



REVISTA
Contabilidade
& Inovação

Volume 3 n.1

ISSN Online: 2764-3336

Laboratório de Contabilidade,
Inovação & Sociedade

Universidade Federal de Goiás

Jan./Dez 2024



Expediente e a Lista Pareceristas Ad Hoc 2022-2024

Revista Contabilidade & Inovação

ISSN – 2764-3336

Universidade Federal de Goiás - UFG

Reitora

Angelita Pereira de Lima

Vice-Reitor

Jesiel Freitas Carvalho

Pró-Reitor de Graduação – PROGRAD

Israel Dias Trindade

Pró-Reitor de Pós-Graduação – PRPG

Felipe Terra Martins

Pró-Reitor de Pesquisa e Inovação – PRPI

Helena Carasek

Pró-Reitora de Extensão e Cultura

Luana Cássia Miranda Ribeiro

Pró-Reitor de Administração e Finanças – PROAD

Robson Maia Geraldine

Pró-Reitoria de Gestão de Pessoas – Pró-Pessoas

Sauli dos Santos Júnior

Pró-Reitora de Assuntos Estudantis – PRAE

Maisa Miralva da Silva

Publicação de Fluxo Contínuo da Universidade Federal de Goiás – UFG

Volume 01/ 2024

Editor-Chefe:

Prof. Dr. Juliano Lima Soares, Universidade Federal de Goiás (UFG), Goiânia, GO, Brasil.

Editora Associada

Prof.^a Ma. Ana Maiara Rodrigues Pereira, Universidade de Rio Verde (UniRV), Rio Verde, GO, Brasil.

Direção-Geral

Laboratório de Contabilidade, Inovação & Sociedade ([LACIS/UFG](#)).

Revisão Linguística (Português)

Ana Maria Moraes

Revisão Linguística (Espanhol)

Joelma Águia Rodrigues

A Revista Contabilidade & Inovação (RCI) é um periódico de acesso livre, gratuito e irrestrito que publica de forma permanente, em fluxo contínuo, pesquisas científicas com potenciais impactos teóricos, práticos e sociais.

Quanto aos produtos científicos publicados pelo periódico, são aceitos:

- ❖ Artigos científicos.
- ❖ Resenhas.
- ❖ Ensaios.
- ❖ Pensatas.
- ❖ Caso de Ensino.

Editora de Layout

Sheyla Veneziani Braga

Conselho Editorial Científico

Prof.^a Dr.^a Adriana Rodrigues Silva, Instituto Politécnico de Santarém, Santarém, Portugal.

Prof.^a Dr.^a Danielle Denes dos Santos, Universidade Positivo (UP), Curitiba, PR, Brasil.

Prof. Dr. Edson Rodrigues de Aro, Universidade Federal do Mato Grosso (UFMT), Cuiabá, MT, Brasil.

Prof. Dr. Júlio da Silva Orestes, Universidade Federal de Goiás (UFG), Goiânia, GO, Brasil.

Revisão Linguística (Inglês)

Hermindo Elizeu da Silva

Projeto gráfico da capa

Secretaria de Comunicação (Secom/UFG)

A RCI tem como missão contribuir com a divulgação científica no contexto regional, nacional e internacional, publicando pesquisas que buscam ampliar a teoria e tenham contribuições práticas e sociais bem definidas.

A RCI tem como foco a publicação de trabalhos com diferentes abordagens metodológicas, que privilegiem novas descobertas no contexto da gestão.

Indexadores e Divulgadores

- ❖ DIADORIM – Diretório de Políticas Editoriais das Revistas Científicas Brasileiras;
- ❖ MIGUILIM – Diretório das Revistas Científicas Eletrônicas Brasileiras;
- ❖ Portal de Periódicos UFG;
- ❖ LivRE – Revistas de Livre Acesso
- ❖ Latindex
- ❖ ABEC Brasil

❖ Google Scholar;

Lista de Pareceristas AD HOC cadastrados no período de 2022 e 2024

Nome	Afiliação	País/ Estado	Titulação
Adriana Bandeira	Universidade Estadual de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Adriely Brito	Centro Universitário de Goiás, UNIGOIÁS Pontifícia Universidade Católica de Goiás, PUC	Brasil/GO	Mestrado
Ailson Barbosa de Oliveira	Universidade de São Paulo Escola Estadual Antônia da Silveira Capilé	Brasil/SP	Mestrado
Alan Daniel de Brito Mello	Prefeitura da Estância Hidromineral de Poá Pontifícia Universidade Católica de São Paulo	Brasil/SP	Doutorado
Alessandra Siqueira Lessa	Escola de Governo do Estado de Goiás Associação Brasileira de Comunicação	Brasil/GO	Doutorado
Amilton Paiva	Universidade Federal De Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Anderson Ricardo Silvestro	Universidade Federal de Santa Catarina Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia de Mato Grosso	Brasil/SC	Mestrado
Antônio Nacilio Sousa Dos Santos	Universidade Federal do Espírito Santo	Brasil/ES	Doutorado
Audrei Rodrigo da Conceição Pizolati	Universidade do Vale do Rio dos Sinos	Brasil/RS	Doutorado
Caio Freire de Sousa	Centro Universitário Alves Faria - UNIALFA	Brasil/GO	Mestrado
Camila Binadilatti Carli de Mesquita	Procuradoria Geral do Distrito Federal	Brasil/DF	Doutorado
Camila Araújo Machado	Universidade Federal de Goiás	Brasil/DF	Doutorado
Camilla Soueneta Nascimento Nganga	Universidade Federal de Mato Grosso do Sul Universidade Federal de Uberlândia	Brasil/MS	Doutorado
Carla Regina Santos Paes	Universidade do Estado do Pará Secretaria Municipal de Educação	Brasil/PA	Doutorado
Celma Duque Ferreira	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Doutorado
Daniel Afonso da Silva	Universidade Federal da Grande Dourado	Brasil/MS	Doutorado
Daniel de Jesus Pereira	Instituto Federal de Alagoas	Brasil/AL	Doutorado
Daniela Gonçalves Gomes de Sousa	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Denise Oliveira Dias	Universidade Estadual de Goiás	Brasil/GO	Doutorado
Denise Fernandes Nascimento	Universidade Federal de Goiás Centro Universitário Alves Faria, UNIALFA Prefeitura Municipal de Goiânia	Brasil/GO	Mestrado
Edenise dos Anjos	Centro Universitário Internacional, UNINTER	Brasil/PR	Doutorado

Nome	Afiliação	País/ Estado	Titulação
Ednei Almeida Isidoro	Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia de Mato Grosso	Brasil/MT	Mestrado
Ednei Moraes Pereira	Universidade Federal do Rio de Janeiro Universidade Federal de Goiás	Brasil/RJ	Mestrado
Edson Rodrigues de Aro	Universidade Federal de Mato Grosso	Brasil/MT	Doutorado
Elis Regina Castro Araújo	EDITORA DRP LTDA	Brasil/SP	Mestrado
Everaldo dos Santos Mendes	Universidade Federal do Amapá, Universidade Católica de Pernambuco, Universidade Federal de Sergipe, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Pontifícia Universidade Católica do Paraná	Brasil/AP	Doutorado
Fernando Célio Dias	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sul de Minas Gerais	Brasil/MG	Mestrado
Gilson Maia	Receita Federal	Brasil/MG	Mestrado
Iago França Lopes	Universidade Federal do Paraná	Brasil/PR	Doutorado
Ilírio Rech	Universidade Federal de Goiás	Brasil/MG	Doutorado
Ivan Ribeiro Mello	ARQUIVEI	Brasil/SP	Mestrado
Ivanildo Viana Moura	Centro Universitário Internacional, UNINTER,	Brasil/PR	Doutorado
Iviane Kuchpil	Universidade Tecnológica Federal do Paraná	Brasil/PR	Mestrado
Jheferson Guimaraes	Fundação RTVE	Brasil/GO	Mestrado
Jorge Eremites de Oliveira	Universidade Federal de Pelotas	Brasil/RS	Doutorado
José Aragonês Correia de Brito	Prefeitura Municipal de Coxixola	Brasil/PB	Mestrado
Joelias Silva Pinto Junior	Instituto Federal do Mato Grosso	Brasil/MT	Mestrado
Juh Círico	Universidade Federal de Uberlândia	Brasil/MG	Doutorado
Juliano Soares	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Doutorado
Juliette de Castro	Universidade Federal do Pará	Brasil/PA	Mestrado
Keila Pereira Barbosa	Pontifícia Universidade Católica de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Kyanne Kamylla Freire	Conselho Regional de Contabilidade do RN	Brasil/RN	Mestrado
Larissa Gabriele Silva Silveira	Centro de Excelência em Inteligência Artificial	Brasil/GO	Mestrado
Leandro Ferreira	Universidade Federal de Alfenas	Brasil/MG	Doutorado
Leonardo Moraes Armesto	Universidade Brasil, UNIESP	Brasil/SP	Mestrado
Lorena Bernardes Barcelos	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Doutorado
Luã Lírio	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Mestrado

Nome	Afiliação	País/ Estado	Titulação
Luciana Sousa Santos	Universidade Estadual de Goiás Fundação RTVE, Centro Universitário UNIBRAS do Sudoeste Goiano, UNIBRAS	Brasil/GO	Mestrado
Luciano Figueirêdo	Universidade Estadual do Piauí	Brasil/PI	Doutorado
Luiz Alexandre Valadão de Souza	Universidade do Grande Rio, UNIGRANRIO Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, PM/RJ	Brasil/RJ	Doutorado
Mallu De Mendonça Barros	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Doutorado
Manoel Francelino dos Santos Filho	Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará, UNIFESSPA Faculdade dos Carajás, CARAJÁS	Brasil/PA	Mestrado
Maria Elisa Costa Sarmento	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Monize Ramos	Universidade de Brasília	Brasil/DF	Doutorado
Neide Borscheid	Centro Universitário Internacional, UNINTER	Brasil/PR	Mestrado
Pedro Odebrecht Khauaja	Universidade Federal Fluminense	Brasil/RJ	Mestrado
Poliana Carine Gomes	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Raize Santos	Centro Universitário de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Ronaldo Pesente	Universidade Federal da Bahia	Brasil/BA	Doutorado
Ronan Reis Marçal	Universidade Federal do Rio de Janeiro	Brasil/RJ	Doutorado
Samuel Vinente	Instituto Federal de São Paulo, IFSP Universidade Federal de São Carlos, UFSCAR	Brasil/SP	Doutorado
Sérgio Thiago Morais de Rezende Daléscio	Universidade Federal de Goiás Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Sheyla Veneziani Braga	Colégio Tecnológico do Estado de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Silvana Dalmutt Kruger	Universidade Federal de Mato Grosso do Sul	Brasil/MS	Doutorado
Silvio S. Miranda Filho	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Soraya Pedroso Coqueiro	Faculdade Araguaia Prefeitura Municipal de Goiânia	Brasil/GO	Mestrado
Suleima Rodrigues	Universidade Federal de Goiás	Brasil/GO	Mestrado
Thaís Renata Dos Santos	Universidade Federal de Goiás Pontifícia Universidade Católica de Goiás, PUC GOIÁS,	Brasil/GO	Mestrado
Thiago Alves Machado	Controladoria Geral do Estado de Minas Gerais	Brasil/MG	Mestrado

Nome	Afiliação	País/ Estado	Titulação
Tiago de Moura	Universidade Tecnológica Federal do Paraná	Brasil/PR	Mestrado
Valentim Afonso Macuacua	ISCAM	Maputo/ Moçambique	Doutorado
Vando da Conceição Rosas	Universidade Federal do Rio de Janeiro	Brasil/RJ	Mestrado
Verônica Gonçalves Tavares	Planning Auditores e Contadores, PLNG	Brasil/GO	Mestrado

Biblioteca Central da UFG.

Revista Contabilidade & Inovação (RCI), 2023

Sistema requerido: Adobe Acrobat Reader.

Modo de acesso: <https://revistas.ufg.br/rci>

Anual Fluxo Contínuo

Descrição baseada em: v. 3 n.1 (2024)

ISSN – 2764-3336

Editorial da Revista Contabilidade & Inovação: Ano de 2024

Accounting & Innovation Magazine Editorial:

Year 2024

Juliano Lima Soares¹, Ana Maiara Rodrigues Pereira²

DOI: <https://doi.org/10.56000/rci.v3i1.81364>

(1) Universidade Federal de Goiás (UFG), Brasil / LATTES: <http://lattes.cnpq.br/8102702369236993> ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8056-4794>

(2) Universidade Federal de Goiás (UFG), Brasil / LATTES <http://lattes.cnpq.br/5347733974880332> ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4426-5265>



REVISTA
Contabilidade
& Inovação

Editorial

Em 2024, pensar sobre o que é uma revista científica, por que e para quem ela publica, quais são as implicações de suas publicações na vida do(a) pesquisador(a), do(a) pesquisado(a), para as instituições de pesquisas e agências de fomento e, principalmente, para a humanidade, foram temas recorrentes após a sinalização da CAPES à proposta da nova classificação de artigos que iniciará em 2025.

Este novo processo centrará a análise na classificação do artigo publicado, não mais no veículo (periódico) onde ocorreu a publicação. Diante desse processo, não haverá mais a necessidade de classificar as revistas no Qualis Periódico. Essa mudança foi aprovada na reunião do Conselho Técnico Científico da Educação Superior (CTC-ES) da Capes em setembro de 2024 e espera-se um maior detalhamento em março de 2025.

As informações preliminares indicam que a nova classificação dos artigos deve considerar três dimensões, listadas a seguir:

- Indicadores bibliométricos dos veículos de publicação;
- Indicadores bibliométricos dos artigos;
- Análise qualitativa definida pela área de avaliação (avanço conceitual e contribuições científicas do estudo).

Ainda no campo das reflexões, surgem outras, as quais citamos: como essa alteração impactará a ciência brasileira?

Como essas alterações irão combater (e penalizar) os periódicos com práticas predatórias? Quais critérios a SPELL utilizará para acolher os novos periódicos em seu repositório científico? Quanto tempo levará para as universidades (em especial as públicas) repensarem os processos de concursos, progressões, promoções, credenciamento e descredenciamento dos programas de pós-graduação? (vide que todos eles utilizaram o Qualis Capes como referência).

Mas, hoje, a nossa maior dúvida é: como essas alterações impactarão um periódico ainda jovem, em sua terceira edição, que seria avaliado pela primeira vez nessa quadrienal (2020-2024)?

Esperamos que, no próximo editorial, possamos avaliar algumas dessas implicações e indicar alguns potenciais avanços por ela impulsionada.

Quanto à nossa edição do ano de 2024, foram publicados quatro textos, que serão brevemente sumarizados nos próximos parágrafos.

A pensata "Pesquisa de qualidade, internacionalização e os Outros?" nos traz a reflexão sobre os aspectos ligados à validação da produção científica, que demonstra hegemonia nos critérios majoritariamente eurocêntricos e com foco no norte global. O estudo discute os desafios da produção na área da contabilidade, enfatizando a exclusão de comunidades marginalizadas e os obstáculos para a participação plena na academia, ao passo que apoia a internacionalização como um caminho para as oportunidades. Assim, a pensata propõe a necessidade de decolonização da ciência e convida à reflexão sobre inclusão que fomente a equidade do conhecimento na produção científica.

No artigo “A identidade organizacional como fator de adaptação em períodos de mudança ambiental: um estudo com cooperativas agroindustriais paranaenses”, a pesquisa objetiva identificar como a identidade organizacional se relaciona com o desempenho da tomada de decisão, considerando o orçamento empresarial como mediador. O artigo contribui ao demonstrar evidências de que a identidade organizacional é capaz de favorecer a adaptação organizacional, e o estudo torna-se ainda relevante ao contribuir para a literatura, integrando os aspectos de identidade, orçamento e desempenho para a tomada de decisão.

O artigo “Análise bibliométrica sobre a utilização dos métodos de custeio no Brasil entre os anos de 2012 e 2023” teve como objetivo identificar os principais métodos de custeio empregados na contabilidade brasileira por meio de uma análise bibliométrica. O estudo apontou o método de custeio baseado em atividades (ABC) como predominante na área contábil, destacando o segmento da agropecuária como o de maior aplicabilidade e a região Sul como a que mais utiliza essas metodologias no período analisado (2012-2023).

Por fim, a pesquisa intitulada “A inteligência artificial no controle interno de instituições financeiras” buscou analisar o uso da inteligência artificial, identificando sua atual aplicação e seus impactos no controle interno de instituições financeiras, apontando seus benefícios e limitações. O estudo, a partir de uma abordagem qualitativa de estudo de caso, analisa uma cooperativa de crédito no Estado do Paraná e identifica que, mesmo com o potencial da IA sendo algo reconhecido, a falta de capacitação e regulação de uso têm sido fatores que limitam a adoção intensa e eficaz da ferramenta. O estudo aponta que a adoção de abordagem estratégica e a governança dos dados são necessários para favorecer o processo interno nas organizações com o uso da IA.

Desejamos aos(às) leitores(as) uma ótima leitura!

Viva a Ciência!

Os editores

SUMÁRIO

Editorial

Expediente e a Lista Pareceristas Ad Hoc 2022-2024 2 - 8

Editorial 9 - 10

Pensatas

Pesquisa de qualidade, internacionalização e os Outros? 12 - 19

Contabilidade Gerencial

A Identidade Organizacional Como Fator de Adaptação em
Períodos de Mudança Ambiental 20 - 37

Análise Bibliométrica sobre a Utilização dos Métodos de
Custeio no Brasil entre os anos de 2012 - 2023 38 - 48

Estudos Qualitativos em Contabilidade

Impacto da inteligência artificial no controle interno
de Instituições Financeiras 49 - 59

Pesquisa de qualidade, internacionalização e os Outros?

Quality research, internationalization and others?

Autores:

Sandra Maria Cerqueira da Silva

Filiação:

Universidade Estadual de Feira de Santana (UEFS)
Faculdade Anísio Teixeira (FAT)
NEIM (Linha: Gênero, Ciência e Educação) -
FFCH/UFBA

Autor correspondente:

Sandra Maria Cerqueira da Silva
sandraam@uefs.br

Datas:

Recebido: 07/10/2024
Aceito: 31/10/2024
Publicado: 30/12/2024

Como citar o artigo: Da Silva S. M. C. Pesquisa de qualidade, internacionalização e os Outros? Revista Contabilidade & Inovação, Goiânia, [s.d.]. Disponível em: <https://revistas.ufg.br/rci/article/view/80789>. Acesso em: 20 dez. 2024.

Copyright:

A RCI utiliza a licença Creative Commons CC-BY (4.0) - Atribuição 4.0 Internacional

Digital Object Identifier (DOI):

[10.56000/rci.v3i1.80789](https://doi.org/10.56000/rci.v3i1.80789)

Leia online:



Por que simplesmente não tentar sensibilizar o outro, sentir o outro, revelar-me outro?"

Franz **Fanon** (2008, p. 191)

Resumo

O objetivo desta Pensata é promover reflexões quanto ao contexto tão desigual em termos de condições para produção e disseminação científica. Para tanto, é preciso questionar a hegemonia da voz de quem refere a qualidade e critérios de pesquisa, bem como do que se convencionou apontar como rigor científico. O convite para tal discussão se justifica diante das inúmeras dificuldades que enfrentam pessoas pesquisadoras e intelectuais com produções fora do norte global e ou eurocentrista. É, pois, um convite a confluir para o propósito de sulear temas, abordagens, perspectivas, designs, metodologias ao estabelecer acesso equitativo à pesquisa, com o acolhimento dos mais diferentes saberes, reconhecendo-os enquanto ciência, através principalmente da publicização da produção que retrata a diversidade das formas de vida.

Palavras-Chave: afroprodução; qualidade de pesquisa; monopolização do conhecimento; equidade do conhecimento; qualidade transversa da produção científica.

Introdução

Esta Pensata¹ foi escrita enquanto reverberação de um questionamento que levantei durante um Workshop sobre Publicação em Periódicos Internacionais no *Critical Perspectives on Accounting Conference - CPA 2023*, ocorrida em Bogotá. Naquele momento, diante

da forma como aparecia a discussão sobre qualidade de pesquisa, inquieto, contestei: “como podemos nos recolher e acatar que quem dita o que é qualidade de pesquisa sejam as mesmas pessoas que avaliam nossas produções e impõem as regras e formas únicas reconhecidas para que os conhecimentos produzidos ao redor do mundo recebam o carimbo de ‘científico’ e

¹ Nesta produção adoto as estratégias de textos feministas, que reivindicam outras formas e a transformação das regras de citações, ao incluir o primeiro ou o nome completo das mulheres citadas nos artigos, para fazer frente à masculinização das referências bibliográficas,

o que ocorre quando apenas os sobrenomes são citados. Adotando, ainda, colocar em negrito o sobrenome para indicar que aquelas são contribuições de autoras e autores negros, conforme a pesquisadora inaugura Angela Figueredo (2020).

sejam aceitos para

publicação?” Nestes termos, quais as chances de validação das produções fora do norte global e ou eurocentrista? Meu desconforto - e creio que não é só meu! -, permanece.

Estes questionamentos estão vinculados a alguns dos grandes desafios da produção científica na área de Contabilidade, que por sua vez se comunica diretamente com o atender aos critérios que são considerados como qualidade de pesquisa, bem como, a necessidade de dar conta e atender aos critérios determinados para a internacionalização das pesquisas – um imperativo dos nossos dias. Na área contábil, os discursos que delineiam o que é admitido enquanto qualidade em pesquisa, seguem as ‘receitas’ que mantêm os processos excludentes. Ou seja, com o acesso exclusivo a um recorte específico da população. Um exemplo de democracia! Não a que gostaríamos de experimentar, mas, especificamente neste caso, sob a forma de aceite que não exclui a diferença, mas só acolhe ao hegemônico. O que não conduz a área para o que convocam Sandra Maria Cerqueira da **Silva** e Silvia Pereira de Castro Casa Nova (2018), para o reposicionar da pesquisa em contabilidade, em diferentes oportunidades de ler e ampliar a visão de mundo. Os determinantes impostos correspondem à desafios para a maioria das pessoas pesquisadoras, e paralelamente, mais oportunidades para um recorte da população para a qual todas as circunstâncias para a realização do “melhor”, “certo” e “bom” sempre estiveram dadas. Neste sentido, Iago França Lopes e João Paulo Resende de Lima, em 2022 refletiram sobre aspectos relacionados a violação de direitos humanos e potência democrática, ao ponderar quanto à necessidade de contextualizar a área da Contabilidade no campo do conhecimento científico, enquanto instrumento político que reúne condições de influir na natureza política do pensar e propor direcionamentos quanto a diversidade e inclusão.

Em 1997, Alison M. Jaggar, Susan R. Bordo (1997, pg. 224) argumentavam que:

“se deve questionar o ideal cartesiano no qual se baseia a noção contemporânea da ciência, porque não leva em consideração o papel que a política e a história

desempenham nessa busca etérea da verdade; além disso, não leva em conta as formas através das quais a razão, a emoção e a paixão significam coisas diversas e são avaliadas diferentemente por pessoas diferentes.” Que por sua vez irão produzir conhecimento levando em consideração os conhecimentos prévios adquiridos e o que lhes faz sentido. Portanto, com qualidade singular.

Ao ver grafada a frase qualidade em pesquisa, somos pessoas sabedoras do que representa. Leia-se: pesquisas que observem as normas, formas e referências que espelhem uma “forma única correta de produzir conhecimento”, portanto a imposta pelo modelo universal. Assim, as mais diferentes comunidades acadêmicas, nos diversos pontos no mundo, estão vinculadas a um único modelo de publicação acadêmica, pela qual as pessoas pesquisadoras ‘acolhem’ as determinações de editoras multinacionais para disseminação de trabalhos, conforme apontam Jane Andrew, Max Baker, Christine Cooper e Yves Gendron (2024). Esta condição limitante “tem implicações para o empreendimento do conhecimento tanto em termos de produção quanto de distribuição de conhecimento.” Desta maneira, as pessoas ‘Guardiãs do Saber’ excluem todas as demais pessoas que, por questões e ou limitações, como as financeiras - uma das principais-, ou por outros impedimentos da ordem do simbólico, não conseguem acessar, por exemplo, ao manejo de idiomas, ou acatar os altos custos para viabilizar as traduções e exigências em termos de certificações das traduções realizadas. Isto mesmo! As traduções também precisam estar dentro do crivo do referencial de quem dita o que tem qualidade e o que será aceito como “científico”. E, como “Narciso acha feio o que não é espelho”, produções que respondem a lacunas importantes das sociedades vão ficando pelo caminho, esquecidas nas gavetas ou apagadas, principalmente através de pareceres de retorno que, como elaborados por pessoas cegas – vez que não conseguem ver onde não se veem – cegam e calam remetentes, seja pela violência das letras e palavras, seja pela ausência impiedosa das palavras que poderiam lubrificar e fazer fluir caminhos, ‘alumiando’ sentires e vidas secas. Secadas

porque esvaziadas de suas significâncias, além do desamparo, vez que apartadas de valores e entendimentos locais.

A cegueira, ou o anseio por espelhamento do qual trato se comunica com um comportamento pactuado, conforme descrito por Maria Aparecida Silva Bento (2021), além de várias outras formas de exclusão e de manutenção de privilégios, nos mais diferentes tipos de instituições, pelas quais as condições para acesso dos 'Outros' (Grada **Kilomba**, 2019) são similares e sistematicamente negadas ou silenciadas. Há no pacto da branquitude um componente narcísico, de autopreservação, como se o "diferente" ameaçasse o "normal", o "universal". Kilomba registra que o sujeito negro se torna o Outro, sobre o qual o sujeito branco - identidade privilegiada, detentora do modelo referencial universal, portanto hegemônico - faz afirmações do que se recusa a reconhecer em si próprio. Ainda neste sentido, bell **hooks** (2019) refere que nenhum outro grupo teve sua identidade socializada tão à parte da própria existência quanto o das mulheres negras, 'o Outro do Outro' - vez que não é homem, e nem branca. Motivo pelo qual, para as mulheres negras e não brancas, alcançar o reconhecimento das produções científicas é particularmente difícil.

Assim, no cotidiano dos Aparelhos Ideológicos de Estado o ser universal atua em benefício dos seus semelhantes, instituindo um robusto sistema de silenciamentos e apagamentos, o qual, mediante uma estrutura de e para a mudez, moldam bloqueios pelos quais se 'protegem', enquanto impedem o reconhecimento da humanidade de qualquer "Outro" / "Outres" possível. No caso das produções de conhecimento fazem inaudíveis as "Outras" vozes e saberes advindos do Sul global. Este comportamento está descrito e ou é possível inferir da fala da escritora Conceição Evaristo, quando foi entrevistada e questionada pela filósofa Djamila **Ribeiro** (2017), se nós, pessoas negras e, em particular, as mulheres negras "Devemos desistir de publicar nossos escritos?" A linguista afro-brasileira respondeu à pergunta com essa frase: "Nossa fala estilhaça a máscara do silêncio." Grifo nosso.

Diante da autorreflexão, qualidade para quem? O que encontramos, enquanto esboço de resposta, informa que a qualidade de pesquisa requerida, quase nunca se

comunica com a realidade, por vezes cruel, das pessoas em falta, as não vistas, mutadas. Os referenciados critérios de qualidade requeridos, por vezes não dá conta de práticas que se voltem para acolher diferentes formas de ver, tratar e mobilizar temas postos no mundo, com a complexidade diversa de suas idiosincrasias. O interesse de pesquisa deve conversar com a estrutura posta e cobrada. Mesmo porque tudo muda o tempo todo. Tudo é adaptado, reformado, revisto e novamente emoldurado. Afinal, é preciso garantir que o que importa não mude! É preciso garantir que os indesejáveis permaneçam como tal. E assim, "não serão aceitas propostas de pesquisas que sejam "identitaristas"; que sejam "de ativistas" e ou de "militantes"; "aqui não há espaço para a militância!"; ou para pesquisas que não sejam "neutras"! Ou seja, não serão visibilizadas, viabilizadas e ou creditadas a produção de conhecimento de quem "nós não conseguimos ver", de tão pequenas; de tão famintamente desfavorecidas! Ainda que o dedo apontado parta de grupos que, conscientes da sua identidade, militem ativamente para desqualificar o sentir. Com a propalada "neutralidade" e "objetividade" negam humanidades que não as da semelhança. Afinal, a razão mora em um bloco, tem cor e padrão! Desta forma, raça e classe permanecem categorias proibidas, vez que inolháveis. Como é o caso das mulheres cientistas que têm suas produções apagadas e não reconhecidas. As quais, de acordo com Jagger e Bordo (1997), ao reconhecerem e aceitarem, por exemplo, os pressupostos feministas sobre o mundo, praticarão ciência de modo diverso, num mundo que legitime seus próprios pressupostos. Desta forma mulheres cientistas "feministas usarão uma metodologia diferente ou se basearão num conjunto diferente de práticas para observar e compreender o mundo à sua volta", vez que estarão conscientes da intencionalidade de seus estudos e dos usos que deles se fará. E, diante desta forma do fazer, poderão até dar novo nome - e, assim, transformar - às emoções até agora proscritas, colocadas em listas proibitivas e excluídas da investigação científica, essas suspeitas abordagens "não racionais da realidade".

Nos dias atuais, pessoas pesquisadoras precisam fazer difíceis escolhas, dentre as quais, buscar encontrar explicações que respondam às necessidades locais e

olhar para lacunas que permitam compreender questões disfuncionais que as limitam, sufocam, violentam e matam, ou aderir a ‘orí-entação’ (Carla Akotirene) para se voltar aos interesses de comunidades eurocentrista, androcêntricas e nortecentristas. Que se ajustam e moldam a todo momento, tudo é ajustado para que as não condições – lugar onde se encontram as maiorias minorizadas, continuamente em situação de vulnerabilidade - se mantenham como estão. Ou seja, estas pessoas são afastadas e ou desen-centivadas de se aproximar das escolhas teóricas e metodológicas capazes de melhor descrever e interpretar os pontos de vista e significados que as pessoas sujeitas das pesquisas atribuem às suas vivências e ou experiências com fenômenos particulares (Steven Eric Krauss, 2005; Creswell; Poth, 2018). Mesmo porque, “quem quer ler sobre fome, miséria, exclusão, crise climática, racismo, racismo ambiental, desigualdades de gênero, genocídios e perseguições à diferença, povos indígenas ou quaisquer outros povos com a “cara da miséria”, dentre a infinidade e complexidade dos fenômenos sociais presentes, sobretudo no contexto dos países dos Outros?” “Isso nem dá dinheiro!” Ou se resulta em “resultados”, não será para somar nas gordas contas transbordantes, mas sim, para deixar ver as pessoas cegadas que elas existem e que reúnem potenciais. Ah! Isto não! “Isto não será admitido!” Depois de todo o trabalho cuidadosamente elaborado e das atualizações constantes para que façam crer que “não devem sair do seu lugar”!

Uma das possíveis respostas a tais questões se comunica com o fato do Brasil ser reconhecido como um dos países mais desigual do mundo. A questão que se impõe é: porque as disparidades não mudam, mas em casos específicos são ampliadas, como no caso do feminicídio e o quanto este crime incide sobre as mulheres negras? Diante desta realidade, que grita por atenção e confluências (Antônio Bispo dos Santos - Nêgo Bispo, 2015), faço um convite a você que chegou até aqui - e espero fortemente que sua poltrona esteja entre apertada e desconfortável! - O convite, com essa reflexão é aprofundar no “fazer balburdia”, a ampliar as condições para sulear temas, abordagens, perspectivas, designs, metodologias enfim, centrar forças nas escolhas que se comunicam com as diversas

necessidades de mudanças e transformação de imagens e quadros, diante da constatação de que é fundamental estabelecer acesso equitativo à pesquisa, com o acolhimento dos mais diferentes saberes, reconhecendo-os enquanto ciência, através principalmente da publicização da produção que retrata a diversidade das formas de vida.

As escolhas teóricas e metodológicas que primam por valores que não privilegiam o questionamento sobre os privilégios – sim, parece redundante, mas este é justo o ponto de inflexão - afastam pessoas pesquisadoras de investir no que lhes dá e ou faz sentido de pertença e vida. Isto ocorre diante das imposições para atender critérios de publicação que limitam e ou impedem o investir em discussões relevantes, sobre aspectos da vida prática, vez que, por vezes, as pessoas pesquisadoras com as melhores condições para tratar de problemáticas particulares como violência contra as mulheres – já mencionadas anteriormente – que, apesar da ampliação das ferramentas e espaços para combate, os números só aumentam! Ou sobre as violências contra os povos indígenas, quilombolas, pessoas ribeirinhas, ou mesmo fraudes nas cotas raciais, dentre outras tantas questões que vitrificam, pois relevantes e que requerem atenção e espaço, pois são vitrais da realidade brasileira. São recortes e nacos de vidros com vidas acomodados, ornando ou sombreando difíceis passos. ou como as dificuldades e enfrentamentos registrados por e para pessoas LGBTQIAPN+ para estarem e avançar nas organizações e instituições, como na publicação de Daniel de Jesus Pereira; Márcia Juliana d'Angelo; Breno Machado Cola (2024), ao observar como contadores que são gays e cis – uma minoria – podem se sentir figuras simbólicas em uma área onde o grupo dominante são homens heterossexuais e cisgêneros. As autorias destacam como as relações sociais e a representação entre estes dois grupos são processadas em uma área profissional predominantemente masculina. Todas estas são temáticas sobre as quais a área de contabilidade não pode se furtar a discutir e eleger proposições, vez que retratam a diversidade característica do Brasil. Do conjunto de pessoas pesquisadoras excluídas, reporto às pessoas que não reúnem condições de acessar referências e conteúdos relevantes, seja pelo custo para aquisição ou

dificuldades com acesso a traduções. São inúmeras vozes que são sufocadas e exiladas de comunidades e fóruns, porque não são reconhecidas como produtoras de conhecimento válido. Cheryl R. Lehman; Theresa Hammond e Glória **Agyemang** (2018), em suas pesquisas sobre Encarceramento nos Estados Unidos, exploram “as consequências das técnicas e discursos neoliberais que se cruzam com raça e classe nas práticas prisionais.” Elas revelam como o processo neoliberal de privatização e racialização do crime, instituiu a criação do Outro, a partir de discursos poderosos e hostis. As autoras registram que “A contabilidade contribui para esses processos com técnicas que reivindicam objetividade, mas com impactos morais inegáveis.”

De outra ordem, as pressões para ‘engrossar o caldo’ da convocação a internacionalizar, ao mesmo tempo que cria oportunidades para que pesquisadoras e pesquisadores possam se inserir em comunidades acadêmicas globais em contabilidade, ampliam as diferenças e oneram os desafios para conjuntos enfraquecidos da população. Um dos pontos cruciais desta discussão é que são exigidos indicadores de desempenho acadêmicos que apagam e escanteiam por exemplo, mães acadêmicas, pessoas de famílias em situação de vulnerabilidade e que necessitam cuidar dos seus. Este é o caso quando das exclusões de pessoas doutoras de acesso a editais e outras possibilidades acadêmicas depois de 7 (sete) anos de doutoramento. Tempo em que a maioria das pessoas recém doutoradas precisam retomar ao trabalho - se conseguiram se afastar! - e se reorganizar em todos os sentidos. Ou seja, as condições colocadas são inviáveis para a maioria das pessoas pesquisadoras, os termos já ‘nascem’ excludentes. Ademais, há um conjunto da população brasileira que não reúne condições de arcar com os valores de inscrições e despesas de viagens para participar dos eventos acadêmicos internacionais, ou mesmo interagir com grupos de pesquisa globais, diante das dificuldades para acesso à tecnologias e idiomas. E não é só uma questão de recursos financeiros, mas de dispor de tempo e condições de afastamentos e efetiva participação. É preciso que a Reflexividade, conforme aponta Kathryn Haynes (2023), seja uma prática corrente. No caso das pessoas negras, com os enfrentamentos resultantes do processo

contra a aculturação, conduzido em paralelo com os sequestros e escravização, estes limitantes correspondem à importantes desafios. Para agir na contramão dos impedimentos, há que se envidar esforços descomunais e convocar a resiliência, persistindo nos propósitos de manutenção - inclusive da vida! -, o que requer bem mais do que adquirir domínio a novos idiomas e, sobretudo, o mais exigido, o da língua inglesa. O esforço ainda é de base, é o de fazer reconhecer como válidas as mais diferentes tradições de pensamento, de vidas.

O orí-entar para assumir tão somente referências do que está posto como a forma certa de fazer ciência, dita por quem dita o que é ciência, mantém por exemplo, excluindo ou apagando e silenciando mulheres e outras pessoas pesquisadoras das maiorias minorizadas. Ou seja, tal condução, de acordo com o filósofo nigeriano Bayo **Akomolafe** (2021), atende aos interesses de modelos de mundo inaugurado e mantidos por elites de poder, representante da cultura que se acastelaram com os processos colonialistas, ao determinar que problemas de pesquisa e métodos válidos são somente os que partem e ou são produzidas no norte global e ou por pessoas europeias. Fernanda Filgueiras Sauerbronn; João Paulo Resende de Lima e Alexandre Faria (2023, p. 13) apontam para:

[...] necessidade de que os pesquisadores decoloniais continuem a desafiar a legitimidade do monopólio do conhecimento do Norte, que torna inquestionáveis certos conceitos, instituições de ensino e formas de validação de conhecimentos, que estão associados a epistemicídios promovidos pela estrutura (racista/sexista) epistêmica modernista-colonial.

Ao falar em monopolização do conhecimento, estou tratando de povos que determinam a necessidade de nos familiarizarmos e de se conformar com os próprios códigos de conduta emoldurados no que carimbam como “qualidade de pesquisa” e “rigor científico”. Estes códigos, ainda que eleitos de maneira informal, não limita a capacidade de intervir para restringir as escolhas de problemas de pesquisa. Nestes termos, é preciso agir para a desconstrução da ideia de padrões fixos de realidade e erigir outras formas de nos relacionarmos nas sociedades, ao produzir conhecimento vivo, o que se comunica com motivações

para investigar. Paz (2020, p. 185) demarca, “produzir ciência é firmar-se a partir da condição do sujeito que encarna suas marcas e pertencas como potência criadora, instituindo uma racionalidade sensível aos desejos e escolhas que moldam um fazer ciência que não abdica das singularidades do mundo”. Com as questões relacionadas a linguagem e traduções, as produções locais, bem como, o encarnar das marcas singulares não reúnem condições equitativas de consideração.

Quanto a estas limitações, Lisa Evans e Rania Kamla (2018) identificaram que na contabilidade ainda há lacunas de pesquisas quanto a questões relacionadas à tradução e representação de diferentes línguas. As pesquisadoras registram a necessidade de que novos estudos abordem os desequilíbrios de poder decorrentes da tradução de conceitos ocidentais. A predominância do inglês em nossas publicações também representa o inaccessível às potências que denotam nossa diversidade linguística. Escrever em inglês ou qualquer outra língua não nativa representa assimilar a cultura relacionada aquele idioma. A língua e as normas de conduta são resultado de processos históricos. Pessoas em diferentes lugares e de diferentes culturas apreendem, selecionam e categorizam a realidade social de formas diferentes. O que, com o passar dos anos, vai estabelecendo codificações diferenciadoras. Ou seja, é preciso encontrar meios para traduzir e descrever de forma específica e contextualizada os processos de produção de sentido, processos que se relacionam com a língua nativa dos sujeitos e mesmo das pessoas pesquisadoras. E assim, ao traduzirmos uma produção, sempre será necessário o abandonar de particularidades, de nuances que não se consegue reproduzir de forma ‘perfeita’, com a mudança do idioma. O que nos leva a inferir sobre a relevância do produzido localmente, e sobretudo, do acolher as potências resultantes da equidade do conhecimento, diante de algumas das dificuldades com os ‘convites’ à convergência na área. Em um país tão rico como o Brasil, ao se negar prezar pela interpretação de signos, incorremos no risco e limitações do preservar a riqueza das oferendas da diversidade, com seus relatos, interpretações e entendimentos sobre saberes, práticas, inovações e tecnologias ancestrais, que esnobam

criatividade no funcionamento de sistemas, frente as relações em diferentes instituições. Rania Kamla e Naoko Komori (2018) nos desafiam a encontrar novas maneiras de interagir e disseminar conhecimento sobre comunidades locais sem reforçar inadvertidamente estereótipos e hegemonias. Enquanto comunidade, ainda há muito a ser feito para que nós consigamos alcançar e abordar os efeitos da linguagem e da tradução em nossos esforços inovadores, bem como em nossos e anseios de que os periódicos sejam receptivos e inclusivos quando da produção e disseminação de conhecimento. Avalio que a construção transformadora da História depende de um movimento que veja e acolha a produção científica que preza pelo conjunto das populações, nos mais longínquos ponto onde há vida; onde pessoas habitantes atribuem significado a própria existência.

Somos pessoas sabedoras que o conhecimento do mundo é socialmente construído. E se o construído não responde às nossas demandas e lacunas de realidades, então construiremos nós, a partir de nossas produções, novos perfis de conhecimento nos quais nos sintamos pessoas representadas! Para tanto, haveremos de ser insurgentes e, em alguma medida, promotoras de pequenas revoluções. Persistir em pesquisas que confronte o status quo, que tragam à luz desigualdades, além de distorções de comportamento que prejudicam comunidades inteiras é um dos caminhos possíveis. Como também, propor e sustentar novas epistemologias, como por exemplo a feminista negra. Neste sentido, já penso em bell hooks (2013) e no convite que nos faz para que ensinemos a transgredir, a partir de uma educação que funcione como prática da liberdade, ao não reproduzir as inequidades estabelecidas. Outro caminho possível é insistir em questões que contestem e promovam a reflexão sobre o mainstream. Com questionamentos, tais como: quando serão derrubados os blocos que moldam e concretizam o saber hegemônico e silenciam o passado, apagando e inviabilizando, como por exemplo, a reconstrução da memória negra, indígena e das maiorias sufocadas com a minoração? Quando onde haverá um espaço acolhedor para a afroprodução, para o acolher respeitoso da produção das mulheres negras? A “qualidade de pesquisa” requerida dos nossos dias, alarga as distâncias para

muitas das pessoas que se pretendem vistas e ouvidas. Quando o que conflui é para a necessidade de se estabelecer estratégias para promover uma disseminação mais inclusiva e acessível do fazer acadêmico. Precisamos de uma ciência emancipatória e democrática, aberta a novas formas e configurações de poder. Estamos seguindo e ampliando os passos que vieram e chegaram cansados, partindo de muito longe. Damos sequência ao trajeto com a insurgência eivada de diversas intelectualidades. Seguiremos a perseguir, seja com os elos do toré, seja nas subjetividades afrodiáspóricas, seja nos dialetos das 'bibas', ou em qualquer 'Outra' diferença possível de com-formação, firmes no propósito de promover a justiça social, com a libertação das opressões. Faremos isto com cheganças que garantam a equidade do conhecimento, ao romper com a hegemonia e universalidade que tolhe. Minha esperança-sugestão é que, a cada dia, seja mais corriqueiro encontrar textos nos periódicos locais e - quicá internacionais -, que espelhem a diversidade brasileira, enquanto pequenos e importantes passos até que a comunidade científica consiga chegar a novos caminhos de e para o fazer ciência que contemple a equidade do conhecimento. O convite então é para que pessoas pesquisadoras nas suas referidas instituições se abram a qualidade transversa da produção científica. Aceita um abraço?

Referências

Alison M. Jaggar, Susan R. Bordo. (1997). *Gênero, corpo, conhecimento* / Alison M. Jaggar, Susan R. Bordo [editoras]; tradução de Brítta Lemos de Freitas. - Rio de Janeiro: Record: Rosa dos Tempos.

Andrew, J., Baker, M.; Cooper, C. e Gendron, Y. (2024). "Equidade de conhecimento como justiça social na publicação acadêmica e por que isso importa para a pesquisa contábil", *Meditari Accountancy Research*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2024-2522>

Akomolafe, Bayo. (2021). *Como construir futuros plurais e desejáveis*. Casa Firjan. Recuperado outubro 1, 2024, de https://www.youtube.com/watch?v=gogf_Wx_bs.

Revista Contabilidade e Inovação (RCI) - ISSN: 2764-3336
Laboratório de Contabilidade, Inovação & Sociedade (LACIS/UFG)
Universidade Federal de Goiás

hooks, bell. (2019). *Não sou eu uma mulher. Mulheres negras e feminismo*. Editora: Rosa dos Tempos.

hooks, bell. (2013). *Ensinando a transgredir: a educação como prática da liberdade*. São Paulo Martins Fontes.

Bento, Cida - Maria Aparecida Silva Bento (2022). *O Pacto da Branquitude*. São Paulo: Companhia das Letras.

Cheryl R. Lehman, Theresa Hammond, Gloria Agyemang. (2018) Accounting for crime in the US: Race, class and the spectacle of fear, *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 56, Pages 63-75, ISSN 1045-2354. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.01.002>.

Creswell, John Ward; Poth, Cheryl N.. (2018) *Qualitative Inquiry and Research Design Choosing among Five Approaches*. 4th Ed., SAGE Publications, Inc., Thousand Oaks.

Evans, Lisa & Kamla, Rania (2018). 'Language and Translation in Accounting: A scandal of silence and displacement?', *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 31, no. 7, p. 1834-1843. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2018-020>

Fanon, Frantz. (2008). *Pele negra, máscaras brancas* / Frantz Fanon; tradução de Renato da Silveira. - Salvador: EDUFBA, p. 194.

Figueiredo, Angela. (2020). Epistemologia insubmissa feminista negra decolonial. *Revista Tempo e Argumento*, Florianópolis, v. 12, n. 29, p. e0102. DOI: 10.5965/2175180312292020e0102. Disponível em: <https://revistas.udesc.br/index.php/tempo/article/view/2175180312292020e0102>. Acesso em: 21 dez. 2024.

Haynes, K. (2023). Reflexivity and academic identity in accounting: intersubjective reflexive identity work as a feminist academic. *Accounting, Auditing and*

Accountability Journal, 36(5), 1379-1395.
<https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2022-6099>

Kamala, Rania; Komori, Naoko. (2018) Diagnosing translation gap: the politics of translation and the hidden contradiction in interdisciplinary accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31 (7). ISSN 0951-3574.

<https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2017-3067>

Kilomba, Grada. (2019). *Memórias da plantação: episódios de racismo cotidiano*. Tradução de Jess Oliveira. Rio de Janeiro: Editora Cobogó.

Krauss, Steven Eric. (2005) Research Paradigms and Meaning Making A Primer. *The Qualitative Report*, 10, 758-770.

Lopes, Iago, & Paulo Resende de Lima, J.. (2022). Diversidade e Inclusão: Reflexões e Impactos da Natureza Política da Contabilidade. *Revista Contabilidade & Inovação*, 1(1).
<https://doi.org/10.56000/rci.v1i1.71482>

Paz, Adilson Menezes da. (2020), *Ciência, umbanda e encantados: itinerâncias do sujeito encarnado*. In: Messeder, Suely; Nascimento, Clebemilton (orgs). *Pesquisador(a) encarnado(a): experimentações e modelagens no saber fazer /ciência*. Salvador: EDUFBA.

Pereira, Daniel de Jesus; d'Angelo, Márcia Juliana; Cola, Breno Machado. (2024) Performance Queer de Contadores Gays e Cis sob a Perspectiva do Tokenismo. *Revista de Responsabilidade Social e Ambiental*. V. 44. DOI:
<https://doi.org/10.1080/0969160X.2024.2374235>

Ribeiro Djamila. Entrevista Conceição Evaristo: nossa fala estilhaça a máscara do silêncio. *Carta Capital*. 2017. Recuperado outubro 21, 2024, de: <https://www.cartacapital.com.br/sociedade/conceicao-evaristo-201cnossa-fala-estilhaca-a-mascara-do-silencio201d>

silencio201d»

<https://www.cartacapital.com.br/sociedade/conceicao-evaristo-201cnossa-fala-estilhaca-a-mascara-do-silencio201d>

Santos, Antônio Bispo dos. (2015). *Colonização, Quilombos, Modos e Significações*. Brasília: INCTI/UnB.

Sauerbronn, F. F.; Lima, J. P.; Faria, A, A. Decolonizando-Recolonizando Currículo em Gestão e Contabilidade. *RAC. Revista de Administração Contemporânea (Online)*, v. 27, p. 1, 2023.

Silva, S., & Nova, S. (2018). Pesquisa qualitativa ou qualidade em pesquisa? Um exemplo de contribuição sócio-humanista em pesquisa contábil. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 13(1). Recuperado outubro 2, 2024, de <http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/ufrj/article/view/3288/2546>.

A Identidade Organizacional Como Fator de Adaptação em Períodos de Mudança Ambiental: Um Estudo com Cooperativas Agroindustriais Paranaenses

Organizational Identity as a Factor for Adaptation in Periods of Environmental Change: A Study with Agro-industrial Cooperatives in Paraná

Autores:

Ivanildo Viana Moura ¹
Vicente Pacheco
Neide Borscheid Mayer
Andressa Bueno Serigato Meneghelli
José Luis Modena

Filiação:

¹ Centro Universitário Internacional - UNINTER

Autor correspondente:

Ivanildo Viana Moura, ivm.bh.mg@gmail.com

Datas:

Recebido: 14/10/2024

Aceito: 21/11/2024

Publicado: 30/12/2024

Como citar o artigo: Viana Moura, I.; Pacheco, V.; Borscheid Mayer, N.; Bueno Serigato Meneghelli, A.; Luis Modena, J. A Identidade Organizacional Como Fator de Adaptação em Períodos de Mudança Ambiental: Um Estudo com Cooperativas Agroindustriais Paranaenses. *Revista Contabilidade & Inovação*, Goiânia, [s.d.]. Disponível em: <https://revistas.ufg.br/rci/article/view/80845>. Acesso em: 17 dez. 2024.

Copyright:

A RCI utiliza a licença Creative Commons CC-BY (4.0) - Atribuição 4.0 Internacional

Digital Object Identifier (DOI):

[10.56000/rci.v3i1.80845](https://doi.org/10.56000/rci.v3i1.80845)

Leia online:



Resumo

Objetivo: Investigar a relação da identidade organizacional com o desempenho da tomada de decisão, mediada pelo orçamento empresarial. **Método:** A pesquisa utilizou um questionário validado em estudos anteriores, enviado a 1.291 gestores de cooperativas agroindustriais paranaenses por meio do LinkedIn e e-mail, resultando em 209 respostas. Os dados foram tratados utilizando a técnica de modelagem de equações estruturais de mínimos quadrados parciais (PLS-SEM). **Principais Resultados:** Os resultados indicam que a identidade organizacional possui um efeito positivo, fraco e estatisticamente significativo sobre o orçamento empresarial e o desempenho da tomada de decisão. O orçamento empresarial, por sua vez, apresentou um forte efeito positivo sobre o desempenho da tomada de decisão. A relação entre a identidade organizacional e o desempenho da tomada de decisão é mediada pelo orçamento empresarial. **Principais Contribuições:** Este estudo contribui para as cooperativas ao evidenciar como a identidade organizacional pode favorecer a continuidade e a mudança, caracterizando a adaptação organizacional. Adicionalmente, a pesquisa enriquece a literatura sobre identidade organizacional, orçamento empresarial e desempenho da tomada de decisão, elucidando as interações entre essas variáveis

Palavras-Chave: identidade organizacional; orçamento empresarial; desempenho da tomada de decisão; modelagem de equações estruturais; adaptação organizacional

Introdução

As cooperativas agroindustriais desempenham um papel essencial no fortalecimento do agronegócio, oferecendo aos produtores benefícios como maior

poder de negociação, escalas de produção, diversificação e estabilização das culturas, agregação de valor aos produtos agrícolas, além de expandir mercados e contribuir para a capitalização dos

produtores (Junior & Wander, 2021). Essas vantagens se refletem diretamente na economia: no Brasil, por exemplo, a agricultura e a agroindústria representam aproximadamente 22% do Produto Interno Bruto (Silva, Mota, & Moreira, 2022), demonstrando a importância do setor cooperativo na geração de valor (Hariance et al., 2021).

Apesar de sua relevância, o agronegócio cooperativo brasileiro enfrenta uma fase de transição significativa (Junior & Wander, 2021). Inseridas em um ambiente de mercado cada vez mais competitivo, as cooperativas precisam lidar com as demandas da globalização, que pressiona o setor a oferecer alimentos mais acessíveis e adequadas às exigências de qualidade específicas (Briones, Bernal, & Nieves Nieto, 2018; Bavorová et al., 2021). Esse cenário competitivo tem levado o agronegócio brasileiro a repensar algumas práticas e políticas tradicionais, as quais, em muitos casos, já não estão alinhadas com a dinâmica atual do mercado (Beber, Theuvsen, & Otter, 2018).

Diante desses desafios, fatores externos podem ameaçar a identidade organizacional (IO) das cooperativas agroindustriais, o que, em parte, explica a resistência dos gestores a mudanças em seus processos decisórios. A IO, compartilhada por cooperativas, envolve um conjunto de princípios e valores que orientam suas atividades cotidianas e decisões estratégicas, permitindo que elas preservem um senso de continuidade e coerência em suas práticas, mesmo em ambientes desafiadores (Conroy, Henle, Shore, & Stelman, 2017; Venus, Stam & Knippenberg, 2018; Billiet, Dufays, Friedel, & Staessens, 2021).

Entre os princípios fundamentais do cooperativismo estão a adesão voluntária e aberta, a gestão democrática, a autonomia e a independência, e o interesse pela comunidade. Esses princípios são sustentados por valores éticos como a solidariedade, a ajuda mútua, a justiça social e a responsabilidade, que promovem uma cultura organizacional voltada para o bem-estar coletivo e o desenvolvimento sustentável. Em conjunto, esses princípios e valores estruturam a identidade das cooperativas, orientando suas atividades e decisões em direção ao fortalecimento da comunidade e ao respeito mútuo (Molina & Córdova, 2022).

De acordo com Chang et al. (2019), a identidade organizacional (IO) tem um impacto significativo na atitude e na eficácia dos membros da equipe organizacional, podendo, inclusive, aumentar a competitividade de uma organização. Contudo, o sentimento de pertencimento e de representar a entidade organizacional pode legitimar uma distinção interna e, até certo ponto, neutralizar as preocupações com as pressões externas, o que pode explicar uma ação não conforme por parte dos decisores (Schilke, 2018). Essas decisões são importantes, mas problemáticas, pois requerem novos enquadramentos e conceituações das capacidades, dos limites competitivos e da identidade da organização (Raffaelli, Glynn, & Tushman, 2019). Assim, os tomadores de decisão enfrentam dificuldades com mudanças descontínuas, que desafiam o que eles percebem como a identidade fundamental de sua organização (König, Graf-Vlachy, & Schöberl, 2021).

Nesse contexto, a evolução significativa que vem transformando o ambiente de negócios em escala global representa desafios reais para as empresas que buscam continuidade e estabilidade, incluindo as cooperativas (Hellal & Tagraret, 2023). Sob essas condições, a teoria da contingência reforça a ideia de que a racionalidade empresarial implica o ajuste de práticas contábeis aos fatores contingentes, a partir do momento em que se toma consciência desses fatores (Guerreiro, Pereira, & Rezende, 2020). Para que isso ocorra, é necessário que as empresas encontrem um equilíbrio adequado entre o ambiente de negócios em que atuam e a estabilidade de suas atividades internas (Garrido-veja, Sacristán-Díaz, Moyano-Fuentes, & Alfalla-Luque, 2023).

A adaptação organizacional (AO) é apresentada na literatura como um dos principais conceitos da teoria da contingência que ajuda a identificar as relações entre variáveis e é essencial na implementação da pesquisa empírica sobre a abordagem contingencial (Lartey, 2020; Ajmal, Khan, & Shad, 2021). Segundo Raisch e Birkinshaw (2008), a AO é definida como o equilíbrio entre a continuidade e a mudança, sendo a identidade organizacional um dos elementos que a caracterizam. Desse modo, a IO é fundamental no contexto de mudança, pois essa mudança frequentemente desafia as percepções de identidade

organizacional estabelecidas, as quais estão geralmente associadas aos processos de criação e captura de valor, podendo levar a uma rigidez rotineira (König et al., 2021).

De acordo com Lartey (2020), ao implementar os princípios da abordagem contingencial, as organizações criam processos que incentivam o aprendizado e a resolução de problemas, caracterizando o princípio da adaptação. Dessa forma, quando ocorre uma mudança externa ou interna, o sistema de controle gerencial deve adaptar-se rapidamente para responder a essa variação (Demartini & Otley, 2020; Rehman, Bhatti, Kraus, & Ferreira, 2021), exigindo ajustes em diversos instrumentos de gestão, como o orçamento empresarial (Nikodijević, 2021).

Conforme indicado por König et al. (2021), a mudança desafia as percepções de identidade organizacional entre os membros das empresas, estimulando novas percepções de controle. Nesse sentido, a IO pode influenciar as ações dos membros e fornecer um quadro de referência para orientar as interpretações gerenciais sobre questões estratégicas (Chang & Chen, 2013). Como consequência, a identidade organizacional também afeta as funções do orçamento empresarial, visto que o orçamento é um importante instrumento para implementar as estratégias das empresas e desempenhar uma ampla gama de funções adicionais (Nguyen, Weigel, & Hiebl, 2018).

Nesse contexto, considerando a identidade organizacional como um fator de adaptação que influencia os controles organizacionais (Raisch & Birkinshaw, 2008; Chang & Chen, 2013; Brown, 2017; König et al., 2021), incluindo o orçamento empresarial, e que pode também impactar a tomada de decisão (Brown, 2022; Nisar et al., 2021; Schilke, 2018), propõe-se a seguinte questão de pesquisa: *Qual a relação entre a identidade organizacional e o desempenho da tomada de decisão, mediada pelo orçamento empresarial?*

As cooperativas compartilham um desenho organizacional único, sustentado por uma forte identidade organizacional baseada em valores e princípios acordados internacionalmente (Billiet et al., 2021). Conforme Felix (2020), o conceito de identidade organizacional tem sido aplicado para apoiar e

promover visões integradoras e homogeneizadoras das forças que orientam as organizações. Essa identidade, presente nas cooperativas, estrutura suas atividades e decisões em consonância com seus princípios e valores, fortalecendo o sentido de pertencimento entre os membros.

No entanto, decisores que possuem uma identificação profunda com sua organização podem resistir a mudanças ambientais que ameacem a identidade organizacional (Conroy et al., 2017; Schilke, 2018), especialmente quando fatores contingenciais exigem adaptações (Oliver & Vough, 2020). Isso sugere que a sobrevivência de uma cooperativa depende de mecanismos capazes de reforçar, proteger e evoluir sua identidade, mantendo-se firmemente ancorada em seus valores fundamentais (Pansera & Rizzi, 2020).

Diante disso, este estudo se justifica ao buscar demonstrar como a identidade organizacional pode influenciar controles gerenciais, como o orçamento empresarial, e seu efeito sobre o desempenho da tomada de decisão. Para Felix (2020), dentro das perspectivas de contingência, é fundamental que as organizações compreendam em que circunstâncias devem resistir ou se adaptar a mudanças que afetam sua identidade organizacional. Assim, os resultados desta pesquisa poderão esclarecer até que ponto a identidade organizacional impacta o orçamento e o desempenho decisório, oferecendo uma visão sobre o papel da resistência a mudanças em ambientes dinâmicos.

Referencial Teórico

Teoria da Contingência

A teoria da contingência busca explicar o modo pelo qual as empresas operam em diferentes condições, que variam de acordo com o ambiente onde estão inseridas, uma vez que esse fator contingencial influencia os processos organizacionais (Beuren & Fiorentin, 2014; Guerreiro et al., 2020). Essa influência do ambiente se dá por características internas e externas à organização, que, ao ocorrerem, influenciam as decisões e os atores da empresa (Mayegle & Nguidjol, 2017; Demartini & Otley, 2020; Rehman et al., 2021).

Por conseguinte, as rápidas mudanças tecnológicas e a crescente pressão da concorrência modificaram o ambiente externo das organizações, o que levou,

também, a alterações de seus processos internos (Ghasemi, Habibi, Ghasemlo, & Karami, 2019). Essas mudanças representam desafios reais para as empresas que buscam poder de permanência e continuidade (Hellal & Tagraret, 2023), pois os executivos não possuem uma tática específica para administrar uma organização, uma vez que a funcionalidade de uma premissa comercial é puramente atrelada às questões emergentes, também conhecidas como contingências (Odek & Oluoch, 2023).

Face ao exposto, as contingências que afetam a organização são fatores relevantes no delineamento dos sistemas de controle, de acordo com o contexto em que a empresa está inserida (Mendes, Kruger, & Lunkes, 2017). Diante disso, a explicação de variações nas práticas de controle gerencial é baseada em fatores de contingência (Mayegle & Nguidjol, 2017), que direcionam a tomada de decisão, protegendo a organização da incerteza por meio do ato de desenvolver sua própria autorregulação, buscando o equilíbrio diante desses fatores influenciadores (Klein & Almeida, 2017).

Nessa linha de raciocínio, Lartey (2020) postula que, ao contrário das teorias clássicas que defendem uma melhor maneira de fazer as coisas, na perspectiva da teoria da contingência, a melhor maneira depende da incerteza e instabilidade do ambiente, bem como de outros fatores contingentes. Ngo (2021) explica esse contexto argumentando que, pela teoria da contingência, o sistema de controle gerencial (SCG) deve se ajustar às características do ambiente para propiciar a estabilidade que a organização precisa. Desse modo, o orçamento empresarial também precisa se ajustar às contingências em períodos de mudanças

Orçamento Empresarial

O orçamento empresarial (OE) tem potencial de gerar informações que subsidiem a tomada de decisão, principalmente por propiciar a comunicação entre os diversos atores organizacionais. Isto posto, os orçamentos podem ser utilizados como ferramentas de comunicação eficaz (Wagner, Petera, Popesko, Novák, & Šafr, 2021) dentro e fora da organização (Kenno, Lau, & Sainty, 2018), uma vez que fornecem o canal entre gestão, operações, manufatura e outros departamentos (Vuong & Rajagopal, 2020), além de possibilitar a

comunicação entre acionistas e outras partes (Silva, Mota & Moreira 2022).

Dadas as características e evidenciados os papéis do orçamento dentre os controles gerenciais, observa-se que o planejamento orçamentário não é apenas um plano financeiro, mas uma ferramenta de controle, coordenação, avaliação e motivação (Rokhman, 2017). Contudo, é preciso ressaltar que o envolvimento dos gerentes operacionais é uma suposição fundamental ao considerar se um processo orçamentário é funcional ou disfuncional (Wagner et al., 2021).

Nesse íterim, destaca-se que o sistema orçamentário tem papel relevante no que tange ao posterior uso dessa ferramenta, uma vez que, por ser um controle formal que se refere aos objetivos organizacionais e que possui aspectos baseados em regras e premissas estabelecidas *ex ante* (Santos, Beuren, & Marques, 2020), o gestor deve usar esse instrumento de acordo com o propósito para o qual foi implementado, ou seja, de acordo com as características do desenho.

De acordo com Knardal e Bjørnenak (2020), o OE é uma ferramenta de controle gerencial muito antiga, e é usado e mantido porque torna-se profundamente arraigado nas organizações. No entanto, nas últimas décadas, a globalização e o rápido desenvolvimento das tecnologias de informação e telecomunicações levaram a mudanças no ambiente organizacional que exigiram o ajuste de muitos segmentos de negócios e instrumentos de gestão, incluindo o orçamento (Nikodijević, 2021).

Esse fato da vida moderna está alinhado com o que versa a teoria da contingência, ao preconizar que o desempenho organizacional é maior onde há o encaixe entre o conteúdo organizacional e o sistema orçamentário (Merchant, 1981). Essa visão se fundamenta no fato de que o sistema orçamentário é geralmente apontado como um fator de contingência que modera as variáveis no desempenho (Rokhman, 2017). Desse modo, seguindo a abordagem contingencial, as funções orçamentárias são determinadas de acordo com as características organizacionais (Mucci, Frezatti, & Dieng, 2016), dentre elas a identidade organizacional.

Identidade Organizacional

O senso de unidade entre a pessoa e sua organização

resulta num alinhamento entre identidades individuais e coletivas, e a descrição do eu e do coletivo em termos semelhantes (Brown, 2017). Nesse sentido, a IO implica um sentimento de pertencimento à organização, seja cognitivamente, emocionalmente ou ambos (Demirtas, Hannah, Gok, Arslan, & Capar, 2017; Conroy et al, 2017).

Em linhas gerais, os aspectos de constantes interações e diversas forças, como as crenças, os valores e os papéis que o indivíduo exerce nos espaços individuais, sociais e do trabalho são focalizados pela IO (Demo, Fenelon, Costa, & Watanabe, 2019). Nesse âmbito, o conceito de IO está relacionado com a cultura organizacional, uma vez que o contexto cultural inclui as suposições tácitas, crenças e valores que os membros usam para dar sentido à sua identidade organizacional (Garcia, 2017).

Face ao exposto, uma vez que a IO tem relação com a cultura organizacional (Demo et al., 2019), ela pode não apenas influenciar as ações dos membros, mas também orientar as interpretações sobre questões estratégicas, uma vez que a mentalidade gerencial é moldada por sua identidade organizacional (Chang & Chen, 2013). Consequentemente, as crenças e valores essenciais estabelecidas pelos gestores irão orientar e impulsionar o comportamento organizacional (Song & Yu, 2018).

Considerando tais constatações, quando a identidade é retratada como uma propriedade única de uma organização, seus membros podem invocar reivindicações de identidade que são aspectos centrais, duradouros e distintos da sua cultura (Garcia, 2017). O resultado disso pode ser negativo para a empresa, uma vez que a necessidade de continuidade pode representar uma ameaça à sua identidade quando a estabilidade da IO é interrompida por mudanças ambientais (Conroy et al, 2017).

À vista disso, na repetição contínua de demandas conflitantes, os líderes não podem eliminar ou resolver as ameaças, mas devem encontrar abordagens que possibilitem seguir em frente, interpretando e reinterpretando o significado da IO (Smith & Besharov, 2019). Entretanto, mudar a IO requer alterações nos esquemas cognitivos existentes e nas crenças dos membros da organização, o que pode gerar resistência, resultando na incapacidade de implementar a

mudança (Snihur & Clarysse, 2022). Assim, a interação entre a identidade organizacional e o processo decisório torna-se um aspecto crucial para o desempenho organizacional, uma vez que a identidade influencia as interpretações e escolhas dos gestores, conforme explorado no próximo tópico.

Desempenho na Tomada de Decisão

De acordo com Acharya, Singh, Pereira, e Singh, (2018) a tomada de decisão carrega tanto elementos tangíveis quanto intangíveis, que devem ser medidos lado a lado, e as opções devem ser avaliadas para descobrir o quão bem os objetivos organizacionais são atendidos (Acharya et al., 2018). Para Abubakar, Elrehail, Alatailat, e Elçi. (2019), os procedimentos racionais usados nos processos de escolhas ajudam os tomadores de decisão a estabelecerem critérios relevantes, a identificarem um conjunto abrangente de alternativas e avaliá-las individual e objetivamente.

Destarte, no contexto atual, a mensuração de desempenho corporativo evoluiu para uma estrutura complexa, na qual um conjunto equilibrado de métricas fica alinhado à estratégia organizacional (Cruz et al., 2020). Consequentemente, as melhorias no desempenho organizacional serão resultado de processos de tomada de decisão superiores (Sharma, Mithas, & Kankanhalli, 2014), que os gestores enfrentam com dificuldade por ocorrerem com pouca frequência, por se tratar de decisões não rotineiras (Tien, 2019).

As alternativas para a solução dos problemas são discriminadas por análise de risco, e a identificação dos objetivos, a ponderação e balanceamento dos valores e interesses, são cruciais para a qualidade da tomada de decisão (Negulescu & Doval, 2014). Outrossim, a qualidade da tomada de decisão garante que os gerentes entendam o que fazer e o que estão tentando alcançar, sendo que, parte das ações a serem executadas por eles em relação às tarefas, é a utilização efetiva dos recursos (Awan, et al., 2021).

Nessa perspectiva, o desempenho da tomada de decisão (DTD) permite às empresas fazerem escolhas gerenciais precisas por meio da identificação e seleção dos cursos de ação viáveis para os processos da empresa (Yoshikuni & Dwivedi, 2022). Na visão de Aydner et al. (2019) o desempenho da tomada de

decisão afeta as escolhas gerenciais ao identificar os cursos de ação viáveis para uma empresa. Ghasemaghahi, Ebrahimi e Hassanein (2018) complementa que o DTD se refere às avaliações dos usuários sobre a qualidade e eficiência da decisão em seus processos de tomada de decisão.

Hipóteses e Modelo de Pesquisa

Para atingir o máximo desempenho, as empresas precisam gerir e maximizar todos os recursos existentes, requerendo, principalmente, informações relacionadas com as tarefas de orçamentação (Urika, 2022). Isso, porque o orçamento empresarial desempenha funções de controle que vão desde a alocação de recursos e previsão, ao monitoramento e diagnóstico (Amans, Mazars-Chapelon & Villesèque-Dubus, 2015). Para Bergmann, Brück, Knauer e Schwering (2020), os orçamentos são uma ferramenta importante para o planejamento e controle nas organizações, pois eles auxiliam as empresas na tomada de decisões sobre cursos de ação alternativos e permitem que elas reflitam sobre sua utilização da capacidade operacional.

Entretanto, os interessados nas relações indivíduo-organização mostram como o trabalho de identidade é saliente em processos de controle (Brown, 2017). De acordo com König et al. (2021), a mudança descontínua desafia as percepções de identidade organizacional entre os membros de empresas, estimulando as percepções de controle. Por conseguinte, a identidade organizacional pode influenciar as ações dos membros e fornecer um quadro de referência para orientar as interpretações gerenciais sobre questões estratégicas (Chang & Chen, 2013). Como consequência, a identidade também estaria afetando as funções do orçamento empresarial, uma vez que o orçamento é considerado um importante instrumento para implementar as estratégias das empresas e para realizar uma ampla gama de tarefas adicionais (Nguyen et al., 2018). Face ao exposto, declaramos a seguinte hipótese de pesquisa:

H1: *A identidade organizacional influencia positivamente o orçamento empresarial das cooperativas agroindustriais paranaenses.*

A cultura corporativa tem relação com a identidade organizacional, que, por sua vez, está ligada ao alcance

dos objetivos organizacionais (Demo et al., 2019). Ela traz a orientação da mudança, orienta o desempenho da organização e é importante para melhorar a qualidade da tomada de decisão (Nisar et al., 2021). Dado que os atores fortemente identificados com a organização tendem a abordar as situações de decisão a partir da perspectiva da empresa, a IO atua como um filtro, por meio do qual os tomadores de decisão se relacionam com o ambiente externo (Schilke, 2018). Desse modo, a identidade organizacional é central para questões de tomada de decisão (Brown, 2022). Nesse contexto, anuncia-se a seguinte hipótese de pesquisa:

H2: *A identidade organizacional influencia positivamente o desempenho da tomada de decisão das cooperativas agroindustriais paranaenses.*

O orçamento empresarial influencia o comportamento dos gestores de modo a refletir nos processos de tomada de decisão. Rokhman (2017) postula que o envolvimento em relação ao orçamento engaja os líderes na elaboração de medidas e na tomada de decisões sobre o propósito das operações da organização. No mesmo sentido, Santos et al. (2020) afirmam que a participação orçamentária se constitui num mecanismo cognitivo que resulta em uma melhor compreensão das tarefas a serem cumpridas, além de melhor desempenho nas decisões. A participação orçamentária também pode estimular a criatividade individual, oferecendo novos *insights* e sugestões à organização (Amrul, Yuliansyah, & Maryani, 2023), podendo resultar em melhores decisões.

Diante do exposto, apresenta-se a seguinte hipótese de pesquisa:

H3: *O orçamento empresarial influencia positivamente o desempenho da tomada de decisão das cooperativas agroindustriais paranaenses.*

De acordo com Durand, Hawn e Ioannou (2019), diante de pressões ambientais, os tomadores de decisão consideram explicitamente os recursos disponíveis, conduzindo uma análise subjetiva de tomar ou não medidas sobre o assunto, fazendo com que determinantes organizacionais, como a identidade, afetem a tomada de decisão. Isso implica numa relação direta da identidade organizacional com o orçamento empresarial e com o desempenho na tomada de decisão, ao mesmo tempo em que há uma relação

direta do orçamento com o desempenho. Desse modo, pode-se estabelecer uma relação indireta entre a IO e o DTD, que é mediada pelo OE. Nessa linha de raciocínio, anuncia-se a seguinte hipótese de pesquisa:

H₄: O orçamento empresarial tem papel mediador na relação entre identidade organizacional e o desempenho na tomada de decisão das cooperativas agroindustriais paranaenses.

Com base nas hipóteses enunciadas e na literatura consultada, apresenta-se o modelo de pesquisa proposto para este estudo.

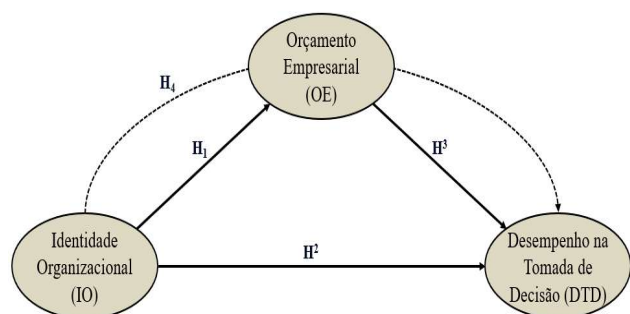


Figura 1- Modelo teórico de pesquisa

No modelo é possível observar que o desempenho na tomada de decisão é uma variável dependente, a identidade organizacional é variável independente, e o orçamento empresarial é mediador das relações entre as outras duas variáveis.

3 Metodologia

Esta pesquisa foi realizada por meio de levantamento, e a população objeto de estudo são os gestores de cooperativas agroindustriais do Paraná. Os contatos com os respondentes foram realizados por meio do LinkedIn e e-mail. Os dados foram coletados no período de 10/05/2023 a 25/06/2023, tendo sido realizado o contato com 1.291 gestores com cargos de coordenação, gerência e supervisão. Obteve-se um retorno de 209 respostas. Para estimar o tamanho da amostra, utilizou-se o *software G*Power 3.1.9.4*. O *software* foi carregado com as seguintes informações: tamanho de efeito de 0,15, nível de significância do α de 0,05, poder do teste (1- β) de 0,95, e o maior número de preditores informados do modelo foi igual a 2, retornando uma amostra mínima de 104 respostas. Desse modo, o tamanho da amostra atende o pressuposto para o teste.

O instrumento foi desenvolvido em escala do tipo *likert* de sete pontos, variando de discordo totalmente para concordo totalmente. A construção do instrumento se deu a partir questionários validados utilizados em estudos anteriores, encontrados a partir de pesquisas bibliográficas realizadas na literatura sobre os temas da pesquisa. A tabela 1 apresenta os estudos que foram usados na construção do instrumento.

Tabela 1. Estudos anteriores usados na construção do instrumento de pesquisa

Variáveis	Estudos de origem	Escala / QTD de indicadores
Identidade Organizacional (IDO)	Demo, G., Fenelon, L., Costa, A. C., & Watanabe, E. (2019)	Likert 7 pontos / 6 indicadores
Orçamento Empresarial (OEM)	Knardal, P. S., & Bjørnenak, T. (2020)	Likert 7 pontos / 7 indicadores
Desempenho na tomada de decisão (DTD)	Aydiner, A.S., Tatoglu, E., Bayraktar, E. and Zaim, S. (2019)	Likert 7 pontos / 6 indicadores

Para o tratamento dos dados, foi utilizada a técnica de modelagem de equações estruturais de mínimos quadrados parciais (PLS-SEM), também chamada de modelagem de caminho, que foi introduzida como uma abordagem causal-preditiva que se concentra em explicar a variância nas variáveis dependentes do modelo (Hair Jr. et al., 2021). Essa técnica é uma abordagem preditiva causal para modelagem de equações estruturais que enfatiza a previsão na estimativa de modelos estatísticos, cujas estruturas são

projetadas para fornecer explicações causais, e é amplamente aplicada em muitas disciplinas de ciências sociais (Hair Jr., Risher, Sarstedt, & Ringle, 2019). A técnica PLS-SEM foi aplicada por meio do *software Smart-Pls 4*.

4 Apresentação e análise dos dados

O PLS-SEM envolve uma abordagem de duas etapas, que giram em torno da (i) estimativa do modelo de mensuração logo antes de uma (ii) análise do modelo

estrutural (Hanafiah, 2020). Desse modo, iniciam-se os testes com a avaliação do modelo de mensuração.

4.1 Avaliação do Modelo de Mensuração

A medição reflexiva especifica que um conceito latente ou não observável causa variação em um conjunto de indicadores observáveis, e cujo exame do modelo de

medição é realizado por meio de quatro parâmetros: (i) confiabilidade da consistência interna, (ii) confiabilidade do indicador, (iii) validade convergente e (iv) validade discriminante (Hanafiah, 2020).

Esses critérios e seus limites são apresentados a seguir.

Tabela 2. Procedimento de avaliação do modelo de medição

Critério	Recomendações
Confiabilidade do indicador	Cargas indicadoras padronizadas > 0,70
Confiabilidade de Consistência Interna	Confiabilidade composta > 0,70
Validade convergente	Variância média extraída (AVE) > 0,50
Validade discriminante - Critério de Fornell-Larcker	A AVE de cada construto deve ser maior que sua correlação quadrada com qualquer outro construto

Fonte: Adaptado de (Hanafiah, 2020)

Os testes se iniciam com a análise da confiabilidade do indicador. De acordo com Ghasemy et al. (2020), em modelos de medição reflexiva, cada indicador representa o efeito do construto subjacente, ou seja, a causalidade é do construto para seus indicadores, sendo que a relação entre cada indicador e o construto (carga fatorial) é conhecida como a contribuição absoluta do indicador para o construto e os indicadores

são presumivelmente correlacionados. Nessa análise, as cargas fatoriais devem estar acima de 0,70 (Hanafiah, 2020).

A tabela 3 apresenta as cargas fatoriais de cada indicador dos construtos do modelo.

Tabela 3 Matriz de cargas cruzadas

Construto	DTD_	IO_	OE_
DTD_1	0,838	0,278	0,722
DTD_2	0,881	0,301	0,735
DTD_3	0,874	0,254	0,689
DTD_4	0,781	0,202	0,539
DTD_5	0,852	0,234	0,652
DTD_6	0,847	0,233	0,650
IO_1	0,260	0,785	0,162
IO_2	0,273	0,682	0,225
IO_3	0,085	0,526	0,026
IO_4	0,141	0,791	0,087
IO_5	0,134	0,687	0,106
IO_6	0,239	0,782	0,194
OE_1	0,685	0,158	0,813
OE_2	0,665	0,181	0,866
OE_3	0,649	0,218	0,841
OE_4	0,674	0,135	0,839
OE_5	0,662	0,248	0,818
OE_6	0,653	0,191	0,845
OE_7	0,424	0,085	0,575

Fonte: Relatório de saída do *SmartPls*

Conforme dados da tabela, observa-se que o construto IO apresenta três indicadores com pesos abaixo do recomendado, e o construto OE apresenta um indicador com peso abaixo do limite. No entanto, Hair Jr. et al. (2021) recomendam a remoção de indicadores com pesos entre 0,40 e 0,708 apenas quando a exclusão leva a um aumento na confiabilidade da consistência interna ou validade convergente acima do valor limite sugerido para essas medidas. Desse modo, procedeu-se com a análise da validade da consistência interna e validade convergente. De acordo com Hanafiah (2020), a validade da consistência interna é feita somente por meio da análise da confiabilidade composta. Por outro lado, Hair Jr. e Alamer (2022) pontuam que a confiabilidade da consistência interna é avaliada usando o alfa de *Cronbach* (α) e a confiabilidade composta, e que o valor aceitável para ambas as medidas é de 0,70. Hair Jr. et al. (2019) explicam que enquanto o alfa de *Cronbach* pode ser muito conservador, a confiabilidade composta pode ser muito liberal, sendo que a verdadeira confiabilidade do construto é normalmente vista dentro desses dois valores extremos. Desse modo, uma vez que o valor da confiabilidade composta é menos restritivo do que do

alfa de *Cronbach*, a confiabilidade composta representa o limite superior, enquanto o alfa de *Cronbach* representa o limite inferior da confiabilidade (Hair Jr. & Alamer, 2022).

A terceira etapa da avaliação do modelo de medição reflexiva aborda a validade convergente de cada medida de construto, que é a medida em que o construto converge para explicar a variância de seus itens (Hair Jr. et al., 2019). De acordo com os autores, a métrica usada para avaliar a validade convergente de um construto é a variância média extraída (AVE) para todos os itens em cada construto. A AVE é definida como o valor médio das cargas quadradas dos indicadores associados ao construto, ou seja, é a soma das cargas quadradas dividida pelo número de indicadores (Hair Jr. et al., 2021). Para demonstrar um nível aceitável de validade convergente, a AVE não deve ser inferior a 0,5, o que significa que o construto latente explica mais que 50% da variância do indicador (Cheung et al., 2023).

Os dados referentes aos valores do alfa de *Cronbach*, confiabilidade composta e variância média extraída são apresentados na tabela 4.

Tabela 4 Consistência interna e validade convergente

Construto	Alfa de <i>Cronbach</i>	Confiabilidade Composta	Variância Média Extraída (AVE)
DTD_	0,920	0,926	0,716
IO_	0,815	0,841	0,511
OE_	0,907	0,917	0,648

Fonte: Relatório de saída do *SmartPls*

Conforme a tabela 4, todos os construtos apresentam consistência interna e validade convergente, visto que todos se encontram com valores acima dos limites estabelecidos para a validação desses critérios. Dessa forma, seguindo a recomendação de Hair Jr. et al. (2021), os indicadores com cargas entre 0,40 e 0,708 não foram excluídos do modelo, visto que todos os construtos já atenderam aos critérios de confiabilidade da consistência interna e validade convergente, uma vez que seus valores estão acima do limite sugerido para essas medidas. Desse modo, procedeu-se com a análise do último critério do modelo de mensuração, a validade discriminante. A validade discriminante se

aplica se dois construtos conceitualmente diferentes também forem estatisticamente distintos (Fleuren, van Amelsvoort, Zijlstra, de Grip, & Kant, 2018), o que garante que cada construto seja empiricamente único e capture um fenômeno não representado por outros construtos no mesmo modelo estatístico (Ringle, Sarstedt, Sinkovics, & Sinkovics., 2023). De acordo com Wong (2019) a abordagem clássica para avaliar a validade discriminante baseia-se no exame do critério de Fornell-Larcker. Por esse critério, para que o construto tenha validade discriminante, a AVE de cada um deve ser maior que sua correlação quadrada com qualquer outro construto (Hanafiah, 2020). Os

resultados para essa análise estão dispostos na tabela 5.

Tabela 5 Validade discriminante

Construto	DTD_	IO_	OE_
DTD_	0,846		
IO_	0,299	0,715	
OE_	0,791	0,220	0,805

Fonte: Relatório de saída do *SmartPLS*

Os dados da tabela 5 mostram que todos os construtos possuem a raiz quadrada da AVE maior que suas correlações com as dos outros construtos, indicando que o modelo possui validade discriminante. Dessa forma, uma vez que os resultados da avaliação do modelo de medição apresentam níveis satisfatórios de confiabilidade e validade, a avaliação do modelo estrutural pode ser realizada (Cheah, et al., 2019).

4.2 Avaliação do Modelo Estrutural

O modelo estrutural consiste em construções endógenas e exógenas, bem como nas relações entre elas (Fleuren, 2018). O modelo estrutural exibe os relacionamentos entre os construtos (Hair Jr. et al.,

2021), sendo necessário avaliar o tamanho e a significância dos coeficientes de caminho por meio do *bootstrap*, sendo recomendado realizar 5.000 iterações para obter estabilidade nos resultados (Hair Jr. & Alamer, 2022). A análise do modelo estrutural também é feita por meio da avaliação do poder explicativo do modelo, analisando os valores de R² e a e o tamanho do efeito das relações estruturais (Hair Jr. et al., 2021).

Na figura 2 encontra-se o modelo estrutural com os *paths* coeficientes, os resultados do R² e os p-valor dos indicadores e relações estruturais.

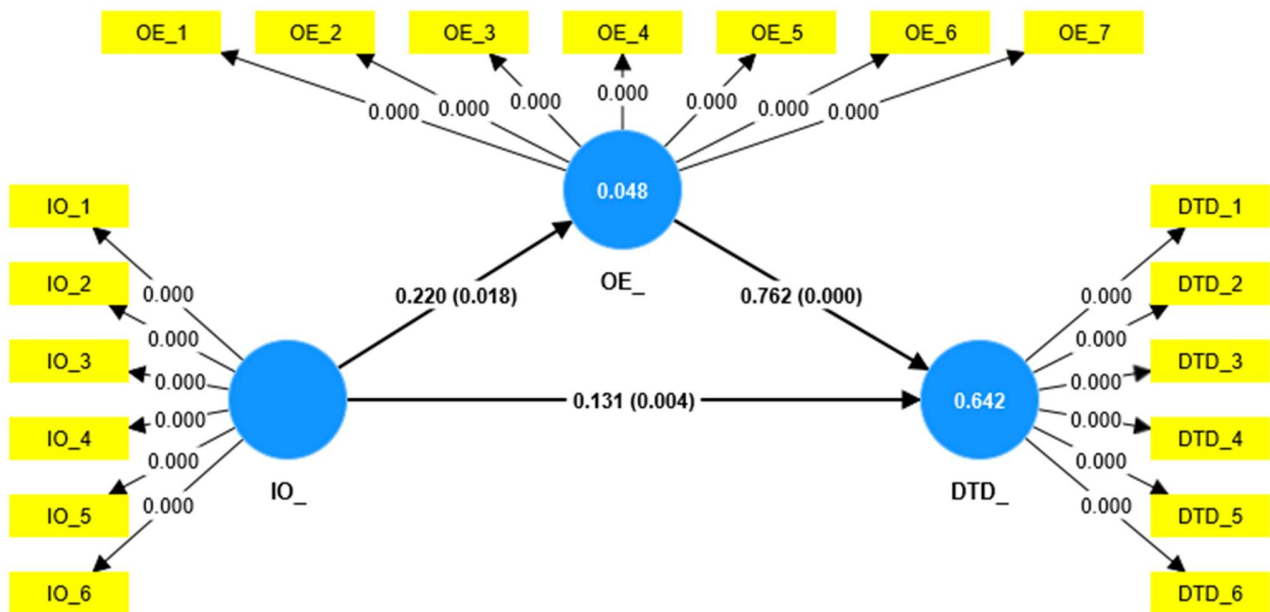


Figura 2 - Modelo estrutural

Fonte: *Outputs* do *SmartPLS*

O R^2 é uma medida conhecida como coeficiente de determinação, e é calculada como a correlação ao quadrado entre os valores reais e previstos de um construto endógeno específico. (Hair Jr. et al., 2021). De acordo com os autores, o R^2 mostra a quantidade de variância no construto endógeno explicada por todos os construtos exógenos direta e indiretamente ligados a ele. Esse valor varia de 0 a 1, com níveis mais altos implicando em maior poder explicativo (Ghasemy et al., 2020). Os valores do R^2 podem ser considerados substancial (0,67), moderado (0,33) e fraco (0,19) (Chin, 1998). Pode-se observar na figura 2 que a identidade organizacional possui um poder de explicação fraco sobre o orçamento empresarial, uma vez que ela explica somente 4,8% dessa variável. Isso indica que o orçamento empresarial é explicado em sua maioria por variáveis não presentes no modelo. Por outro lado, a identidade organizacional e o orçamento empresarial explicam juntos 64,2% do desempenho na tomada de decisão. Esse poder explicativo é considerado forte, e

implica dizer que mais da metade do DTD das cooperativas agroindustriais é explicada pela IO e OE. Seguindo com a análise do modelo estrutural, o próximo passo é avaliar o tamanho e a significância dos coeficientes de caminho (Hair Jr. & Alamer, 2022). De acordo com Cohen (1988), tamanho de efeito de 0,02 é considerado pequeno, 0,15 é um tamanho médio, e 0,35 é um tamanho grande. O procedimento *bootstrapping* produz valores t para a relação estrutural, sendo necessário compará-los com os valores críticos da distribuição normal padrão para decidir se os coeficientes são significativamente diferentes de zero (Hair Jr. et al., 2021). De acordo com os autores, assumindo um nível de significância de 5%, um valor t acima de 1,96 (teste bicaudal) sugere que a relação estrutural é estatisticamente significativa.

Na tabela 6 estão os resultados de *bootstrapping* para o tamanho do efeito, t-valor e p-valor.

Tabela 6. Resultados dos Path Coeficiente

Hipótese	Relação	Efeito	T valor	P valor	Significância
H1	IO_ -> OE_	0,220	2,362	0,018	Significante
H2	IO_ -> DTD_	0,131	2,918	0,004	Significante
H3	OE_ -> DTD_	0,762	21,578	0,000	Significante
H4	IO_ -> OE_ -> DTD_	0,168	2,307	0,021	Significante

Fonte: Relatório de saída do *SmartPls*

A hipótese 1 enunciava a identidade organizacional possui efeito positivo sobre o orçamento empresarial. Com base nos dados apresentados, observa-se que essa relação foi corroborada, apresentando significância estatística ao nível de 5%. A relação estrutural possui efeito médio de 0,22, indicando que a IO possui relação com o OE. Isso implica dizer que quanto mais forte a identidade organizacional, maior seu poder de influência sobre os mecanismos de controle da empresa, incluindo o orçamento empresarial.

A hipótese 2 estabelecia efeito positivo da identidade organizacional sobre o desempenho da tomada de decisão. Os resultados da tabela 6 confirmam essa relação ao apresentar significância estatística ao nível de 1%. No entanto, embora seja positivo, o efeito encontrado nessa relação estrutural é considerado

pequeno, indicando que a identidade organizacional não possui muita influência sobre o desempenho da tomada de decisão.

A relação anunciada pela hipótese 3 era de que o orçamento empresarial possui efeito positivo sobre o desempenho da tomada de decisão. Essa relação apresentou significância o nível de 1%, e um efeito de 0,762, considerado grande pela literatura. Isso indica que o orçamento pode ser considerado o principal responsável pelo desempenho da tomada de decisão, e a explicação pode estar nas várias funções que esse controle gerencial executa dentro das organizações, subsidiando os processos decisórios.

Por fim, buscou-se verificar se a relação entre a IO e o DTD era mediada pelo orçamento empresarial. Ao nível de 5%, constatou-se que essa relação foi

confirmada, indicando efeito indireto da IO sobre o DTD mediado pelo OE. Desse modo, pode-se dizer que o orçamento intervém entre a identidade e o desempenho decisório, surgindo a mediação, que, nesta pesquisa, é parcial, uma vez que a IO também possui influência direta sobre o DTD.

Considerações finais

O objetivo deste estudo é investigar a relação da identidade organizacional com o desempenho da tomada de decisão, mediada pelo orçamento empresarial. Os resultados corroboram a literatura, demonstrando que a identidade organizacional tem influência sobre os mecanismos de controle organizacionais (Brown, 2017; Chang & Chen, 2013; König et al., 2021), influenciando também as funções do orçamento empresarial. Uma provável explicação para isso é que a identidade estimula as percepções de controle (König, Graf-Vlachy & Schöberl, 2021), e o orçamento é considerado como uma parte central dos sistemas de controle gerenciais, pois tornou-se profundamente arraigado nas organizações (Knardal & Bjørnenak, 2020), podendo estar incutido na própria cultura organizacional.

Constatou-se também que a identidade organizacional possui influência no desempenho da tomada de decisão, confirmando a literatura consultada (Brown, 2022; Nisar et al., 2021; Schilke, 2018). No entanto, o efeito encontrado foi fraco, podendo indicar que os gestores inquiridos possuem uma fraca identificação com sua organização, uma vez que a identidade organizacional atua como um filtro através do qual os tomadores de decisão se relacionam com o ambiente externo, permitindo inferir que uma forte identificação organizacional aumenta a resistência às pressões ambientais (Schilke, 2018). Em outras palavras, diante de contingências ambientais, os gestores inquiridos neste estudo pouco se guiam pela identidade organizacional para tomar suas decisões.

Por sua vez, os resultados da pesquisa demonstram que, em consonância com a literatura, o orçamento possui influência sobre as decisões gerenciais (Amrul et al., 2023; Rokhman, 2017; Santos et al., 2020) impactando de forma positiva o desempenho da tomada de decisão. Desse modo, confirma-se a literatura que trata o orçamento como uma prática de

contabilidade gerencial que visa subsidiar a tomada de decisão, favorecendo o planejamento e o controle nas organizações (Amans et al., 2015). Nesse sentido, diante de fatores contingenciais, o orçamento pode auxiliar as empresas na tomada de decisões sobre cursos de ação alternativos e permitir que elas reflitam sobre sua utilização da capacidade operacional (Bergmann et al., 2020).

Por fim, constatou-se uma relação indireta entre a identidade organizacional e o desempenho da tomada de decisão, mediada pelo orçamento empresarial, corroborando a literatura (Durand, Hawn, & Ioannou, 2019). Isso indica que diante de contingências ambientais, os tomadores de decisão se norteiam (mesmo que de forma fraca) pela identidade organizacional para tomar suas decisões. No entanto, eles se baseiam em informações fornecidas pelo processo orçamentário, e como a identidade tem efeito direto tanto no orçamento quanto no desempenho da tomada de decisão, acarreta nessa relação indireta e parcial. Com base no contexto apresentado, as quatro hipóteses de pesquisa foram confirmadas.

Conclui-se que as percepções da identidade organizacional são particularmente salientes e influentes quando eventos externos exigem que as organizações façam mudanças em seus processos (Kammerlander, König, & Richards, 2018). Mais especificamente, no contexto deste estudo, essas mudanças dizem respeito ao orçamento empresarial e ao desempenho da tomada de decisão. Desse modo, constatou-se que, por ser socialmente construída, a identidade organizacional afeta os sistemas de significado que os gestores usam para manter o propósito central da organização (Raffaelli et al., 2019), considerando os recursos e capacidades disponíveis (Durand, Hawn, & Ioannou, 2019) abordando as situações de decisão a partir da perspectiva da organização (Schilke, 2018). Os resultados também demonstram que, embora com efeito fraco, a identidade organizacional se confirma como um construto da adaptação organizacional (Raisch & Birkinshaw, 2008) seguindo a abordagem contingencial (Lartey, 2020; Ajmal, Khan, & Shad, 2021).

Os resultados desta pesquisa ampliam a literatura existente sobre a identidade organizacional,

demonstrando como ela pode influenciar os tomadores de decisão diante de situações de contingências ambientais. O estudo oferece novos conhecimentos sobre como a identidade pode influenciar o orçamento empresarial e o desempenho da tomada de decisão em cooperativas agroindustriais. Uma limitação desta pesquisa é que a amostra é limitada às cooperativas agroindustriais do estado do Paraná, Brasil, não podendo os resultados serem inferidos para outras populações devido a características regionais que poderiam influenciar as organizações. Para futuras pesquisas, recomenda-se investigar o impacto da identidade organizacional sobre outros tipos de controles gerenciais, além de expandir a amostra, pesquisando empresas de outras regiões.

Referências

- Abubakar, A. M., Elrehail, H., Alatailat, M. A., & Elçi, A. (2019). Knowledge management, decision-making style and organizational performance. *Journal of Innovation & Knowledge*, 4(2), 104-114.
- Acharya, A., Singh, S. K., Pereira, V., & Singh, P. (2018). Big data, knowledge co-creation and decision making in fashion industry. *International Journal of Information Management*, 42, 90-101. doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2018.06.008
- Ajmal, M. M., Khan, M., & Shad, M. K. (2021). The global economic cost of coronavirus pandemic: current and future implications. *Public Administration and Policy*, 24(3), 290-305.
- Amans, P., Mazars-Chapelon, A., & Villesèque-Dubus, F. (2015). Budgeting in institutional complexity: The case of performing arts organizations. *Management Accounting Research*, 27, 47-66. doi.org/10.1016/j.mar.2015.03.001
- Amrul Ichdan, D., Yuliansyah, & Maryani. (2023). Do mental model and creativity help employees to improve their job performance from their participation in the budgeting?. *Cogent Business & Management*, 10(1), 2184228. doi.org/10.1080/23311975.2023.2184228
- Awan, U., Shamim, S., Khan, Z., Zia, N. U., Shariq, S. M., & Khan, M. N. (2021). Big data analytics capability and decision-making: The role of data-driven insight on circular economy performance. *Technological Forecasting and Social Change*, 168, 120766. doi.org/10.1016/j.techfore.2021.120766
- Aydiner, A. S., Tatoglu, E., Bayraktar, E., & Zaim, S. (2019). Information system capabilities and firm performance: Opening the black box through decision-making performance and business-process performance. *International Journal of Information Management*, 47, 168-182.
- Bavorová, M., Bednarikova, Z., Ponkina, E. V., Visser, O. 2021. Agribusiness social responsibility in emerging economies: Effects of legal structure, economic performance and managers' motivations. *Journal of Cleaner Production*, V. 289.
- Beber C.L., Theuvsen L., Otter, V. (2018) Organizational structures and the evolution of dairy cooperatives in Southern Brazil: a life cycle analysis. *Journal of Co-operative Organization and Management*. <https://doi.org/10.1016/j.jcom.2018.06.003>
- Bergmann, M., Brück, C., Knauer, T., & Schwering, A. (2020). Digitization of the budgeting process: determinants of the use of business analytics and its effect on satisfaction with the budgeting process. *Journal of Management Control*, 31(1-2), 25-54. doi.org/10.1007/s00187-019-00291-y
- Beuren, I. M., & Fiorentin, M. (2014). Influência de Fatores Contingenciais nos Atributos do Sistema de Contabilidade Gerencial: um estudo em empresas têxteis do Estado do Rio Grande do Sul. *Revista de Ciências da Administração*, 16(38), 196-212. doi.org/10.5007/2175-8077.2014v16n38p196
- Billiet, A., Dufays, F., Friedel, S., & Staessens, M. (2021). The resilience of the cooperative model: How do cooperatives deal with the COVID-19 crisis?. *Strategic Change*, 30(2), 99-108.
- Briones Penalver, A. J., Bernal Conesa, J. A., & de

- Nieves Nieto, C. (2018). Analysis of corporate social responsibility in Spanish agribusiness and its influence on innovation and performance. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 25(2), 182-193.
- Brown, A. D. (2017). Identity work and organizational identification. *International journal of management reviews*, 19(3), 296-317. DOI: 10.1111/ijmr.12152
- Brown, A. D. (2022). Identities in and around organizations: Towards an identity work perspective. *Human Relations*, 75(7), 1205-1237.
- Chang, C. H., & Chen, Y. S. (2013). Green organizational identity and green innovation. *Management Decision*.
- Chang, T. W., Chen, F. F., Luan, H. D., & Chen, Y. S. (2019). Effect of green organizational identity, green shared vision, and organizational citizenship behavior for the environment on green product development performance. *Sustainability*, 11(3), 617.
- Cheah, J. H., Ting, H., Ramayah, T., Memon, M. A., Cham, T. H., & Ciavolino, E. (2019). A comparison of five reflective-formative estimation approaches: reconsideration and recommendations for tourism research. *Quality & Quantity*, 53, 1421-1458.
- Cheung, G. W., Cooper-Thomas, H. D., Lau, R. S., & Wang, L. C. (2023). Reporting reliability, convergent and discriminant validity with structural equation modeling: A review and best-practice recommendations. *Asia Pacific Journal of Management*, 1-39.
- Chin, W. W. (1998). The partial least squares approach to structural equation modeling. *Modern methods for business research*, 295(2), 295-336.
- Cohen, J. (1988).** Statistical power analysis for the behavioral sciences (2nd ed.). Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
- Conroy, S., Henle, C. A., Shore, L., & Stelman, S. (2017). Where there is light, there is dark: A review of the detrimental outcomes of high organizational identification. *Journal of organizational behavior*, 38(2), 184-203. DOI: 10.1002/job.2164
- Cruz, A. P. C., Frare, A. B. F., Buchweitz, M. J. R., Quintana, A. C., Pereira, T. A., & D'Avila, L. C. (2020). Associação entre uso do sistema de controle gerencial e desempenho organizacional. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 39(3), 99-113. doi.org/10.4025/enfoque.v39i3.48280
- Demartini, M. C., & Otley, D. (2020). Beyond the system vs. package dualism in performance management systems design: a loose coupling approach. *Accounting, Organizations and Society*, 86, 101072. doi.org/10.1016/j.aos.2019.101072
- Demirtas, O., Hannah, S. T., Gok, K., Arslan, A., & Capar, N. (2017). The moderated influence of ethical leadership, via meaningful work, on followers' engagement, organizational identification, and envy. *Journal of Business Ethics*, 145, 183-199. DOI 10.1007/s10551-015-2907-7
- Demo, G., Fenelon, L., Costa, A. C., & Watanabe, E. (2019). Práticas de envolvimento produzem colaboradores resilientes? Mediação da identidade organizacional. *Revista de Administração FACES Journal*, 27-43.
- Durand, R., Hawn, O., & Ioannou, I. (2019). Willing and able: A general model of organizational responses to normative pressures. *Academy of Management Review*, 44(2), 299-320.
- Felix, B. (2020). Analyzing the formation of a paradoxical organizational identity. *International Journal of Organizational Analysis*, 28(6), 1227-1241.
- Fleuren, B. P., van Amelsvoort, L. G., Zijlstra, F. R., de Grip, A., & Kant, I. (2018). Handling the reflective-formative measurement conundrum: a practical illustration based on sustainable employability. *Journal of clinical epidemiology*, 103, 71-81.
- Garcia, G. A. (2017). Defined by outcomes or culture? Constructing an organizational identity for Hispanic

serving institutions. *American Educational Research Journal*, 54(1_suppl), 111S-134S. DOI: 10.3102/0002831216669779

Garrido-Vega, P., Sacristán-Díaz, M., Moyano-Fuentes, J., & Alfalla-Luque, R. (2023). The role of competitive environment and strategy in the supply chain's agility, adaptability and alignment capabilities. *European Journal of Management and Business Economics*, 32(2), 133-148. DOI 10.1108/EJMBE-01-2021-0018

Ghasemaghaei, M., Ebrahimi, S. and Hassanein, K. (2018), "Data analytics competency for improving firm decision making performance", *Journal of Strategic Information Systems*, Vol. 27 No. 1, pp. 101-113, doi: 10.1016/j.jsis.2017.10.001.

Ghasemi, R., Habibi, H. R., Ghasemlo, M., & Karami, M. (2019). The effectiveness of management accounting systems: evidence from financial organizations in Iran. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 9(2), 182-207. DOI 10.1108/JAEE-02-2017-0013

Ghasemy, M., Teeroovengadam, V., Becker, J. M., & Ringle, C. M. (2020). This fast car can move faster: A review of PLS-SEM application in higher education research. *Higher education*, 80(6), 1121-1152. doi.org/10.1007/s10734-020-00534-1

Guerreiro, R., Pereira, C. A., & Rezende, A. J. (2020). Em busca do entendimento da formação dos hábitos e das rotinas da contabilidade gerencial: um estudo de caso. *RAM. Revista de Administração Mackenzie*, 7, 78-101.

Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., Sarstedt, M., Danks, N. P., & Ray, S. (2021). *Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) using R: A workbook* (p. 197). Springer Nature. https://doi.org/10.1007/978-3-030-80519-7_5

Hair, Jr. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European business review*, 31(1), 2-24. DOI 10.1108/EBR-11-2018-0203

Hair, Jr., & Alamer, A. (2022). Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) in second language and education research: Guidelines using an applied example. *Research Methods in Applied Linguistics*, 1(3), 100027.

Hanafiah, M. H. (2020). Formative vs. reflective measurement model: Guidelines for structural equation modeling research. *International Journal of Analysis and Applications*, 18(5), 876-889. DOI: 10.28924/2291-8639-18-2020-876

Hariance, R., Noer, M., Ridwan, E., & Hasnah, H. (2021, May). Build a strong agribusiness institution through collective action. In *IOP Conference Series: Earth and Environmental Science* (Vol. 741, No. 1, p. 012078). IOP Publishing.

Hellal, S., & Tagraret, Y. (2023). The impact of balanced scorecard adoption on performance of Algerian manufacturing firms: a contingency approach. *les cahiers du cread*, 39(1), 349-380. doi.org/10.4314/cread.v39i1.12

Junior, O. D. P. O., & Wander, A. E. (2021). Factors for the success of agricultural cooperatives in Brazil. *Journal of Agriculture and Rural Development in the Tropics and Subtropics (JARTS)*, 122(1), 27-42. Abba,

M., Yahaya, L., & Suleiman, N. (2018). Explored and critique of contingency theory for management accounting research. *Journal of Accounting and Financial Management ISSN*, 4(5), 2018.

Kammerlander, N., König, A., & Richards, M. (2018). Why do incumbents respond heterogeneously to disruptive innovations? The interplay of domain identity and role identity. *Journal of Management Studies*, 55(7), 1122-1165.

Kenno, S. A., Lau, M. C., & Sainty, B. J. (2018). In search of a theory of budgeting: A literature review. *Accounting perspectives*, 17(4), 507-553. <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12186>

Klein, L., & de Almeida, L. B. (2017). A influência dos

fatores contingenciais na adoção de práticas de contabilidade gerencial nas indústrias paranaenses. *Revista Universo Contábil*, 13(3), 90-119. doi:10.4270/ruc.2017320

Knardal, P. S., & Bjørnenak, T. (2020). Managerial characteristics and budget use in festival organizations. *Journal of management control*, 31(4), 379-402. doi.org/10.1007/s00187-020-00305-0

König, A., Graf-Vlachy, L., & Schöberl, M. (2021). Opportunity/threat perception and inertia in response to discontinuous change: Replicating and extending

Gilbert (2005). *Journal of Management*, 47(3), 771-816.

Lartey, F. M. (2020). Chaos, complexity, and contingency theories: comparative analysis and application to the 21st century organization. *Journal of Business Administration Research*, 9(1), 44-51. DOI: 10.5430/jbar.v9n1p44

Mayegle, F. X., & Nguidjol, S. N. (2017). Determinants of choice of management control system in Cameroonian SMEs: a contingency approach. *Journal of Management and Strategy*, 8(2), 25-42.

Mendes, A. C. A., Kruger, S. D., & Lunkes, R. J. (2017). Características da estrutura de controladoria: um estudo empírico em empresas do oeste catarinense. *Contabilidade Vista & Revista*, 28(2), 121-140.

Merchant, K. A. (1981). The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance. *Accounting Review*, 813-829. doi:10.2307/247203

Molina, E. C., & Córdova, J. F. D. (2022). Principios cooperativos: análisis desde la imagen y beneficios de una cooperativa de Ecuador. *Revista Venezolana de Gerencia: RVG*, 27(7), 680-696.

Mucci, D. M., Frezatti, F., & Dieng, M. (2016). As múltiplas funções do orçamento empresarial. *Revista de Administração Contemporânea*, 20, 283-304.

Revista Contabilidade e Inovação (RCI) - ISSN: 2764-3336
Laboratório de Contabilidade, Inovação & Sociedade (LACIS/UFG)
Universidade Federal de Goiás

doi.org/10.1590/1982-7849rac2016140121

Negulescu, O., & Doval, E. (2014). The quality of decision making process related to organizations' effectiveness. *Procedia Economics and Finance*, 15, 858-863. doi: 10.1016/S2212-5671(14)00548-6

Ngo, Q. H. (2021). The impact of market orientation on small businesses' performance in Vietnam: The mediating effects of the management accounting system. *Entrepreneurial Business and Economics Review*, 9(3), 59-72. 10.15678/EBER.2021.090304

Nguyen, D. H., Weigel, C., & Hiebl, M. R. (2018). Beyond budgeting: review and research agenda. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 14(3), 314-337.

Nikodijević, M. (2021). Implications and challenges of using driver-based budgeting in contemporary business environment. *Trendovi u poslovanju*, 1(17), 49-57. DOI: 10.5937/trendpos2101050N

Nisar, Q. A., Nasir, N., Jamshed, S., Naz, S., Ali, M., & Ali, S. (2021). Big data management and environmental performance: role of big data decision-making capabilities and decision-making quality. *Journal of Enterprise Information Management*, 34(4), 1061-1096.

Odek, R., & Oluoch, J. O. (2023). An Evaluation of Contributions of Selected Organizational and Sociological Theories to Managerial Accounting Research. *Accounting and Finance Studies*, 3(2), 97-116. DOI: 10.47153/afs32.6372023

Oliver, D., & Vough, H. C. (2020). Practicing identity in emergent firms: How practices shape founders' organizational identity claims. *Strategic Organization*, 18(1), 75-105.

Pansera, M., & Rizzi, F. (2020). Furbish or perish: Italian social cooperatives at a crossroads. *Organization*, 27(1), 17-35.

Raffaelli, R., Glynn, M. A., & Tushman, M. (2019). Frame flexibility: The role of cognitive and emotional

framing in innovation adoption by incumbent firms. *Strategic Management Journal*, 40(7), 1013-1039.

Raisch, S., & Birkinshaw, J. (2008). Organizational ambidexterity: Antecedents, outcomes, and moderators. *Journal of management*, 34(3), 375-409. DOI: 10.1177/0149206308316058

Rehman, S. U., Bhatti, A., Kraus, S., & Ferreira, J. J. (2021). The role of environmental management control systems for ecological sustainability and sustainable performance. *Management Decision*, 59(9), 2217-2237. doi:10.1108/MD-06-2020-0800

Ringle, C. M., Sarstedt, M., Sinkovics, N., & Sinkovics, R. R. (2023). A perspective on using partial least squares structural equation modelling in data articles. *Data in Brief*, 48, 109074.

Rokhman, M. T. N. (2017). Improving managerial performance through participation role of budget preparation: a theoretical and empirical overview. *Journal of Economics and Finance*, 8(1), 39-43. DOI: 10.9790/5933-0801013943

Santos, V. D., Beuren, I. M., & Marques, L. (2020). Desenho e uso justos do processo orçamentário e desempenho gerencial. *Revista Contabilidade & Finanças*, 32, 29-45. DOI: 10.1590/1808-057x202010750

Schilke, O. (2018). A micro-institutional inquiry into resistance to environmental pressures. *Academy of Management Journal*, 61(4), 1431-1466.

Sharma, R., Mithas, S., & Kankanhalli, A. (2014). Transforming decision-making processes: a research agenda for understanding the impact of business analytics on organisations. *European Journal of Information Systems*, 23(4), 433-441. doi.org/10.1057/ejis.2014.17

Silva, P., Mota, J., & Moreira, A. C. (2022). Budget participation and employee performance in real estate companies: the mediating role of budget goal commitment, trust and job satisfaction. *Baltic Journal of Management*, (ahead-of-print). DOI 10.1108/BJM-03-2022-0118

Silva, T. B. D. J., Beuren, I. M., Monteiro, J. J., & Lavarda, C. E. F. (2022). Comportamento estratégico e uso dos sistemas de controle gerencial em cooperativas agroindustriais. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 24, 112-125. doi.org/10.7819/rbgn.v24i1.4138

Smith, W. K., & Besharov, M. L. (2019). Bowing before dual gods: How structured flexibility sustains organizational hybridity. *Administrative Science Quarterly*, 64(1), 1-44. DOI:10.1177/0001839217750826

Snihur, Y., & Clarysse, B. (2022). Sowing the seeds of failure: Organizational identity dynamics in new venture pivoting. *Journal of Business Venturing*, 37(1), 106164. doi.org/10.1016/j.jbusvent.2021.106164

Song, W., & Yu, H. (2018). Green innovation strategy and green innovation: The roles of green creativity and green organizational identity. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 25(2), 135-150. DOI: 10.1002/csr.1445

Tien, N. H. (2019). International economics, business and management strategy. *Dehli: Academic Publications*.

Urika, U. (2022). Decentralization, Budget Participation and Managerial Work Achievements. *Majalah Ilmiah Bijak*, 19(2), 322-326.

Venus, M. Stam, D. van Knippenberg, D. (2018). Visions of Change as Visions of Continuity. *Academy of Management Journal*, (), amj.2015.1196-. doi:10.5465/amj.2015.1196

Vuong, K. T., & Rajagopal, P. (2020). A review of the management process with the mediating role of the budget process on the performance of Vietnamese SMEs. *Management dynamics in the knowledge economy*, 8(3/29), 277-296.

Wagner, J., Petera, P., Popesko, B., Novák, P., & Šafr, K. (2021). Usefulness of the budget: the mediating effect of participative budgeting and budget-based evaluation and rewarding. *Baltic Journal of Management*, 16(4), 602-620. DOI 10.1108/BJM-02-2020-

0049

Wong, K. K. K. (2019). *Mastering partial least squares structural equation modeling (PLS-Sem) with Smartpls in 38 Hours*. IUiverse.

Yoshikuni, A. C., & Dwivedi, R. (2022). The role of enterprise information systems strategies enabled strategy-making on organizational innovativeness: a resource orchestration perspective. *Journal of Enterprise Information Management*, (ahead-of-print). DOI 10.1108/JEIM-10-2021-0442

Análise Bibliométrica sobre a Utilização dos Métodos de Custeio no Brasil entre os anos de 2012 – 2023*Bibliometric Analysis on the Use of Costing Methods in Brazil between 2012 and 2023***Autores:**Willian Douglas da Silva Reis
Edson Rodrigues de Aro**Filiação:**

Universidade Federal do Mato Grosso - UFMT

Autor correspondente:Edson Rodrigues de Aro,
edson_aro@hotmail.com**Datas:**

Recebido: 08/03/2024

Aceito: 31/10/2024

Publicado: 30/12/2024

Como citar o artigo: Da Silva Reis, W. D.; Rodrigues de Aro, E. Análise bibliométrica sobre a utilização dos métodos de custeio no Brasil entre os anos de 2012 - 2023. Revista Contabilidade & Inovação, Goiânia, [s.d.]. Disponível em: <https://revistas.ufg.br/rci/article/view/78700>. Acesso em: 17 dez. 2024.

Copyright:

A RCI utiliza a licença Creative Commons CC-BY (4.0) - Atribuição 4.0 Internacional

Digital Object Identifier (DOI):[10.56000/rci.v3i1.78700](https://doi.org/10.56000/rci.v3i1.78700)**Leia online:****Resumo**

O objetivo deste estudo é identificar, por meio da análise bibliométrica, a utilidade dos principais métodos de custeio da contabilidade aplicados no Brasil em 2012 a 2023. O método de pesquisa é quantitativo, de caráter descritivo e exploratório. A estratégia adotada pela pesquisa é a bibliometria, com as palavras-chaves “métodos de custeio”, “custos” e “centros de custos”. Os sites de busca utilizados são o Google Acadêmico, a Revista Custos e Agronegócio Online e o catálogo de teses e dissertação da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Dessa maneira, o artigo buscou 150 trabalhos acadêmicos e os principais resultados apontam uma tendência que são: entre os autores das publicações tem 3 ou 4 profissionais da contabilidade ou graduações afins; os principais autores de aplicação dos métodos pertencem à Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Universidade de Caxias do Sul (UCS) e à Fundação Getúlio Vargas (FGV); a região sul é o ambiente mais usual das metodologias; a agropecuária é o setor econômico com maior aplicabilidade; e o método de custeio baseado em atividades (ABC) é o predominante na área contábil. Sendo assim, verifica-se a aplicabilidade das metodologias dos últimos anos.

Palavras-Chave: Centro de custos; Métodos de custeio; Pesquisa Bibliométrica.

Introdução

Os sistemas de custeio têm sido utilizados para controle dos custos, despesas, receitas e investimentos, com a finalidade de melhoria dos resultados financeiros, tomada de decisão e impacto no desempenho das organizações.

Os métodos de custeio são mecanismos de geração de conhecimento para as instituições com a finalidade de controlar e informar os gestores para as tomadas de decisão (Barsanti & Souza, 2019). O conhecimento dos

custos possibilita às organizações verificarem a capacidade mínima e prudente para manter os produtos e serviços ofertados no mercado (Elias et al., 2009). Consequentemente, torna-se necessário a utilização das metodologias de mensuração de custeamento para a eficiência e eficácia do planejamento estratégico na sociedade (Avancini, Feliciano, Menezes, Oliveira, & Leal, 2020).

A Lei de Responsabilidade Fiscal, ou Lei Complementar nº 101, estabelece em nível nacional as

normas financeiras para responsabilizar a União, Estados, Distrito Federal e os Municípios para uma gestão pública e fiscal eficiente (Brasil, 2000). Essa lei federal tem o caráter de propor leis orçamentárias com maior rigor técnico e científico possível na elaboração de receitas e despesas dos serviços públicos ofertados aos brasileiros. Dados econômicos demonstram uma fragilidade no orçamento nacional. De acordo com o Banco Central do Brasil (2023), em março de 2023 a dívida líquida do setor público brasileiro correspondeu a 57,20% do Produto Interno Bruto (PIB) do país, aproximadamente R\$ 5,8 trilhões de reais. A estatística econômica mostra que a nação tem em dívida pública acima da metade do todo o montante financeiro de todos bens e serviços produzidos. Por isso, a contabilidade de custos sugere os métodos de custeio contábil para que as empresas, setor público e as famílias se apropriem das ferramentas com o intuito de minimizar os gastos e possibilitar uma austeridade financeira (Martins, 2003).

Os principais métodos de custeio da contabilidade utilizados têm sido o pleno ou integral, por absorção, variável ou direto e baseado em atividades (ABC). Dentre as metodologias descritas, o custeio por absorção é o mais tradicional por estimar os custos de produção com a inclusão das variáveis indiretas (Wernke, 2001). O custeio baseado em atividades (ABC) é o mais usual por resolver a escassez de conhecimento gerenciais de uma organização (Quesado & Silva, 2021).

No entanto, a adoção de técnicas de gerenciamento de custos tem sido dificultada pela não integração com os demais sistemas estruturantes organizacionais e com o planejamento estratégico. Além disso, verifica-se a escassez de recursos para viabilização e manutenção dos projetos, a alta burocratização e normatização características do setor público, e, ainda, a busca por legitimação social por parte dos gestores, que tem gerado prejuízos à gestão pública (Messias, Ferreira, & Soutes, 2018).

Não está claro na literatura a abordagem da gestão e mensuração de custos para análise no contexto de organizações. O que antes era visto apenas como um processo industrial agora tende a ser utilizado por diversos setores (Wernke, 2017). Por isso, uma pesquisa sobre a utilização das técnicas contábeis de

estimação de custos torna-se relevante na literatura de gestão de custos.

Neste sentido, a pergunta central da pesquisa é: quais são os principais métodos de custeio da contabilidade aplicados no Brasil em 2012 e 2023? O objetivo geral consiste em identificar os principais métodos de custeio da contabilidade aplicados no Brasil em 2012 e 2023. Para isso, os objetivos específicos são: a) descrever os principais métodos de custeio da contabilidade de custos; b) realizar um estudo de bibliometria em 150 trabalhos acadêmicos; e c) apontar as tendências observadas com as ferramentas contábeis e a bibliometria.

Com base em Muýlder et al. (2010), é utilizada neste estudo a bibliometria, como uma ferramenta importante para mapeamento de publicações e disseminação do debate sobre o tema. O objeto da pesquisa é o mapeamento dos estudos com o aproveitamento dos métodos de custeio.

Método de custeio

Segundo Santos (2017), a contabilidade se caracteriza como um sistema de contas com normas, regras e princípios de acumulação, reprodução e análise de dados com a finalidade de corresponder às necessidades de uma empresa, internas ou externas. Desde o início das primeiras sociedades, já existiam os sistemas de registros de trocas (Santos, 2018). Martins (2010) afirma que até a revolução industrial as ciências contábeis eram meramente lançamentos financeiros, com a finalidade de ofertar serviços de registros às empresas comerciais. Para o autor, nesse período, o contador tinha a função de verificar o montante de estoque e valorar as mercadorias existentes. Frezatti et al. (2007) apontam que, com o advento da revolução industrial, a contabilidade financeira não tinha a capacidade de visualizar aos relativos custos do processo produtivo. Ou seja, os serviços contábeis são mais complexos a partir do século XVIII. Martins (2003) afirma que a contabilidade é classificada em três vertentes: financeira, com interesses externos da empresa com o condicionamento das leis e normas fiscais; gerencial, com interesses internos, principalmente na parte administrativa das instituições; de custos, com as análises de gastos financeiros realizados em uma organização. O presente

estudo visa conceituar a contabilidade de custos e os principais métodos de custeios utilizados no Brasil.

Horngrén et al. (2000) destacam que a contabilidade de custo é a mensuração e demonstração de dados financeiros e não financeiros com relação às aquisições e aos consumos de recursos em uma organização pública ou privada. Para Leone (2000), a contabilidade de custos se inicia com a coleta de dados e termina com o fornecimento de informações relevantes para os gestores tomarem decisões pertinentes às políticas institucionais. Consequentemente, as metodologias utilizadas nessa área contábil são relevantes para o funcionamento de uma organização.

Koliver (2008) declara que os objetivos da contabilidade de custos são: geral, sendo um produtor de informações necessárias para as decisões das empresas; central, com a formação crítica dos custos relevantes e não relevantes das instituições, e criador de resultados ótimos com os recursos escassos; e específico, com a apreensão e valorização das alterações ocorridas com o patrimônio na elaboração das demonstrações contábeis e a construção da margem de contribuição aos produtos e serviços ofertados para a sociedade. Em síntese, o Ministério da Saúde (2013) assegura que a contabilidade de custos é um instrumento de mensurar e controlar as finanças das firmas. Por isso, os métodos de custeio são importantes nas organizações.

Conforme Slomski (2010), os custos são todos os dispêndios realizados pela empresa em ativos de consumo para obter um produto ou serviço. Para Torre (2016), a sustentabilidade de uma organização, pública ou privada, ocorre quando as receitas são maiores que os custos. Ou seja, o autor compreende que quando uma instituição desempenha um papel produtivo em que os gastos em si são superiores aos ganhos monetários, a firma deve rever as práticas negativas a fim de se manter no mercado. Com isso, a análise sobre o balanço contábil do negócio é fundamental para a permanência do empreendimento (Torre, 2016).

Para Camargos e Gonçalves (2004), entre os diversos meios de realizar uma análise de custo de uma organização, os métodos de custeios são os mais práticos e usuais na contabilidade. De acordo com os autores, as metodologias relacionadas aos custos são

instrumentos de mensurar o custeio dos produtos ou serviços. Para Paim (2016), no mundo moderno, o mercado tem uma competição elevada e acarreta o envolvimento dos empresários na produção e avaliação das receitas e dos custos. O autor alerta que qualquer descontrole de investimentos e de consumo altera o preço, a curva de oferta e de demanda da mercadoria.

Em consonância com essas considerações, Crepaldi (2009) ressalta que o controle de custos é uma forma de projetar as vendas futuras dos produtos ou serviços com base nas expectativas de mercado. Ou seja, o sistema de custeio é uma ferramenta para monitorar o orçamento com planejamento estratégico. Nesse sentido, Borinelli et al. (2003) acrescentam que a implantação de um centro de custos é uma maneira de gerenciar os recursos financeiros das empresas de modo empresarial. Para esses autores, os principais métodos de custeio são: pleno ou integral (RKW), por absorção, variável ou direto e baseado em atividades (ABC).

Segundo Martins (2003), o método de custeio pleno ou integral (RKW) surgiu na Alemanha, no início do século XX, com a finalidade de alocar os custos e as despesas de uma produção empresarial com o rateio de todos os valores financeiros usados no processo de elaboração dos produtos e serviços. Para o autor, o mercado define os preços das mercadorias e, sendo assim, assegura a quantidade da oferta e da demanda. Dessa forma, o gestor analisa o montante de custos e despesas no processo produtivo para verificar a viabilidade econômica da organização.

Bornia (2002) sinaliza que as etapas do método RKW são assim classificadas: separação dos custos das mercadorias; divisão da instituição em centros de custos; identificação dos gastos primários; distribuição dos custos indiretos e diretos; e distribuição dos custos aos centros de bens ou serviços. Dessa maneira, as unidades de trabalho organizam os centros de custos internos da firma através de micros setores. Abbas et al. (2012) relatam que as vantagens do método de custeio pleno são identificadas em calcular todos os custos possíveis de uma organização; adquirir todos os dados relevantes financeiros; salientar os custos da repartição e elaborar uma estabilidade de preços por meio de controle de gastos; mensurar a relação de

receitas e custos; e possibilitar a formação dos preços dos produtos e serviços ofertados. Abbas et al. (2012) contrapõem que pode ocorrer desvantagens no uso dessa metodologia, como equívocos na distribuição de custos fixos e variáveis, arbitragem nos critérios de rateio de gastos indiretos e, além disso, a não aceitação nas legislações normativas.

Conforme Martins (2010), o método de custeio por absorção é a apropriação de todos os custos relativos aos produtos elaborados e serviços prestados pela produção em referência a um determinado período. De acordo com Leone (2000), a metodologia é uma ferramenta importante para determinar o montante de custo de cada produto ou serviço ofertado ao mercado, com a incorporação de todos os custos diretos ou indiretos da produção. Torre (2016) corrobora, descrevendo que o método inclui todos os relatórios de balanço do patrimônio na mensuração da repartição, ou seja, o custeio por absorção é legalmente aceitável pelas normas da contabilidade brasileira.

Do mesmo modo, Paim (2016) afirma que o método de custeio por absorção calcula os custos total e unitários das mercadorias ou serviços através da separação entre os custos e das despesas, com a classificação do que são os custos diretos e indiretos e a alocação dos fatores de produção que afetam diretamente o produto. Peculiarmente, Abbas et al. (2012) reiteram que o método não considera as despesas como custos. Em concordância, Barbosa et al. (2011) listam as seguintes vantagens da utilização do método: usufruto dos princípios contábeis; inclusão de todos os custos diretos e indiretos; separação dos custos fixos e variáveis; e menor custo em relação aos outros. Os autores relatam que as desvantagens do custeio por absorção são: utilização de critérios arbitrários para definir os custos; o custo fixo unitário varia com o volume da produção; e determinados custos fixos não deveriam ser associados à produção.

Conforme Camargos e Gonçalves (2004), o método de custeio variável ratifica que somente os gastos variáveis são alocados aos produtos. Para os autores, os custos fixos e as despesas fixas são contabilizados no demonstrativo de resultado do exercício (DRE). No século XIX, os custos das empresas eram fixos, por exemplo, as partes estruturais, e, por esse motivo, ocorreu a necessidade de estimar a margem de

contribuição dos gastos (Dutra, 2017). Vale ressaltar que Torre (2016) define a margem de contribuição como as receitas da empresa menos os custos e as despesas variáveis.

Em congruência com Torre (2016), o método de custeio baseado em atividades (ABC) tem origem com Robert Kaplan e Robin Cooper, ambos da Universidade de Harvard. Para Torre (2016), o objetivo da metodologia é o melhoramento dos processos de alocação de custos e despesas com a função de sistemas de rastreios dinâmicos. No século XXI, o método ABC tem sido o mais usual no setor público por direcionar os custos indiretos nas ações ou serviços ofertados para a sociedade (Mauss & Souza, 2000).

Para Brimson (1996), o custeio baseado em atividades consiste em combinações de recursos humanos, tecnológicos, insumos ou métodos para gerar valor em um determinado produto ou serviço. Ou seja, a base do método ABC é a departamentalização das instituições para desenvolver os centros de custos. Segundo Paim (2016), os departamentos de custeio são as áreas ou setores de apoio da produção que criam os rateios para os centros de custos.

Gonçalves et al. (2010) mencionam que as vantagens do método de custeio baseado em atividades são: elaborar indicadores de desempenho; estimar os custos que não têm qualidade; identificar as oportunidades de reduzir os desperdícios; melhorar a execução das atividades; e ser um instrumento de tomada de decisão. Porém, Kaplan e Anderson (2007) afirmam que as desvantagens da metodologia são: as entrevistas e os levantamentos de dados por departamentos são demorados; as informações utilizadas são subjetivas e complexas para validação; tem como foco os processos específicos, ou seja, não tem uma visão de integração com as oportunidades de lucros empresarial; gera dificuldade de adaptação em novos contextos ou circunstâncias; e ignora a probabilidade de capacidade ociosa.

Vale salientar que Martins (2010) argumenta que nenhuma metodologia de custeio é completa para atender todas as necessidades dos administradores de organizações, pelo fato de que cada instituição tem sua complexidade particular. Maher (2001) também alega que cada instituição tem suas próprias necessidades, e

que a escolha do método de custeio está direcionada aos gestores, os quais são os responsáveis pelas repartições e compreendem as realidades cotidianas.

Estudos anteriores apontam a bibliometria como uma importante ferramenta estatística para a quantificação da produção acadêmica de determinados temas (Guedes & Borschiver, 2005). Alguns estudos identificaram metodologias mais adequadas no uso de métodos de custeio pelos gestores públicos ou privados na organização, entre eles, Messias et al. (2018) revisaram 17 artigos internacionais entre 2001 e 2016; Maurino et al. (2019) estudaram 96 artigos acadêmicos nacionais entre os anos de 1970 e 2018; e Brito et al. (2022) investigaram 47 estudos nacionais com o método de custeio baseado em atividades (ABC) no período de 2015 a 2020.

Material e métodos

O objetivo geral deste estudo é identificar, por meio de uma análise bibliométrica, a utilidade dos principais métodos de custeio no Brasil entre os anos de 2012 e 2023. Sendo assim, a pesquisa é quantitativa, descritiva e exploratória.

Amostra e coleta de dados

Os dados foram coletados nas plataformas *Google Acadêmico*, a *Revista Custos e Agronegócio Online* e o catálogo de teses e dissertações da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Para este levantamento, define-se que a amostra é não probabilística e as informações foram analisadas por meio da análise de conteúdo.

Segundo Lawani (1981), a bibliometria foi criada por Alan Pritchard em 1969 e a finalidade era a aplicação de metodologias estatísticas e matemáticas em procedimentos científicos. Nesse contexto, Noronha e Maricato (2008) relatam que a análise bibliométrica avalia o desenvolvimento de temáticas como os principais autores, as instituições importantes vinculadas ao tema e outras variáveis referentes ao objeto de pesquisa. De acordo com Guedes e Borschiver (2005), as leis da bibliometria são: Bradford (1948), que retrata a produtividade dos periódicos;

Lotka (1926), que averigua a produtividade dos autores sobre o tema; e Zipf (1949), que verifica a frequência de palavras. Especificamente, este estudo aplica a Lei de Zipf com os métodos de custeio.

Análise dos dados

Conforme Oliveira (2002), este estudo se enquadra na abordagem quantitativa por mensurar a quantidade das principais ferramentas de estimação de custos utilizados na literatura acadêmica nos últimos anos. Desse modo, o estudo é descritivo por descrever as características dos artigos encontrados (Araújo, 2006) e exploratório em procurar estudos com experiências e implementações de centros de custos no Brasil (Messias et al., 2018).

Em conformidade com Colauto e Beuren (2003), a amostra é não probabilística e por julgamento, na qual o autor seleciona as melhores informações para utilizar no estudo. Em decorrência do vasto número de publicações na literatura, o pesquisador limitou a bibliometria em 150 trabalhos acadêmicos nacionais em 2012 a 2023. Neste processo, o autor procurou aproximadamente 200 pesquisas, no entanto, cerca de 50 foram descartadas por representarem finalidades teóricas e sem informações relevantes para este estudo.

As palavras-chaves para encontrar os textos selecionados são “métodos de custeio”, “centros de custos” e “custos”. Por conseguinte, os dados foram submetidos à análise de conteúdo, que Bardin (1977) define como um conjunto de técnicas com a intenção de comunicar sobre o assunto referido aos leitores. Os procedimentos da bibliometria são: pesquisar os textos acadêmicos com as palavras-chaves; tabular os dados coletados entre os 150 trabalhos científicos; analisar as informações por meio do software *IBM SPSS Statistics 24* e o *Excel 2016*; e apontar as tendências evidenciadas com base na metodologia.

Resultados e discussão

A Tabela 1 mostra a quantidade de autores que trabalharam o tema Método de Custeio identificadas nas bases de dados verificadas neste estudo.

Tabela 1. Quantidade de autores por trabalho científico

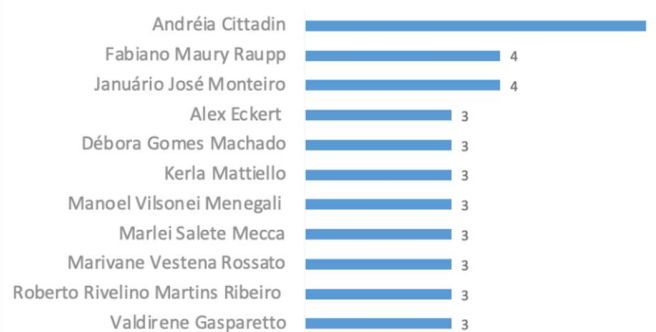
Quantidade de Autores por Trabalho Científico	Frequência	Percentual	Percentual Acumulado
1	24	16,00%	16,00%
2	29	19,30%	35,30%
3	36	24,00%	59,30%
4	39	26,00%	85,30%
5	17	11,30%	96,70%
6	4	2,70%	99,30%
7	1	0,70%	100,00%

A Figura 1 mostra que cerca de 85,30% do total aplicou pelo menos um dos métodos de custeio nos estudos. Com isso, a quantidade de autores com maior percentual são quatro pesquisadores (26,00%). Vale destacar que a diferença percentual entre o grupo de 3 e 4 autores é de 2,00%, ou seja, os projetos de centro de custos observados concentram-se em trabalhos em grupos com aproximadamente 3 ou 4 estudiosos da contabilidade para que a mensuração seja eficiente e precisa.

Assim, existe uma diversidade de estudiosos na área contábil, por exemplo, próximo de 15 autores publicaram dois textos referentes aos métodos no período na amostra conforme mostra o Gráfico 1. No entanto, a principal autora da amostra é Andréia Cittadin com 7 trabalhos realizados, a qual é professora titular da Universidade do Extremo Sul Catarinense (UNESC). Posteriormente, os doutores Fabiano Maury Raupp e Januário José Monteiro apresentam quatro estudos, respectivamente. Curiosamente, os autores citados são afiliados a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), indicando um ambiente propício para pesquisas voltadas aos métodos de custeio da contabilidade de custos.

Em relação aos autores com 3 publicações na amostra, constata-se que o Alex Eckert e a Marlei Salete Mecca são docentes da Universidade de Caxias do Sul (UCS) e Kerla Mattiello e Roberto Rivelino Martins Ribeiro são doutores pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), além de Manoel Wilsoni Menegali ser mestrando pela mesma instituição educacional. Neste aspecto, a pesquisa acrescenta a Universidade de Caxias do Sul e a Fundação Getúlio Vargas como organizações de ensino que enfatizam os métodos de custeio em seus

programas de graduação, pós-graduação, mestrado e doutorado.

**Gráfico 1.** Os Principais autores e a quantidade de vezes que aparecem na amostra

Consoante com o Gráfico 2, a bibliometria aponta uma tendência decrescente de publicações sobre os métodos de custeio, visto que os principais anos são 2017 e 2019 com 18 e 17 trabalhos acadêmicos, respectivamente. Em 2015 e 2016, foram produzidos 16 textos. A média de textos por ano é 12,50, ou seja, nos últimos três anos, a quantidade produzida foi inferior à média. Salienta-se que, em 2023, ainda não terminou e a coleta de dados foi até junho deste ano. Além disso, de 2019 a 2023, a amostra apresenta somente 33,33% do montante total pesquisa. Contudo, nos tempos contemporâneos, verifica-se a necessidade de projetos de centros de custos na sociedade com a utilização dos métodos de custeio da contabilidade.

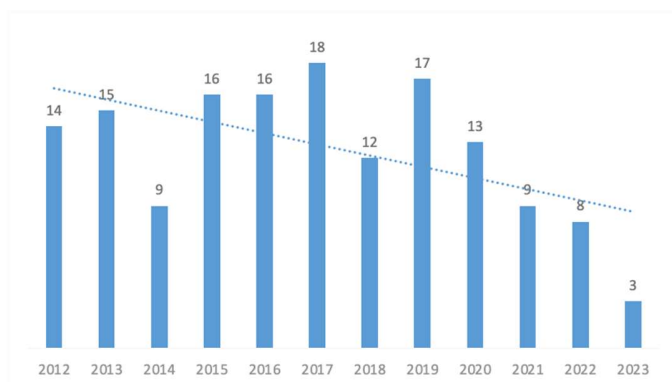


Gráfico 2. Montante de trabalhos acadêmicos publicados por ano

A Tabela 2 mostra a relevância da utilidade dos principais métodos de custeio no Brasil. Por exemplo, dentre os 26 estados brasileiros e o Distrito Federal (capital nacional), a amostra possui trabalhos acadêmicos em 19 destes. As localidades principais dos objetos de pesquisa são Rio Grande do Sul, Minas

Gerais e Santa Catarina. Vale salientar que somente a região Sul do país teve por volta de 60 publicações no período analisado, um percentual de 40,00% da amostra. Por isso, a região Sul é o principal centro de pesquisas e de aplicações dos métodos de custeio nos anos de 2012 a 2023.

Em contrapartida, a segunda região com maior quantitativo de pesquisas é a Sudeste, com 26 trabalhos acadêmicos, ou seja, inferior à metade do montante realizado na região Sul do Brasil. Além disso, em torno de 10,00% da amostra não apresentou os dados de localidade dos estudos e cerca de 7,20% são empresas ou organizações públicas com abrangência nacional. Particularmente, o estado de Mato Grosso, local onde a pesquisa é realizada, possui 6,00% de pesquisas, sendo uma informação útil para os gestores do celeiro do Brasil.

Tabela 2 Localidades ou Estados do objeto de pesquisa

Localidades/Estados do Objeto de Pesquisa	Frequência	Percentual
Alagoas	1	0,70%
Amazonas	1	0,70%
Bahia	1	0,70%
Ceará	4	2,70%
Espírito Santo	1	0,70%
Maranhão	2	1,30%
Mato Grosso	9	6,00%
Mato Grosso do Sul	4	2,70%
Minas Gerais	14	9,30%
Pará	3	2,00%
Paraíba	8	5,20%
Paraná	12	8,00%
Pernambuco	1	0,70%
Rio de Janeiro	4	2,70%
Rio Grande do Norte	3	2,00%
Rio Grande do Sul	31	20,70%
Rondônia	1	0,70%
Santa Catarina	14	9,30%
São Paulo	6	3,90%
Paraná e Mato Grosso	1	0,70%
Pernambuco e Ceará	1	0,70%
São Paulo e Paraná	1	0,70%
Região Sul do País	1	0,70%
Instituição Nacional	11	7,20%
Não quis identificar	15	10,00%
Total	150	100,00%

O Gráfico 3 mostra os setores da economia nos quais foram utilizados os métodos de custeio. Verifica-se que a agropecuária é o setor da economia com maior quantidade de mensuração dos custos com os métodos de custeio, representando um terço da amostra. Posteriormente, os setores que completam os dados são: serviços em geral (26,70%), a indústria (22,70%) e o setor público (17,30%). As informações denotam que mesmo com Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF), de 4 de maio de 2000, as organizações públicas ainda apresentam um montante menor que os outros setores econômicos.



Gráfico 3. Setores da economia nos quais foram utilizados os métodos de custeio

Dentre as ramificações mensuradas pela agropecuária, destaca-se a plantação de soja com 11 textos, a pecuária citada em 9 trabalhos acadêmicos, a produção de milho

Tabela 3. Principais métodos de custeio utilizados entre 2012 e 2023

Métodos de Custeio Utilizados	Frequência	Percentual	Percentual Acumulado
Custeio Baseado em Atividades (ABC)	65	43,30%	43,30%
Custeio Variável	34	22,70%	66,00%
Custeio por Absorção	20	13,40%	79,40%
Custeio Pleno ou Integral	5	3,25%	82,65%
Custeio por Absorção e Variável	12	8,00%	90,65%
Custeio Baseado em Atividades (ABC) e por Absorção	3	2,00%	92,65%
Custeio Baseado em Atividades (ABC) e variável	1	0,70%	93,35%
Custeio Pleno e por Absorção	1	0,70%	94,05%
Custeio Baseado em Atividades (ABC), por Absorção e Variável	5	3,25%	97,30%
Todos	4	2,70%	100,00%

Outro fator importante a ser considerado pelos métodos utilizados é a mistura de metodologias na mensuração de custos em aproximadamente 17,35% da amostra. Por exemplo, os 12 trabalhos acadêmicos com a mescla de custeio por absorção e variável; os 5 textos

em 7 oportunidades e a cultura do arroz com 5 estudos. No setor de serviços em geral, o ramo de alimentos é o principal objeto de pesquisa, sendo estimado os custos em 8 ocasiões. Em seguida, as áreas hospitais privados e a gestão de empresas financeiras e contábeis têm 6 análises da contabilidade de custos.

Em relação ao setor da indústria, os métodos de custeio foram utilizados, principalmente, em duas áreas: alimentícia, em 14 empresas, e na produção têxtil em 3 fábricas. Por fim, os serviços públicos são descritos em educação pública com 13 estudos, saúde em 11 situações e 2 casos de sistemas tecnológicos. Os dados declaram que em torno de 41,00% e 50,00%, respectivamente, têm a indústria de alimentos e a educação como os objetos de pesquisa dos setores observados. As informações constatadas são anseios para novas mensurações de custos.

Conforme a Tabela 3, o principal método de custeio utilizado na bibliometria foi o baseado em atividades ou ABC com 43,30% do total da amostra, sendo uma informação que o pesquisador usufrui somente desta ferramenta contábil. Por sinal, o somatório dos percentuais dos métodos de custeio variável e ABC, em separados, representam 66,00% da pesquisa, ou seja, corrobora que ambos são as principais metodologias utilizadas pelos pesquisadores na atualidade.

com os métodos ABC, por absorção e variável; e os 4 publicações com as quatro ferramentas da contabilidade de custos. As informações demonstram a especificidade e a utilidade dos métodos de custeio analisados.

Em suma, os métodos de custeio da contabilidade possibilitam uma análise eficiente e precisa dos gastos diretos e indiretos de uma organização e, posteriormente, a realização de um planejamento estratégico de produção e mensuração dos lucros empresariais. A pesquisa notabiliza que, atualmente, o método baseado em atividades (ABC) é a metodologia mais usual nos estudos acadêmicos. Dentre as inúmeras justificativas, a viabilidade em estimar os departamentos e a potencialidade de reduzir os desperdícios institucionais são os pontos fundamentais da escolha. No entanto, 17,35% dos trabalhos da amostra adotaram uma mescla de metodologias para melhor captar os valores.

Conclusão

O problema da pesquisa consistiu em verificar quais são as principais tendências utilizadas nos métodos de custeio da contabilidade de custos aplicados no Brasil de 2012 a 2023. Sendo assim, a bibliometria com 150 de textos acadêmicos atendeu à problemática. Por exemplo, cerca de 50,00% dos trabalhos foram feitos entre 3 ou 4 autores; os principais centros de estudos na amostragem são Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Universidade de Caxias do Sul (UCS) e a Fundação Getúlio Vargas (FGV); a quantidade de produções realizadas no período observado é decrescente.

Desse modo, o objetivo do artigo foi identificar a utilidade dos principais métodos de custeio da contabilidade por meio da bibliometria entre os anos de 2012 e 2023 no Brasil. Conseqüentemente, os resultados apontam que o principal método é o baseado em atividades (ABC), o agropecuário é o ramo econômico com maior aplicação dos métodos de custeio e a região sul do país possui 40,00% da amostra. Ou seja, os objetivos foram atendidos e colaboram com a relevância da aplicação das ferramentas contábeis para uma estimativa eficiente dos custos nas organizações.

Curiosamente, próximo de 17,35% do total da amostra assinalam uma mescla de métodos de custeio na aplicação dos projetos de centro de custos, caso dos 12 textos com o custeio por absorção e variável; 5 estudos com os métodos ABC, por absorção e variável; e 4 produções com as quatro principais metodologias de custos. O resultado acrescenta a diversidade de

especificações da área contábil e uma infinidade de possibilidades de aplicações com os métodos de custeio.

Neste aspecto, a discussão dos resultados baseia-se em sugestões para a literatura de novos trabalhos acadêmicos e uma utilidade para projetos de centros de custos em diferentes áreas e setores da economia.

Esta pesquisa sugere estudos relacionados à mescla de métodos de custeio em uma aplicação, com recomendações e a robustez da utilidade dessa escolha por alguns autores. Outras recomendações pertinentes são o uso da metodologia para a bibliometria somente com os métodos de custeio baseado em atividades e custeio variável, além da verificação dos autores referentes a área do conhecimento. Certamente, novos estudos enfatizarão ainda mais a relevância nas organizações públicas e privadas.

A limitação do estudo verifica-se quanto à aplicabilidade da bibliometria, como a dificuldade em aprofundar nos principais métodos de custeio da contabilidade de custos. Por isso, o artigo sugere que novos estudos sejam relacionados com a mescla de métodos de custeio para certificar a robustez da utilidade desta escolha por alguns estudiosos da área de conhecimento e pesquisas bibliométrica com somente os métodos de custeio baseado em atividades (ABC) e o custeio variável para melhor orientar os novos projetos de centros de custos. Particularmente, o método de custeio ABC na amostra tem Marcos Antônio de Souza como o principal autor e o setor de serviços com maior aplicação, sendo na ocasião 38 vezes. Logo, os dados descritos retratam a realidade brasileira nos anos de 2012 a 2023 e enfatiza a relevância da execução dos métodos de custeio da contabilidade para obter maiores lucros nas empresas privadas e equilíbrio financeiro no setor público.

Referências

Abbas, K.; Gonçalves, M. N.; & Leoncine, M. (2012). Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. *ConTexto-Contabilidade em Texto*, v. 12, n. 22, 145-159.

Araújo, C. AA. (2006) Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Em Questão*, v. 12, n. 1, 11-32.

Avancini, D. B. D., Feliciano, G. B., Menezes, J. C., Oliveira, K. Z. D. E., & Leal, É. D. E. A. S. (2020). *Custeio Abc: Uma Revisão Bibliométrica dos Anais do Encontro Nacional de Engenharia de Produção (Enegep). Enegep 2020.*

Banco Central do Brasil. (2023) *Dívida Líquida do Setor Público em 2023.* Recuperado de <https://www.bcb.gov.br/estatisticas/estatisticasfiscais>.

Barbosa, C. A. et al. (2011). Elaboração e análise de diferentes métodos de custeio. In: *Congresso de Administração..*

Bardin, L. (1977) *Análise de conteúdo.* Lisboa: edições, v. 70.

Barsanti, H. G.; Souza, Â. R. L. de. (2019) Método de custeio baseado em atividades: uma pesquisa bibliométrica. *Pensar contábil*, v. 20, n. 73.

Borinelli, M. L.; Guerreiro, R.; Beuren, I. M.. (2003) O impacto da identificação dos sistemas de acumulação de custos na qualidade da informação contábil: um estudo de caso em uma organização hospitalar. *Nuevos desafios de la gestión empresarial ante un mundo globalizado y competitivo: una mano abierta a la investigación.*

Bornia, A. C. (2002) *Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas.* Porto Alegre: Bookman.

Bradford, S. C. (1948) *Documentation.* Crosby Lockwood and Sons, London: nome da editora.

Brasil. *Lei de Responsabilidade Fiscal.* Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Recuperado de https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm

Brimson, J. A. (1996) *Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades.* São Paulo: Atlas.

Brito, F. E. da S. et al. (2022) Análise da Produção de Artigo Científico Sobre o Método de Custeio ABC. *ABCustos*, v. 17, n. 2, 77-101.

Revista Contabilidade e Inovação (RCI) - ISSN: 2764-3336
Laboratório de Contabilidade, Inovação & Sociedade (LACIS/UFG)
Universidade Federal de Goiás

Camargos, M. A.; Gonçalves, M. A.. (2004) Sistemas de acumulação de custos, métodos de custeio, critérios de atribuição de custos e tipos de custo: uma diferenciação didático-teórica para o ensino da disciplina Contabilidade de Custos. *Anais XV Enangrad-Encontro Nacional da Associação dos Cursos de Graduação em Administração.*

Colauto, R. D.; Beuren, Ilse Maria. (2003) Coleta, análise e interpretação dos dados. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*, v. 3, 117-144.

Crepaldi, S. A. (2009) *Curso básico de contabilidade de custos.* São Paulo: Atlas.

Dutra, R. G.. (2009) *Custos: uma abordagem prática.* São Paulo: Atlas.

Elias, Z. dos S. et al. (2009) Rateio dos custos indiretos: aplicação da análise de correlação e de regressão. *Revista de contabilidade do mestrado em ciências contábeis da UERJ*, v. 14, n. 2, 50-66.

Frezatti, F.; Aguiar, A. B. de; Guerreiro, R.. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 18, 9-22, 2007.

Gonçalves, M. A. et al. (2010) Gestão hospitalar—A aplicabilidade do sistema ABC. *Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde*, v. 4, n. 4, p. 73-86.

Guedes, V. L. S.; Borschiver, S. (2005) Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. *Encontro Nacional de Ciência da Informação*, v. 6, n. 1, p. 18.

Horngren, C. T. F.; Datar, G. S. M. (2000) *Contabilidade de custos.* 9. ed. Rio de Janeiro: LTC.

- Kaplan, R. S.; Anderson, S. (2007) R. *Custeio baseado em atividade e tempo*. Nome da cidade: Elsevier.
- Koliver, O. (2008) *Contabilidade de custos*. Nome da cidade: Jurua.
- Lawani, S. M. (1981) Bibliometria: seus fundamentos teóricos, métodos e aplicações. *Libri*, v. 31, n. Jahresband, 294-315.
- Leone, G. S. G. (2000) *Contabilidade de custos*, v. 2. São Paulo: Atlas.
- Lotka, A. J. (1926) A distribuição de frequência da produtividade científica. *Jornal da Academia de Ciências de Washington*, v. 16, n. 12, 317-323.
- Maher, M. (2001) *Contabilidade de custos: criando valor para a administração*. São Paulo: Atlas.
- Martins, E. (2003) *Contabilidade de Custos*. 9. ed. São Paulo: Atlas.
- Martins, E. (2010) Contabilidade de custos. In *Contabilidade de custos*. Nome da cidade e da editora. 370-370.
- Maurino, B. N. et al. (2019) O que a produção científica brasileira tem divulgado sobre métodos de custeio? In *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*.
- Mauss, C. V.; S., M. A. de. (2000) *Gestão de custos aplicada ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental*. São Paulo: Atlas.
- Messias, D.; Ferreira, J. C.; Soutes Olesczuk, D.. (2018) *Gestão de custos no setor público: um panorama de experiências internacionais*.
- Ministério da Saúde. (2013) *Introdução à Gestão de Custos em Saúde*. Brasília.
- Muyllder, C. F. de et al. (2010) A relevância dos temas inovação e qualidade na pesquisa contábil: um estudo bibliométrico em eventos científicos no Brasil. *ABCustos*, v. 5, n. 3, 47-65.
- Noronha, D. P.; Maricato, João de M.. (2008) Estudos métricos da informação: primeiras aproximações. *Encontros Bibli: revista eletrônica de biblioteconomia e ciência da informação*, n. Esp,116-128.
- Oliveira, S. L. de. (2002) *Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisa, TGI, TCC*. Monografias, Dissertações e Teses. Editora Pioneira, São Paulo.
- Paim, W. M. (2016) *Análise de custos*. Londrina: Educacional.
- Quesado, P.; Silva, R. (2021) Activity-based costing (ABC) and its implication for open innovation. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, v. 7, n. 1, p. 41.
- Santos, G. C. (2015) Análise bibliométrica dos artigos publicados como estudos bibliométricos na história do Congresso Brasileiro de Custos. *Pensar Contábil*, v. 17, n. 62.
- Santos, J. J. (2017) *Manual de contabilidade e análise de custos*. São Paulo: Grupo Gen-Atlas.Ed
- Santos, M. A. dos. (2018) *Contabilidade de custos*. Editora UFBA, Salvador.
- Silva, E. R. da et al. (2017) Caracterização da Evolução dos Estudos Bibliométricos em Business, Management and Accounting da Base de Dados Scopus. *XVII Mostra de Iniciação Científica, Pós-graduação, Pesquisa e Extensão..*
- Slomski, V.. (2003) *Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal*.
- Torre, J. A. P. G. de la. (2016) *Gestão de custos no setor público*. Nome da cidade: Uniasselvi.
- Wernke, R. (2001) *Gestão de custos: uma abordagem prática*. São Paulo: Atlas.
- Zipf, G. (1949) *Human behavior and the principle of least effort*. Addison-Wesley: Cambridge Mass.

A inteligência artificial no controle interno de instituições financeiras

Artificial intelligence in the internal control of financial institutions

Resumo

Autoras:

Lorena Buani Gonçalves¹
 Maria A. A. Reinaldi

Filiação:

¹Universidade Estadual do Norte do Paraná- UENP

Autor correspondente:

Lorena Buani Gonçalves, lohbuani17@gmail.com

Datas:

Recebido: 10/10/2024
 Aceito: 21/11/2024
 Publicado: 30/12/2024

Como citar o artigo: Buani Gonçalves, L.; de Almeida Reinaldi, M. A. O Impacto da inteligência artificial no controle interno de Instituições Financeiras. Revista Contabilidade & Inovação, Goiânia, [s.d.]. Disponível em: <https://revistas.ufg.br/rci/article/view/80817>. Acesso em: 11 dez. 2024.

Copyright:

A RCI utiliza a licença Creative Commons CC-BY (4.0) - Atribuição 4.0 Internacional

Digital Object Identifier (DOI):

[10.56000/rci.v3i1.80817](https://doi.org/10.56000/rci.v3i1.80817)

Leia online:



Objetivo: analisar sua aplicação atual, impactos, benefícios e limitações no controle interno dessas instituições. **Contexto:** Este estudo explora o impacto da Inteligência Artificial (IA) no controle interno de Instituições Financeiras, buscando analisar como essa tecnologia pode revolucionar práticas de controles internos, vinculados à segurança e à conformidade. **Método:** A abordagem adotada foi qualitativa e exploratória, com estudo de caso em uma cooperativa de crédito localizada na região norte do Estado do Paraná. Os dados foram coletados por meio da aplicação de questionários a profissionais atuantes na área de controle interno e analisados de forma detalhada, com base na técnica de Análise de Conteúdo. **Resultado:** Os resultados mostraram que, embora a IA seja amplamente reconhecida por seu potencial transformador, a ausência de investimentos em capacitação específica e a carência de regulamentação robusta no Brasil impedem sua adoção mais intensa e eficaz. Além disso, os entrevistados apontaram preocupações com riscos inerentes, como ameaças cibernéticas e desafios na conformidade regulatória. **Conclusão:** Considera-se que, para maximizar os benefícios dessa tecnologia emergente, é fundamental uma abordagem estratégica que envolva não apenas a adoção de ferramentas tecnológicas, mas também o fortalecimento da governança de dados e a capacitação contínua dos profissionais. Somente assim será possível mitigar riscos e garantir maior eficiência e segurança nos processos internos das instituições financeiras

Palavras-Chave: Inteligência artificial; Controle interno; Instituições financeiras; Benefícios da IA; Governança de dados.

Introdução

O controle interno é um conjunto de procedimentos que visam assegurar a solidez e a confiabilidade das operações dentro de uma organização. Mais do que uma área de gestão, ele representa um sistema cuidadosamente estruturado para mitigar riscos,

garantir o cumprimento das regulamentações, proteger dados sigilosos e otimizar a eficiência operacional. No caso das instituições financeiras, o papel do controle interno é ainda mais relevante devido à complexidade das operações e ao rigor regulatório específico do setor, pois conforme estabelecido pelo Banco Central do Brasil (2021), por meio da Resolução

CMN nº 4.968/2021, toda Instituição Financeira autorizada a funcionar pelo BACEN deve implementar sistemas de controle interno que estejam em sintonia com suas particularidades e seu perfil de risco.

Com base nisso, ainda de acordo com a Resolução CMN nº 4.968/2021, define-se as normas que norteiam os sistemas de controles internos das Instituições Financeiras.

Essa resolução, em seu artigo 2º, estabelece a obrigatoriedade de que cada instituição implemente e mantenha um sistema de controles internos adequado às suas particularidades e ao seu perfil de risco específico. No artigo 3º, concentram-se os objetivos desses controles, bem como desempenho (otimização dos recursos e a efetividade das atividades desenvolvidas), informação (transparência e confiabilidade dos dados financeiros, operacionais e gerenciais) e conformidade (cumprimento de leis, regulamentações, políticas e códigos internos). Nesse contexto, o papel do controle interno não se restringe à gestão de riscos e à conformidade. Com os avanços tecnológicos, especialmente na área de Tecnologia da Informação (TI), surge a possibilidade de incorporar a inteligência artificial (IA) como ferramenta de apoio no setor de controle interno. A Inteligência Artificial (IA) tem sido um divisor de águas em diversos setores, e o mundo das finanças não é exceção. Segundo Lee (2019, p. 132) “os primeiros casos de IA de negócios se concentraram fortemente no setor financeiro, porque naturalmente ele se presta à análise de dados”. Uma das áreas que tem sido impactada é a do controle interno. À medida que as instituições se esforçam para atender às demandas regulatórias e para se protegerem contra ameaças internas e externas, a IA surge como uma ferramenta poderosa para aprimorar a eficiência, a precisão e a capacidade de adaptação dos processos de controles internos.

Nesse contexto, surge a questão problema desta pesquisa: Como a Inteligência Artificial tem evoluído no setor das Instituições Financeiras e quais são suas principais contribuições, benefícios e os desafios enfrentados pelos profissionais que atuam nesse campo?

No intuito de responder à questão supracitada, este artigo objetiva analisar a evolução da Inteligência

Artificial no setor das Instituições Financeiras, identificando suas principais contribuições e benefícios, bem como os desafios enfrentados pelos profissionais atuantes nesse campo.

A pesquisa iniciou-se traçando a evolução da IA gradativamente, desde suas origens até os avanços tecnológicos mais recentes. Em seguida, foram destacadas as diversas aplicações da IA que já estão transformando o setor financeiro, desde os mecanismos de controle até a conformidade regulatória.

O tipo de pesquisa adotado foi a aplicada, de cunho qualitativo e exploratório. Assim, foi realizada uma revisão de literatura, com foco no mapeamento do conhecimento acadêmico existente sobre o tema, além da aplicação de um questionário a especialistas atuantes na área de controle interno de uma Instituição Financeira localizada na região norte do Estado do Paraná, a fim de captar suas percepções e experiências acerca do tema. Dada a relevância do tema, esta pesquisa justifica-se por contribuir para o alcance de uma visão abrangente e aprofundada da aplicação da IA no controle interno de Instituições Financeiras, assim como, evidenciar o avanço do conhecimento acadêmico sobre o tema, oferecendo subsídios para pesquisas futuras e para a prática profissional no âmbito do controle interno.

Referencial Teórico

Nesta seção são abordados os conceitos fundamentais de controle interno, ressaltando sua importância para as instituições financeiras, especialmente no que diz respeito à gestão eficiente de suas operações e à conformidade regulatória. Explorou-se também o processo de gestão de riscos, evidenciando a relevância de identificar e mitigar ameaças que pudessem comprometer a sustentabilidade e os objetivos estratégicos das organizações. Por fim, discutiu-se a evolução da Inteligência Artificial e suas aplicações no controle interno, destacando como essa tecnologia aprimorou a precisão, a automação e a segurança nas operações financeiras, particularmente na prevenção de fraudes e no cumprimento das normas regulatórias.

Conceitos Fundamentais de Controle Interno

O controle interno em Instituições Financeiras é de fundamental importância devido à natureza de suas

operações, que envolvem a gestão de grandes volumes de recursos e a responsabilidade pela estabilidade econômica.

Na definição do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, os controles internos constituem um processo implementado pela diretoria, gestão e demais colaboradores da entidade. Esse processo é projetado para assegurar uma confiança substancial na consecução de objetivos nas áreas de operações, relatórios e conformidade regulatória (Coso, 2013). Esse conceito ressalta que os controles internos ultrapassam meras políticas e procedimentos, representando um processo ativo e adaptativo que engaja todas as esferas organizacionais.

Gestão de Riscos

A implementação de controles internos visa mitigar os riscos enfrentados pelas Instituições Financeiras em suas operações diárias. Conforme definição da *International Organization for Standardization (ISO)*, em seu item 3.1, risco é o:

Efeito da incerteza nos objetivos. Nota 1 de entrada: Um efeito é um desvio em relação ao esperado. Pode ser positivo, negativo ou ambos, e pode abordar, criar ou resultar em oportunidades e ameaças. Nota 2 de entrada: Objetivos podem possuir diferentes aspectos e categorias, e podem ser aplicados em diferentes níveis. Nota 3 de entrada: Risco é normalmente expresso em termos de fontes de risco (3.4), eventos (3.5) potenciais, suas consequências (3.6) e suas probabilidades (3.7) (ISO 31.000, 2018, p.1).

Segundo Assi (2021), a gestão de riscos deve abranger o que ainda não foi compreendido e é essencial focar não apenas no que é compreensível, mas também em identificar oportunidades que possam ser exploradas, contando que se tenha um entendimento mais profundo do contexto. Enquanto simplificar os eventos é crucial, é ainda mais importante avaliar como lidar com eles eficazmente.

Nessa esteira, em um mundo em constante evolução, as instituições se deparam com um cenário repleto de ameaças e desafios. Eventos inesperados como flutuações do mercado, falhas operacionais e mudanças regulatórias podem surgir a qualquer momento, colocando em risco o alcance de objetivos estratégicos e a própria sustentabilidade do negócio, e

com base nisso as Instituições Financeiras “[...]devem implementar e manter sistemas de controles internos compatíveis com a sua natureza, o seu porte, a sua complexidade, a sua estrutura, o seu perfil de risco e o seu modelo de negócio” (BACEN, 2021).

O gerenciamento de riscos é um processo cíclico que ajuda as organizações a definirem suas estratégias, alcançar metas e tomar decisões bem fundamentadas. A ISO 31.000 (2018) apresenta a estrutura da gestão de riscos baseada em princípios, estrutura e processos, como ilustrado na Figura 1

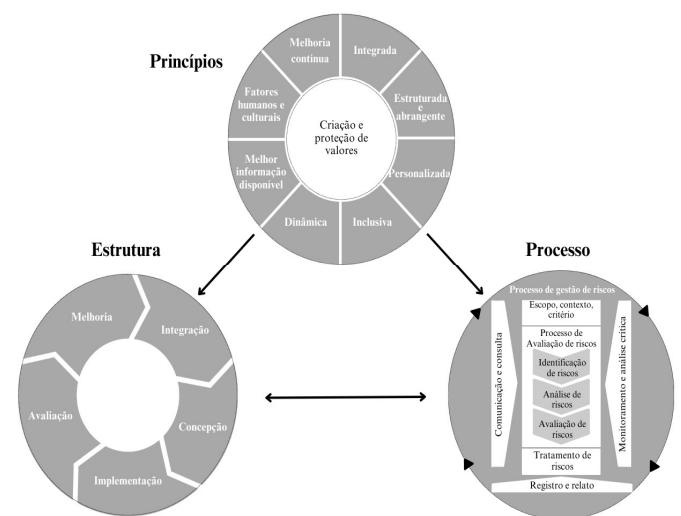


Figura 1 - Princípios, estrutura e processo (ABNT NBR ISO 31000, 2018)

Os princípios ilustrados servem como diretrizes para uma gestão de riscos eficaz. Para sua elaboração, devem ser considerados a estrutura organizacional e os procedimentos de gerenciamento de riscos. Ainda de acordo com a ISO 31.000 (2018), uma gestão de riscos eficaz precisa dos componentes mostrados na Figura 1, descritos a seguir:

- a) Um conjunto de princípios que inclua a criação de valor, que seja parte integrante dos processos organizacionais, da tomada de decisões, que paute a potencial incerteza, além de ser estruturada e oportuna, com base nas melhores informações disponíveis e considere fatores humanos e culturais.
- b) A estrutura inclui o entendimento do contexto externo e interno, a política de gestão de riscos, a integração na governança da organização, a alocação

de recursos apropriados e o estabelecimento de processos de comunicação e consulta.

c) O processo de gestão de riscos deve incluir: estabelecimento do contexto, onde se definem os critérios e o escopo do processo; identificação dos elementos que podem afetar a organização; análise, compreendendo sua natureza e características; avaliação, comparando os níveis encontrados com os critérios estabelecidos; tratamento, selecionando opções para modificá-los; monitoramento e revisão, acompanhando o desempenho da gestão e ajustando processos conforme necessário; e comunicação e consulta, garantindo que os riscos e as decisões sejam comunicados efetivamente às partes interessadas.

Além disso, devido ao papel fundamental que os controles internos desempenham na prevenção de fraudes, erros operacionais, integridade das informações e o cumprimento dos objetivos organizacionais, o Banco Central do Brasil e o Departamento de Riscos Corporativos e Referências Operacionais (2017) disponibilizam diretrizes e recomendações de guias de referência, buscando uma postura proativa na identificação e tratamento destes. Para melhor compreensão, o Quadro 1 detalha os tipos de riscos existentes, bem como suas definições de acordo com o BACEN (2017; 2023, pg. 56).

Quadro 1 - Gestão Integrada de Riscos

Categoria	Subcategoria	Definição
Riscos Financeiros	Risco de Mercado	O risco de mercado de uma carteira de investimentos reside na possibilidade de perda de valor devido à oscilação dos preços dos ativos que a compõem.
	Risco de Liquidez	O risco de liquidez é aquele que surge da eventual dificuldade de vender ou comprar ações ou títulos em um mercado secundário, pois este não consegue absorver o volume desejado sem afetar o preço.
	Risco de Crédito	O risco de crédito é o risco de uma instituição não conseguir honrar com quaisquer obrigações contratuais ou compromisso financeiro assumidos com os investidores.
Riscos Organizacionais	Riscos Estratégicos	Os riscos estratégicos contribuem para facilitar ou dificultar o alcance dos objetivos estratégicos, logo podem ter impactos positivos (oportunidades) ou negativos (ameaças) para a organização.
	Riscos Operacionais	Os riscos operacionais representam perdas diretas ou indiretas resultantes de processos internos inadequados ou falhos, pessoas, sistemas ou eventos externos.

Conforme Chappelle (2018, p. 225), “as crises podem surgir a partir de qualquer tipo de evento, a qualquer momento, por isso as empresas precisam estar preparadas para todas as eventualidades e saber como reagir”. E a adoção de uma estrutura robusta de controles internos pode ajudar as instituições a gerenciarem riscos de forma eficaz e a alcançar seus objetivos estratégicos. E ainda, de acordo com o COSO (2013), a implementação eficaz requer o compromisso da administração e uma cultura organizacional que valorize a integridade e a transparência.

Evolução da Inteligência Artificial

De acordo com Lee (2019), a IA surgiu a partir de um objetivo ambicioso definido na década de 1950: recriar

a inteligência humana em uma máquina. Pioneiros como Marvin Minsky, John McCarthy e Herbert Simon foram figuras centrais nessa missão. E ainda, segundo ele, a IA pode ser definida como:

A elucidação do processo de aprendizagem humana, a quantificação do processo de pensamento humano, a explicação do comportamento humano e a compreensão do que torna a inteligência possível. É o último passo dos homens para se entenderem, e espero participar dessa nova, mas promissora, ciência (Lee, 2019, p.11).

O desenvolvimento da IA nos últimos anos, com a vasta utilização de dados digitais que alimentam os algoritmos, possibilitou o aprendizado e aprimoramento acelerado de suas capacidades de

forma exponencial.

A inteligência artificial é associada a capacidade de softwares realizarem ações e tarefas que necessitam da inteligência humana, a partir do reconhecimento dos padrões de comportamentos. Esta definição engloba abordagens que replicam o desempenho humano e aquelas que buscam soluções racionais e eficientes, utilizando métodos de diversas áreas, incluindo psicologia, matemática e engenharia (Russell; & Norvig, 2021). Essa tecnologia está transformando a maneira como se vive e se trabalha, oferecendo oportunidades e desafios significativos.

Abordagens Iniciais e seu Desenvolvimento

Ainda de acordo com Lee (2019), em meados de 1980, o campo da Inteligência Artificial se dividiu em duas abordagens principais. A primeira é baseada em regras nas quais envolvia ensinar os computadores a pensarem por meio de regras lógicas.

Por outro lado, a abordagem de redes neurais foi inspirada na estrutura do cérebro humano, as redes neurais tentavam permitir que os computadores aprendessem a partir de exemplos, em vez de seguirem regras rígidas, “Os dados ‘treinam’ o programa para reconhecer padrões, fornecendo muitos exemplos, e o poder computacional permite que o programa analise esses exemplos em alta velocidade” (Lee, 2019, p.17).

Com o progresso contínuo da IA, as metodologias que a fundamentam vêm passando por análises profundas e aprimoramentos constantes. Segundo os autores abaixo citados, as principais tecnologias e técnicas de IA podem ser categorizadas da seguinte maneira:

a) **Aprendizado de Máquina (ML):** Uma subárea da IA que envolve a criação de algoritmos que permitem aos computadores aprenderem a partir de dados. Técnicas comuns incluem regressão, árvores de decisão, máquinas de vetor de suporte e redes neurais artificiais (Murphy, 2012);

b) **Aprendizado Profundo (DL):** Uma forma avançada de ML baseada em redes neurais profundas, que são inspiradas na estrutura do cérebro humano. DL tem sido especialmente eficaz em tarefas como reconhecimento de imagem e processamento de linguagem natural (Lecun, Bengio, & Hinton, 2015);

c) **Processamento de Linguagem Natural (NLP):** Envolve a análise e a compreensão da linguagem

humana por computadores, permitindo aplicações como assistentes virtuais, tradução automática e análise de sentimentos (Jurafsky; Martin, 2023);

d) **Visão Computacional:** Refere-se à capacidade dos sistemas de IA de interpretar e processar informações visuais do mundo, como em reconhecimento facial e detecção de objetos (Szeliski, 2022).

A combinação de aprendizado profundo com visão computacional permitiu grandes avanços em reconhecimento de imagem e vídeo, como técnicas de aprendizado por transferência ajudam a aplicar conhecimentos adquiridos em um domínio para resolver problemas em outro (Li, 2023).

Em resumo, a IA surgiu de um esforço inicial para replicar a inteligência humana, evoluiu por meio de abordagens baseadas em regras e redes neurais, e hoje é impulsionada pelos avanços no aprendizado profundo, revolucionando diversas áreas da vida humana.

Inteligência Artificial Aplicada ao Controle Interno

De acordo com Lee (2019, p.126), “os primeiros casos de IA de negócios se concentraram fortemente no setor financeiro, porque naturalmente ele se presta à análise de dados.” A Inteligência Artificial está revolucionando muitos aspectos da sociedade e da economia, proporcionando benefícios significativos em termos de eficiência e inovação. No entanto, a implementação bem-sucedida de IA requer não apenas avanços tecnológicos, mas também uma consideração cuidadosa dos desafios éticos e regulatórios (Jobin, Lenca & Vayena, 2019).

Com o avanço das tecnologias digitais, as Instituições Financeiras têm recorrido a ferramentas de análise de dados, Big Data, Inteligência Artificial e aprendizagem automática para aprimorar a gestão de riscos. Essas tecnologias permitem analisar grandes volumes de dados, detectar padrões complexos e prever riscos com maior precisão, fortalecendo a capacidade de antecipação e resposta a possíveis ameaças financeiras. “O desenvolvimento da análise de dados, *Big Data*, Inteligência Artificial e aprendizagem automática permite-nos compreender melhor os comportamentos e fornecer informações poderosas sobre a natureza do risco e da causa e efeito” (Chapelle, p. 231, 2019). Sendo assim, pode-se constatar que a utilização de algoritmos

avançados e modelos de IA, as previsões de risco financeiro tornam-se mais precisas. Isso ajuda as Instituições Financeiras a antecipar e a mitigar riscos com maior eficácia.

E, por fim, o estudo de Metawa, Hassan e Metawa (2022) evidencia que a integração da Inteligência Artificial (IA) e *Big Data* na gestão de riscos financeiros traz benefícios significativos, como a melhoria na precisão das previsões e aumento da eficiência operacional por meio da automação de processos. Tecnologias complementares, como *blockchain* (de acordo com Jothy C. R., Judith J. E, (2024), trata-se de um grande banco de dados compartilhado que registra as transações dos usuários e funciona como um livro contábil descentralizado), elevam a segurança ao armazenar dados de forma distribuída e imutável, reduzindo fraudes e ataques cibernéticos.

Ainda de acordo com os autores, a capacidade da IA de detectar fraudes em tempo real e a análise detalhada de *Big Data* facilitam uma melhor tomada de decisões, essencial para a mitigação de riscos e o planejamento financeiro. Adicionalmente, a automação proporciona uma considerável redução de custos operacionais, e a transparência e conformidade regulatória são aprimoradas pela imutabilidade das transações registradas no *blockchain*, tornando essas tecnologias indispensáveis para Instituições Financeiras modernas.

Aporte metodológico

Neste estudo foi empregada uma pesquisa qualitativa de caráter exploratório. Segundo Lawrence Neuman (2020), a pesquisa qualitativa exploratória investiga áreas pouco conhecidas, visando descobrir informações básicas e gerar hipóteses, utilizando métodos flexíveis como observações e entrevistas para entender fenômenos em seus contextos naturais. Ela foca em análise indutiva e descoberta de padrões, empregando o método de estudo de caso para aprofundar a compreensão do impacto da Inteligência Artificial no controle interno de Instituições Financeiras. Segundo Yin (2015), o estudo de caso é uma abordagem que permite investigar fenômenos contemporâneos dentro de seus contextos reais.

A coleta de dados foi conduzida por meio da aplicação de questionários a profissionais que atuam na área de controladoria de uma cooperativa de crédito situada na

região norte do Paraná. Conforme recomendado por Creswell (2014), o questionário serve para obter informações detalhadas diretamente dos participantes. Os dois profissionais pesquisados responderam "Sim" ao Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, autorizando que suas respostas sejam utilizadas nesta pesquisa e, para manter em sigilo suas identidades, os mesmos foram aqui codificados como Profissional 1 (P1) e Profissional 2 (P2).

Para analisar os dados, a pesquisa utilizou a Análise de Conteúdo, técnica que permite a descrição objetiva e sistemática das mensagens, conforme definido por Bardin (2016). Essa escolha se justifica pela natureza dos dados qualitativos coletados, que visam captar a compreensão dos participantes sobre o tema em estudo.

Esse método permitiu observar de perto o impacto da Inteligência Artificial nas práticas de controle interno das Instituições Financeiras. Como discutido por McAfee e Brynjolfsson (2017), isso proporcionou uma visão detalhada dos desafios e oportunidades que essa tecnologia traz para o setor.

Resultados e discussão

Tendo em vista o alcance do objetivo geral desta pesquisa, nesse tópico serão apresentados os resultados quanto à utilização da IA para controle interno, seus benefícios, contribuições, riscos e limitações. Tais dados foram obtidos com a aplicação do questionário a dois profissionais atuantes na área de controle interno de uma instituição financeira do tipo cooperativa de crédito, localizada na região norte do Paraná.

Utilizando os preceitos da Análise de Conteúdos de Bardin (2016), realizou-se uma leitura atenta das respostas dadas ao questionário, seguida da criação de quinze unidades de análise, sendo elas: 1. Idade; 2. Nível educacional; 3. Cargo atual; 4. Tempo de atuação; 5. Nível de conhecimento; 6. Percepção sobre a eficiência da IA; 7. Origem do conhecimento obtido; 8. Familiaridade com as ferramentas; 9. Utilização de ferramentas de IA; 10. Frequência de utilização; 11. Utilização da IA para tomadas de decisão; 12. Benefícios da IA; 13. Riscos atrelados; 14. Preocupações; 15. Recomendações.

Na sequência, as unidades de análise foram agrupadas,

dando origem a quatro categorias, sendo elas: 1. Perfil dos profissionais; 2. Aplicação atual da IA; 3. Benefícios e contribuições da IA; e 4. Percepção de riscos e limitações associados ao uso da IA.

Na primeira categoria de análise, buscou-se identificar o perfil dos profissionais, coletando informações como

idade, nível educacional, cargo atual, tempo de atuação, nível de conhecimento, eficiência da IA, origem do conhecimento obtido e sua familiaridade com a ferramenta. A Categoria 1, juntamente com suas unidades, questões e principais excertos das respostas, estão apresentados no Quadro 2, a seguir.

Quadro 2: 1ª Categoria - Perfil dos profissionais

Unidades	Questões e principais excertos das respostas
1. Idade	Questão 2: Quantos anos você tem? (P1) 36 anos (P2) 45 anos.
2. Nível Educacional	Questão 3: Qual é o nível mais alto de educação que você concluiu? (P1) Pós-graduação em Administração de Empresas e Gestão Financeira de Negócios. (P2) Especialização.
3. Cargo atual	Questão 4: Qual é o seu cargo atual? (P1) Gerente. (P2) Assessor(a).
4. Tempo de atuação	Questão 5: Há quanto tempo você ocupa o cargo atual? (P1) 2,5 anos. (P2) 3 anos.
5. Nível de Conhecimento	Questão 6: Como você classificaria seu nível de conhecimento sobre inteligência artificial (IA)? Nível determinado com base na percepção subjetiva dos participantes: (P1) Acima da média. (P2) Média.
6. Percepção sobre a eficiência da IA	Questão 7: Você acredita que a IA pode melhorar a eficiência dos processos de controle interno? (P1) Sim. (P2) Sim.
7. Origem do conhecimento	Questão 8: De onde você obteve conhecimento sobre IA aplicada ao controle interno? (P1) Cursos online; Leitura de artigos e livros; Experiência prática. (P2) Leitura de artigos e livros; Experiência prática.
8. Familiaridade com as ferramentas	Questão 9: Quão familiarizado você está com as ferramentas de IA implementadas na cooperativa? (P1) Moderadamente familiarizado. (P2) Moderadamente familiarizado.

A análise dos dados foi conduzida de acordo com os preceitos da Análise de Conteúdo, de Bardin (2016), permitindo uma compreensão detalhada dos perfis profissionais. Dessa forma, a primeira categoria, conforme apresentado no Quadro 2, permitiu identificar o perfil dos profissionais participantes, ambos na faixa etária de 36 a 45 anos. Um dos respondentes atua como gerente há dois anos e meio, enquanto o outro é assessor(a) há três anos, com especialização. Em relação ao conhecimento sobre a aplicação da Inteligência Artificial (IA) no controle

interno, os profissionais apresentaram um nível que varia de médio a acima da média. A origem do conhecimento inclui cursos *online*, leitura de artigos e livros, bem como experiências práticas. Quanto à familiaridade, os dois profissionais relataram um nível moderado de conhecimento sobre as ferramentas de IA. Na sequência da análise, a segunda categoria de análise, suas unidades, questões e trechos das respostas dos participantes, é apresentada no Quadro 3, a seguir.

Quadro 3: 2ª Categoria - Aplicação atual da IA

Unidades	Questões e principais excertos das respostas
9. Utilização de ferramentas de IA	Questão 10: Você utiliza ferramentas ou sistemas de IA em suas atividades de controle interno? (P1) Copilot; Denodo; IdWall; Topaz Trace; Chatgpt4. (P2) Copilot; Denodo; IdWall.
10. Frequência de utilização	Questão 11: Quão frequentemente você utiliza ferramentas de IA no seu trabalho diário? (P1) Frequentemente. (P2) Frequentemente.

Conforme apresentado no Quadro 3, a segunda categoria de análise apresenta a aplicação atual da IA na instituição financeira pesquisada. Nessa lógica foi possível constatar que, quanto à utilização de ferramentas de IA nas atividades de controle interno, tais participantes (P1 e P2) mencionaram o uso de ferramentas como *Copilot*, *Denodo* e *IdWall*, sendo que P1 também destacou a utilização de *Topaz Trace* e *ChatGPT-4*. Quanto à frequência de utilização, ambos os participantes indicaram que utilizam essas

ferramentas de IA frequentemente em seu trabalho diário. No entanto, foi constatado que a instituição ainda não investe significativamente em capacitação específica para tais profissionais, mesmo que a área de controle interno já utilize algumas ferramentas tecnológicas em suas atividades diárias, seus conhecimentos foram adquiridos por meio de fontes externas. Segundo o COSO (2013), o fortalecimento de controles internos depende não apenas da aplicação de tecnologia, mas também do treinamento contínuo dos envolvidos.

Quadro 4. 3ª Categoria - Benefícios e contribuições da utilização da IA

Unidades	Questões e principais excertos das respostas
11. Utilização da IA para tomadas de decisão	Questão 12. A IA tem contribuído para uma melhor tomada de decisão na área de controle interno? (P1) <i>Sim.</i> (P2) <i>Sim.</i>
12. Benefícios	Questão 13: Quais benefícios você acredita que a IA trouxe ou pode trazer (âmbito sistêmico) para o controle interno? (P1) <i>Deteção de fraudes; Gerenciamento de riscos; Fortalecimento dos procedimentos KYC; Prevenção à lavagem de dinheiro; Tomada de decisão baseada em informações geradas por dados (Big Data).</i> (P2) <i>Deteção de fraudes; Gerenciamento de riscos; Fortalecimento dos procedimentos KYC.</i>

Na terceira categoria, quanto aos benefícios da utilização da IA, os profissionais acreditam que essa integração tem grande potencial em áreas como deteção de fraudes, gerenciamento de riscos, fortalecimento dos procedimentos de Conheça Seu Cliente/Associado (KYC), prevenção à lavagem de dinheiro e suporte à tomada de decisões por meio de *Big Data*.

Conforme discutido por Metawa, Hassan e Metawa (2022), um dos componentes mais utilizados da IA, especialmente no setor financeiro, é a Rede Neural

Artificial (RNA), que processa múltiplas variáveis e interações complexas para gerar soluções eficazes. Um modelo preditivo baseado nessa tecnologia pode identificar atividades suspeitas, fraudes ou anomalias em questão de segundos, bem como o *Big Data* para fortalecer a gestão de riscos no sistema financeiro. Por fim, na quarta categoria, apresentada no Quadro 5, os participantes expressaram suas opiniões sobre os potenciais riscos e limitações atrelados à aplicação da IA no controle interno.

Quadro 5: 4ª Categoria - Percepção de riscos e limitações associados ao uso da IA.

Unidades	Questões e principais excertos das respostas.
13. Riscos atrelados	Questão 14: Quais riscos você acredita que a IA trouxe ou pode trazer (ambiente interno e externo) para o controle interno? (P1) Ameaças cibernéticas; Manipulação de dados; Vazamento de dados; Viés algorítmico; Conformidade regulatória; Mudanças nos processos de trabalho. (P2) Ameaças cibernéticas; Manipulação de dados; Vazamento de dados.
14. Preocupações	Questão 15: Você tem alguma preocupação sobre o uso de IA no controle interno? (P1) Risco de imagem; Mudanças regulatórias; Redução da capacidade de tomada de decisão humana; Risco de perdas operacionais; Viés algorítmico; Confiabilidade e precisão dos dados. (P2) Viés algorítmico; Ausência de regulamentação e controle no que tange o uso da IA.
15. Recomendações	Questão 16: Que recomendações você daria para melhorar a integração da IA no controle interno? (P1) Escolha de tecnologias e ferramentas adequadas com objetivos bem definidos; Governança de Dados adequada; Integração com processos de auditoria; Monitoramentos contínuos; Implementação de uma Gestão de riscos adequada; Conformidade Regulatória. (P2) Conhecimento, necessidade e custo-benefício.

Conforme apresentado no Quadro 5, em relação às preocupações com a IA, a terceira categoria abordou os riscos associados à sua integração no controle interno das instituições financeiras. Os profissionais mencionaram riscos como ameaças cibernéticas, manipulação e vazamento de dados, viés algorítmico e conformidade regulatória. Esses riscos refletem os pontos levantados por Chapelle (2018): o avanço dos negócios digitais, particularmente nas comunicações *online* e *móveis*, tem tornado os dados suscetíveis a diversas formas de crimes cibernéticos, representando um risco operacional para o setor financeiro.

Além disso, foram destacadas questões como confiabilidade e precisão dos dados, mudanças regulatórias, redução da capacidade de tomada de decisão humana e risco de perdas operacionais, que estão alinhadas com Jobin (2019), pois ele traz a relação de países que possuem regulamentação para tal tecnologia, que não é o caso do Brasil, sobre a confiança nos sistemas automatizados de auditoria e controle. As instituições enfrentam um crescimento substancial no volume de dados e mudanças significativas nas metodologias de tratamento e transmissão desses dados. Acrescidos às exigências regulatórias e às consequências do não cumprimento, esses fatores impõem um desafio significativo à gestão do risco operacional.

Quando questionados sobre possíveis melhorias na integração da IA ao controle interno, os profissionais ressaltaram a importância da escolha de tecnologias e

ferramentas adequadas com objetivos bem definidos, governança de dados eficientes, integração com processos de auditoria e monitoramento contínuo. Além disso, os entrevistados enfatizaram a necessidade de uma gestão de riscos robusta, conformidade regulatória e avaliação de custo-benefício, de acordo com o que sugere o COSO (2013).

Considerações Finais

Esta pesquisa, do tipo estudo de caso, objetivou identificar a utilização atual da IA em uma Instituição Financeira do tipo cooperativa de crédito, localizada na região norte do estado do Paraná. Nesse sentido, foi possível constatar que, na amostra pesquisada, a IA é amplamente reconhecida como uma ferramenta promissora para a área de controles internos em Instituições Financeiras, com uma trajetória de crescimento contínuo, no entanto sua plena integração ainda enfrenta desafios significativos. A análise constatou que, apesar de os profissionais demonstrarem um conhecimento satisfatório no uso de ferramentas específicas integradas com IA para suporte nas atividades, a instituição supracitada ainda não investe substancialmente em capacitação específica, o que limita o aproveitamento pleno das tecnologias emergentes. Embora ferramentas como redes neurais artificiais e *Big Data* sejam amplamente reconhecidas por seu papel na detecção de fraudes e gestão de riscos e já estejam presentes de forma incipiente na instituição pesquisada, ainda dependem de um maior desenvolvimento interno e de

treinamento contínuo para maximizar seus benefícios. Os riscos atrelados à IA, como ameaças cibernéticas, vazamento de dados e conformidade regulatória, levantam preocupações justificadas entre os profissionais. Tais preocupações são intensificadas pela falta de uma regulamentação clara no Brasil sobre o uso da IA no setor financeiro, o que aumenta a vulnerabilidade a problemas operacionais e legais. No entanto, os respondentes sugeriram que, com a implementação de uma governança de dados eficiente, gestão de riscos adequada e o uso de ferramentas tecnológicas alinhadas aos objetivos institucionais, a IA tem potencial para transformar significativamente os processos de controle interno.

É importante ressaltar que a amostra deste estudo é composta por apenas dois profissionais, o que limita a generalização dos resultados. No entanto, os achados preliminares podem contribuir para futuras pesquisas no campo das Instituições Financeiras que buscam intensificar a utilização da IA em seus processos de controle interno.

Portanto, a pesquisa aponta que a evolução da IA no controle interno necessita de uma abordagem estratégica focada no investimento em capacitação, na adequação das ferramentas utilizadas e na conformidade com os padrões regulatórios. Somente dessa forma será possível potencializar os benefícios da IA no controle interno, minimizar os riscos associados e promover maior segurança e eficiência para as instituições financeiras.

Referências

- Assi, M. (2021). *Gestão de riscos com controles internos*. 2ed. São Paulo: Saint Paul Editora.
- Bardin, L. (2016). *Análise de conteúdo*. Tradução de Luís Antero Reto, Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70.
- Brasil (2021). Resolução CMN nº 4.968, de 25 de novembro de 2021. Dispõe sobre a implementação de sistemas de controles internos pelas instituições financeiras. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF.
- Banco Central Do Brasil. (2017). *Gestão integrada de riscos no Banco Central do Brasil*. Departamento de Riscos Corporativos e Referências Operacionais.
- Brasília. Disponível em: https://www.bcb.gov.br/content/publicacoes/outras_publicacoes/alfa/Gestao-Integrada-de-Riscos.pdf
- Chapelle, A. (2018). *Operational risk management: best practices in the financial services industry*. Nashville: John Wiley & Sons.
- COSO. (2013). *The 2013 COSO framework & SOX compliance*. Disponível em: <https://www.coso.org/internal-control>.
- Creswell, J. W. (2014). *Investigação qualitativa e projeto de pesquisa: escolhendo entre cinco abordagens*. 3.ed. Porto Alegre: Penso Editora.
- International Organization For Standardization. (2018). *Gestão de riscos - diretrizes ISO 31000*. Tradução da Associação Brasileira de Normas Técnicas. Disponível em: <https://www.gov.br/transportes/pt-br/pt-br/centrais-de-conteudo/iso-31000-de-2018-gestao-de-riscos-pdf>
- Jobin, A., Ienca & M. Vayena, E. (2019). *The global landscape of AI ethics guidelines*. *Nature Machine Intelligence*, v. 1, n. 9, p. 389-399.
- Jothy C. R., Judith J. E. (2024). *In-Depth Investigation of Artificial Intelligence - Blockchain Integration Strategies for Security Enhancement*. *7th International Conference on Circuit Power and Computing Technologies (ICCPCT)*, Kollam, India, v. 1. Doi: 10.1109/ICCPCT61902.2024.10673037
- Jurafsky, D. & Martin, J. H. (2008). *Speech and Language Processing*. 2. ed. Upper Saddle River: Pearson.
- Lawrence Neuman, W. (2020). *Social research methods: qualitative and quantitative approaches*. 8.ed. Harlow, Essex: Pearson.
- Lecun, Y., Bengio, Y. & Hinton, G. (2015). Deep learning. *Nature*, v. 521, n. 7553, p. 436-444.
- Lee, K. (2019). *Inteligência artificial: como os robôs estão mudando o mundo, a forma como amamos, nos relacionamos, trabalhamos e vivemos*. Tradução Marcelo Barbão, Rio de

Janeiro: Globo Livros.

Li, F. (2023). *The Worlds I See: Curiosity, exploration, and discovery at the dawn of AI*. Flatiron Books: A Moment of Lift Book.

Mcafee, A. & Brynjolfsson, E. (2017). *Machine, platform, crowd: Harnessing our digital future*. Nova Iorque: WW Norton.

Metawa, N., Hassan, M. K. & Metawa, S. (2022). *Artificial intelligence and big data for financial risk management: intelligent applications*. Londres, England: Routledge.

Murphy, K. P. (2012). *Machine learning: a probabilistic perspective*. Londres, England: MIT Press.

Russell, S. & Norvig, P. (2021). *Artificial intelligence: a modern approach*, global edition. 4. ed. Londres, England: Pearson Education.

Struthers-Kennedy, A. & Nesgood, K. (2020). *Artificial Intelligence and Internal Audit: A Pragmatic Perspective*. Protiviti Blog. Disponível em: <https://blog.protiviti.com/2020/01/02/artificial-intelligence-and-internal-audit-a-pragmatic-perspective/>

Szeliski, R. (2022). *Computer vision: algorithms and applications*. 2. ed. Cham, Switzerland: Springer Nature.

Yin, R. K. (2015). *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 5. ed. Porto Alegre: Bookman.



UFG

UNIVERSIDADE
FEDERAL DE GOIÁS