação e com quaisquer níveis de atuação profissional.

Segundo Gil (1996), a classificação da pesquisa em bibliográfica é obrigatória para a maioria dos trabalhos científicos, pois é desta forma que o conhecimento científico é adquirido, para que se possam levantar e adquirir dados que são fundamentais dentro do processo de pesquisa, faz-se necessário a utilização de métodos orientados para a interrogação e através destes é que surgirão as respostas que determinarão a essência e natureza do problema da pesquisa. Dentre estes métodos, a aplicação de questionários com perguntas voltadas para as questões relacionadas com o tema é uma excelente ferramenta para a obtenção de dados.

A partir destas informações coletadas, será elaborado um questionário para verificar o nível de conhecimento acadêmico e profissional dos estudantes de Ciências Contábeis acerca de seu papel como agente transformador dos planos estratégicos empresariais, sobretudo na elaboração e manutenção do plano orçamentário, objetivando avaliar como as empresas utilizam o orçamento em suas decisões e verificar as possibilidades de mudanças e avanços em sua gestão.

Severino (2000), afirma que por meio de pesquisas exploratórias é possível a aquisição de maiores e melhores conhecimentos sobre os temas ou problemas em estudo. Assim, o pesquisador, ao explorar inúmeros trabalhos já feitos por terceiros, adquire experiência e familiaridade com o tema estudado, seja via pesquisa bibliográfica ou outras, e encontra os conteúdos necessários para seus estudos e obtenção de resultados capazes de contribuir para sua formação.

A coleta de dados da pesquisa se dará por meio de questionário aplicado em estudantes de Ciências Contábeis das seguintes universidades: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP) e Universidade Presbiteriana Mackenzie (UPM-SP). O questionário é constituído por 25 questões divididas em dois grupos e foi aplicado entre os dias 7 e 31 de outubro de 2017. O primeiro grupo de perguntas objetiva coletar informações sobre o perfil do estudante, sua faixa etária, área de atuação profissional e seus conhecimentos em relação ao plano orçamentário empresarial. Já o segundo grupo, contém questões sobre o comportamento profissional em determinadas situações do cotidiano profissional.

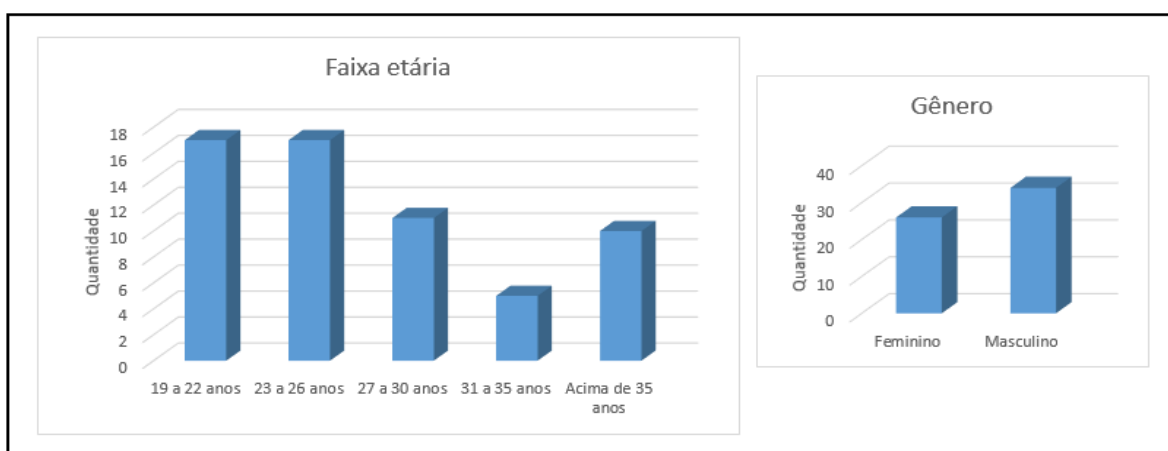
4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste item são apresentadas a descrição e análise dos resultados obtidos na presente pesquisa. Inicialmente, demonstra-se a análise do perfil dos estudantes que responderam o questionário, destacando-se o gênero, faixa etária, área de atuação profissional, entre outros. Posteriormente é evidenciada a análise dos resultados das afirmativas propostas, em que os estudantes se colocaram no papel de um controller experiente diante de determinadas situações objetivando as tomadas de decisões.

4.1 ANÁLISE DO PERFIL

Foram analisados 60 questionários e, por não apresentarem características que justificassem quaisquer eliminações, todos foram considerados válidos. Inicialmente, através da análise da primeira parte do questionário, verifica-se no Gráfico 1 que 57% dos estudantes entrevistados (34 respondentes) são do gênero masculino e 43% (26 alunos) são do gênero feminino. A faixa etária com mais frequência destes estudantes é compreendida entre 19 a 26 anos, representando 57% do total dos respondentes, com 34 alunos, seguida por respondentes com faixa etária de 27 a 30 anos, com 18% de frequência, ou seja, 11 estudantes.

Gráfico 1: Perfil dos respondentes



Fonte: Dados da pesquisa

O questionário foi aplicado em estudantes a partir do 4º semestre da graduação em Ciências Contábeis e teve a seguinte divisão entre os respondentes: 12% são alunos do 4º semestre (7 estudantes), 27% é a somatória da quantidade de alunos do 5º e 6º semestres, 7 e 9 estudantes, respectivamente. A grande maioria dos respondentes (61%) é representada por alunos do último ano de estudo (7º e 8º semestres), ou seja, 37 estudantes.

Verificou-se que, 87% dos respondentes (52 alunos) trabalham atualmente e que dos mesmos, em relação à condição de trabalho, 52% dos estudantes (31 alunos) são empregados com carteira assinada e 25% (15 alunos) são estagiários em áreas diversas. Destes profissionais, 77% atuam em empresas prestadoras de serviços e 12% atuam em indústrias, ou seja, 46 e 7 estudantes, respectivamente.

4.2 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para facilitar e padronizar a compreensão dos resultados obtidos convencionou-se que, para os alunos que responderam as afirmativas com as opções de 1 a 4, conforme o Quadro 1 abaixo, considerou-se que o mesmo discorda total ou parcialmente da frase proposta. Aqueles que responderam com as opções de 7 a 10 como que o estudante concorda com a afirmativa e como indiferente às afirmativas, aqueles estudantes que responderam as opções 5 ou 6.

Quadro 1: Respostas das afirmativas

Afirmativas / Respostas	Concordo	Indiferente	Discordo
1. Decido colocando um percentual sobre a meta do ano (exercício) anterior.	31 (52%)	11 (18%)	18 (30%)
2. Seleciono informações considerando como elas se agrupam a outras que já tenho.	40 (66%)	10 (17%)	10 (17%)
3. Faço pouco esforço porque decido com base em minha experiência de vida.	12 (20%)	8 (13%)	40 (67%)
4. Apenas sigo parâmetros dados pela própria empresa (reduzir, aumentar, etc.)	16 (27%)	18 (30%)	26 (43%)
5. Seleciono informações que sejam relevantes.	39 (65%)	11 (18%)	10 (17%)
6. Decido com base em fatos recentes ocorridos no cenário externo ou na empresa.	25 (42%)	18 (30%)	17 (28%)
7. Uso informações sobre o ambiente interno que considero importantes.	31 (52%)	16 (26%)	13 (22%)
8. Decido as metas lidando com um ambiente de incerteza.	16 (27%)	11 (18%)	33 (55%)
9. Busco alternativas que dêem margem a pequenos ajustes; faço isto em:	28 (46%)	16 (27%)	16 (27%)
10. Decido considerando o que aprendi na área em que atuo.	21 (35%)	15 (25%)	24 (40%)
11. Considero que haja risco em tomar a decisão.	48 (80%)	5 (8%)	7 (12%)
12. Penso no reflexo dessa decisão para minha vida profissional.	38 (63%)	13 (22%)	9 (15%)
13. Uso um processo racional, baseado em relações de causa e efeito.	42 (70%)	11 (18%)	7 (12%)
14. Preciso de uma grande quantidade de informação para decidir.	38 (63%)	9 (15%)	13 (22%)
15. Aproveito decisões que tomei no passado e decido com base nas mesmas.	19 (32%)	12 (20%)	29 (48%)

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme o Quadro 1, em relação ao contato com quaisquer formas de planejamento orçamentário, 37% dos respondentes não têm conhecimento profissional, totalizando 22 alunos. Já 63% dos respondentes, ou seja, 38 estudantes afirmam que têm ou já tiveram alguma atuação direta ou indireta na elaboração ou manutenção do orçamento nas empresas nas quais trabalham ou naquelas em que já atuaram.

De acordo com o Quadro 1, em relação aos estudantes que trabalham ou que já tiveram experiências relacionadas ao plano orçamentário, quando perguntados se baseiam-se em exercícios anteriores para elaborar ou revisar as previsões orçamentárias do ano corrente ou do próximo exercício, 52% dos respondentes (31 alunos) afirmam que utilizam a meta estabelecida para o ano anterior como parâmetro para as previsões futuras, enquanto 30% (18 estudantes) elaboram um novo plano desconsiderando os bancos de dados anteriores.

Nota-se no Quadro 1, segundo 66% dos respondentes, ou seja, 40 estudantes, o orçamento deve ser planejado e controlado de tal forma que todos os departamentos empresariais sejam envolvidos, haja interligação entre as metas e

que as mesmas caminhem juntas ao crescimento organizacional. O acompanhamento do planejamento orçamentário até o seu processo de execução e controle é consequência de decisões que acompanham todo o processo orçamentário.

Para 80% dos estudantes (48 alunos), ao se elaborar quaisquer planos operacionais, táticos ou estratégicos, deve-se levar em consideração os riscos envolvidos em cada tomada de decisão, conforme demonstrado no Quadro 1. De acordo com Dani, Zonatto e Diehl (2017), o processo orçamentário está diretamente ligado à realização das metas e a análise dos possíveis riscos envolvidos é fator determinante para o sucesso empresarial. As organizações estão cada vez mais preocupadas com sobre os riscos inerentes aos seus negócios e objetivam minimizá-los a fim de garantir a estabilidade de suas operações.

A fase inicial da gestão de quaisquer empresas começa com o planejamento. Nesta etapa, a organização decide o tipo de serviço que irá prestar o material que irá produzir ou a mercadoria que irá comercializar. A elaboração do orçamento para determinado período, contemplando as receitas e despesas, é a etapa seguinte. O crescimento dos resultados empresariais depende de um bom planejamento estratégico, acompanhamento do plano orçamentário e do desempenho, seguidos da execução e controle, objetivando as melhores tomadas de decisões (FERREIRA; DIEHL, 2012).

Baseando-se nos resultados dispostos no Quadro 1, nota-se que 70% dos estudantes, ou seja, 42 alunos, utilizam um processo de tomadas de decisões racional, relacionando as ações tomadas e os seus respectivos efeitos. Para Suave et. al. (2013), dentre as finalidades de uso do planejamento orçamentário, o acompanhamento de cada atividade, buscando executá-las conforme aquilo que foi programado e seus efetivos controles, para que os resultados atinjam as metas estabelecidas pela direção, são fatores fundamentais para o sucesso organizacional.

A utilização dos conhecimentos adquiridos na atual área de atuação seja no ambiente acadêmico ou profissional, e sua conseqüente utilização na elaboração dos planos estratégicos empresariais e nas tomadas de decisões é relevante para apenas 35% dos respondentes (21 alunos), conforme Quadro 1. Para 40%, ou seja, 24 alunos, as experiências externas às suas respectivas áreas de atuação, também são levadas em consideração nos momentos de tomadas de decisões. Sendo assim, é possível perceber que 38 estudantes (63% os respondentes), quando em um papel de controller, necessitam de uma grande quantidade de informações para as suas tomadas de decisões.

O processo de gestão é formado pelas seguintes etapas: planejamento, execução e controle de todos os departamentos da empresa. O plano orçamentário pode ser entendido como a realização das estratégias definidas pelos gestores para um determinado período. Uma empresa eficiente e eficaz é aquela que consegue materializar as atividades estratégicas, táticas e operacionais de acordo com a programação estabelecida (DANI et. al, 2017).

Analisando todas as afirmativas propostas (Quadro 1), há maior discordância quanto trata-se de assunto relacionados a: pouco esforço realizado para a obtenção dos dados (Afirmativa 3, com 40 respondentes discordantes); seguir parâmetros dados pela própria organização (Afirmativa 4, com 26 alunos); decisões tomadas em um ambiente de incertezas (Afirmativa 8, com 33 alunos); decisões baseadas considerando os aprendizados nas áreas atuais (Afirmativa 10, com 24 alunos) e

decisões tomadas baseadas em experiências profissionais passadas (Afirmativa 15, com 29 alunos).

5. CONCLUSÃO

A questão de pesquisa deste estudo foi descobrir como ocorre o processo de tomada de decisão, aplicando a alunos de Ciências Contábeis, quando colocando-os no papel de um gestor/controller, em uma situação hipotética de estimativa de níveis de metas orçamentárias. O objetivo da pesquisa foi verificar a percepção acerca do exercício profissional e a visão teórica e prática dos alunos de Ciências Contábeis em relação ao planejamento orçamentário empresarial, com o intuito de demonstrar as empresas que elas podem utilizar os dados orçamentários na elaboração de suas metas para selecionarem e tomarem decisões relacionadas ao estabelecimento de níveis de metas orçamentárias.

O poder de generalização do estudo é restrito, embora o estudo tenha contribuído para a área acadêmica, com seu caráter exploratório, para mostrar aspectos que poderão ser investigados em maior profundidade em estudos futuros na área contábil. Com a 1ª análise do perfil foi observado que 57% dos alunos são do gênero masculino e 43% feminino, a faixa etária com mais frequência com 34 respondentes, foi entre 19 a 26 anos, com 57% do total e em seguida de 27 a 30 anos, com 18% do total, ou seja, 11 estudantes.

Na 2ª fase da análise, conforme o Quadro 1, o primeiro objetivo da pesquisa constatou-se que nas afirmativas de nº 11, 12, 13 e 14, os maiores percentuais das afirmativas estavam em acordo, e notou-se que o aspecto emoção (afeto) estão relacionados aos efeitos cognitivos, visto que os estudantes possuem o poder de decidir com base em evidências, que por sua vez impede que os estudantes no papel de gestores/controllers tomem decisões quando não possuem o conhecimento e a experiência suficiente na área, gerando preocupação acerca da sua profissão ao se deparar com situações que possam interferir em sua carreira profissional,

O segundo objetivo do estudo, as afirmativas de nº 3, 8, 10 e 15, apresentaram que os maiores percentuais das afirmativas, estavam em discordo, seguindo a mesma lógica do resultado do primeiro objetivo, onde os estudantes possuem receio na toma de decisão quando deparados com hipóteses de níveis de metas orçamentárias, onde não possuem a convicção e a experiência profissional na área.

Finalizando, a contribuição deste estudo a área profissional consistiu em identificar o papel baseado no aspecto emoção (afeto) e a necessidade de ferramentas que possam levar em consideração a carga desses aspectos sobre a tomada de decisão dos gestores/controllers no âmbito da controladoria. Como sugestão de trabalhos futuros pretende-se evoluir na definição dos aspectos emoção (afeto) e cognitivos presentes nas decisões dos alunos de Ciências Contábeis de modo que esses sejam operacionalizados para então serem mensurados, fazendo parte dos relatórios gerenciais e sendo incluídos nos sistemas de gestão.

Como limitação do estudo recomenda-se aumentar a base de universidades e alunos no banco de dados, de modo que seja possível estabelecer comparações entre universidades de diferentes portes, privadas e públicas de todo o Brasil.

REFERÊNCIAS

ANJOS, L. C. M. et. al. Código de Ética e o Comportamento ético na vida pessoal: um estudo junto a pessoas envolvidas com a Contabilidade. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 5, n. 2, p. 4-19, maio/ago. 2011.

ANZEH, B. A.; ABED, S. The extent of accounting ethics education for bachelor students in Jordanian universities. **Journal of Management Research**, v. 7, n. 2, p. 121-143, 2015.

BAZERMAN, Max H. **Processo Decisório**: para cursos de administração e economia. 6. ed., Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BUSTOS, E. S.; VICUÑA, S. D.; Decision Making and adaptation processes to Climate Change. **Revista Ambiente & Sociedade**, vol.19 n.4, São Paulo, Oct./Dec. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n. 803**, de 10 de outubro de 1996. Aprova o Código de Ética Profissional do Contador – CEPC. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_803.pdf>. Acesso em: 16 ago. 2017.

Contaduría General de la Nación. Diccionario de términos de **contabilidad pública**. Bogotá: 2009.

DANI, A.C.; ZONATTO, V. C. da S.; DIEHL, C. A. Participação Orçamentária e Desempenho Gerencial: Uma Meta-Análise das Relações Encontradas em Pesquisas Desenvolvidas na Área Comportamental da Contabilidade. **Advances in Scientific and Applied Accounting**. São Paulo, v. 10, n. 1, p. 54-72, jan/abr. 2017.

FARBER, J.C.; LUZ, M.F.; QUEIROZ, F.C.; MUNHOZ, W.A.; LIMA, M. A Percepção dos Alunos Iniciais e Concluintes do Curso de Ciências Contábeis sobre a Profissão Contábil. **Revista Ampla de Gestão Empresarial e Registro**, SP, v. 3, n. 1, art. 9, p. 139-161, abril 2014.

FERREIRA, F. B.; DIEHL, C. A. Orçamento Empresarial e suas Relações com o Planejamento Estratégico. **Pensar Contábil**. Rio de Janeiro, v. 14, n. 54, p. 48-57, maio/ago 2012.

FIERRO, M., ÁNGEL, M. **Introducción a la contabilidad**. Bogotá: ECOE. 2007.

FREZATTI, F. et al. A Pesquisa em Contabilidade Gerencial no Brasil: Desenvolvimento, Dificuldades e Oportunidades. **Revista Universo Contábil**, FURB, Blumenau, v. 11, n. 1, p. 47-68, jan./mar. 2015.

GHANI, E. K. et al. The 21st Century Accounting Career from the Perspective of the Malaysian University Students. **Asian Social Science**, vol. 4, n. 8, pp. 73-83, 2008.

GERLETTI, S.; SAUAIA, A. C. A. Influências de aspectos cognitivos sobre decisões de marketing Um estudo exploratório sobre decisões de preço em um ambiente comercial simulado. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO, 11, 2008, São Paulo. **Anais...**São Paulo: FEA/USP, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3ª ed. São Paulo. Atlas, 1996.

GRAHAM, A. The teaching of ethics in undergraduate accounting programs: the students' perspective. **Accounting Education**, v. 21, n. 6, p. 599-613, 2012.

HELLRIEGEL, D., SLOCUM, J. W. **Organizational Behavior**, 13th ed.; Mason, Ohio: South-Western Cengage Learning, 2011.

LISBOA, L. P. et al. **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MAGRO, C. B. D.; LAVARDA, C. E. F. Utilidade do Orçamento Empresarial sob a Ótica da Teoria da Dependência de Recursos. **Revista Gestão e Tecnologia**. Pedro Leopoldo, v. 14, n. 1, p. 172-198, jan/abr 2014.

MILANI FILHO, M. A. F.; HABIB, C. V. S.; MILANI, A. M. M. A Responsabilidade Social Corporativa e o Papel da Contabilidade sob a Ótica Discente. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 1, jan/jun 2010.

MUCCI, D. M.; FREZATTI, F.; DIENG, M. As Múltiplas Funções do Orçamento Empresarial. **RAC**. Rio de Janeiro, v. 20, n. 3, art. 2, p. 283-304, maio/jun. 2016.

O'LEARY, C. Semester-specific ethical instruction for auditing students. **Managerial Auditing Journal**, v. 27, n. 6, p. 598-619, 2012.

OLIVEIRA, A. C. L.; ASSIS, A. I. R.; SILVA, D. M., NETO, J. D. de O. Percepção dos discentes e docentes acerca da honestidade acadêmica em um curso de Ciências Contábeis. **Revista Economia e Gestão**, v. 14, n. 34, jan./mar. 2014.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JR., J. H.; SILVA, C. A. S. **Controladoria estratégica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PINHEIRO, R. G.; DOS SANTOS, M. R. Fatores de escolha pelo curso de Ciências Contábeis – uma pesquisa com os graduandos na Capital e Grande São Paulo. **Anais Seminário em Administração XIII Semead**. Set. 2010.

RAO, H. V.; FRIEDMAN, B.; COX, P. L. The impact of ethic scour season accounting majors attitudes towards business ethics. **SBAJ**, v. 9, n. 2, p. 70-88, 2009.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 21^a ed. São Paulo: Cortez, 2000.

SUAVE, R.; LUNKES, R. J.; ROSA, E. C. G.; SOARES, S. V. Orçamento: Análise das Publicações nas Revistas de Contabilidade do Brasil. **RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 12, n. 2, p. 641-676, jul/dez. 2013.

TVERSKY, A.; KAHNEMAN, D. The framing of decisions and the psychology of choice. **Science**, v. 211, January 1981.

WELSCH, Glenn A. **Orçamento empresarial**. 4. ed. 21. reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.