



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E APLICADAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ANA LAURA SOUSA MARQUES

**EFEITOS DOS MÉTODOS DE CUSTEIO E DA ORIENTAÇÃO COGNITIVA NO
GERENCIAMENTO DE RESULTADO: UM ESTUDO EXPERIMENTAL**

**CAMPINA GRANDE
2019**

ANA LAURA SOUSA MARQUES

**EFEITOS DOS MÉTODOS DE CUSTEIO E DA ORIENTAÇÃO COGNITIVA NO
GERENCIAMENTO DE RESULTADO: UM ESTUDO EXPERIMENTAL**

Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Graduação em Ciências Contábeis.
Área de concentração: Contabilidade de Custos.

Orientador: Prof. Me. André Luiz de Souza

Coorientador: Prof. Dr. Mamadou Dieng

**CAMPINA GRANDE
2019**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

M357e Marques, Ana Laura Sousa.

Efeitos dos métodos de custeio e da orientação cognitiva no gerenciamento de resultado [manuscrito] : um estudo experimental / Ana Laura Sousa Marques. - 2019.

37 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2019.

"Orientação : Prof. Me. André Luiz de Souza , Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."

"Coorientação: Prof. Dr. Mamadou Dieng , Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."

1. Método de custeio. 2. Gerenciamento de resultado. 3. Orientação cognitiva. 4. Custeio. I. Título

21. ed. CDD 657.42

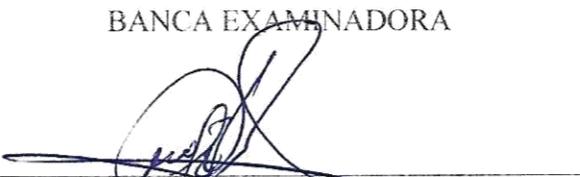
ANA LAURA SOUSA MARQUES

EFEITOS DOS MÉTODOS DE CUSTEIO E DA ORIENTAÇÃO COGNITIVA NO GERENCIAMENTO DE RESULTADO: UM ESTUDO EXPERIMENTAL

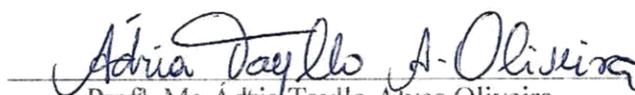
Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Graduação em Ciências Contábeis.
Área de concentração: Contabilidade de Custos.

Aprovada em: 22 / 11 / 2019.

BANCA EXAMINADORA



Prof. Me André Luiz de Souza (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me Adria Tayllo Alves Oliveira
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me José Luis de Sousa
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Ao Autor da minha fé, DEDICO.

AGRADECIMENTOS

Ao autor da minha fé, meu Salvador Jesus Cristo, que me guardou e me conduziu até aqui. Que mais que qualquer ganho, me deu a Salvação eterna.

Aos meus pais, Antônio e Norma. Meu Pai, que nunca mediu esforços para me dar o melhor, me instruiu no caminho correto, e sempre torceu por minhas conquistas. Minha mãe, que sempre intercedeu por mim e cuidou de mim física e espiritualmente.

Às minhas irmãs, Gabrielle, Isabelle e Flor, que são o maior presente que meus pais me deram, minhas amigas e companhias de uma vida inteira. Obrigada por se alegrarem com a realização de cada sonho meu. Aos meus cunhados, Jefferson e Iwerton, vocês fazem parte da minha vida!

Ao meu noivo, Jader, meu maior incentivador, amigo, companheiro e amor. Quem consegue sempre ver o melhor em mim e me incentiva a continuar e dar o melhor em tudo que fizer. Obrigada por toda a compreensão quando precisei de sua companhia em dias difíceis e de estudos, e por seu cuidado e carinho de todos os dias.

Aos meus avós, Manuel e Laura, vocês são tudo em minha vida!

Aos meus amigos, Rayssa Karen e Luiz Guilherme, companheiros desses quase 4 anos de jornada, amigos que levarei pra sempre em meu coração! Sem a companhia diária e o incentivo de vocês eu não teria conseguido.

À todas as minhas amigas, da igreja e da escola, que de perto ou de longe vibram com minhas conquistas e se preocupam com minhas lutas. Vocês alegram meus dias!

À todos os professores que passaram por mim, em especial aos meus orientadores, Professor André e Professor Mamadou Dieng, e a Professora Àdria Tayllo, que são profissionais exemplares, íntegros e transmitem amor pelo que fazem. Sou eternamente grata por não medirem esforços para me ajudar nesse trabalho e em todo o curso, sendo sempre presentes, cuidadosos e atenciosos. Obrigada, mestres!

“Não há um único centímetro quadrado, em todos os domínios de nossa existência, sobre os quais Cristo, que é soberano sobre tudo não clame: É meu”. (Abraham Kuyper)

RESUMO

Em um contexto capitalista, fatores que influenciam a longevidade das organizações tem sido motivo de preocupação por parte dos usuários (internos e externos). Dentre esses fatores, metodologias de custeio, gerenciamento de resultado e orientações cognitivas são elementos úteis para fundamentar decisões e compreender como estes elementos influenciam tais decisões dentro das organizações. Este estudo buscou investigar quais são os efeitos da utilização de métodos de custeio e da orientação cognitiva no gerenciamento de resultado à luz da *Agency Theory* (AT). Classifica-se como um estudo experimental e foi aplicado com estudantes de graduação de Ciências Contábeis no Estado da Paraíba, que concluíram mais de 50% do referido curso. Foram utilizadas a estatística descritiva (média e desvio-padrão) e a estatística de inferência (Anova – Análise de Variância). A maioria dos respondentes é do gênero feminino, tem entre 20 e 22 anos e está entre o 6º e o 7º período do curso. Quando calculada a média da decisão dos dois grupos, não houve variância nas decisões. Os resultados demonstraram que não houve diferença entre as médias dos grupos, concluindo, por fim, que a hipótese nula foi aceita, inferindo que as médias são estaticamente iguais, onde os individualistas tomaram decisões semelhantes aos coletivistas.

Palavras-Chave: Métodos de custeio; Gerenciamento de Resultado; Orientação Cognitiva.

ABSTRACT

In a capitalist context, factors that influence the longevity of organizations have been cause for concern to users (internal and external). Among these factors, costing methodologies, outcome management, and cognitive orientations are useful elements for informing decisions and understanding how these elements influence such decisions within organizations. This study aimed to investigate what are the effects of the use of costing methods and cognitive orientation in the management of results under the light of the Agency Theory (AT). It is classified as an experimental study and was applied to undergraduate students of Accounting in the State of Paraíba, who completed more than 50% of that course. Descriptive statistics (average and standard deviation) and inference statistics (Anova - Analysis of Variance) were used. Most respondents are female, between 20 and 22 years old and between the 6th and 7th semester of the course. When calculating the average decision of both groups, there was no variance in the decisions. The results showed that there was no difference between the group averages, concluding, finally, that the null hypothesis was accepted, inferring that the averages are statically equal, where individualists made similar decisions to collectivists.

Keywords: Costing Methods; Outcome Management; Cognitive Orientation.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Custeio por Absorção	15
Figura 2 – Custeio Variável.....	16
Figura 3 – Modelo experimental da pesquisa.....	21
Figura 4 – Cenário de Decisão.....	24

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Grupos dos tratamentos de Controle e experimental.....	21
Tabela 2- Características dos respondentes.....	22
Tabela 3 - Média e desvio-padrão dos grupos experimentais.....	23
Tabela 4- Média e Desvio Padrão da tomada de decisão.....	24
Tabela 5- Teste de Normalidade Multivariada.....	25
Tabela 6- Testes de Média.....	25

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	11
2. REFERENCIAL TEORICO	13
2.1. Teoria	13
2.1.1 Agency Theory	13
2.2 Métodos de Custeio	14
2.2.1 Custeio por absorção e Custeio Variável	15
2.3 Gerenciamento de Resultado	16
2.4 Orientação Cognitiva	18
3. METODOLOGIA	20
3.1 Variáveis do modelo	20
3.1.1 Variável Dependente	20
3.1.2 Variáveis Independentes	20
3.2 Realização e Tratamento Experimental	21
4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	22
4.1 Análise descritiva dos participantes do experimento	22
4.2Estatística descritivas/ Teste de média referente a decisão	23
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	26
REFERÊNCIAS	27

1 INTRODUÇÃO

Em tempos de concorrência global, fatores que influenciam a longevidade das organizações tem sido pauta recorrente de preocupação por parte dos usuários (internos e externos). Dentre esses fatores, metodologias de custeio, gerenciamento de resultado e orientações cognitivas são elementos úteis para fundamentar decisões e compreender como estes elementos influenciam tais decisões dentro das organizações.

Dentre as várias metodologias de custeio existentes na literatura, o presente estudo destaca o custeio por absorção e o custeio variável. Segundo Vanderbeck e Nagy (2001, p. 407) o custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos à produção do período, tanto os custos fixos como os custos variáveis, enquanto que o custeio variável considera como custo de produção do período apenas os custos variáveis incorridos.

Assim, os métodos de custeio são utilizados para controle gerencial, financeiro e na gestão de resultados. A gestão de resultados (*Earnings Management*) pode ser entendida como o uso de discrição (legalmente permitido) por gestores nas práticas de seleção de reconhecimento e mensuração de elementos contábeis para deliberadamente manipular ganhos – aumentar ou diminuir – dependendo de seus interesses. (eg HEALY, 1985, SWEENEY, 1994, JONES, 1991, DECHOW & SKINNER, 2000, HEALY & WAHLEN, 1999, apud WEFFORT et al, 2014).

Nesse sentido, o processo de gestão de resultados e tomada de decisão também sofrem influências de outro fator: o viés cognitivo. As finanças modernas têm embasado suas teses na racionalidade ilimitada, em que os agentes tomam decisões unicamente racionais (MEDEIROS et al, 2017). Estudos como o de Kahneman e Tversky (1979), investigam fatores cognitivos influentes como a aversão à perda, riscos e incertezas, por exemplo, indicando que existem diversos fatores que influenciam a tomada de decisão dentro da gestão de resultado.

Sendo assim, semelhante ao estudo de Kahneman e Tversky (1979), Melo e Silva (2010) e Cardinaels (2008), que propuseram estudos a respeito de como outros fatores cognitivos junto ao lucro e aos métodos de custeio influenciam o gerenciamento de resultado, este estudo se propõe a buscar respostas para o seguinte problema de pesquisa: **Quais são os efeitos dos métodos de custeio e da orientação cognitiva no gerenciamento de resultado?**

Esta pesquisa tem como objetivo investigar quais são os efeitos da utilização de métodos de custeio e da orientação cognitiva no gerenciamento de resultado à luz da *Agency Theory* (AT). Busca compreender se tal orientação por um método, em detrimento de outro, se baseia no individualismo ou no coletivismo, ou seja, se o indivíduo exposto a uma determinada

situação é levado a se preocupar com seus próprios resultados ou se há uma preocupação com a empresa.

O artigo está configurado nesta introdução, em seguida enfatiza a fundamentação teórica, os procedimentos metodológicos, a análise dos resultados e as principais considerações finais com suas limitações e indicações para futuras pesquisas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria

Como o propósito da pesquisa é investigar segundo os princípios da *Agency Theory* quais são os efeitos da utilização de métodos de custeio e da orientação cognitiva no gerenciamento de resultado, cabe aqui discutir algumas definições do que seja teoria.

Segundo o Dicionário de Ciências Sociais, existem diferentes opiniões sobre a natureza da teoria, mas é consenso que teoria é um conjunto de declarações sobre o real. Cervo e Bervian (1983) argumentam que o termo teoria empregado de forma usual significa conhecer, saber, em oposição à prática, isto é, a ação, ao fazer. Dessa forma, o termo teoria é empregado com sentido diferente para definir questões distintas, como por exemplo: a concepção que uma pessoa tem a respeito de alguma coisa; o pensamento de um autor; os princípios básicos de uma ciência, conjectura ou suposição.

Martins e Theóphilo (2009) argumentam que a teoria tem como principal função explicar por que, como e quando os fenômenos ocorrem. “[...] sistematizar e dar ordem ao conhecimento sobre um fenômeno da realidade. [...] fazer inferências sobre o futuro como se vai manifestar ou ocorrer um fenômeno, dadas certas condições” (Ibidem, p. 28).

2.1.1 *Agency Theory*

A *Agency Theory* (AT) ou Teoria de Agência, de certa forma, passa a existir quando uma empresa se desenvolve e passa a não ter apenas seu dono como acionista principal e gestor, como acontecem nas empresas de médio porte. Com efeito, em função de tal desenvolvimento, surge a necessidade de contratar profissionais do mercado com o objetivo de gerenciar planejamento, execução e o controle exigidos pela complexidade dos processos operacionais da nova organização. Assim, as decisões agora são compartilhadas entre o principal, que é (ou são) o proprietário da empresa, e o agente, que passa a ser o (ou os) gestor dela.

Assim, a teoria foi criada por Jensen e Meckling (1976) e é baseada pela relação de agência ambígua, em que uma parte (o principal) delega responsabilidades para outro (o agente), que realiza esse trabalho. A AT tenta descrever esta relação usando a metáfora de um contrato (EISENHARDT, 2015).

Segundo Eisenhardt (2015), a estrutura da agência é aplicável em uma variedade de configurações, que vão desde questões de nível macro, como a política regulatória até fenômenos de nível micro, tais como a culpa, impressão gerencial, mentira e outras expressões de interesse próprio (vieses cognitivos).

Sendo assim, é instalado um ambiente competitivo, gerando conflitos de interesses: o principal passa a ser o avaliador das decisões tomadas, enquanto o agente é quem toma essas decisões. Em razão do fato de os proprietários serem separados do controle da empresa, muitas mudanças ocorrem na forma de gerenciá-la e, no momento da tomada de decisões, os agentes levam em conta não apenas os interesses da empresa, mas também os seus próprios. Constrói-se, assim, a hipótese de que esses conflitos ditam necessidades que atendam aos interesses dos envolvidos, utilizando de mecanismos para maximização de resultados com o objetivo final de atingir seus próprios interesses ou de atingir os interesses corporativos.

O principal não consegue mais ter informações completas sobre o que acontece na sua empresa, gerando o conflito chamado de assimetria da informação. Para Iudícibus (2004), essas discrepâncias podem ser reduzidas ou até eliminadas mediante sistemas de incentivos ao agente, que o levam a administrar e empregar os recursos de acordo com o determinado pelo principal.

2.2 Métodos de Custeio

Tendo em vista o desenvolvimento das empresas, com o conseqüente aumento da distância entre administrador, ativos e recursos humanos, passou a Contabilidade de Custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão: a gerencial (Martins, 2003). Compreender a relevância que os custos têm dentro de uma empresa pode levar a mesma a tomar medidas que lhe façam sobressair dentre a concorrência do mercado atual.

Segundo Garrison e Noreen (2001) “os custos são apropriados aos objetos para uma série de finalidades, incluindo formação de preço, análise de rentabilidade e controle gerencial”. Uma das premissas desse trabalho é compreender como o manuseio dos custos pode influenciar no gerenciamento de resultados e como essa informação é importante para a tomada de decisão.

A contabilidade de custos tem como propósito gerar informações tanto para usuários externos (contabilidade financeira) como internos (contabilidade gerencial). A gerência pode analisar os dados para estimar custos futuros, resultados operacionais e para tomar decisões

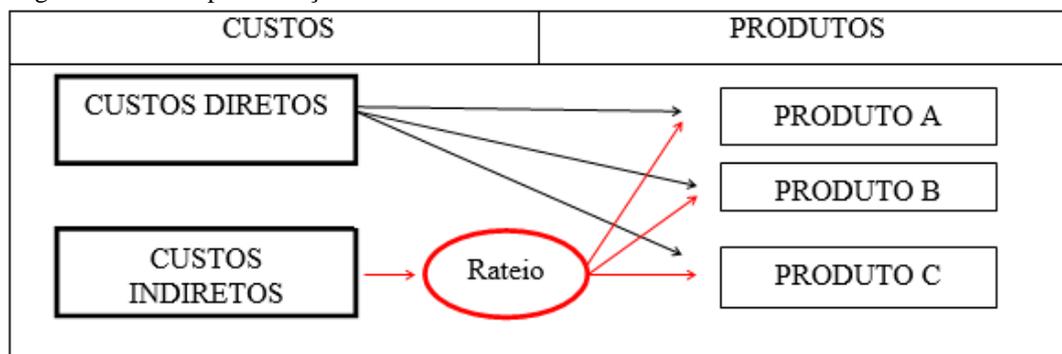
com relação à aquisição de instalações adicionais, às mudanças nas estratégias de *marketing* e à disponibilidade de capital (Vanderbeck e Nagy, 2001 p.16).

Para calcular e realocar os custos de uma forma apropriada, as empresas utilizam de métodos de custeio. Esses métodos podem ser utilizados para as mais diversas atividades das empresas, desde as industriais, comerciais e de serviços. Os mais usados para avaliação e apuração dos custos são custeio por absorção e custeio variável. O primeiro é mais utilizado para fins externos; o segundo é mais usado como gerencial e para tomada de decisões internas. Esses dois métodos de custeio influenciam nos valores apurados do Lucro Líquido, e essa diferença pode influenciar, dependendo do objetivo, a tomada de decisão de interesses internos e externos.

2.2.1 Custeio por absorção e Custeio Variável

O custeio por absorção, segundo Martins e Rocha (2010), é o método de custeio que atribui custos fixos aos produtos. Recebe esse nome por que o custo dos bens e serviços produzidos deve absorver além dos custos variáveis também os custos fixos. Esse método leva em consideração o processo denominado de chão-de-fábrica, onde se atribui ao produto os gastos incorridos ao longo do processo, desde a aquisição da matéria-prima até a versão final. Nesse método, são levados em consideração os custos diretos e indiretos, conforme figura 1.

Figura 1- Custeio por absorção.



Fonte : Adaptada de Clemente e Souza (2004)

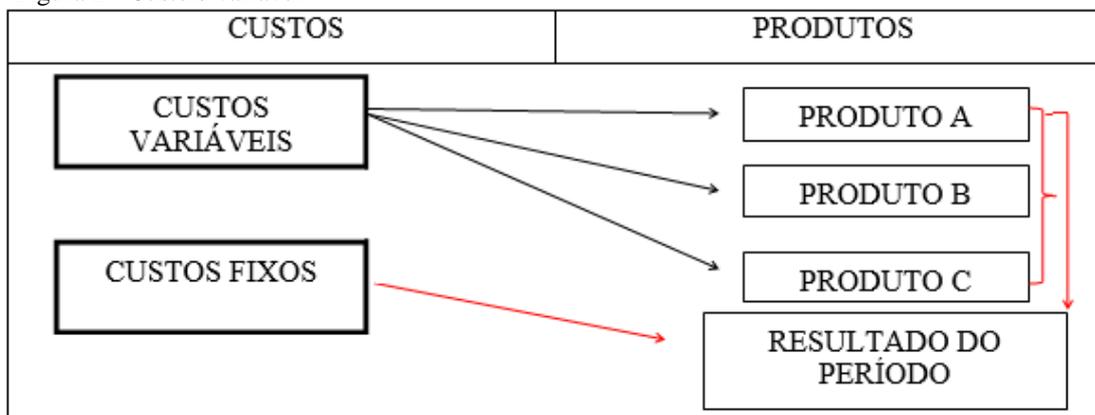
Ainda segundo Garrison e Norren (2001), a principal diferença entre os dois métodos está no tempo. No custeio por absorção, os custos fixos devem ser lançados contra as receitas, à medida que as unidades de produto forem sendo vendidas; enquanto no custeio variável, os custos fixos são levados diretamente para o resultado final, não fazendo parte do custo unitário de cada produto.

No custeio variável, os custos são divididos em variáveis e fixos, onde os custos variáveis são aqueles que variam de acordo com o volume produzido, desconsiderando os custos fixos para o custo unitário e os alocando de forma integral apenas no resultado final do período.

Martins e Rocha (2010) argumentam que no custeio variável as justificativas para a não inclusão dos custos fixos no produto são: (i) os custos fixos são custos estruturais, que existem para prover a capacidade produtiva da empresa como um todo, e não compõem custos de nenhuma atividade e produto individualmente; (ii) atribuir ao produto apenas o custo variável possibilita a mensuração do custo unitário absolutamente objetivo, e; (iii) qualquer que seja o método de rateio empregado, sempre haverá uma carga de subjetividade.

Assim, de acordo com esse método, os custos são alocados aos produtos conforme figura 2.

Figura 2 - Custeio variável



Fonte: Adaptada de Clemente e Souza (2004)

A diferença entre os valores apurados segundo os métodos de custeio usados acima está nos itens de custo que cada um atribui aos produtos e aqueles que são debitados diretamente ao resultado do período. Dessa forma, dependendo do método utilizado, verifica-se diferenças tanto nos custos unitários dos produtos quanto no resultado global da empresa (MARTINS e ROCHA, 2010).

2.3 Gerenciamento de resultado

Análises simplificadas mostram que metodologias usadas até chegar ao resultado líquido da empresa influenciam diretamente nas informações que aqueles dados gerarão.

Do mesmo modo, segundo Rezende e Nakao (2012), ao gestor cabe determinadas escolhas, incluindo a discricionariedade de modificar operações com vistas a um melhor

desempenho econômico divulgado. Modificando ou não as operações, o fato é que os eventos ocorridos podem trazer reflexos concomitantes nos resultados contábeis para fins de divulgação e de tributação.

De acordo com Watts e Zimmerman (1990), gerenciamento de resultados ocorre quando um gestor exerce seu poder discricionário sobre os números contábeis com ou sem restrição. Tal discricionariedade pode ser maximizar o valor da firma ou ser oportunista.

Martinez (2001) deixa evidente em sua tese que é com base no resultado (lucro/prejuízo) que se avalia o desempenho da empresa, e por isso faz-se uso do gerenciamento de resultados, a fim de que os gestores se utilizem dessa ferramenta para levar os resultados contábeis aos objetivos almejados.

Cosenza e Grateron (2003) caracteriza a expressão *Earnings Management* com o termo de contabilidade criativa, onde eles defendem que o gerenciamento é uma forma de maquiagem o patrimônio de uma entidade por meio de uma manipulação intencional das informações contábeis, com o objetivo de apresentar uma imagem desejada pelos gestores.

Para Martinez (2001, p.13):

É crucial entender que 'gerenciamento' dos resultados contábeis, não é fraude contábil. Ou seja, opera-se dentro dos limites do que prescreve a legislação contábil, entretanto nos pontos em que as normas contábeis facultam certa discricionariedade para o gerente, este realiza suas escolhas não em função do que dita a realidade concreta dos negócios, mas em função de outros incentivos, que o levam a desejar reportar um resultado distinto.

Por outro lado, para Matsumoto e Parreira (2007), as consequências do gerenciamento de resultados contábeis estão diretamente relacionadas com o nível de transparência da informação contábil e com a divulgação dos relatórios contábeis, de forma que se pode enviar as análises e o processo de tomada de decisão.

Conquanto os argumentos para a utilização do gerenciamento de resultados sejam plausíveis, por outro lado leva-se em consideração que gerenciar o resultado, em suma, é modificar, alterar e distorcer, com efeitos diretos no valor real da empresa. Matsumoto e Parreira (2007) concluem dizendo que as consequências são de fato os efeitos gerados nos agentes e transações econômicas, como por exemplo, a falta de assimetria de informação, os custos de transação, que levam a interpretações errôneas, com impactos sociais, econômicos e financeiros para a empresa, os usuários e a sociedade.

2.4 Orientação Cognitiva

Os estudos de Finanças Comportamentais surgiram numa tentativa de enquadrar os estudos econômicos e financeiros dentro do comportamento humano, levando em consideração a natureza humana e aceitando o fato de que os agentes econômicos são suscetíveis a erros e a ações irracionais (ARAÚJO e SILVA, 2007).

Estudos como o de Edwards (1954) e Kahneman e Tvesky (1979) embasaram a Psicologia Cognitiva para estudar as finanças comportamentais e como os vieses cognitivos influenciam os indivíduos para as decisões econômicas. Em diversas situações onde é preciso tomar uma decisão, esses estudos provaram que não é a racionalidade essencialmente o principal fator influente para isso, mas a incidência de diversas influências cognitivas sobre o indivíduo, dentre elas: o coletivismo e o individualismo.

Segundo Warren Buffet, um dos gestores mais bem sucedidos nos mercados financeiro e de capital e, atualmente, um dos cinco homens mais ricos do mundo, sustenta que a regra do mercado financeiro é não perder dinheiro, e a segunda regra é não esquecer a primeira. Essa máxima se aplica quando o assunto é a tomada de decisão dentro do mundo corporativo. Os gestores, na sua posição de tomadores de decisões, temem correr riscos por dois fatores: (i) os resultados da empresa aumentarão ou diminuirão de acordo com a decisão que for tomada; (ii) esse resultado afetará diretamente os seus interesses, pois sua remuneração e posição, via de regra, pode aumentar ou subir em função desse resultado.

Segundo Triandis (1996), o indivíduo é fruto da sociedade em que está inserido, podendo ser individualista ou coletivista, justificando essas classificações pelos indícios advindos da cultura, onde os membros de cada grupo partilham das mesmas práticas e opiniões em relação à determinada questão.

Em seu artigo, Naranjo-Gil et al (2012) explica que as pessoas percebem incentivos de forma diferente, e isso se dá por causa da personalidade de cada um, o que define sua forma produtiva de agir e o seu desempenho de forma adaptável a situações em que o indivíduo é inserido.

Triandis (1995) define o individualismo como um comportamento caracterizado à partir de indivíduos que só visam a si mesmo e enfatizam sua autonomia. Individualistas são independentes, se veem separados e diferentes da equipe que estão alocados, o que os leva a ignorar qualquer que seja os benefícios em prol do grupo e só defende seus próprios interesses.

Por outro lado, os coletivistas focam em questões como o bem-estar social, priorizando o grupo que lhes cabem. Eles pensam em si mesmos como parte de uma equipe à qual se sentem associados, levando-os a centralizar o relacionamento pessoa-grupo, mesmo que seus interesses pessoais não sejam priorizados (WAGNER, 1995; EBY e DOBBINS 1997 apud NARANJO-GIL et al 2012).

É válido ressaltar que independente de o indivíduo ser individualista ou coletivista, não é descartado que ele possa agir de forma contrária ao seu perfil, podendo ser influenciado por circunstâncias do instante. É certo que o mais esperado é que ele aja de forma que prevaleça uma das linhas de orientação, sem considerar que existam as duas (TRIANDIS, 1995; TRIANDIS, CHEN & CHAN, 1998; SCHWARTZ, 1990 apud SILVA 2017).

Ao se expor à necessidade de decidir sobre algo, esses estudos comprovaram que o indivíduo dificilmente conseguirá analisar todos os fatores e vieses interligados a tal ato, levando esses gerenciadores a tomar decisões se baseando em seus interesses próprios para agilizar esse processo, assim dificultando o uso total de sua racionalidade.

3 METODOLOGIA

Tratando-se de uma pesquisa experimental, a amostra é composta por alunos das turmas do curso de Contabilidade da Universidade Estadual da Paraíba (UEPB) que concluíram mais da metade do curso de Ciências Contábeis.

A análise de dados dar-se-á através de uma análise das decisões tomadas pelos participantes, buscando compreender, por fim, se a opção escolhida de produção e venda tem relação e finalidade com uma maximização de sua remuneração (ele em posição de gerente) ou de uma preocupação com resultado para a empresa.

Dessa forma, procura-se investigar se há uma relação entre as variáveis métodos de custeio x orientação cognitiva, a fim de verificar o efeito moderador da orientação cognitiva nas decisões tomadas por gestores quando a sua remuneração é baseada no resultado do exercício.

Quanto ao tratamento de dados, foram utilizadas a estatística descritiva (média e desvio-padrão) e a estatística de inferência (Anova – Análise de Variância) para testar os efeitos da orientação de valor cognitivo na tomada de decisão.

3.1 Variáveis do modelo experimental

3.1.1 Variável dependente

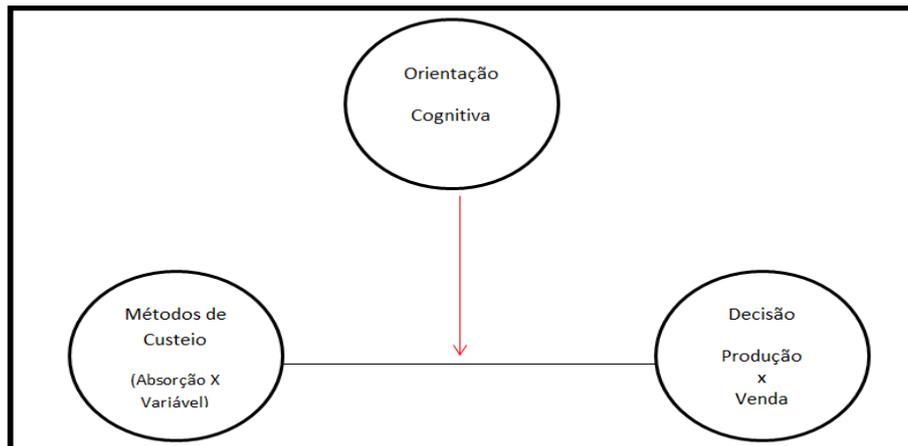
A variável dependente do modelo experimental é a variável Decisão de Produção e Venda, que foi mensurada através dos valores disponíveis na Demonstração do Resultado do exercício (DRE) disponibilizada, onde o gerente tem sua remuneração equivalente a 10% do resultado obtido.

3.1.2 Variáveis independentes

A variável independente é a Orientação Cognitiva, medida através do instrumento de classificação desenvolvido por Triandis et al. (1998) e utilizado na pesquisa de Naranjo-Gil, David et al. (2012).

Os métodos de custeio utilizados foram o Custeio por Absorção e o Custeio Variável, onde foram manipulados em dois cenários de produção. No primeiro cenário, a empresa vendia menos que a sua produção, e no segundo vendia a mesma quantidade produzida, gerando um conflito de interesse no gerente, pois quando a venda era menor que a produção, sua remuneração aumentava, porém a empresa ficava com estoque ocioso, e quando a venda era igual a produção, sua remuneração era menor, porém a empresa vendia toda sua produção.

Figura 3: Modelo experimental da pesquisa



Fonte: Elaboração própria

3.2 Realização e Tratamento experimental

O experimento foi elaborado em dois tipos, sendo entregues de forma aleatória aos participantes, onde cada tipo continha três partes. No tipo 1, o questionário continha uma DRE baseada no custeio por absorção, e no tipo 2, a DRE era baseada no custeio variável. Na primeira parte, foram coletados os dados pessoais do participante. Na segunda, foram mensurados os perfis de orientação de valor cognitivo dos participantes por meio do instrumento utilizado no trabalho de NARANJO-GIL, David et al. (2012). Na terceira parte, foi implementado o cenário de decisão, onde tinham que decidir entre duas opções: Produção maior que venda ou produção igual à venda. Os participantes assumindo o papel de um gerente tinham que analisar a quantidade de produção e venda do produto, levando em consideração que sua remuneração é diretamente ligada ao resultado obtido (10% do Resultado).

Portanto, segue de acordo com os cenários experimentos, a distribuição dos grupos conforme o tratamento e o grupo de orientação de valor cognitivo:

Tabela 1 - Grupos dos tratamentos de Controle e experimental

Tratamento de Controle	Tratamento Experimental
Individualistas x Custeio por Absorção	Coletivistas x Custeio por Absorção
Individualistas x Custeio Variável	Coletivistas x Custeio Variável

Fonte:(Adaptado de Silva, 2017)

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Análise descritiva dos participantes do experimento

Nessa seção são analisadas as características dos respondentes dos questionários aplicados na Universidade Estadual da Paraíba, Campus 1, com os discentes do curso de Ciências Contábeis. Assim, na tabela 2 apresentam-se as características dos respondentes participantes da pesquisa.

De acordo com a tabela, a amostra total foi de 51 respondentes. Dentre eles, 24 responderam o Tratamento 1 - Custeio por Absorção e 27 responderam o Tratamento 2 - Custeio Variável. No que se refere à faixa etária, a maioria tem entre 20 e 22 anos e a minoria tem entre 26 e 29 anos.

Com relação ao gênero nos dois grupos, a maioria é do sexo feminino, equivalente a 58,8% do total, sendo 41,18% do gênero masculino. Em relação ao período do curso a maioria dos participantes está no 6º e no 7º período, totalizando 72,5% dos participantes.

Tabela 2- Características dos respondentes

	Grupos	
Faixa Etária	Fr	%
Entre 20 e 22	29	56,86%
Entre 23 e 25	12	23,53%
Entre 26 e 29	3	5,88%
Acima de 30	7	13,73%
TOTAL	51	100
	Grupos	
Gênero		
Feminino	30	58,82%
Masculino	21	41,18%
TOTAL	51	100
	Grupos	
Período do curso		
6 e 7º	37	72,55%
8º e 9º	14	27,46%
TOTAL	51	100

Fonte: Elaboração própria, 2019.

Assim que os participantes finalizaram a tarefa experimental, eles responderam um questionário pós-experimental voltado para verificar as manipulações das variáveis do modelo

experimental (Ver Apêndice), onde foi perguntado: (1) O custo total da produção; (2) O Custo dos produtos vendidos quando produzidas 10.000 unidades; (3 e 4) O Lucro líquido obtido para cada quantidade vendida; (5 e 6) A remuneração da produção para cada nível de venda; (7, 8 e 9) O montante de custo fixo alocado à DRE para cada nível de venda. A maioria dos participantes respondeu positivamente às questões, o que sugere que as manipulações tiveram os efeitos requeridos.

Como os instrumentos da pesquisa tinham diferentes faixas e valores de medição, a pontuação foi padronizada para cada instrumento. Feito isso, foi calculada a média geral e o desvio padrão para cada quesito. A resposta de cada participante foi subtraída da media geral, e o valor encontrado foi dividido pelo valor do desvio-padrão. Em seguida, de acordo com as respostas dos participantes, foram classificados em dois grupos, individualistas e coletivistas, parametrizados com os valores encontrados que estavam acima ou abaixo da pontuação da média, evidenciados conforme tabela 3.

Tabela 3 – Média e desvio-padrão dos grupos experimentais

	N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
Custeio por absorção-T1	24	-7,60732	12,66158	0,561172	5,661172
Custeio Variável-T2	27	-11,2415	8,361026	-0,52071	4,824561
TOTAL	51				

Fonte: Elaboração própria, 2019.

*T1: Tratamento 1: Custeio por Absorção

*T2: Tratamento 2: Custeio Variável

4.2 Estatística descritivas/ Teste de média referente a decisão

Para a análise descritiva do teste de média foram aplicados 51 questionários, porém foi necessário descartar 7 dos respondentes, já que o modelo é caracterizado como matriz 2x2, finalizando com uma amostra de 44 componentes, 22 pelo custeio por absorção e 22 pelo custeio variável.

Os participantes tinham que analisar o cenário de decisão explicado no experimento, conforme figura abaixo, e decidir entre as seguintes opções: 1) Produzir mais do que o mercado pode absorver, gerando um estoque, porém, dependendo do método que ele foi aleatoriamente selecionado para responder, sua remuneração seria maior; 2) Produzir apenas o que o mercado é capaz de absorver e sua remuneração ser menor.

Figura 4 – Cenário de decisão

Cenário de Decisão			
Opção	Produção	Venda	Remuneração
1	10.000	8.000	R\$ 2.000,00
2	8.000	8.000	R\$ 600,00
() Opção 1: Venda < Produção		() Opção 2: Venda=Produção	

Fonte: Elaboração própria do experimento.

Sendo assim, foram testas as seguintes hipóteses:

$$H_0: \mu_1 = \mu_2$$

$$H_1: \mu_1 \neq \mu_2$$

De acordo com os resultados evidenciados na tabela 4, o teste de média indica que não há diferença entre as médias, dessa forma, aceita-se a hipótese nula da igualdade das médias dos grupos analisados.

Tabela 4- Média e Desvio Padrão da tomada de decisão

Variável dependente: Decisão				
OVC		MÉDIA	DESVIO PADRÃO	N
IND	CUSTEIO ABSORÇÃO	8727.273	1009.05	11
	CUSTEIO VARIÁVEL	8727.273	1009.05	11
COL	CUSTEIO ABSORÇÃO	8909.091	1044.466	11
	CUSTEIO VARIÁVEL	8727.273	1009.05	11

Fonte: Elaboração própria, 2019.

Para dar suporte à análise dos resultados, foi empregado o teste de normalidade, que é classificado como um teste de aderência, visto que, conforme Siegel e Castellan (2006), quando selecionada uma amostra, deve-se supor que as unidades em questão apresentam distribuição normal, bem como admite-se que a distribuição da variável que está sendo testada seja contínua (SCUDINO, 2008).

Tabela 5 – Teste de Normalidade Multivariada

Doornik- Hansen	Chi2(4)= 60.940	Prob>chin2 = 0,000
-----------------	-----------------	--------------------

Fonte: Elaboração própria, 2019.

Assim, a fim de avaliar se os dados específicos seguem ou não uma distribuição normal, o teste realizado evidencia a relação dos dados e a significância igual a 0,000. Portanto, não há como fazer uma análise da normalidade dos dados, tendo em vista que a significância foi menor que 5%, ferindo, dessa forma, um dos pressupostos da regressão, ou seja, indica-se a excursão de um teste não paramétrico.

Tabela 6- Testes de média

Source	Statistic		df	F (d1)	F (d2)	Prob>F
Individualism	Wilks Lambda	0,9909	1	2,0	0,09	0,9169
	Pillai's Trace	0,0091		2,0	0,09	0,9169
	Lawley H T	0,0092		2,0	0,09	0,9169
	Roy's Largest	0,0092		2,0	0,09	0,9169
Residual			20			
Total			21			

Fonte: Elaboração própria, 2019.

Foi elaborado o teste de média utilizando ANOVA, com a opção não paramétrica, como vista na tabela 6. O resultado do teste de médias por controle demonstra que os grupos individualistas e coletivistas possuem médias iguais para a decisão que tomaram, isto é, por isso não se pode afirmar que a orientação cognitiva do indivíduo influenciou a decisão que tomaria.

Sendo assim, aceita-se a hipótese nula pelo fato dos dados não terem dado distribuição normal, pelo valor de sua significância, uma vez que esses testes usados foram feitos para testar a normalidade dos dados, induzindo que H_0 seja uma distribuição normal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral desta pesquisa foi investigar quais são os efeitos da utilização de métodos de custeio e da orientação cognitiva no gerenciamento de resultado. Para isso, utilizou-se um estudo experimental com abordagem quantitativa, por meio da utilização de teste de igualdade de média para a classificação dos participantes de acordo com sua orientação cognitiva (individualistas ou coletivistas), da análise descritiva e do teste de média utilizando a ANOVA com a opção não paramétrica para o teste de hipóteses. A amostra foi composta por estudantes que cursam Ciências Contábeis na Universidade Estadual da Paraíba, entre o 6º e o 9º período, totalizando uma amostra de 51 participantes. Para a análise descritiva dos dados, a amostra foi reduzida para 44 indivíduos, adequada ao modelo matricial 2x2.

Sendo assim, a pesquisa classificou os indivíduos de acordo com sua orientação cognitiva, e a partir dessa classificação, foram realizados testes de média com suas respostas para avaliar se a decisão que eles tomaram ao final do experimento teve ligação com essa orientação.

Os participantes do experimento tiveram que decidir entre dois cenários: 1) Produzir mais do que o mercado pode absorver, gerando um estoque, porém, dependendo do método que ele foi aleatoriamente selecionado para responder, sua remuneração seria maior; 2) Produzir apenas o que o mercado é capaz de absorver e sua remuneração ser menor. Inicialmente, foi realizado o teste de normalidade entre as duas variáveis, e o resultado foi uma significância menor que 5%, concluindo-se que não há uma distribuição normal entre os dados, sendo aceita a hipótese nula que indica a igualdade das médias, inferindo-se concluir de forma significativa que não há diferença entre as decisões tomadas entre os dois grupos.

O estudo se limitou de forma geográfica e amostral. Geográfica, pois o experimento foi feito apenas na UEPB, e amostral, pois foi com alguns períodos selecionados. O resultado não deu significativo por causa do tamanho de sua amostra. Como sugestão de pesquisas futuras, sugere-se que o experimento seja aplicado utilizando mais variáveis, em outras instituições públicas e privadas, e com um número amostral maior.

REFERÊNCIAS

- ARAUJO, Daniel R.; SILVA, César A.T; **Aversão à Perda nas decisões de risco**, Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, vol 1, nº 3, art. 3, p. 45-62, 2007.
- CARDINAELS, Eddy. **The interplay between cost accounting knowledge and presentation formats in costbased decision-making**. Accounting, Organizations and Society, 33 (6), 582–602. 2008.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN. Pedro Alcino. **Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.
- CLEMENTE; Ademir, SOUZA; Alceu. **Considerações de custos e valor da informação**. Florianópolis - SC, Biblioteca Eletrônica, 2004. Disponível em: <http://www.encontros-bibli.ufsc.br/bibesp/esp_02/4_clemente.pdf>. Acesso em: 27 fev. 2004.
- COSENZA, José Paulo; GRATERON, Ivan Ricardo Guevera. **A auditoria da contabilidade criativa**. Revista Brasileira de contabilidade, Brasília DF, ano 32, n.143, p.42-61, set./Out., 2003.
- EDWARDS, W. **The theory of decision making**. *Psychological Bulletin*, 51(4), 380-417. 1954.
- EISENHARDT, Kathleen M. **Teoria da Agência: Uma Avaliação e Revisão**. RGC, São Paulo, v. 2, n.1, art. esp, pp. 1-36, abr 2015.
- GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. **Contabilidade gerencial**. 9.ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.
- JENSEN, M. C; MECKLING W. H; Theory oh the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics* 3. 1976
- KAHNEMAN, D.; TVERSKY, A.; **Prospect theory: an analysis of decision under risk**. *Conometrica*, 47 (2),263-292, 1979.
- MATSUMOTO, Alberto Shiguero; PARREIRA, Enéias Medeiros. **Uma pesquisa sobre o Gerenciamento de Resultados Contábeis: Causas e Consequências**. UnB Contábil, Brasília, v. 10, n. 1, jan./jun. 2007.
- MARTINS. Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.
- MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington; **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas**. Editora Atlas. Ed 1. São Paulo. 2010.
- MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009
- MARTINEZ, Antonio Lopo. **“Gerenciamento” dos Resultados Contábeis: Estudo Empírico das Companhias Abertas Brasileiras**. 2001. 154 f. Tese (Doutorado em

Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo. São Paulo, 2001.

MELO, Clayton Levi L.; SILVA, Cesár Augusto T. **Finanças comportamentais: Um estudo da influência da faixa etária, gênero e ocupação na aversão à perda.** *Revista de Contabilidade e Organizações*, 4 (8), 3-23. 2010,

MEDEIROS, J. T.; BARBOSA, A; SILVA, J. Dionísio G.; COSTA, F. H. da C. **Tomada de decisão financeira sob condições de incerteza: estudo com alunos de graduação de contabilidade e administração de empresas.** *Revista de Contabilidade e Organizações*, vol. 11, núm. 30, Maio-Agosto, pp. 36-45. 2017.

NARANJO-GIL, David et al. **The effects of incentive system and cognitive orientation on teams' performance.** *Behavioral research in accounting*, v. 24, n. 2, p. 177-191, 2012.

REZENDE, G. P.; NAKAO, S. H. **Gerenciamento de Resultados e a Relação Com o Lucro Tributável das Empresas Brasileiras de Capital Aberto.** *Revista Universo Contábil*, v. 8, n. 1, p. 6-21, 2012.

SCUDINO, PATRÍCIA ARAÚJO. **A Utilização de Alguns Testes Estatísticos para Análise da Variabilidade do Preço do Mel nos Municípios de Angra dos Reis e Mangaratiba, Estado do Rio de Janeiro.** Orientador: Wagner de Souza Tassinari. 2008. 51 p. Trabalho de conclusão de curso (Bacharelado em Matemática) - Univesidade Federal Rural do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.

http://www.ufrj.br/abelhanatureza/paginas/docs_estado/Estudomercado_mel.pdf

SCHWARTZ, S. H. **Individualism-collectivism: Critique and proposed refinements.** *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 21, 139-157. 1990

SILVA, M. N da. **Efeitos da Orientação de valor cognitivo na relação entre indicadores de desempenho e decisão de investimentos: um estudo Experimental.** Universidade Estadual da Paraíba, 2017.

SIEGEL, S.; CASTELLAN JR, N. J. **Estatística não-paramétrica para ciência do comportamento.** 2ª ed. 2006.

TRIANDIS, H. **The Psychological Measurement of Cultural Syndromes.** *American Psychologist*. 51. 407-415. 10.1037/0003-066X.51.4.407. 1996.

TRIANDIS, H., Chen, X. P. & Chan, D. K. -S. **Scenarios for the measurement of collectivism and individualism.** *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 29, 275-289. 1998.

Triandis, H. **Individualism and collectivism.** Boulder, CO: Westview Press. 1995.

VANDERBECK, E. J; NAGY, C.F; **Contabilidade de custos**, 11 ed, São Paulo : Cengage Learning, 2001.

WATTS, R. L., ZIMMERMAN, J. L. **Positive accounting theory: a ten year perspective.** *Accounting Review*, v. 65, 1990.

WEFFORT, E. F. J; SILVA, A. F. da; FLORES,E. da Silva; SILVA, G. P da. Earnings management and economic crises in the brazilian capital Market. **Revista administração de empresas, vol.54 no.3 São Paulo Maio/Junho 2014.**

APÊNDICES

APÊNDICE A - INSTRUMENTO EXPERIMENTAL TIPO 1



Universidade Estadual da Paraíba
 Centro de Ciências Sociais e Aplicadas
 Curso de Graduação em Ciências Contábeis
 Aluna: Ana Laura Sousa Marques
 Professor Orientador: Prof. Me André Luiz de Sousa
 Professor Co-orientador: Prof. Dr. Mamadou Dieng

Instruções Experimentais

Experimento sobre os efeitos dos métodos de custeio e da orientação cognitiva no gerenciamento de resultado.

Este é um estudo experimental sobre tomada de decisões. A sua participação é de grande importância para obter evidências sobre como a orientação cognitiva influencia gerentes para tomada de decisões. Além disso, a sua participação é gratuita e a tarefa do experimento não envolve nenhum risco para a sua pessoa. Este experimento tem 3 partes e você precisa ter concluído mais de 50% do curso de contabilidade para poder respondê-lo. Esse experimento tem como analisar a sua decisão diante de um cenário de produção e venda de um único produto em que a decisão é incentivada com base no lucro apurado pela produção e venda do produto, isto é, você será remunerado pela empresa a partir do montante do lucro que você gera com a sua decisão.

As questões não devem ser respondidas enquanto as instruções estão sendo lidas. Se você tiver alguma dúvida, então você deve reler as instruções com mais atenção. Caso continuar a ter dúvidas depois que todas as instruções sejam lidas, por gentileza, levante a mão e o administrador do experimento irá responder às suas perguntas em sigilo. Não é permitido se comunicar exceto os casos de tirar dúvidas com o administrador de forma sigilosa.

Parte 1 – Dados Pessoais

Qual é o Período que está cursando? _____

Qual é a Instituição em que estuda? _____

Qual é a sua Idade? _____

Qual é o seu gênero? F M

Parte 2 – ORIENTAÇÃO COGNITIVA

Nesta segunda parte, pede-se que você responda às questões abaixo marcando com X a opção de respostas mais adequada na sua percepção em relação à pergunta. Responda com o máximo de sinceridade sobre o que realmente acha da questão quando é para descrever a sua pessoa.

Parte I

1. Prefiro depender de mim mesmo do que em outros.

- () Concordo Totalmente () Concordo
 () Nem concordo nem Discordo () Discordo Totalmente

2. Confio em mim mesmo na maioria das vezes, raramente confio em outros.

- () Concordo Totalmente () Concordo
 () Nem concordo nem Discordo () Discordo Totalmente

3. Eu costumo fazer as minhas próprias coisas.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

4. A minha identidade pessoal, independente dos outros, é muito importante para mim.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

Parte II**1. É importante para mim fazer meu trabalho melhor do que os outros.**

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

2. Ganhar é tudo.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

3. A concorrência é a lei da natureza.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

4. Quando outra pessoa faz melhor do que eu, fico tenso (a) e sentido (a).

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

Parte III**1. Se um colega de trabalho receber um prêmio, eu ficaria orgulhoso.**

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

2. O bem-estar dos meus colegas de trabalho é importante para mim.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

3. Para mim, o prazer é passar o tempo com os outros.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

4. Eu me sinto bem quando eu colaboro com outros.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

Parte IV**1. Os pais e as crianças devem permanecer juntos o máximo possível.**

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

2. É meu dever cuidar da minha família, mesmo quando tenho que sacrificar o que eu quero.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

3. Os membros da família devem ficar juntos, independentemente dos sacrifícios necessários.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

4. É importante para mim que eu respeite a decisão tomada pelos meus grupos.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente .

Parte 3 - Cenário de Decisão e Venda de Lançamento de Produto

Suponha que você seja gerente de uma companhia composta de duas unidades (produção e vendas) que produz e vende carros. O planejamento da área de vendas estimou que o mercado poderá absorver 8.000 carros, porém essa empresa possui a capacidade produtiva de 10.000 carros. A sua empresa desenvolveu um projeto de um novo modelo de carro que será lançado no final de ano de 2019. O preço de venda do novo modelo é R\$ 15,00, o custo variável por carro é R\$ 8,00 e os custos indiretos fixos e de vendas e administrativos fixos estimados respectivamente a R\$ 30.000,00 e R\$ 20.000,00. Leve em consideração que a empresa remunera seus gerentes com base no lucro apurado pela produção e venda dos carros. A seguir são apresentadas as tabelas referentes à demonstração do lucro e a sua remuneração com base nesse resultado.

	DRE (8.000 un)	DRE (10.000 un)
Receita de Vendas	R\$ 120.000	R\$ 150.000
(-) Custo dos produtos vendidos	(64.000)	(80.000)
Estoque inicial	-0-	-0-
Custos de produção	80.000	80.000
Estoque disponível à venda	80.000	80.000
Estoque final	(16.000)	-0-
=Lucro Bruto	56.000	70.000
(-) Custos Fixos	(30.000)	(30.000)
(-) Despesas de vendas e administrativas	(20.000)	(20.000)
(=) Lucro Líquido	R\$ 6.000	R\$ 20.000
Remuneração	R\$ 600,00	R\$ 2.000,00

Cenário de Decisão

Opção	Produção	Venda	Remuneração
1	10.000	8.000	R\$ 2.000,00
2	8.000	8.000	R\$ 600,00

Qual a sua opção de decisão de produção e venda do novo carro:

() Opção 1: Venda < Produção () Opção 2: Venda=Produção

Questionário Pós experimento

- O custo total da produção do novo carro é?
() 30.000,00 () 110.000,00 () 80.000,00
- O custo dos produtos vendidos é?
() 88.000,00 () 64.000,00 () 80.000,00
- O lucro líquido da produção e venda de 8.000 carros novos é?
() 6.000,00 () 10.000,00 () 15.000,00
- O lucro líquido da produção e venda de 10.000 carros novos é?
() 15.000,00 () 18.000,00 () 20.000,00
- A remuneração da produção e venda de 8.000 carros novos (Opção 2) é?
() 600,00 () 1.200,00 () 2.400,00
- A remuneração da produção e venda de 10.000 carros novos (Opção 1) é:
() 3.000,00 () 2.000,00 () 1.000,00
- O montante do custo fixo que é alocado à DRE é?
() 45.000,00 () 30.000,00 () 55.000,00
- O montante do custo fixo alocado à produção e venda de 8.000 carros novos é?
() 30.000,00 () 60.000,00 () 25.000,00
- O montante do custo fixo alocado à produção e venda de 10.000 carros novos é?
() 16.000,00 () 15.000,00 () 30.000,00

APÊNDICE B – INSTRUMENTO EXPERIMENTAL TIPO 2



Universidade Estadual da Paraíba
 Centro de Ciências Sociais e Aplicadas
 Curso de Graduação em Ciências Contábeis
 Aluna: Ana Laura Sousa Marques
 Professor Orientador: Prof. Me André Luiz de Sousa
 Professor Co-orientador: Prof. Dr. Mamadou Dieng

Instruções Experimentais

Experimento sobre os efeitos dos métodos de custeio e da orientação cognitiva no gerenciamento de resultado.

Este é um estudo experimental sobre tomada de decisões. A sua participação é de grande importância para obter evidências sobre como a orientação cognitiva influencia gerentes para tomada de decisões. Além disso, a sua participação é gratuita e a tarefa do experimento não envolve nenhum risco para a sua pessoa. Este experimento tem 3 partes e você precisa ter concluído mais de 50% do curso de contabilidade para poder respondê-lo. Esse experimento tem como analisar a sua decisão diante de um cenário de produção e venda de um único produto em que a decisão é incentivada com base no lucro apurado pela produção e venda do produto, isto é, você será remunerado pela empresa a partir do montante do lucro que você gera com a sua decisão.

As questões não devem ser respondidas enquanto as instruções estão sendo lidas. Se você tiver alguma dúvida, então você deve reler as instruções com mais atenção. Caso continuar a ter dúvidas depois que todas as instruções sejam lidas, por gentileza, levante a mão e o administrador do experimento irá responder às suas perguntas em sigilo. Não é permitido se comunicar exceto os casos de tirar dúvidas com o administrador de forma sigilosa.

Parte 1 – Dados Pessoais

Qual é o Período que está cursando? _____
 Qual é a Instituição em que estuda? _____
 Qual é a sua Idade? _____
 Qual é o seu gênero? F M

Parte 2 – ORIENTAÇÃO COGNITIVA

Nesta segunda parte, pede-se que você responda às questões abaixo marcando com X a opção de respostas mais adequada na sua percepção em relação à pergunta. Responda com o máximo de sinceridade sobre o que realmente acha da questão quando é para descrever a sua pessoa.

Parte I

1. Prefiro depender de mim mesmo do que em outros.

() Concordo Totalmente () Concordo
 () Nem concordo nem Discordo () Discordo Totalmente

2. Confio em mim mesmo na maioria das vezes, raramente confio em outros.

() Concordo Totalmente () Concordo
 () Nem concordo nem Discordo () Discordo Totalmente

3. Eu costumo fazer as minhas próprias coisas.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

4. A minha identidade pessoal, independente dos outros, é muito importante para mim.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

Parte II**1. É importante para mim fazer meu trabalho melhor do que os outros.**

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

2. Ganhar é tudo.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

3. A concorrência é a lei da natureza.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

4. Quando outra pessoa faz melhor do que eu, fico tenso (a) e sentido (a).

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

Parte III**1. Se um colega de trabalho receber um prêmio, eu ficaria orgulhoso.**

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

2. O bem-estar dos meus colegas de trabalho é importante para mim.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

3. Para mim, o prazer é passar o tempo com os outros.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

4. Eu me sinto bem quando eu colaboro com outros.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

Parte IV**1. Os pais e as crianças devem permanecer juntos o máximo possível.**

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

2. É meu dever cuidar da minha família, mesmo quando tenho que sacrificar o que eu quero.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

3. Os membros da família devem ficar juntos, independentemente dos sacrifícios necessários.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

4. É importante para mim que eu respeite a decisão tomada pelos meus grupos.

- Concordo Totalmente Concordo
 Nem concordo nem Discordo Discordo Totalmente

Parte 3 - Cenário de Decisão e Venda de Lançamento de Produto

Suponha que você seja gerente de uma companhia composta de duas unidades (produção e vendas) que produz e vende carros. O planejamento da área de vendas estimou que o mercado poderá absorver 8.000 carros, porém essa empresa possui a capacidade produtiva de 10.000 carros. A sua empresa desenvolveu um projeto de um novo modelo de carro que será lançado no final de ano de 2019. O preço de venda do novo modelo é R\$ 15,00, o custo variável por carro é R\$ 8,00 e os custos indiretos fixos e de vendas e administrativos fixos estimados respectivamente a R\$ 30.000,00 e R\$ 20.000,00. Leve em consideração que a empresa remunera seus gerentes com base no lucro apurado pela produção e venda dos carros. A seguir são apresentadas as tabelas referentes à demonstração do lucro e a sua remuneração com base nesse resultado.

	DRE (8.000 un)	DRE (10.000 un)
Receita de Vendas	R\$ 120.000	R\$ 150.000
(-) Custo dos produtos vendidos	(88.000)	(88.000)
Estoque inicial	-0-	-0-
Custos de produção	110.000	110.000
Estoque disponível à venda	110.000	110.000
Estoque final	(22.000)	-0-
Custo dos produtos vendidos	88.000	88.000
(=) Lucro Bruto	32.000	40.000
(-) Despesas de vendas e administrativas	20.000	20.000
(=) Lucro Líquido	R\$ 12.000	R\$ 20.000
Remuneração	R\$ 1.200,00	R\$ 2.000,00

Cenário de Decisão

Opção	Produção	Venda	Remuneração
1	10.000	8.000	R\$2.000,00
2	8.000	8.000	R\$ 1.200,00

Qual a sua opção de produção?

Opção 1: Venda < Produção **Opção 2: Venda=Produção**

QUESTIONÁRIO PÓS-EXPERIMENTAL

- O custo total de produção do carro novo é?
 110.000,00 30.000,00 80.000,00
- O custo dos produtos vendidos é (10.000 un)?
 88.000,00 64.000,00 80.000,00
- O lucro líquido da produção e venda de 8.000 carros novos é?
 6.000,00 22.000,00 12.000,00
- O lucro líquido da produção e venda de 10.000 carros novos é?
 15.000,00 20.000,00 40.000,00
- A remuneração da produção e venda de 8.000 carros novos (Opção 2) é?
 1.200,00 3.500,00 6.000,00
- A remuneração da produção e venda de 10.000 carros novos (Opção 1) é?
 3.000,00 2.000,00 1.000,00

7. O montante do custo fixo que é alocado à DRE é?
() 30.000,00 () 60.000,00 () 25.000,00
8. O montante do custo fixo alocado à produção e venda de 8.000 carros novos é?
() 30.000,00 () 60.000,00 () 25.000,00
9. O montante do custo fixo alocado à produção e venda de 10.000 carros novos é?
() 30.000,00 () 60.000,00 () 25.000,00.