



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont)

JOÃO EUDES DE SOUZA CALADO

**CONTROLE SOCIAL E TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS
DO RELATO INTEGRADO DE GESTÃO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS
BRASILEIRAS: percepções de contadores e conselheiros universitários sob as
perspectivas comportamental e do compartilhamento de conhecimento**

BRASÍLIA
2025

Professora Doutora Rozana Reigota Naves
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Marcio Muniz de Farias
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Roberto Goulart Menezes
Decano de Pós-Graduação

Professor Doutor Roberto de Góes Ellery Junior
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

Professor Doutor Wagner Rodrigues dos Santos
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor César Augusto Tibúrcio Silva
Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB

JOÃO EUDES DE SOUZA CALADO

**CONTROLE SOCIAL E TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS
DO RELATO INTEGRADO DE GESTÃO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS
BRASILEIRAS: percepções de contadores e conselheiros universitários sob as
perspectivas comportamental e do compartilhamento de conhecimento**

Tese submetida ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont UnB), como requisito parcial à obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. José Matias-Pereira

Área de Concentração: Mensuração Contábil

Linha de pesquisa: Impactos da Contabilidade no Setor Público, nas Organizações e na Sociedade.

BRASÍLIA
2025

Divisão de Serviços Técnicos
Catalogação da Publicação na Fonte. UnB/Biblioteca Oficial

(Espaço para Ficha Catalográfica)

JOÃO EUDES DE SOUZA CALADO

CONTROLE SOCIAL E TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS DO RELATO INTEGRADO DE GESTÃO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS: percepções de contadores e conselheiros universitários sob as perspectivas comportamental e do compartilhamento de conhecimento

Tese submetida ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, como requisito parcial à obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis.

COMISSÃO AVALIADORA

Presidente: Prof. Dr. José Matias-Pereira
Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis
Universidade de Brasília

Membro Interno: Profa. Dra. Ducsoneli Régis Botelho
Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis
Universidade de Brasília

Membro Externo: Profa. Dra. Linda Jessica Montreuil Carmona
Programa de Pós-graduação em Contabilidade e Administração
Universidade Regional de Blumenau (FURB)

Membro Externo: Prof. Dr. João Carlos Hipólito Bernardes Reis
Programa de Pós-graduação em Gestão Pública
Universidade Federal do Piauí (UFPI)

Aprovado em 05 de setembro de 2025.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por me conceder saúde suficiente e por ser uma referência sublime nesta conquista.

Agradeço aos meus familiares — minha mãe, Maria Auxiliadora; meu pai, José Calado; meu filho, Vitor; meus irmãos, Luciana e Luciano; minhas sobrinhas, Ylinha e Nanda; meu afilhado João Douglas. Às minhas tias, Bárbara e Cristiane Calado, ambas entusiastas da minha formação educacional.

À Antonia Ivonete, pelo companheirismo ao longo de grande parte desta trajetória.

Às boas vizinhanças — em especial Dona Eudália, Dona Rita, Marlene, Detinha, Dona Alá (in memoriam), Vovó Lourdes (in memoriam) — e a todos os seus familiares, zelosos com a minha educação e com a minha formação como pessoa.

Aos amigos — Stella Márcia, Clarice Maria, Irisvaldo Pedro, Cavalcante Júnior, Ricardo Argenton, Nazarete Andrade, Juliana de Fátima, Lima Filho e Wellington Dantas.

Aos professores da infância e adolescência — as inesquecíveis Jandira e Aparecida, do Colégio Eduardo Coêlho, e a professora Mazarelo, da Escola Moysés Barbosa.

Aos gestores e amigos do Grupo MAVEL, pela oportunidade de ingresso na área contábil e todo compartilhamento de conhecimento — Paulo Andrade, Sávio, Valtemir, Humberto, Nelson, Maria Neta, Rosângela, Joana, entre outros. E aos servidores públicos, os contadores Antonio Fernandes, Henrique Gama e Marcos Paulo Barros, pela dedicação e pelos ensinamentos diários em contabilidade pública na UNIVASF.

Aos professores, gestores e colegas da graduação da Faculdade de Petrolina — FACAPE, especialmente ao Professor Dr. Agnaldo, pela consideração e as oportunidades.

Aos professores, gestores e colaboradores da Especialização em Educação Superior, Contemporaneidade e Novas Tecnologias da UNIVASF, especialmente aos professores Ricardo Duarte e Adriana Moreno, pela relevante contribuição ao meu percurso acadêmico.

Aos professores, gestores e colegas do Mestrado Profissional em Contabilidade da Fucape Business School, especialmente à Professora Dra. Arilda Teixeira pela dedicação e orientação, a Assuero Guerra pelas palavras sempre encorajadoras e a Clarissa Campos pela divulgação das pesquisas entre os pares contadores.

À UnivASF, pela oportunidade concedida aos servidores Técnico-Administrativos em Educação para o afastamento destinado à participação em Programas de Pós-Graduação Stricto Sensu. Aos Pró-Reitores de Gestão e Orçamento, Crisóstomo e Francisco Alves pelas orientações e compartilhamento de experiências.

Ao Decanato de Pós-Graduação da UnB (DPG), pelos editais de incentivo financeiro à elaboração de projetos de pesquisa, bem como à produção e publicação de artigos.

Aos coordenadores do PPGCONT da UnB, Professores Doutores Jorge Niyama, Jomar Rodrigues e César Tibúrcio Silva, pelos valiosos incentivos à frente do programa.

Aos servidores Técnicos-Administrativos em Educação da Secretaria do PPGCONT da UnB — Inez Guedes, Mell Alves, Lucimara e Matheus, pela atenção e orientação na resolução das questões burocráticas relacionadas a requerimentos, matrículas, entre outros.

Ao meu orientador, Professor Doutor José Matias-Pereira, por toda a atenção dedicada — não apenas na condução deste estudo, mas também pelos ensinamentos semanais que me permitiram não “sair dos trilhos” ao longo de toda essa jornada.

A todos os professores do Programa de Pós-graduação Stricto Sensu da Universidade de Brasília — especialmente ao Professor Dr. João Abreu de Faria Bilhim, Andréa Gonçalves, Abimael Costa e Ducinéli Botelho, parceiros na produção e publicação de artigos.

Aos profissionais da contabilidade pública e a todos os membros dos conselhos universitários das 69 universidades federais brasileiras — docentes, discentes, técnicos administrativos da educação, auditores, membros da comunidade externa, entre outros —, públicos-alvo da pesquisa. Em especial, ao contador público Tiago de Moura, membro do Instituto dos Contadores do Brasil e administrador de grupos de compartilhamento de conhecimento, sobretudo prático, sobre contabilidade pública, que reúnem mais de 600 contadores de todo o país, e que muito contribuiu durante a difícil etapa de coleta de dados para esta pesquisa.

Aos membros das bancas de qualificação e defesa — Professora Dra. Linda Carmona (FURB), Professor Dr. João Carlos Hipólito (UFPI) e Professora Dra. Ducineli Botelho (UnB) — por todas as críticas construtivas e valiosas contribuições.

Aos colegas e amigos de curso ao longo de todo o Doutorado em Contabilidade da UnB — Gabriela Passos, Isabelle, Jeremias, Dimitre, Régis, Alinie, Patrícia Falcão, entre outros. Um agradecimento especial ao Josaias, Luciana Sardeiro, Vivian, Saulo e Lavoisiene, companheiros constantes nas atividades, nos momentos difíceis e também nos alegres.

Muito obrigado!

“Todo saber se instala nos horizontes abertos pela percepção”
Maurice Merleau-Ponty

RESUMO

Esta tese avalia as percepções de contadores e conselheiros universitários (N=461) de 69 universidades federais brasileiras sobre o controle e transparência das informações orçamentárias, financeiras e contábeis (IOFC) do Relatório Integrado de Gestão (RIG) sob a ótica da análise do comportamento e do compartilhamento do conhecimento. As pesquisas sobre a avaliação da adoção do Relato Integrado nas organizações, a formação dos contadores e como a contabilidade influencia a sociedade e pode ser influenciada pela sociedade, são questões relevantes da pesquisa contábil. Assim, foram realizadas coleta de dados em duas etapas por meio de questionários semiestruturados. A primeira com questões conceituais sob a ótica comportamental e do compartilhamento do conhecimento; a segunda, também conceitual, porém simulada, para identificação de possíveis alterações por meio do compartilhamento de conhecimento entre grupos de controle e experimental. Ambos os questionários com opções de respostas na escala de Likert adaptada em 10 pontos. Após a Análise Fatorial Exploratória e Testes t de Welch para comparação dos dados reportados, os resultados indicaram uma disposição dos indivíduos para o controle e transparência das IOFC do RIG e na identificação do compartilhamento do conhecimento como ferramenta para o controle e transparência. Foram agrupados dois fatores na perspectivas da análise comportamental (Construção Cognitiva-cultural e Consciência e Desenvolvimento Pessoal) e dois fatores na ótica do compartilhamento do conhecimento (Fluxo Integrado de Conhecimento e Protagonismo no Compartilhamento do Conhecimento). Ainda sobre a análise comportamental, contadores e conselheiros universitários divergem nos conceitos comportamentais para motivação e atentar, e a variável aprendizagem não agrupou nenhum dos fatores. No compartilhamento, uma única divergência na “percepção sobre o compartilhamento do conhecimento dentro da estrutura interna”. Na etapa simulada, a significância para “Informações técnicas como valores de dotação, contas Contábeis, superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social internamente, a partir do RIG” entre os Grupos controle e experimental, confirma a relevância do compartilhamento de conhecimento das IOFC do RIG nas universidades brasileiras. As conclusões deste estudo corroboram o TCU quanto ao fortalecimento ao controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras pelo RIG quando analisadas sob a ótica comportamental e do compartilhamento do conhecimento. Os contadores são mais motivados e atentos ao controle e transparência das

informações orçamentárias e financeiras do RIG e o compartilhamento de conhecimento técnico contábil contribui para mudanças nas percepções de controle e transparência. Esses resultados podem contribuir com a literatura sobre a efetividade da adoção do RI, sobre como a contabilidade colabora com a sociedade e a sociedade colabora com a contabilidade, como uma proposição de modelo mental para o compartilhamento de informações orçamentárias e financeiras para a percepção de controle e transparência nas universidade federais brasileiras. Como limitações, a amostra reduzida na ação simulada e a avaliação em apenas um dos cinco elementos de conteúdo do RIG. Como agenda de pesquisas, a identificação dos fatores que contribuem ou limitam a motivação e a atenção dos conselheiros universitários para o controle e transparência das IOFC do RIG; o compartilhamento de conhecimento das comunidades virtuais de aprendizagem e estudos experimentais práticos por meio do compartilhamento de conhecimento das informações contábeis.

Palavras-chave: Relatório Integrado; Análise do comportamento; Compartilhamento do conhecimento; Controle e transparência; Universidades.

ABSTRACT

This thesis assesses the perceptions of accountants and university counselors (N=461) from 69 Brazilian federal universities regarding the control and transparency of budgetary, financial, and accounting (IOFC) information in the Integrated Management Report (IMR) from the perspective of behavioral analysis and knowledge sharing. Research on the evaluation of the adoption of Integrated Reporting in organizations, the training of accountants, and how accounting influences society and can be influenced by society are relevant issues in accounting research. Therefore, data collection was conducted in two stages using semi-structured questionnaires. The first stage included conceptual questions from a behavioral and knowledge sharing perspective; the second, also conceptual but simulated, aimed to identify possible changes through knowledge sharing between control and experimental groups. Both questionnaires had response options on a 10-point Likert scale. After Exploratory Factor Analysis and Welch's t-tests to compare the reported data, the results indicated a willingness among individuals to control and be transparent about the IOFC of the RIG and to identify knowledge sharing as a tool for control and transparency. Two factors were grouped from the perspective of behavioral analysis (Cognitive-Cultural Construction and Awareness and Personal Development) and two factors from the perspective of knowledge sharing (Integrated Knowledge Flow and Protagonism in Knowledge Sharing). Also regarding behavioral analysis, accountants and university counselors differed in the behavioral concepts of motivation and attention, and the learning variable did not group any of the factors. Regarding sharing, there was a single divergence in the "perception of knowledge sharing within the internal structure." In the simulation phase, the significance of "Technical information such as endowment values, accounting accounts, surplus, etc., illustrated in tables and figures, contribute to transparency and social control internally, based on the RIG" between the control and experimental groups confirms the relevance of knowledge sharing of the RIG's IOFC (Information on Financial Accounting) at Brazilian universities. The conclusions of this study corroborate the TCU's view that the RIG strengthens control and transparency of budgetary and financial information when analyzed from a behavioral and knowledge-sharing perspective. Accountants are more motivated and attentive to the control and transparency of budgetary and financial information at the RIG, and the sharing of technical accounting knowledge contributes to changes in perceptions of control and transparency. These results can contribute to the literature on the effectiveness of

IR adoption, on how accounting collaborates with society and society collaborates with accounting, and as a proposed mental model for sharing budgetary and financial information to improve perceptions of control and transparency at Brazilian federal universities. Limitations include the small sample size in the simulated action and the assessment of only one of the five RIG content elements. Research agendas include identifying factors that contribute to or limit university counselors' motivation and attention to the control and transparency of RIG's IOFC; knowledge sharing through virtual learning communities; and practical experimental studies through knowledge sharing of accounting information.

Keywords: *Integrated Reporting; Behavior Analysis; Knowledge Sharing; Control and Transparency; Universities.*

LISTAS DE FIGURAS

Figura 1 - Esquema metodológico.....	70
Figura 2 - Ciclo da pesquisa.....	71
Figura 3 - Lócus geral da pesquisa.....	72
Figura 4 - Escala de Likert adaptada em 10 pontos.....	74
Figura 5 - Questões estratégicas do compartilhamento de conhecimento adaptada.....	75
Figura 6 - Lócus etapa 2 da pesquisa.....	80
Figura 7 - Emojis utilizados como expressão de sentimentos.....	94
Figura 8 - Sentimento mais relacionado com as informações orçamentárias e financeiras da universidade.....	94
Figura 9 - Comportamentos mais necessários a efetividade do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade.....	95
Figura 10 - Questões que estimulam ou poderiam estimular o controle e a transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade.....	96
Figura 11 - Posso contribuir com a efetividade da adoção do RIG por meio do compartilhamento do conhecimento?.....	105
Figura 12 - O incentivo (financeiro ou não-financeiro) pode ser considerado um estímulo para o comportamento de controle social e compartilhamento das informações orçamentárias e financeiras?.....	106
Figura 13 - Informações que desconheço e gostaria que fossem melhor compartilhadas.....	107
Figura 14 - As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam positivamente quais comportamentos?.....	111
Figura 15 - Sentimentos mais relacionados com as informações da arrecadação de recursos próprios compartilhadas na simulação.....	112
Figura 16 - Tem conhecimento sobre as fontes de arrecadação de recursos próprios e o percentual em relação ao orçamento do Tesouro na universidade.....	113
Figura 17 - Versão 1 do Modelo para o comportamento e compartilhamento de conhecimento (M3C).....	114
Figura 18 - Versão 2 do Modelo para o comportamento e compartilhamento de conhecimento (M3C).....	115

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Matriz de amarração.....	32
Quadro 2 - Estrutura da Tese.....	34
Quadro 3 - Capítulos, títulos e as principais discussões sobre a análise do comportamento..	39
Quadro 4 - Estudos internacionais sobre abordagem comportamental da contabilidade gerencial.....	43
Quadro 5 - Fatores que influenciam o comportamento humano na determinação do orçamento do setor público.....	45
Quadro 6 - Estudos selecionados sobre a ótica comportamental da contabilidade e psicologia.....	46
Quadro 7 - Diferenças entre compartilhamento unidirecional e bidirecional.....	54
Quadro 8 - Fatores que influenciam e ou dificultam o compartilhamento do conhecimento.....	55
Quadro 9 - Definições de inovação no setor público.....	59
Quadro 10 - Questões estratégicas do compartilhamento de conhecimento.....	65
Quadro 11 - Esquema paradigmático.....	69
Quadro 12 - Universidades federais brasileiras	77

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Distribuição das universidades por região ($N=69$).....	77
Tabela 2 - Perfil dos respondentes ($N=461$).....	84
Tabela 3 - Estatística de confiabilidade comportamento.....	85
Tabela 4 - Estatísticas descritivas das percepções sob a ótica comportamental.....	86
Tabela 5 - Matriz de correlações das variáveis dos conceitos comportamentais.....	87
Tabela 6 - Teste estatístico KMO e esfericidade de Bartlett's.....	88
Tabela 7 - Comunalidades comportamento.....	88
Tabela 8 - Total da variância explicada comportamento.....	89
Tabela 9 - Análise Fatorial (Rotação Varimax) ^a das variáveis sobre o comportamento.....	90
Tabela 10 - P-valor das comparações entre as percepções dos Contadores x Conselheiros sobre as questões comportamentais.....	92
Tabela 11 - P-valor das comparações entre as percepções dos Contadores x Auditores sobre as questões comportamentais.....	93
Tabela 12 - Estatística de confiabilidade compartilhamento.....	97
Tabela 13 - Estatísticas descritivas sob a ótica do compartilhamento de conhecimento.....	97
Tabela 14 - Matriz de correlações das variáveis dos conceitos implementação compartilhamento do conhecimento.....	99
Tabela 15 - Teste estatístico KMO e esfericidade de Bartlett's compartilhamento.....	100
Tabela 16 - Comunalidades das variáveis sobre compartilhamento do conhecimento.....	100
Tabela 17 - Total da variância explicada das variáveis sobre o compartilhamento.....	101
Tabela 18 - Análise fatorial (Rotação Varimax) ^a das variáveis sobre o compartilhamento do conhecimento.....	101
Tabela 19 - P-valor das comparações entre as percepções dos Contadores x Conselheiros sobre as questões do compartilhamento do conhecimento.....	103
Tabela 20 - P-valor das comparações entre as percepções dos Contadores x Auditores sobre as questões do compartilhamento do conhecimento.....	104
Tabela 21 - P-valor das comparações entre as percepções do grupo controle vs grupo experimental para as variáveis numéricas da segunda etapa da pesquisa - simulando compartilhamento.....	109
Tabela 22 - Perfil dos respondentes dos Grupos controle e experimental.....	110

LISTA DE SIGLAS

AAA - *American Accounting Association*

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)

AFE - Análise Fatorial Exploratória

ASOBAT - *A Statement of Basic Accounting Theory*

CEP/CHS - Comitê de Ética em Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais

DN - Decisão Normativa

DP - Desvio padrão

EIRI - Estrutura Internacional para Relato Integrado

ENEPCP - Encontro Nacional de Ensino, Pesquisa e Extensão no Campo de Públcas

FURB - Universidade Regional de Blumenau

GC - Gestão do Conhecimento

IFRS - *International Financial Reporting Standards*

IIRC - *International Integrated Reporting Council*

IOFC - Informações Orçamentárias, Financeiras e Contábeis

IR - *Integrated Reporting*

KMO - Kaiser-Meyer-Olkin

KS - *Knowledge Sharing*

MEC - Ministério da Educação

MIRI - Modelo Internacional do Relato Integrado

M3C - Modelo de Comportamento e Compartilhamento de Conhecimento

ODS - Objetivos do Desenvolvimento Sustentável

RCPG - Relatórios Contábeis de Propósito Geral

RI - Relatório Integrado

RIG - Relato Integrado de Gestão

SPSS - *Statistical Package for the Social Sciences*

TAE - Técnicos Administrativos em Educação

TCLE - Termo de Consentimento Livre e Esclarecido

TCU - Tribunal de Contas da União

TIC - Tecnologias da Informação e Comunicação

UPC - Unidade Prestadora de Contas

UnB - Universidade de Brasília

SUMÁRIO

1. Introdução	20
1.1 Contextualização e problematização	23
1.2 Problema de pesquisa	27
1.3 Hipóteses diretrizes	28
1.4 Objetivos geral e específicos	29
1. 5 Justificativa e relevância.....	30
1.6 Método	31
1.7 Matriz de amarração	32
1.8 - Ineditismo da pesquisa.....	34
1.9 - Contribuições da pesquisa	34
1.10 - Estrutura da tese	34
2 REFERENCIAL TEÓRICO	36
2.1 Controle social e transparências das IOFC sob a ótica comportamental	36
2.1.1 Controle social nas organizações e o IR como ferramenta de controle	36
2.1.2 Análise do comportamento na psicologia	38
2.1.3 Contabilidade comportamental gerencial e setor público	42
2.1.4 Aspectos comportamentais e as informações financeiras no setor público	47
2.2 Compartilhamento do conhecimento	51
2.2.1 Conhecimento, gestão do conhecimento e compartilhamento do conhecimento	51
2.2.2 Fatores que influenciam o compartilhamento de conhecimento	54
2.2.3 Inovação aberta e compartilhamento de conhecimento	58
2.2.4 Gestão do conhecimento e compartilhamento do conhecimento no setor	
público	61
2.2.5 Compartilhamento do conhecimento em contabilidade	63
2.2.6 - Estratégias para o compartilhamento de conhecimento de Sveiby (2001)	65
3. METODOLOGIA	68
3.1 Taxonomia da pesquisa	68
3.1.1 Desenho estrutural.....	68
3.1.2 Operacionalização segundo os objetivos da pesquisa	70
3.2 Dados da pesquisa	71
3.2.1 Constituição e caracterização inicial dos dados	72
3.2.2 Definição amostral	76

3.3 Operacionalização dos dados	80
3.3.1 Organização procedural e pré-análise dos dados	80
3.3.2 Exploração dos dados	81
3.3.3 Tratamento dos dados e interpretação	81
4. RESULTADOS E DISCUSSÕES	84
4.1 Resultados	84
4.1.1 Características sociodemográficas	84
4.1.2. Analise fatorial exploratória dos dados referentes às percepções dos público-alvos da pesquisa no que concerne aos conceitos comportamentais	85
4.1.2.1 Teste t de Welch para comparação das médias das amostras por grupos nas questões numéricas sobre o comportamento	91
4.1.2.2 Resultados das análises de dados qualitativos sobre conceitos do comportamento	93
4.1.3 - Analise fatorial exploratória dos dados referentes às percepções dos público-alvos da pesquisa no que concerne aos conceitos sobre o compartilhamento do conhecimento	96
4.1.3.1 Teste t de Welch para comparação das médias das amostras por grupos nas questões numéricas sobre o compartilhamento de conhecimento	103
4.1.3.2 Resultados de análises de variáveis qualitativas sobre questões do compartilhamento do conhecimento	104
4.1.4 Simulando o compartilhamento do conhecimento das informações financeiras (captação de recursos)	108
4.1.4.1 Teste t de Welch para as comparações entre os grupos controle e experimental	108
4.1.4.2 Resultados qualitativos da simulação do compartilhamento de conhecimento	110
4.1.4.3 Proposição de um modelo mental de compartilhamento das informações financeiras do RIG	113
4.2 DISCUSSÕES	117
4.2.1 - Discussões dos resultados sobre as percepções do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras sob a ótica da análise do comportamento ..	117
4.2.1.1 Discussões da Análise Fatorial Exploratória das variáveis conceituais analítico comportamentais	122
4.2.2 - Discussões dos resultados sob a ótica do compartilhamento do conhecimento ..	124
4.2.2.1 - Discussões dos fatores agrupados na Análise Fatorial Exploratória sobre o	

compartilhamento do conhecimento	128
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	131
REFERÊNCIAS	134
APÊNDICE A - Questionário de Pesquisa etapa 1	149
APÊNDICE B - Questionário de Pesquisa na etapa 2 - Grupo de controle - verde	161
APÊNDICE C - Questionário de Pesquisa na etapa 2 - Grupo experimental - azul	169
APÊNDICE D - Análises Fatoriais do comportamento	178
APÊNDICE E - Análises Fatoriais do compartilhamento do conhecimento	182
APÊNDICE F - Separação por grupos - Mínimo, Máximo, Média, Desvio padrão e Variância para análises Test T de Welch das questões conceituais sobre comportamento	186
APÊNDICE G - Separação por grupos - Mínimo, Máximo, Média, Desvio padrão e Variância para análises Test t de Welch das questões sobre compartilhamento do conhecimento	187
APÊNDICE H - Separação por grupos controle e experimental - Mínimo, Máximo, Média, Desvio padrão e Variância para análises Teste t de Welch - ação simulada	188
APÊNDICE I - Apresentação do artigo no V ENEPCP 2023 e aceite para publicação na Revista Pensar Contábil	190
APÊNDICE J - Parecer consubstanciado do CEP	192
APÊNDICE L - Fórmulas utilizadas nas análises realizadas na pesquisas	195

1. Introdução

No setor público, a eficiência pode ser entendida como a capacidade de fornecer uma benefício específico para a sociedade, em quantidade e qualidade suficientes, utilizando uma quantidade razoável de recursos públicos. Contudo, medir a eficiência dos entes públicos é um desafio antigo, inclusive para a contabilidade pública (Benedetti & Lima, 2022).

Dentre os benefícios específicos para a sociedade, o ensino superior sempre foi visto como uma prioridade na agenda pública tendo em vista o seu caráter transformador, de promoção do crescimento econômico e como instrumento para as aspirações coletivas, e que ao longo das últimas décadas esteve presente no debate sobre as reformas financeiras e administrativa dos países em todo mundo (Carnoy et al., 2014; Johnstone; Arora & Experton, 1998; Marginson, 2018).

Apesar de interessar aos governos e também a iniciativa privada, preocupações mais recentes acerca da oferta do ensino superior têm sido direcionadas não apenas a questão financeira, mas também a qualidade, equidade, relevância, responsabilidade social, transparências das ações (Amaral, 2024; Fávero & Bechi, 2017; Zusman, 2011; Zumeta et al., 2012).

Em 2018, uma série de edições especiais da *Accounting, Auditing & Accountability Journal* apontavam como relevantes para as pesquisas em ciências contábeis os temas que abordassem estudos de caso sobre a implementação do *Integrated Reporting* (IR) nas organizações, a formação dos profissionais contadores públicos, o cumprimento dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), entre outros (Guthrie et al., 2019). Segundo as publicações, os temas inovadores na pesquisa contábil para os próximos dez anos são os que apontam como a contabilidade influencia a sociedade e como a sociedade influencia a contabilidade.

O *Integrated Reporting*, ou Relatório Integrado (RI), é um modelo internacional de relatório integrado, desenvolvido por um conselho global com o objetivo de comunicar como as organizações geram valor ao longo do tempo. Sua adoção tem sido incentivada não apenas por instituições privadas, mas também no setor público (International Integrated Reporting Council, 2013; IFRS Foundation, 2024). Neste sentido, o Tribunal de Contas da União (TCU) no Brasil, através da Decisão Normativa (DN) nº 170/2018, implementou o uso da Estrutura Internacional para Relato Integrado (EIRI) nas prestações de contas das Unidades Prestadoras de Contas (UPC) brasileiras através do Relatório Integrado de Gestão (RIG) (Tribunal de Contas da União, 2018; 2020b).

A EIRI requerida pelo TCU engloba um conjunto de informações em diferentes perspectivas, como questões estratégicas, conectividade, relação com partes interessadas, confiabilidade, comparabilidade, entre outras (International Integrated Reporting Council, 2013). As organizações estão inseridas em um ambiente definido por regras, crenças e valores, constituídos e consolidados através da interação social, e sua sobrevivência depende da capacidade de atender as orientações coletivas compartilhadas (Machado-da-Silva & Fonseca, 1996), e as perspectivas comportamentais e do compartilhamento do conhecimento podem ser utilizadas como lentes de análises na explicação das ações e práticas individuais, coletivas e organizacionais (Amayah, 2013; Delprato & Midgley, 1992; Sveiby, 2001; Tibúrcio Silva, 2024).

Sob a ótica comportamental, Skinner (1969) argumenta que as regras são estímulos que especificam contingências e funcionam como estímulos discriminativos, compondo um conjunto de contingências de reforço. Ou seja, estímulos, operantes verbais, o ambiente, entre outras variáveis podem produzir diferentes consequências no comportamento de humanos e não humanos.

Para o TCU, demonstrar como a UPC gera valor público através do relatório integrado democratizará o acesso às informações relativas à gestão e a prestação de contas aos interessados, fortalecendo o controle social (Tribunal de Contas da União, 2020). Contudo, a literatura tem apontado que a compreensão das informações contábeis, financeiras, pelos interessados, não tem sido satisfatória, dado o excessivo uso de termos técnicos, a incapacidade de legibilidade das informações (Alves et al., 2023; Alves et al., 2024; Camacho et al., 2022; Cohen & Karatzimas, 2015; Gandía; Marrahí & Huguet, 2016; Zheng & Zheng, 2014).

Os termos que definem a boa informação podem ser encontrados na literatura como sendo aquela que é válida, adequada, acessível, interpretável, comprehensível, simples, útil, entre outros (Lee et al., 2002; Stair & Reynolds, 2011; Wang; Ziad & Lee, 2000). A comprehensibilidade dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral (RCPGs), por exemplo, é a qualidade da informação que permite que os usuários compreendam o seu significado. Para tanto, a compreensão é aprimorada quando a informação é classificada e apresentada de maneira clara e sucinta (Conselho Federal de Contabilidade, 2016).

Nota-se, portanto, uma questão comportamental implícita na relação entre a comunicação da informação e sua compreensão, na qual podem ser consideradas variáveis

como aprendizagem, linguagem, motivações, atenção, entre outras — discutidas, sobretudo, sob a perspectiva do comportamento (Hübner & Moreira, 2012).

A promoção da publicização dos atos da gestão e a interação organizacional, em parte, podem ser realizadas à luz dos conceitos de inovação aberta proposto por Chesbrough (2003) e que ganhou destaque na literatura ao postular que as empresas podem alcançar maior sucesso ao explorar o processo de inovação através do compartilhamento e da colaboração com outras organizações. Mais adiante, o conceito foi levado para o âmbito do setor público com enfoque na interação e confiança entre cidadãos e governos (Gaventa & Barret, 2010).

O *Knowledge Sharing* (KS), que traduzido para o português significa compartilhamento de conhecimento, e assim será comumente descrito na sequência da tese, também é considerado uma inovação das interações formais e informais, impulsionada principalmente pela evolução das Tecnologias da Informação e Comunicação (TIC). Embora já esteja sendo explorado na gestão pública, sua implementação ainda representa um desafio significativo (North & Kumta, 2018; Vera-Muñoz; Ho & Chow, 2006; Villarim, Silva & Freire, 2023; Willem & Buelens, 2007). Junte-se aos desafios, a acepção hermenêutica de conceitos como conhecimento, compartilhamento, inovação, geração de valor, entre outros, e que no contexto do setor público assume significados distintos.

O compartilhamento de informações financeiras no âmbito público poderá contribuir para as discussões sobre o financiamento do ensino superior, que tem sido motivo de preocupação em diversos países, tendo em vista o aumento no número de vagas ofertadas nas últimas décadas e, com as crises financeiras dos últimos anos, têm causado pressão orçamental e a necessidade de reformas nos esquemas de financiamento da educação superior em diversos países (Amaral, 2024; Diris & Ooghe, 2015).

Não obstante, pesquisadores em todo o mundo têm abordado questões não apenas financeiras para as crises enfrentadas pelos sistemas de ensino nas universidades, mas também sobre a eficiência, a qualidade, a relevância, a equidade e a estrutura na qual as instituições operam e que precisam ser melhoradas (Huang, 2017; Marginson, 2018; Moreno & Oliveira, 2019; Ziderman & Albrecht, 2013; Zumeta et al., 2012).

No setor público, especificamente sobre contribuições dos contadores nas universidades, a abordagem do compartilhamento de conhecimento aparentemente é incipiente, visto que os trabalhos publicados abordam interações entre auditores, aspectos de liderança, recompensa, mediação nos processos de mudanças de funções, entre outras; e a maior parte dos estudos, desenvolvido por pesquisadores asiáticos (Adam, 2022; Al Dari;

Jabeen & Papastathopoulos, 2018; Amayah, 2013; Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016; Vera-Muñoz et al., 2006; Villarim et al., 2023).

O estudo *Determinants of knowledge sharing in a public sector organization*, de autoria da Ângela Titi Amayah (2013), se tornou referência da abordagem do compartilhamento de conhecimento no setor público, que segundo a autora, foi negligenciada por muitos anos nas pesquisas sobre o tema.

Diante do exposto, diversos insights de pesquisa podem ser destacados. Em primeiro lugar, ressalta-se a relevância da análise sobre a adoção do Relatório Integrado (RI) por organizações públicas e privadas. Em segundo, evidencia-se o aspecto social da contribuição mútua entre a contabilidade e a sociedade. Em terceiro lugar, merecem atenção os aspectos comportamentais envolvidos. Em quarto, destaca-se o compartilhamento de conhecimento pelas organizações como ferramenta para geração de valor, gestão do conhecimento e apoio à atuação dos profissionais da contabilidade pública. Em quinto lugar, observa-se a presença de teorias que fundamentam as investigações. Por fim, a pressão orçamentária sobre o financiamento do ensino superior revela-se como uma questão de relevância econômica. Todos esses pontos podem ser considerados temas pertinentes para futuras agendas de pesquisa.

Percebe-se, portanto, oportunidade de avançar no conhecimento sobre a efetividade da adoção de atos normativos, buscando analisar a percepção das populações diretamente envolvidas com esse processo, tendo em vista que são questões que compõem o rol de propostas relevantes da pesquisa contábil (Guthrie et al., 2019).

Nessa perspectiva, observa-se como oportuno a presença de lacunas na literatura e a possibilidade de buscar respostas por ao menos três potenciais questões de pesquisa: i) identificar a percepção individual de contadores e conselheiros universitários sob a ótica comportamental sobre a efetiva transparência e controle social das informações financeiras na adoção do RI nas Universidade Federais brasileiras; ii) identificar a percepção dos contadores e da comunidade acadêmica sobre o compartilhamento do conhecimento para o controle e transparência das informações financeiras do RIG das universidades federais brasileiras; e iii) simular o compartilhamento de conhecimento com o público-alvo para identificar possíveis alterações na percepção sobre controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG das universidades federais brasileiras, tanto na perspectiva do comportamento, quanto no compartilhamento.

1.1 Contextualização e problematização

A comprehensibilidade das informações dos relatórios contábeis do setor público pelo cidadão é condição necessária ao efetivo controle social das ações governamentais. Diferentes mecanismos de controle (normativos, relatórios financeiros, contábeis, notas explicativas, etc.) foram instituídos e exigidos a sua disponibilização de forma tempestiva e facilitada para todos os usuários das informações, sendo o cidadão, o primário deles, por ser aquele que prover os recursos para o funcionamento da máquina pública (Conselho Federal de Contabilidade, 2016; 2018; IFRS Foundation, 2024; International Integrated Reporting Council, 2013; Tribunal de Contas da União, 2018; 2020).

A adoção do Modelo Internacional do Relato Integrado (MIRI) têm sido incentivada pelos órgãos reguladores e normatizadores dos países, vista como mecanismo de controle e transparência, tanto para as organizações do setor privado, quanto para o setor público, inclusive por acadêmicos (Bevilaqua, Menequeti & Souza, 2024; Guthrie et al., 2019; International Integrated Reporting Council, 2013; Mauro et al., 2020; Nicolò et al., 2020; Ribeiro et al., 2024).

A estratégia da adoção do *Integrated Reporting* foi concebida por uma coalisão de especialistas, inclusive contadores e pode ser considerada como uma prática da inovação aberta na promoção da interação entre os clientes e as organizações, cidadãos e governos, capaz de gerar valor para as organizações (Barbera, Cicilia & Steccolini, 2025; Chesbrough, 2012; Gaventa & Barret, 2010; IFRS Foundation, 2024; International Integrated Reporting Council, 2013).

Do mesmo modo que pesquisadores se dedicaram a investigar os avanços e desafios da implementação das *International Public Standards Accounting* (IPSAS), do *International Financial Reporting Standards* (IFRS), a efetividade da transparência governamental, entre outras, não seria diferente com o modelo do *Integrated Reporting*, e portanto, questão de pesquisa relevante na ciência contábil (Carvalho, Costa & Macedo, 2008; Chan, 2008; Christiaens et al., 2015; IFRS Foundation, 2024; International Integrated Reporting Council, 2013; Guthrie et al., 2019; Roybark, Coffman & Previts, 2012).

Por outro lado, a literatura acerca da comprehensibilidade das informações contábeis e financeiras reportadas nos relatórios aponta que estas não têm sido alcançadas, bem como a efetividade da adoção de normas e regras estabelecidas, sem levar em considerações fatores diversos, como cultura organizacional, características pessoais, custo benefícios, características lexicais das divulgações, entre outras (Alves et al., 2023; Alves et al., 2024; Camacho et al., 2022; Cucciniello, Porumbescu & Grimmelikhuijsen, 2016; Gandía, Marrahí

& Huguet, 2016; Miranda et al., 2008; Porto, 2025; Villoria, 2021; Zheng & Zheng, 2014).

Cucciniello, Porumbescu e Grimmelikhuijsen (2016) mapearam vinte e cinco anos de pesquisas sobre transparéncia governamental e concluíram que é necessário investigar como diferentes contextos influenciam os resultados da transparéncia. Além disso, recomendam que essas investigações sejam conduzidas por meio de metodologias variadas. Contudo, para que a transparéncia seja efetiva, é essencial considerar a capacidade dos leitores de compreender os relatórios (Villoria, 2021).

Outro ponto importante para a discussão refere-se ao controle social das informações públicas. O controle social pode assumir diferentes formas, cada uma decorrente de variáveis antecedentes específicas e com impactos distintos sobre o comportamento coletivo (Janowitz, 1975). Para Hobbes (2019), ainda que de forma indireta, as obras clássicas da filosofia política que abordam temas como Estado, poder e os fundamentos do direito de governar indicam que o controle social se baseia na relação entre ação individual, história e ação coletiva. Não obstante, o interesse pelas pesquisas sobre a divulgação das informações públicas, a participação da sociedade e a responsabilização da administração tem aumentado (Ali & Pirog, 2019; Alves et al., 2023; Reddick et al., 2020; Shariq, Chromjakova & Ortega, 2023, Tribunal de Contas da União, 2020a).

A partir do que foi exposto até aqui, duas questões chamam a atenção no debate sobre a geração de valor organizacional por meio da adoção do RI, o controle social e a transparéncia das informações. A primeira diz respeito à dimensão comportamental, tanto individual quanto coletiva. A segunda refere-se ao compartilhamento das informações financeiras presentes no relato integrado.

As questões comportamentais vinculadas aos processos de conhecimento, aprendizagem, entre outros aspectos, quando analisadas sob a perspectiva do comportamento radical proposto por Skinner, desafiam interpretações convencionais da linguagem — que a entendem apenas como “uso de palavras”, “comunicação de ideias”, “compartilhamento de significados” ou “expressão de pensamentos” (Delprato & Midgley, 1992).

Já na perspectiva do KS, embora o compartilhamento de conhecimento seja um comportamento desejado pelas organizações, diversos fatores podem obstruir seus fluxos, levando os indivíduos a não compartilhar. Segundo a literatura, elementos como o contexto organizacional; as características interpessoais e da equipe; os aspectos culturais; os traços individuais e os fatores motivacionais influenciam positiva ou negativamente esse comportamento (Gagné et al., 2019; Wang & Noe, 2010).

Especificamente no setor público, o compartilhamento de conhecimento tem sido associado à melhoria na prestação de serviços, à promoção da inovação, ao aumento da produtividade dos servidores e ao aprimoramento do desempenho individual e organizacional (Manaf et al., 2017; Masood & Afsar, 2017; Moreno, Ávila & Garcia-Contreras, 2018; Ononye & Igwe, 2019; Villarim et al., 2023).

Diversas teorias têm sido utilizadas para analisar e interpretar as mudanças organizacionais, seja na perspectiva comportamental ou do compartilhamento do conhecimento, exemplos da Teoria Organizacional, Teoria Institucional, Teoria da Firma, Teoria do Comportamento, Teoria da Ação Raciocinada, Teoria do Comportamento Planejado, Teoria do Capital Intelectual, Teoria Social, Teoria da Agência, Teoria da Motivação para o Serviço Público, Teoria da Troca Econômica e da Troca Social, entre outras (Burt, 1992; Burt, 2000; Chen & Hsieh, 2015; DiMaggio & Powell, 1983; Sveiby, 2001; Wang & Noe, 2010; Willem & Buelens, 2007).

Contudo, Dumay et al. (2016) revisaram a literatura sobre a adoção do Relatório Integrado (RI) e criticaram o excesso de pesquisas baseadas na perspectiva normativa, sugerindo a necessidade de estudos voltados para a adoção prática. Mais recentemente, observa-se um aumento de investigações com foco prático, ampliando-se as recomendações e adotando uma perspectiva multidimensional sobre o tema (Jayasiri, Kumarasinghe & Pandey, 2023). No setor público, recomendam-se estudos em países em desenvolvimento, análises sobre a relação entre o RI e os ODS, percepções das partes interessadas, bem como a exploração das mídias sociais como ferramenta de comunicação das informações do RI, entre outros (Lodhia et al., 2020).

Neste sentido, deve-se analisar possíveis barreiras de comunicação das informações. Lee et al. (2002) destacam que o usuário da informação realiza o julgamento de sua qualidade com base em sua adequação e satisfação para os fins a que a informação se destina. Para O'Brien (2011) as características da informação em sua essência podem ser consideradas com base nas dimensões de tempo, conteúdo e da forma como é apresentada. Portanto, se não houver um interesse ou motivação pelas informações financeiras do setor público, possivelmente não produzirá os efeitos que se espera em termos de controle social e transparência.

A temática financiamento do ensino superior não é recente, a literatura tem contribuído para as discussões sobre diversos modelos de financiamento e participação no ensino superior em diversos países, em diferentes contextos, sociais, políticos, econômicos,

entre outros (Amaral, 2024; Huang, 2017; Johnstone; Arora & Experton 1998; Marginson, 2018; Mgaiwa; 2018; Ziderman & Albrecht, 2013; Zumeta et al., 2012).

Considerando as grandes mudanças em termos de financiamento público/privado ocorridas no ensino superior em todo mundo, não apenas de ordem financeira, mas de expansão, qualidade, efetividade, é improvável que a participação no ensino superior diminua no futuro, porém, é provável que a pressão orçamentária para o seu financiamento permaneça (Diris & Ooghe, 2015).

No Brasil, o ensino superior nas universidades federais tem sofrido, nos últimos anos, com a redução de investimentos, cortes e contingenciamentos de recursos, o que impacta diretamente na disponibilidade para despesas básicas de manutenção dessas instituições (Amaral, 2024; Carvalho et al., 2023).

Neste sentido, Fávero e Bechi (2017) sugerem o fortalecimento dos mecanismos de controle no uso dos recursos e de como os valores estão sendo destinados. Por outro lado, as instituições públicas de ensino superior precisam buscar maneiras de diversificar seus fluxos de renda, de modo a reduzir sua dependência de recursos públicos, muitas vezes atrelados a fatores econômicos e políticos (Mgaiwa, 2018). E o elemento de conteúdo Informações orçamentárias, financeiras e contábeis (IOFC) do relatório integrado tem como objetivo fornecer os principais dados que sustentam o desempenho das organizações em determinado período. Assim, o foco central desta tese não é a totalidade das informações do relato integrado, mas a identificação das percepções sobre o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras, um entre os cinco elementos de conteúdo do modelo internacional do RI adaptado para uso no Brasil.

Neste contexto, esta tese aponta para existência de lacunas de pesquisas e que podem ser investigadas com a contribuição da contabilidade do setor público, estabelecendo como oportuno a investigação do problema de pesquisa apresentado no tópico seguinte.

1.2 Problema de pesquisa

Por todo o exposto na contextualização e problematização, ficou estabelecida como questão de pesquisa para a Tese o seguinte: Como contadores e membros da comunidade acadêmica de universidades federais brasileiras percebem o controle e a transparência das informações financeiras no Relato Integrado, considerando as perspectivas comportamental e do compartilhamento do conhecimento?

O estudo avalia as percepções de contadores e representantes da comunidade

acadêmica nos conselhos universitários sobre o controle social e a transparência a partir das informações financeiras contidas no Relatório Integrado de Gestão nas instituições, considerando a relevância atribuída a adoção do modelo internacional como fortalecedor para o controle e transparência pelos órgãos de controle e o caráter normatizador da adoção do relatório.

Não obstante, a incompreensibilidade das informações financeiras e contábeis que comprometem a transparência são questões recorrentes na literatura, mesmo com toda evolução tecnológica no acesso às informações. Neste sentido, investigar como os profissionais da contabilidade e a comunidade acadêmica podem contribuir por meio da ótica comportamental e do compartilhamento de conhecimento são oportunidades de pesquisa que não podem ser negligenciadas.

1.3 Hipóteses diretrizes

Com fundamentos na literatura sobre os temas abordados, de que variados contextos influenciam o comportamento e a adoção de normas e regras, inclusive impactando na falta da transparência, e que portanto, não se deve “romantizar” o termo (Cucciniello; Porumbescu & Grimmelikhuijsen, 2016; Hübner & Moreira, 2012; Skinner, 1969; Villoria, 2021). No mesmo sentido, a comprehensibilidade das informações financeiras e contábeis são comprometidas, mesmo com a ampliação dos acessos em diferentes formatos e interações (Cohen & Karatzimas, 2015; Gandía; Marrahí & Huguet, 2016; Miranda et al., 2008; Zheng & Zheng, 2014), e o compartilhamento do conhecimento pode ser uma estratégia para gerar valor organizacional e aprimorar a comunicação, sendo uma prática passível de exploração também no setor público (Amayah, 2013; Chen & Hsieh, 2015; Villarim et al., 2023; Wang & Noe, 2010).

Nesta tese, defende-se que as informações contidas no RIG não fortalecem o controle social e a transparência, como argumenta o órgão normatizador. Assim, argumenta-se que a identificação das percepções sob a ótica comportamental, aliada ao compartilhamento de conhecimento entre contadores e a comunidade acadêmica, pode contribuir para o avanço das discussões sobre a comprehensibilidade das IOFC contidas no RI pela sociedade, promovendo maior transparência e controle social. Para tanto, consideram-se as seguintes hipóteses:

- 1) *as IOFC contidas nos RIG não favorecem a percepção do controle social e a transparência pelos indivíduos como defende o órgão normatizador*
- 2) *as percepções dos contadores são divergentes dos representantes dos conselhos*

universitários sobre o controle e a transparência das IOFC do RIG sob a perspectiva conceitual da análise do comportamento

3) as percepções dos contadores são divergentes dos representantes dos conselhos universitários sobre o compartilhamento do conhecimento das IOFC do RIG

4) quando os contadores compartilham conhecimento técnico sobre as IOFC das universidades, alteram as percepções dos indivíduos sobre o controle e transparências.

A tese deve contribuir com a linha de pesquisa “Impactos da Contabilidade no Setor Público, nas Organizações e na Sociedade” por tratar de temática relacionada com a práxis da contabilidade pública, por abordar as informações orçamentárias, financeiras e contábeis contidas no Relato Integrado de Gestão, bem como investigar o papel social da contabilidade no compartilhamento de conhecimento e no contexto do financiamento do ensino superior no país. Portanto, espera-se contribuir com a literatura e agregar conhecimentos sobre a efetividade da adoção do RI, do compartilhamento de conhecimento na contabilidade pública e da análise comportamental.

1.4 Objetivos geral e específicos

A tese tem como objetivo geral avaliar as percepções de contadores e membros conselheiros das universidades federais brasileiras sobre o controle e a transparência das IOFC do RIG das universidades federais brasileiras sob as óticas comportamental e do compartilhamento do conhecimento.

A partir do objetivo geral, a tese se desdobra nos seguintes objetivos específicos:

- a. Analisar as percepções dos contadores sobre as informações orçamentárias e financeiras do Relatório Integrado de Gestão das Universidades Federais brasileiras sob à ótica comportamental e do compartilhamento de conhecimento;
- b. Analisar as percepções dos conselheiros universitários (docentes, discentes, técnico, gestores, comunidade externa) sobre as informações orçamentárias e financeiras do Relatório Integrado de Gestão das Universidades Federais brasileiras sob à ótica comportamental e do compartilhamento de conhecimento;
- c. Comparar as percepções de contadores e de conselheiros universitários (docentes, discentes, técnico, gestores, comunidade externa) sobre as informações orçamentárias e financeiras do Relatório Integrado de Gestão das Universidades Federais brasileiras sob à ótica comportamental e do compartilhamento de conhecimento;

- d. Simular o compartilhamento de conhecimento de informações orçamentárias e financeiras das universidades brasileiras na perspectiva do KS e da análise do comportamento para interação e geração de valor organizacional, internamente e externamente às universidades federais brasileiras; e
- e. Elaborar um modelo mental para o compartilhamento de conhecimento das IOFC do RIG a partir das percepções de contadores e conselheiros universitários para favorecer o controle social e a transparência das informações do RIG das universidades.

1. 5 Justificativa e relevância

A sociedade global tem vivenciado nos últimos anos com crises de ordem econômica, política, social, ética, entre outras; e que foram agravadas com os impactos da pandemia da Covid-19 e com os conflitos geopolíticos e mais recentes, causando efeitos significativos na economia mundial.

Especificamente no Brasil, a literatura tem demonstrado que no país existem sérios problemas relacionados à aplicação dos recursos públicos e que os problemas se agravam com a ausência da sociedade na fiscalização da gestão e nas discussões de interesse coletivo (Fávero & Bechi, 2017; Fávero & Bechi, 2020). Estudos demonstram que a qualidade da governança pública está longe da ideal e que nos países em que os cidadãos estão mais distantes do poder, maiores serão as práticas de má gestão (Dani et al., 2018; Matias-Pereira, 2014; Nascimento et al., 2018; Villoria, 2021).

No que se observa a convergência às normas internacionais de contabilidade, a padronização de relatórios financeiros, além de outros normativos como a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Acesso à informação, Lei da Transparência, entre outros, não despertou no cidadão brasileiro o interesse pela fiscalização dos atos da governança e nem pelas informações contábeis que deveriam ser disponibilizadas de maneira simples, concisa e compreensível, o que não tem acontecido (Alves et al., 2024; Camacho et al., 2022; Leite & Diniz, 2024) .

Paralelo a tudo isso, os investimentos públicos têm sido reduzidos significativamente nos últimos anos, principalmente na educação pública, não apenas caracterizado por questões econômicas, mas um claro movimento nos últimos anos de retirar do estado o papel de financiamento da educação. Portanto, isso representa uma questão de interesse para os contadores das universidades federais e toda comunidade

acadêmica (Amaral, 2024; Fávero & Bechi, 2017).

Desse modo, a tese se justifica ao considerar o *Integrated Reporting* um relatório incentivado por organismos internacionais, criado com o objetivo de facilitar a compreensão das informações e identificar a geração de valor pelas organizações na sociedade (IFRS Foundation, 2024). A abordagem de estudos sobre a percepção das partes interessadas, sob a ótica comportamental e do compartilhamento de conhecimento, tem sido incentivada e explorada em pesquisas no setor público, mas ainda é incipiente nas investigações em contabilidade pública (Jayasiri et al., 2023; Lodhia, et al., 2020; Shariq et al., 2023; Villarim et al., 2023).

É relevante despertar a comunidade acadêmica para a comprehensibilidade das informações financeiras e para o reconhecimento do papel na avaliação dos atos da gestão. Isso exige profissionais competentes e efetivamente comprometidos com a gestão pública responsável, cumprindo as leis e divulgando informações com qualidade. Portanto, é importante situar a comunidade, os contadores, a academia, os gestores, os órgãos de controle e a literatura contábil acerca da avaliação de como a contabilidade pode contribuir mais proximamente com a comunidade nesse processo, melhorando o controle e a transparência por meio das informações financeiras reportadas no relatório integrado das universidades federais brasileiras.

1.6 Método

Com base nos objetivos e hipóteses diretrizes da pesquisa, o método estabelecido para o estudo pode ser classificado como empírico, exploratório, descritivo, semi-experimental e de abordagem mista, embora predominantemente quantitativa. Foram realizadas duas etapas de coleta de dados, ambas por meio de questionários. A primeira abordou as percepções de contadores e membros dos conselhos universitários sob as óticas comportamental e do compartilhamento de conhecimento, em relação às informações orçamentárias e financeiras disponíveis no relatório integrado de gestão das 69 universidades federais brasileiras. Na segunda etapa, foi conduzida uma ação simulada de compartilhamento de conhecimento. Para a análise dos dados, foi realizada uma Análise Fatorial Exploratória com o auxílio do software *Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) for Windows*, versão 21.0, seguida da validação complementar por meio do Teste t de Welch, comparando as opiniões dos contadores e conselheiros universitários. Com vistas a uma melhor compreensão do método adotado, apresenta-se no Quadro 1 a matriz de amarração, a qual evidencia os principais elementos estruturantes da pesquisa.

1.7 Matriz de amarração

A Matriz de Amarração, sugerida por Mazzon em 1981, constitui uma representação matricial em que se apresentam as conexões e os vínculos entre modelo, objetivos, questões e/ou hipóteses de pesquisa e procedimentos e técnicas de análise de dados (Telles, 2001, p.71).

A matriz de amarração da pesquisa poderá ser visualizada no Quadro 1 a seguir:

Quadro 1- Matriz de amarração da pesquisa

Tema:	CONTROLE SOCIAL E TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS DO RELATO INTEGRADO DE GESTÃO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS: percepções de contadores e conselheiros universitários sob as perspectivas comportamental e do compartilhamento de conhecimento			
Declaração de Tese:	A análise do comportamento e do compartilhamento do conhecimento são questões emergentes e relevantes na pesquisa contábil e de potencial contribuição para o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do setor público			
Problema:	Como contadores e membros da comunidade acadêmica de universidades federais brasileiras percebem o controle e a transparência das informações financeiras no Relato Integrado, considerando as perspectivas comportamental e do compartilhamento do conhecimento?			
Objeto de estudo:	Contadores e membros dos conselhos universitários das 69 universidades federais brasileiras			
Objetivo Geral:	Avaliar percepções de contadores e membros conselheiros das universidades federais brasileiras sobre o controle e a transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG das universidades federais brasileiras sob as óticas comportamental e do compartilhamento do conhecimento			
Lentes Teóricas:	Análise do comportamento e Compartilhamento do conhecimento			
Hipóteses diretrizes:	H1: As IOFC contidas nos RIG não favorecem a percepção do controle social e a transparência pelos indivíduos como defende o órgão normatizador; H2: As percepções dos contadores são divergentes dos representantes dos conselhos universitários sobre o controle e a transparência das IOFC do RIG sob a perspectiva conceitual da análise do comportamento H3: As percepções dos contadores são divergentes dos representantes dos conselhos universitários sobre o compartilhamento do conhecimento das IOFC do RIG H4: Quando os contadores compartilham conhecimento técnico sobre as IOFC das universidades, alteram as percepções dos indivíduos sobre o controle e transparências			
Objetivos específicos	Instrumento	Participantes	Tipo de Pesquisa	Método de Análise
Analizar as percepções dos contadores e membros dos conselhos universitários sobre o controle e a transparências das informações orçamentárias e financeira do RIG das universidades federais brasileiras sob a ótica comportamental	Questionário semiestruturado	Contadores e Comunidade Acadêmica	Quantitativa e Qualitativa	Análise Fatorial Exploratória por meio do SPSS e comparação entre contadores e conselheiros universitários por meio do Test t de Welch. Análise qualitativa interpretativista das questões abertas

Continua...

Continuação...

Analizar as percepções dos contadores e membros dos conselhos universitários sobre o controle e a transparências das informações orçamentárias e financeira do RIG das universidades federais brasileiras sob a ótica do compartilhamento do conhecimento	Questionário semiestruturado	Contadores e Comunidade Acadêmica	Quantitativa e Qualitativa	Análise Fatorial Exploratória por meio do SPSS e comparação entre contadores e conselheiros universitários por meio do Test t de Welch. Análise qualitativa interpretativista das questões abertas
Comparar as percepções de contadores e de conselheiros universitários sobre as informações orçamentárias e financeiras do RIG das Universidades Federais brasileiras sob à ótica comportamental e do compartilhamento de conhecimento	Questionário semiestruturado	Contadores e Comunidade Acadêmica	Quantitativa e Qualitativa	Análise Fatorial Exploratória por meio do SPSS e comparação entre contadores e conselheiros universitários por meio do Test t de Welch. Análise qualitativa interpretativista comparativa das questões abertas
Simular o compartilhamento de conhecimento de informações orçamentárias e financeiras das universidades brasileiras na perspectiva (Grupos controle e experimental)	Questionário semiestruturado	Contadores e Comunidade Acadêmica	Quantitativa e Qualitativa	Teste t de Welch para comparação dos dados reportados pelos grupos controle e experimental. Análise qualitativa interpretativista das questões abertas.
Elaborar um modelo para o comportamento e compartilhamento de conhecimento das informações orçamentárias e financeiras do RIG a partir das percepções de contadores e conselheiros universitários	não se aplica	não se aplica	Qualitativa	Análises dos principais achados da pesquisa para viabilizar a criação do modelo

Fonte: Elaborado pelo autor por meio da adaptação de Telles (2001)

Apresentadas as informações relevantes que compõem a matriz de amarração, o próximo tópico aborda o ineditismo da pesquisa.

1.8 - Ineditismo da pesquisa

O ineditismo da pesquisa está em abordar, de forma conjunta e integrada, as percepções sobre controle social e transparência das informações orçamentárias, financeiras e contábeis do Relatório Integrado de Gestão das universidades federais brasileiras sob duas óticas: a análise do comportamento e o compartilhamento do conhecimento. Além disso, a pesquisa propõe um modelo mental para o compartilhamento de conhecimento nas universidades federais, o que também representa uma inovação metodológica e prática no contexto da contabilidade pública.

O tópico 1.9 na sequência, apresenta quais as contribuições esperadas da pesquisa.

1.9 - Contribuições da pesquisa

Os resultados das avaliações das percepções de contadores e membros dos conselhos universitários sobre o controle social e a transparência das IOFCs contidas no RIG das universidades federais brasileiras, sob a ótica comportamental e do compartilhamento de conhecimento, poderão contribuir para diferentes agendas. Entre elas, destacam-se: o avanço da literatura sobre as teorias propostas; o aprimoramento da contabilidade prática no exercício do controle social; a discussão sobre como a contabilidade pode oferecer informações alinhadas à demanda social, ao mesmo tempo em que a sociedade fornece *insights* relevantes para a pesquisa contábil; e, por fim, o debate sobre o financiamento da educação — tema de grande importância para toda a sociedade.

Para concluir o capítulo 1, o próximo tópico apresenta a estrutura geral da tese.

1.10 - Estrutura da tese

A estrutura da tese está representada no Quadro 2, apresentada na sequência:

Quadro 2 - Estrutura da Tese

POLOS	DESCRIÇÃO
CAPÍTULO 1	Introdução/Contextualização; Problema de Pesquisa; Hipóteses; Objetivos Geral e Específicos; Justificativa e Relevância; Método; Matriz de amarração; Ineditismo; Contribuições da pesquisa e Estrutura da tese
CAPÍTULO 2	Referencial Teórico: Controle social e o Relatório Integrado como ferramenta de controle; Aspectos da análise do comportamento na psicologia; Contabilidade comportamental gerencial e setor público; Aspectos comportamentais e as informações financeiras do setor público; Conhecimento, gestão do conhecimento e compartilhamento do conhecimento; Fatores que influencia o compartilhamento do conhecimento; Inovação aberta e compartilhamento do conhecimento; Compartilhamento do conhecimento no setor público; Compartilhamento do conhecimento na contabilidade;
CAPÍTULO 3	Metodologia: Survey com as percepções dos contadores e membros dos conselhos universitários sobre o controle social e a transparências das informações orçamentárias e financeiras do RIG sob a ótica comportamental;

Continua...

Continuação...

	<i>Survey</i> com as percepções dos contadores e membros dos conselhos universitários sobre o controle social e a transparências das informações orçamentárias e financeiras do RIG sob a ótica do compartilhamento do conhecimento; <i>Survey</i> após simulação do compartilhamento do conhecimentos das informações orçamentárias e financeiras do RIG das universidades federais brasileiras
CAPÍTULO 4	Resultados e Discussões: Análise Fatorial Exploratória (AFE) das percepções sob a ótica comportamental; Teste t de Welch para comparação entre grupos das questões comportamentais; Análise de dados qualitativos das questões sobre comportamento; Análise Fatorial Exploratória (AFE) das questões sobre o compartilhamento do conhecimento; Teste t de Welch para comparação entre grupos das questões estratégias sobre o compartilhamento do conhecimento; Análise de dados qualitativos das questões sobre compartilhamento do conhecimento; Simulação do compartilhamento do conhecimento; Teste t de Welch entre os grupos controle e experimental. Análise de dados qualitativo da simulação do compartilhamento de conhecimento, Proposição do modelo para o comportamento e compartilhamento de conhecimento das informações orçamentárias e financeiras - M3C
CAPÍTULO 5	Considerações Finais e Conclusões, Limitações e Agenda de pesquisas futuras

Fonte: Elaborado pelo autor

A tese foi estruturada em cinco capítulos. O capítulo 1 corresponde à esta Introdução que engloba a Contextualização, Problema de pesquisa, Hipóteses diretrizes, Objetivos, Justificativa, Relevância, abordagens Metodológicas e Estrutura. O capítulo 2 compreende o Referencial Teórico, cuja as bases teóricas são a análise do comportamento e o compartilhamento do conhecimento. O capítulo 3 apresenta a Metodologia. O capítulo 4 é composto pelos Resultados, Discussões, Simulação do compartilhamento e a proposição do Modelo para o Comportamento e Compartilhamento de Conhecimento (M3C) sugerido para o fortalecimento do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do Relato Integrado de Gestão das UPCs. E por fim, o capítulo 5 apresenta as Considerações Finais e Conclusões, Limitações e Agenda de pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

No capítulo 2 da tese são apresentados dois tópicos principais - análise do comportamento e compartilhamento do conhecimento. Foram realizados dois ensaios teóricos sobre a teoria do comportamento radical de Skinner e a teoria do compartilhamento do conhecimento, com vistas a observação de contribuições para o uso na perspectiva do controle e transparência do RIG nas universidades brasileiras. Como principal objetivo, a revisão integrativa e qualitativa da literatura, apresentando a evolução histórica das discussões e a apresentação do estado da arte sobre os temas com maior ênfase para a contabilidade do setor público.

O texto do tópico 2.1 sobre a o controle social e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG sob a ótica comportamental foi apresentado no VI-Encontro Nacional de Ensino, Pesquisa e Extensão no Campo de Públcas - ENEPCP 2023 e aceito para publicação na Revista Pensar Contábil (Apêndice I).

O texto do tópico 2.2 e os resultados e discussões sobre o compartilhamento do conhecimento compõem o artigo submetido a Revista do Tribunal de Contas da União.

2.1 Controle social e transparências das IOFC sob a ótica comportamental

Os temas discutidos no tópico 2.1 exploram o controle social e o RI como ferramenta de controle, a análise do comportamento na psicologia, a contabilidade comportamental gerencial e o setor público, aspectos comportamentais e as informações financeiras no setor público, e considerações finais sobre a análise do comportamento para o controle social das informações financeiras no setor público.

2.1.1 Controle social nas organizações e o IR como ferramenta de controle

Nos últimos anos, o debate sobre o controle nas e das organizações tem se destacado nas pesquisas sobre a adoção do *Integrated Reporting*, que é um modelo de Estrutura Internacional de Relatório Integrado (EIRI) criado por um Conselho Internacional com objetivo de comunicar a geração de valor pelas organizações (International Integrated Reporting Council, 2013). Embora o modelo internacional do RI tenha sido criado em 2013, o debate global sobre o tema ocorre desde 2009, mas se intensificou em 2011 quando o *Discussion Paper “Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century”* foi publicado pelo *International Integrated Reporting Council* (IIRC) (Vitolla, Raimo & Rubino, 2019).

O IIRC, sigla em inglês para Conselho Internacional para Relato Integrado, foi uma coalisão global de reguladores, investidores, Organizações Não Governamentais (ONGs) e

profissionais do setor contábil que criou o modelo do *Integrated Reporting* em 2013 e compartilhava a visão de que a comunicação de geração de valor seria uma evolução para os relatórios corporativos, inclusive no setor público (International Integrated Reporting Council, 2013; IFRS Foundation, 2024). Não obstante, o TCU, através da Decisão Normativa nº 178/2019, implementou o uso do modelo internacional do RI pelas UPCs brasileiras a partir do Relatório Integrado de Gestão. Para o TCU, demonstrar como a instituição gera valor público, além de democratizar o acesso às informações relacionadas à gestão e à prestação de contas, fortalecerá o controle social (Tribunal de Contas da União, 2020b).

Em janeiro de 2021, O IIRC desenvolveu a Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado (ECIRI) em substituição a EIRI criada em 2013. O novo modelo passou a ser aplicado aos relatórios corporativos desde 1º de janeiro de 2022. A partir de agosto de 2022, a IFRS Foundation assumiu a responsabilidade pela ECIRI, substituindo o Conselho Internacional para Relato Integrado (IFRS Foundation, 2024).

DiMaggio e Powell (1983) na perspectiva da Teoria Institucional, por exemplo, afirmam que a motivação para mudanças organizacionais ocorre mais por razões que buscam torná-las mais iguais do que por objetivos econômicos, o que necessariamente não as tornam mais eficientes. Scapens (2006) argumenta que os processos em que são estabelecidos diretrizes para o comportamento social por meio de regras, normas ou rotinas podem ser explicados através da Teoria Institucional. No entanto, Dumay et al. (2016) ao revisar a literatura sobre a adoção do RI nas organizações, destacaram que o excesso de estudos com abordagens normativas e teóricas já não apontam mais contribuições relevantes, no que sugerem estudos que possam apresentar contribuições práticas.

A expressão controle social, especificamente no campo das políticas sociais, tem sido utilizada no Brasil como sinônimo de controle da sociedade civil sobre as ações do Estado desde o período da redemocratização nos anos de 1980, mas, é na década de 1990 que se deu a sua implementação (Bravo & Correia, 2012, p. 127). O conceito de controle social é abrangente, mas na junção da palavra controle ao termo “social”, dá-se um sentido de origem do controle, assim, seria um controle de origem no social ou na sociedade (Silva, 2002). Na obra de Shyam Sunder “Teoria da Contabilidade e do Controle” iniciada em meados da década de 1970, Sunder (2014, p. 3) descreve na introdução que o controle nas organizações é um balanceamento ou equilíbrio sustentável entre os interesses de seus participantes, o que deveria ser diferenciado do controle das organizações, que sugere a manipulação e exploração de alguns participantes por outros.

Contudo, Bravo e Correia (2012) argumentam que a efetivação do controle social está para além da atuação dos segmentos sociais no espaço institucional, pois requer a articulação de forças políticas que representam os interesses das classes subalternas em torno de um projeto para a sociedade. Nas organizações, de um modo geral, O'Reilly (1989) afirma que um sistema de controle social é possível quando existe acordos comuns entre pessoas sobre o que se constitui como comportamentos e atitudes adequadas. Mas Aquino (2007) quando resenhou a obra de Shyam Sunder, destacou no último capítulo do livro dedicado as organizações governamentais e do terceiro setor, que pelo fato dessas organizações não alocarem direitos sobre a distribuição dos ganhos para um conjunto particular de proprietários, o papel do orçamento, entre outros aspectos, assume condições particulares e dessa forma alteram incentivos e o conteúdo da informação demandada. Neste sentido, deduz-se que os interesses pelas informações seriam divergentes entre o setor público e o setor privado.

Analizando as contribuições da literatura percebe-se algumas questões subjacentes ao controle social e que podem ser destacadas, por exemplo, a necessária articulação de forças políticas, acordos comuns entre pessoas e interesses dos participantes, e que são fatores intrinsecamente relacionados com a questão comportamental. Sendo assim, este estudo parte da premissa que a adoção da EIRI não promoverá o fortalecimento do controle social no setor público, como espera o normatizador, por considerar que diversos fatores estão implícitos ao comportamento dos indivíduos. Portanto, estas questões devem ser antes discutidas e compartilhadas no âmbito público, e a contabilidade prática pode e deve contribuir para esse exercício do controle social esperado nas instituições.

2.1.2 Análise do comportamento na psicologia

Hübner e Moreira (2012) organizaram a obra “Temas Clássicos da Psicologia sob a Ótica da Análise do Comportamento”, que faz parte da Série Fundamentos de Psicologia, em que na sua apresentação é destacada como propósito suprir a dificuldade de material didático e a lacuna no mercado editorial nacional sobre os temas, no que se apresenta como fonte fundamental para quem queira aprender sobre Análise do Comportamento e sobre os processos psicológicos básicos. Embora direcionada para estudantes da psicologia, ao longo dos capítulos, percebe-se na obra que os temas passam por diferentes áreas do conhecimento.

Antes de apresentar estudos que discutem a evolução da abordagem do comportamento na psicologia, faz necessário um alerta aos leitores para a substituição neste estudo do termo comportamento na língua portuguesa para as variações na língua inglesa do termo “*behavior*”, comumente utilizado nos artigos históricos.

A abordagem do comportamento na psicologia tem sua origem e evolução a partir da cunhagem do behaviorismo por John B. Watson em 1913, seguido do uso do termo radical no início da década de 1920, quando Watson apresenta seu posicionamento sobre a consciência, e mais adiante na década de 1930 quando Burrhus Frederic Skinner descreveu em um manuscrito não publicado, sua própria posição para o termo behaviorismo radical (Schneider & Morris, 1987). Na literatura brasileira, a obra organizada por Hübner e Moreira (2012) apresenta 13 capítulos que discutem temas clássicos da psicologia como: aprendizagem, motivação, sentimento, linguagem, percepção e atenção, entre outros; todos sob a ótica da análise do comportamento e ancorados principalmente nas referências de Skinner ao longo do século passado. Apesar de inicialmente ser atribuída a Watson o uso do termo behaviorismo radical, são as visões de Skinner que são mais utilizadas nas discussões históricas sobre o tema (Schneider & Morris, 1987).

O Quadro 3 a seguir apresenta alguns capítulos, respectivos títulos e as principais discussões sobre a análise do comportamento na perspectiva do behaviorismo radical de Skinner como referência principal e contribuições de outros autores que discutem a análise de comportamento, apontados na obra de Hübner e Moreira (2012):

Quadro 3- Capítulos, títulos e as principais discussões sobre a análise do comportamento

Capítulo	Título	Principais discussões
II	Aprendizagem	identifica características comportamentais minimamente definidoras daquelas ocorrências reconhecidas como aprendizagem
V	Motivação	apresenta brevemente a proposta de diferentes autores sobre o conceito de motivação e seu uso na Psicologia e no cotidiano, com maior detalhamento para a análise do comportamento
VII	Linguagem	trata de definições conceituais sobre operantes verbais, suas extensões e fusões; limites e possibilidades de controle do comportamento verbal sobre o não verbal, as implicações do estabelecimento de repertórios verbalmente controlados, ou o chamado comportamento governado por regras
VIII	Pensamento e Criatividade	discute o pensamento como um processo mental por meio do qual os indivíduos podem representar e compreender suas experiências e que possibilita a ação desse indivíduo sobre o mundo
IX	Desenvolvimento Humano	as mudanças de comportamento que ocorrem ao longo do desenvolvimento podem ser compreendidas pela análise, com base em princípios gerais, da história peculiar de interação de cada organismo com seu ambiente
X	Personalidade	carrega a suposição de que personalidade é o modo como os indivíduos se apresentam para o mundo, mas não exatamente com o a pessoa é em sua “essência”
XII	Cultura e Liberdade	apresenta uma proposta para a análise da Cultura e da Liberdade, fundamentada em uma ciência que pode proporcionar uma ação mais efetiva sobre o mundo na promoção de práticas culturais que possibilitem a sobrevivência da cultura

Continua...

XIII	Consciência e Autoconhecimento	a consciência pode ser interpretada de maneira comportamental e o comportamento verbal tem um papel central nessa interpretação. O autoconhecimento surge quando a pessoa adquire repertório verbal, assim, o que ela faz pode ser descrito por ela mesma e pelos outros
------	--------------------------------	--

Fonte: Elaborado pelos autor por meio da adaptação de Hübner e Moreira (2012)

Embora a obra apresente uma ampla discussão em 13 diferentes abordagens, são apresentadas 8 dessas abordagens no Quadro 3, mas este estudo se limitará a discutir neste tópico apenas os conceitos dos capítulos II, V e VII, respectivamente, aprendizagem, motivação e linguagem, por entender como mais alinhados com as discussões da adoção do *Integrated Reporting*, deixando para as análises e discussões, quando necessário, a abordagem de outros aspectos. Cabe também o destaque de que nas variadas abordagens da análise do comportamento, o histórico das teorias desenvolvidas por Skinner foram ancoradas por estudos experimentais.

A aprendizagem na concepção de Catania (1999) é usualmente o processo no qual um comportamento é adicionado ao repertório do organismo, de modo mais específico é tudo o que um organismo faz. Outros autores definem a aprendizagem como toda mudança duradoura na maneira como os organismos respondem ao ambiente (Goulart et al., 2012). Por organismos, entende-se como todos os animais, humanos ou não humanos, considerando que os primeiros não são os únicos capazes de aprender (Goulart et al., 2012).

A orientação behaviorista considera o aprendiz como um ser que responde a estímulos que lhes são apresentados a partir de eventos observáveis e mensuráveis no mundo exterior e que a ênfase no ambiente objetivo é capaz de fornecer uma base para os estudos de manipulações que produzem mudanças comportamentais (Moreira, 1999). Entretanto, o conceito de aprendizagem é carregado de conotações diversas, tanto na linguagem ordinária quanto no jargão de outras disciplinas, talvez por isso não fique claro o seu pressuposto e na perspectiva analítico comportamental, aprendizagem e mudança comportamental não são vistos como dois processos distintos (Goulart et al., 2012).

A aprendizagem, assim como a motivação, são termos largamente utilizados nas teorias de psicologia, em diferentes contextos e significados (Todorov & Moreira, 2005). Nas conclusões de Verneque, Moreira e Hanna (2012) sobre a motivação, os autores apontam que é comum escutarmos expressões com “você tem que querer”, “se você não desejar de verdade, não conseguirá”, entre outras. No mesmo sentido, outros autores afirmam que os conceitos de motivação são geralmente acompanhados de termos como desejo, impulso, instinto, vontade, porém, essas variações geram alguns problemas epistemológicos na conceituação da motivação (Todorov & Moreira, 2005). As tendências nas teorias da motivação na primeira

metade do século passado foram observadas na perspectiva irracionalista de alguns teóricos de que as explicações para comportamento humano estão subjacentes ao que pode ser observado e que o geneticismo e a própria experiência na infância poderiam influenciar a motivação, e muito pouco ou quase nada afetados pelo ambiente no qual o indivíduo adulto vive (Todorov & Moreira, 2005).

Em contraponto ao posicionamento irracionalista, Catania (1984) defende o behaviorismo operante de Skinner que demonstrou em experimentos com animais não humanos que, quando um estímulo define a ocasião em que a resposta terá uma consequência particular, diz-se se tratar de um estímulo discriminativo, mas se as respostas vierem e ficam sob o controle do estímulo, este é chamado de operante discriminado. Sendo assim, o autor reforça, operantes discriminados são os que dependem da relação entre os três seguintes termos - estímulo + resposta + consequência.

No artigo sobre os fundamentos do behaviorismo de Skinner - Delprato e Midgley (1992) argumentam que o autor considerou a linguagem como um comportamento que é compreensível por si só e que o ponto de partida para a descrição é a contingência dos três termos, os quais foram citados no parágrafo anterior. Neste sentido, o behaviorismo de Skinner rejeitou as visões convencionais da linguagem como o "uso de palavras", a "comunicação de ideias", o "compartilhamento de significado", a "expressão de pensamentos" e assim por diante (Delprato & Midgley, 1992). Para Hübner e Moreira (2012) a linguagem é vista como principal desafio e campo de interesse de qualquer teoria do comportamento, por envolver aspectos da gramática, sintaxe, significado e compreensão, fonética, entre outros. Contudo, um dos maiores desafios para a comprehensibilidade das informações financeiras do setor público pelos usuários externos está relacionado com a legibilidade (Camacho et al., 2022).

No capítulo sobre linguagem sob a ótica da análise do comportamento, Hübner et al. (2012) discutem em duas direções os avanços do conhecimento sobre relações verbais, sendo uma dessas direções os limites e possíveis controles do comportamento verbal sobre o não verbal, em que atenta para o estabelecimento de repertórios verbalmente controlados, também conhecidos por comportamento governado por regras. Para Skinner (1969), as regras são estímulos especificadores de contingências que funcionam como estímulos discriminativos, compondo um conjunto de contingências de reforço. Neste sentido, normas, instruções, regulamentos, orientações, conselhos, avisos, ordens, leis, entre outras, seriam exemplos

particulares de regras, uma vez que todas podem descrever contingências (Albuquerque, Reis & Paracampo, 2006).

No geral, as abordagens conceituais sobre temas como a aprendizagem, motivação, linguagem, dentro do escopo da psicologia não se apresentam com definições prontas e acabadas. Portanto, é preciso compreender que os conceitos são discutidos por áreas diversas e que não se pretende nesta tese apresentar a efetividade do controle social a partir das teorias da psicologia, mas identificar contribuições para o exercício desse controle mais efetivamente.

2.1.3 Contabilidade comportamental gerencial e setor público

Em 1966, quando a *American Accounting Association* (AAA) publicou “*A Statement of Basic Accounting Theory*” (ASOBAT), já tratava como relevante o estudo sobre o conhecimento do comportamento humano, sugerindo que as pesquisas em contabilidade também abordassem aspectos comportamentais dos profissionais (AAA, 1966). Não obstante, a literatura contábil tem apresentado estudos, inclusive experimentais, que discutem o comportamento, não apenas dos profissionais, mas também de interessados nas informações financeiras e contábeis das organizações (Kachelmeier, Reichert & Williamson, 2008, Nelson & Proell, 2018). Por outro lado, o debate se concentrou durante décadas nas pesquisas em contabilidade gerencial, estando os estudos direcionados para o setor público e terceiro setor em seu estágio inicial ou mais criticamente, sendo negligenciados (Hopper & Bui, 2016; Juwita & Murti, 2019; Nascimento, Ribeiro & Junqueira, 2008).

Kachelmeier et al. (2008) realizaram um estudo experimental para examinar como a produtividade dos trabalhadores diferem quando a remuneração é firmada na quantidade, na criatividade ou em ambas as medidas de produtividade. Os autores identificaram a partir de experimentos com incentivos financeiros (estímulos) na montagem de quebra-cabeças por estudantes de doutorado, que a produtividade em termos de quantidade é superior em relação às demais, mesmo quando os estímulos são ponderados para a produtividade criativa ou ambas. Nas conclusões do estudo, os autores creditam uma possível explicação para a relutância das empresas em incorporar medidas de criatividade no sistema de medição de desempenhos multidimensionais, mesmo com sugestões de estudos publicados para a prática (Kachelmeier et al., 2008).

O estudo de Nelson e Proell (2018) examinou as reações de líderes de equipes de auditoria aos auditores que falam sobre questões de auditoria potencialmente relevantes. Foram quatro levantamentos, sendo três deles experimentais. As evidências dos experimentos apontaram que os líderes reagem com irritação quando os auditores falam de uma questão de

eficácia que poderia aumentar o esforço da equipe de auditoria, mas recompensam na avaliação de desempenhos os auditores que se manifestam, principalmente aqueles que falam sobre questões alinhadas com o foco de eficácia e eficiência da equipe. Portanto, embora haja efeito na avaliação de desempenho, os supervisores recompensam a manifestação, independente do resultado (Nelson & Proell, 2018).

Guest (2021) examinou as reações de mercado aos anúncios sobre os lucros das empresas. A análise textual de artigos sobre os ganhos das empresas em determinados meios de comunicação com conteúdo editorial substantivo, sugere que estes artigos melhoram a descoberta de preços e aumentam o volume de negociações (Guest, 2021).

Nascimento et al. (2008) realizaram um levantamento bibliométrico dos estudos internacionais sobre a abordagem comportamental da contabilidade gerencial. O período analisado foi de 1997 a 2007 e nos resultados foram apontados que a psicologia cognitiva, psicologia social e os estudos de motivação fornecem a principal base teórica para as pesquisas na área. Souza, Niyama e Tibúrcio Silva (2020), argumentam que nas práticas contábeis é necessário considerar o uso do julgamento e os aspectos cognitivos que possam interferir nas ações dos profissionais, como exemplos, o otimismo natural, o pessimismo, a aversão à perda, a ausência de ceticismo, entre outros.

A meta-análise conduzida por Dani, Zonatto e Diehl (2017) revelou que a pesquisa comportamental em contabilidade ainda é incipiente. O estudo analisou 17 artigos publicados entre 1978 e 2015 em periódicos de alto impacto, especializados na área contábil e indexados na base Scopus, os quais investigaram a relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. Os resultados indicam que poucas variáveis foram exploradas, caracterizando esse tema como um campo ainda pouco investigado.

O Quadro 4 a seguir apresenta as principais temáticas, periódicos, autores, métodos de pesquisa e países no levantamento realizado por Nascimento et al. (2008), e suas respectivas frequências:

Quadro 4- Estudo internacionais sobre abordagem comportamental da contabilidade gerencial

Item	Descrição e frequência % - num. degree centrality
Temática	Julgamento e tomada de decisão em contabilidade gerencial (41%); Avaliação de performance organizacional e incentivos (remuneração) (21%); Participação no processo de controle gerencial, atendimento das metas e motivação (14%); Planejamento, orçamento, design, distorção da informação (budgetary slack) e comportamento disfuncional (13%); Estudos “cross-cultural” – Cultura nacional e seu impacto na contabilidade gerencial (7%); Confiança em medidas de performance de contabilidade – Reliance on Accounting Performance Measures (RAPM) (5%); Outros – Metodologia, atuação profissional e outros (18%)

Continua...

Periódicos	BAR – <i>Behavioral Accounting Research</i> (32%); AOS – <i>Accounting, Organizations and Society</i> (21%); JMAR – <i>Journal of Management Accounting Research</i> (18%); MAR – <i>Management Accounting Research</i> (14%); JAL – <i>Journal of Accounting Literature</i> (6%); TAR – <i>The Accounting Review</i> (5%); AAAJ – <i>Accounting, Auditing and Accountability Journal</i> (4%).
Autores	Geoffrey Sprinkel (1.942); Chee Chow (1.214); Anne Wu (1.092); Peter Luckett (0,971)
Métodos de pesquisa	Experimento (38%); Survey (34%); Revisão (16%); Caso e pesquisa de campo (10%); Analítico (6%)
Países	Estados Unidos (57%); Austrália (15%); Reino Unido (8%); Canadá (5%); outros países (15%)

Fonte: Elaborado pelo autor por meio da adaptação de Nascimento et al. (2008)

Em relação às temáticas, foram analisados 125 artigos e a principal ou mais frequente foi relacionada à julgamento e decisão (41%). Na identificação dos principais periódicos foram reportados 103 artigos em que o de maior frequência (BAR – Behavioral Accounting Research - 32%) é editado pela *American Accounting Association*. Os autores com maior grau de centralidade (quantidades de autores que um autor está diretamente relacionado a outro em colaboração de autoria e coautoria) apontam Geoffrey Sprinkel no topo. Os métodos de pesquisas mais utilizados foram os experimentos, o que é justificado pelo uso em larga escala na psicologia. E por fim, os Estados Unidos da América figura como o principal país em estudos da abordagem comportamental da contabilidade gerencial, o que se explica pelo periódico exclusivamente dedicado às publicações sobre a abordagem comportamental está vinculado à *American Accounting Association* (Nascimento et al., 2008).

A revisão meta-analítica sobre os determinantes da relação entre a participação orçamentária e o desempenho gerencial em pesquisas desenvolvidas na área comportamental da contabilidade, realizada por Dani, Zonatto e Diehl (2017), com estudos publicados em Journals de alto impacto especializados na área contábil e indexados na base Scopus, no período de 37 anos (1978-2015), revelou, entre outras, que a pesquisa comportamental na área contábil ainda é incipiente, constituindo-se um campo de pesquisa ainda pouco explorado.

Por outro lado, questionando se as pesquisas em contabilidade gerencial têm sido críticas, Hopper e Bui (2016) revisaram a literatura em 25 anos e concluem que a contabilidade não precisa apenas se limitar ao que os gerentes fazem e querem, nem apenas atender interesses e governos, pois também afeta os funcionários, os desfavorecidos, a sociedade civil e o interesse público. Neste sentido, embora os autores tenham observado que a publicação de pesquisa contábil gerencial tem sido receptiva à estudos críticos, faltam submissões sobre os temas negligenciados. Juwita e Murti (2019) confirmam esse negligenciamento nos achados de Hopper e Bui (2016). As autoras analisaram a literatura entre os anos 2010 e 2019 das publicações sobre aspectos comportamentais e os fatores que influenciam a determinação do planejamento e o orçamento no setor público. Na análise de

conteúdo da pesquisa não são abordadas questões relacionadas ao controle social, mas diretamente com o controle da gestão do orçamento no setor público.

O resumo dos principais achados dos fatores que influenciam o comportamento humano na determinação do orçamento do setor público observados em Juwita e Murti (2019) são apresentados no Quadro 5, a seguir:

Quadro 5 - Fatores que influenciam o comportamento humano na determinação do orçamento do setor público

Ordem	Tipos de Aspectos Comportamentais	Descrição
1	Aspectos materiais e interesses pessoais	O aspecto de querer obter material superior ao salário ou benefícios trabalhistas que foram obtidos pelos orçamentistas é o aspecto mais discutido nos estudos do comportamento disfuncional humano no processo orçamentário
2	Aspectos do estresse no trabalho dos contadores	constatação de que o estresse no trabalho que ocorre nos contadores resulta em ineficiências em uma organização
3	Aspectos da cultura organizacional	existe uma influência significativa entre as variáveis da cultura organizacional na moderação da participação orçamentária e no desempenho gerencial
4	Aspectos de tecnologia da informação	desenvolvimento da tecnologia da informação também provoca mudanças no comportamento dos funcionários orçamentários no controle da medição de desempenho. O que afeta a satisfação no trabalho, ambiguidade de papéis, transferências de funcionários e vários outros fatores sociais e psicológicos
5	Aspectos de descrença e resistência	O processo orçamentário que não atentar para os reais interesses da comunidade resultará em comportamento disfuncional

Fonte: Elaborado pelo autor por meio da adaptação de Juwita e Murti (2019)

Em suma, Juwita e Murti (2019) observaram que questões materiais e interesses pessoais são os principais fatores de motivação para o planejamento do orçamento público, seguido da percepção de *stress* nas práticas dos contadores, apontando questões como desconfiança e resistência. O terceiro fator aponta para a influência da cultura organizacional, seguido dos fatores relacionados à tecnologia da informação e por fim, a descrença e resistência da comunidade, o que poderá comprometer o sucesso da execução do planejamento do orçamento.

No Brasil, o estudo de Macedo, Silva e Silva (2021) analisou de que maneira os gatilhos comportamentais modificam a percepção dos cidadãos quando avaliam os gestores, as políticas públicas, os programas e o orçamento. Os autores utilizaram a abordagem experimental em dois grupos (interesse e controle), a qual conduzia os respondentes por um cenário que demonstrava o apadrinhamento político em detrimento da escolha técnica e outro cenário neutro. As principais conclusões do estudo são de que os cidadãos avaliam negativamente as ações dos gestores públicos indicados aos cargos por apadrinhamento e/ou nepotismo; adicionalmente, observou-se a falta de transparência dos relatórios e o não

conhecimento das peças que compõem a prestação de contas.

Como se observa, as variáveis comportamentais têm forte influências nas ações relacionadas às práticas da contabilidade, de seus profissionais e nos impactos aos usuários de suas informações, o que demonstra a relevância e a devida necessidade de expansão das discussões multidisciplinares da psicologia comportamental nas ciências sociais aplicadas, principalmente no que concerne às regulações e normatizações da contabilidade.

Os principais critérios para a seleção dos estudos foram: a relação com a temática abordada no ensaio, a relevância do periódico ou publicação, o ranking de citações e a acessibilidade dos materiais. Neste sentido, foram realizadas buscas com o auxílio da ferramenta *Publish or Perish* em duas etapas. Inicialmente, foram utilizados os descritores no título com inserções duplas, por exemplo, “controle social + aspectos comportamentais”; “contabilidade comportamental + setor público” e assim por diante. Na etapa seguinte, as buscas foram realizadas com os mesmos descritores, também com inserções duplas, mas no campo das palavras-chaves. Não foram inseridos recortes ou estabelecidos períodos para os anos das publicações.

Em relação à análise do comportamento, as maiores citações são referências aos estudos clássicos da psicologia de Burrhus Frederic Skinner e a maioria de suas obras estavam inacessíveis. Na língua portuguesa, os estudos de Márcio Borges Moreira estavam entre as principais publicações captadas pelo *software*. Após as primeiras observações, foram realizadas as análises da compatibilidade dos títulos, resumos e conclusões para avaliar a relação com os descritores escolhidos e separação para aprofundar o conhecimento. Por último, a leitura na íntegra dos trabalhos que pudessem apresentar contribuições para o ensaio.

O Quadro 6 abaixo apresenta autor/data, nº de citações, título do estudo e periódico/editora em que os trabalhos foram publicados.

Quadro 6 - Estudos selecionados sobre a ótica comportamental da contabilidade e psicologia

Autor/data	Nº citações	Título	Periódico/Editora
AAA (1966)	475	A Statement of Basic Accounting Theory	American Accounting Association
Sterling (1967)	159	A Statement of Basic Accounting Theory: A Review Article	Journal of Accounting Research
Skinner (1969)	6021	Contingencies of reinforcement: A theoretical analysis	American Psychologist
Schneider e Morris (1998)	158	A History of the Term Radical Behaviorism: From Watson to Skinner	The Behavior Analyst
Delprato e Midgley (1992)	243	Some fundamentals of B. F. Skinner's behaviorism	American Psychologist

Continua...

Todorov e Moreira (2005)	185	O conceito de motivação na psicologia	Revista Brasileira de Terapia Comportamental e Cognitiva
Kachelmeier, Reichert e Williamson (2008)	231	Measuring and Motivating Quantity, Creativity, or Both Source	Journal of Accounting Research
Hübner e Moreira (2012)	31	Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento	Guanabara Koogan
Nelson e Proell (2018)	53	Is Silence Golden? Audit Team Leader Reactions to Subordinates Who Speak Up 'In the Moment' and at Performance Appraisal	The Accounting Review
Guest (2021)	83	The Information Role of the Media in Earnings News	Journal of Accounting Research

Fonte: Elaborado pelo autor

As informações apresentadas no Quadro 6 apontam estudos clássicos da psicologia e da contabilidade, como o “*Contingencies of reinforcement: A theoretical analysis*” de Skinner (1969), e a “*A Statement of Basic Accounting Theory (ASOBAT)*” publicada pela *American Accounting Association* em 1966. A ASOBAT já apontava para o necessário debate sobre os aspectos comportamentais na contabilidade. Em relação aos periódicos, foram considerados *top journals* da área contábil, como *Journal of Accounting Research* e *The Accounting Review*, bem como periódicos de destaque na psicologia, como *American Psychologist* e *The Behavior Analyst*.

Hall (2016) argumenta que a teoria da psicologia tem sido amplamente empregada em investigações sobre contabilidade gerencial baseada em contingências. Todavia, o autor observa que há uma lacuna quanto à exploração mais produtiva dessa abordagem teórica. Ao examinar publicações da revista *Management Accounting Research*, Hall propõe caminhos para aprofundar o uso da psicologia nas pesquisas da área, destacando, entre eles, a necessidade de maior atenção ao papel das emoções nos processos gerenciais. No entanto, o estudo não contempla discussões relativas à aplicação dessa perspectiva no contexto do setor público.

No próximo subtópico, são apresentadas as principais análises e discussões sobre as contribuições da psicologia e teoria da análise comportamental para a efetividade do controle social das informações financeiras do setor público, a partir da exigência da adoção do RI pelo Tribunal de Contas da União.

2.1.4 Aspectos comportamentais e as informações financeiras no setor público

A literatura sobre os aspectos comportamentais da psicologia, demonstra o quanto complexo é a identificação do comportamento dos organismos e as implicações que os estímulos, operações estabelecedoras, operantes verbais, o ambiente, a genética, entre outros,

podem produzir variadas consequências no comportamento.

A análise da adoção do modelo internacional do *Integrated Reporting* vista como um fortalecedor para o controle social pelo órgão normatizador (TCU), pode ser realizada em diferentes abordagens da psicologia. Na perspectiva da aprendizagem, por exemplo, embora tenha sido observado críticas sobre os diferentes conceitos atribuídos não apenas a aprendizagem, mas também a motivação destacada por Todorov e Moreira (2005), quando apontam para a necessidade de reconhecer processos de interação. Neste sentido, é possível identificar contribuições do engajamento social em torno do interesse pelas informações do setor público. Bevilaqua e Freire (2023), ao buscarem identificar as oportunidades e os desafios do desenvolvimento do Relato Integrado com base nos princípios da contabilidade dialógica e no engajamento dos usuários, apontam a compreensão do conteúdo como o principal desafio.

Um caso simbólico e de referência no Estado do Rio Grande do Sul, foi a implementação do orçamento participativo e que mobilizou políticos, oposição, sociedade, magistrados, a partir de um conjunto de fóruns participativos e a aproximação dos poderes Executivo e Legislativo no estado (Faria, 2006). Segundo Juwita e Murti (2019, p. 197) a interação humana é necessária em todas as etapas do processo orçamentário no setor público, por exemplo, em que os fatores que condicionam o comportamento precisam ser totalmente compreendidos e assim evitar que ocorram o que as autoras apontam como os efeitos disfuncionais, ou seja, o processo de elaboração e acompanhamento da execução do orçamento seja prejudicado e não seja efetivo.

Sobre a linguagem, as discussões sobre a qualidade das informações reportadas nos relatórios da contabilidade já ocorrem faz um bom tempo, o incentivo a própria adoção do *Integrated Reporting* é parte do processo de melhoria na qualidade das informações (Dumay et al., 2016). Camacho et al. (2022) ao analisarem a legibilidade e compreensibilidade dos demonstrativos, identificam relações estatisticamente significativas em variáveis como grau de escolaridade, formação acadêmica, ocupação e autoavaliação em conhecimento sobre o tema, mas também apontaram evidências da necessidade de melhorias na forma como são divulgadas e comunicadas as informações. Sobre a autoavaliação do conhecimento apontado por Camacho et al. (2022), embora este revisão não tenha discutido o autoconhecimento como um dos capítulos de Hübner e Moreira (2012), ele pode surgir quando a pessoa adquire repertório verbal, conhecimento e estímulos para o desenvolvimento de determinado

comportamento, o que nas discussões deste estudo, seriam as ações para o controle social das informações financeiras do setor público.

Bevilaqua, Neumann e Faia (2021) revisaram a literatura no intuito de identificar os fatores que favorecem e/ou limitam o pensamento integrado nas práticas organizacionais, isto, porque, segundo os autores, o RI abrange o ciclo do pensamento integrado, portanto, visto como um pré requisito do relatório e ambos mutuamente reforçados. Dumay e Day (2017) reforçam a adoção do pensamento integrado como sendo capaz de moldar o comportamento dos gerentes e aprimorar a comunicação organizacional.

De modo geral, em relação à comunicação das informações, Lee et al. (2002) destacam que o usuário da informação realiza o julgamento de sua qualidade com base em sua adequação e satisfação para os fins a que a informação se destina. O que podemos observar nos impactos comportamentais causados pela divulgação dos ganhos das empresas nos meios da comunicação (Guest, 2021). Por outro lado, para reflexão deste estudo, na perspectiva do setor público, quais informações financeiras e orçamentárias poderiam estimular o interesse dos usuários nas UPCs brasileiras? Os recursos não empenhados? Os valores inscritos em restos a pagar ou cancelados? O que demonstraria (ou não) má execução dos recursos? A captação de recursos?

Não obstante, o behaviorismo radical de Skinner contribui na medida em que sugere a linguagem como comportamento a partir das contingências dos termos “estímulo + resposta + consequência” (Delprato & Midgley, 1992). Camacho et al. (2022) então sugerem em relação à melhoria legibilidade que as pesquisas futuras possam utilizar relatórios que apresentem maior qualidade a partir da avaliação dos usuários. Sendo assim, uma oportunidade seria avaliar a legibilidade dos usuários experimentalmente nas instituições do setor público em relação ao RI.

As características da informação em sua essência são definidas com base nas dimensões de tempo, forma e conteúdo como é apresentada (O’Brien, 2011). Portanto, se não houver interesse, motivação pelas informações da gestão financeira das unidades prestadoras de contas no setor público, possivelmente não produzirá os efeitos esperados pelo Tribunal de Contas da União em termos de controle social e transparência. Analisando por esta ótica, a partir das contribuições de Catania (1999) é possível inferir que a implementação de operações estabelecedoras pode produzir alterações de consequências nos indivíduos nas instituições em relação ao interesse pelas informações.

Contudo, é necessário destacar que também há condições em que as consequências acabam sendo aversivas a longo prazo. Juwita e Murti (2019) contribuem ao apontar que os incentivos que podem ser monetários ou não monetários, podem estender o desempenho real até atingir o limite esperado, mas, ao atingir o limite de desempenho do orçamento, não adiantaria aumentar o número de incentivos. Também cabe destacar em Faria (2006) que o sucesso na interação dos fóruns participativos para implementação do orçamento participativo no Rio Grande do Sul perdeu força quando esta interação promoveu também uma rede de oposição significativa ao governo que implementou as ações, o que ajudou a viabilizar a derrota do candidato da situação a época, o que acabou pondo fim aos fóruns participativos. A conclusão desse cenário apresentado é de que as relações de poder também estão implícitas nos comportamentos de interesse pelo orçamento participativo no setor público.

Mas como medir ou identificar a existência do controle social? Quando na prática é possível concluir pela existência efetiva de controle social e transparência no setor público? Macedo, Silva e Silva (2021) afirmam que a busca pela democracia e o desenvolvimento social motivam a exigência de transparência do Estado em relação à aplicação de recursos e à participação social na gestão pública. No entanto, não foi observado na literatura por meio deste estudo, pesquisas que apontassem métricas ou parâmetros para essa percepção, o que pode ser uma limitação. Ainda assim, é possível fazer algumas inferências de que para o efetivo controle social são necessárias interações, algum nível de aprendizagem e motivação, e que a linguagem (verbal, não-verbal), representa uma questão fundamental para análise do comportamento. Portanto, os profissionais de contabilidade, a partir das contribuições teóricas da psicologia podem desenvolver ações práticas que contribuam para o exercício do controle social nas instituições, por exemplo, na implementação do pensamento integrado, no compartilhamento de informações adicionais sobre o orçamento e finanças do setor público, entre outras.

Como pode ser observado na revisão integrativa da literatura sob a ótica comportamental até aqui, a maioria das referências da contabilidade discute a abordagem no setor privado, o que aponta para desafios e oportunidades para o desenvolvimento de estudos experimentais sob a ótica do comportamento no setor público, sobre o compartilhamento de informações, protagonismo dos profissionais de contabilidade, entre outras.

O objetivo deste tópico 2.1 Controle social e transparências das IOFC sob a ótica comportamental foi identificar nos conceitos da análise comportamental da psicologia contribuições para o efetivo controle social das informações financeiras no setor público,

tendo em vista a adoção do modelo internacional de Relato Integrado pelo Tribunal de Contas da União para as prestações de contas das instituições públicas brasileiras por meio do RIG. Neste sentido, o que se pode inferir a partir de conceitos sobre o comportamento é de que não se observa o controle social no setor público se não houver estímulos, aprendizagem, motivação e linguagem acessível para os usuários das informações. Sendo assim, os profissionais da contabilidade devem se engajar no compartilhamento e melhor comunicação das informações financeiras e prestação de contas contidas no RIG das Unidades Prestadoras de Contas.

Embora a literatura sobre a análise do comportamento aponte que mesmo os estímulos e motivações podem ser aversivos e não produzir os resultados esperados, em que o behaviorismo radical de Skinner destaca que os organismos interagem com o ambiente e podem apresentar comportamentos distintos. Ainda assim, o que se observou até então neste capítulo, foi que estudos experimentais da contabilidade sob a ótica da análise do comportamento se constituem como oportunidades na promoção de estímulos para o efetivo controle social das informações financeiras no setor público.

Neste sentido, espera-se que os resultados do ensaio teórico apresentado neste tópico possam contribuir com a literatura sobre a ótica comportamental da contabilidade, com a discussão e estímulo aos estudos experimentais para o efetivo controle social das informações financeiras no setor público a partir do RIG. Complementarmente, produza reflexões sobre o protagonismo dos profissionais contadores no compartilhamento das informações, sobre o papel social de cada indivíduo no controle das finanças públicas e sobre a cultura do pensamento integrado nas instituições.

2.2 Compartilhamento do conhecimento

Os temas discutidos no tópico 2.2 abordam o conhecimento, gestão do conhecimento e compartilhamento do conhecimento; fatores que influenciam o KS; gestão do conhecimento e KS no setor público; compartilhamento do conhecimento na contabilidade; e as estratégias para o compartilhamento do conhecimento de Sveiby (2001) adaptado para o setor público.

2.2.1 Conhecimento, gestão do conhecimento e compartilhamento do conhecimento

O conhecimento é comumente visto como um dos ativos mais relevante e estratégico, que deve ser cuidadosamente gerenciado, e considerado crítico para o sucesso organizacional, apesar de seu conceito amplo e da inexistência de um consenso sobre seus limites e definições (Argote, McEvily & Reagans 2003; Grant, 1996; Ipe, 2003; Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016;

Teece 1998; Willem & Buelens, 2007). Dito isso, capitalizar o conhecimento é compreender como ele é criado, compartilhado e utilizado dentro da organização (Ipe, 2003).

Alguns estudos contribuem com definições para o conhecimento, entre as quais o conhecimento como uma capacidade de agir, que pode ou não ser consciente, com ênfase no elemento da ação a ser demonstrado (Polanyi, 1985; Sveiby, 2001). Assim, cada indivíduo deve reconstruir sua capacidade de agir sobre a realidade por meio da própria experiência. A criação de conhecimento ocorre quando se atribui sentido a uma nova situação, estabelecendo uma crença e comprometendo-se com ela de forma justificada (von Krogh et al., 2000). É possível identificar, nesse trecho, uma aproximação com o behaviorismo radical de Skinner, ao enfatizar o comportamento observável como objeto de estudo, sem, contudo, negar a existência do comportamento subjetivo (Skinner, 2006).

O conhecimento é dinâmico, pessoal e diferente de dados (símbolos discretos, não estruturados) e de informação (Sveiby, 2001). Com as propriedades dinâmicas do conhecimento, em contínua transformação e cada vez mais relevantes para os gestores, a noção de competência individual pode ser usada como um sinônimo adequado para capacidade de agir (Polanyi, 1985; Sveiby, 2001). Mesmo com o advento da tecnologia e dos sistemas de informação, a contribuição humana com o conhecimento tem valor e importância para as decisões e ações em contextos específicos, e por isso, é também um conteúdo mais difícil de gerenciar (Grover & Davenport, 2001).

A origem da Gestão do Conhecimento (GC) têm pelo menos três vertentes distintas (Tangaraja et al., 2016). Os norte-americanos começaram a utilizar o termo “gerenciando o conhecimento” por volta de 1986; os japoneses já demonstravam interesses pelos temas inovação e conhecimento desde 1980, mas somente em 1995 com a publicação da obra “*The Knowledge Creating Company*” por Nonaka e Takeuchi (1995), é que foram redefinidas áreas de gestão do conhecimento; e na Suécia, também em 1986, surgiu o interesse em medições estratégicas baseadas em competência, o que levou a uma abertura para a gestão do conhecimento (Sveiby, 2001).

Contudo, o debate a época sobre GC foi alimentado pela importância dada a combinação de conhecimento implícito e explícito enfatizada na década de 1950, aponta Schumpeter (1999). A partir dos anos 1990, o conhecimento foi concebido como um recurso econômico da sociedade do conhecimento (Drucker, 1993).

A prática da GC tem se beneficiado de diversos conceitos, muitos dos quais foram originalmente desenvolvidos fora desse campo, mas posteriormente incorporados à sua estrutura teórica. Um exemplo é a distinção entre conhecimento tácito e conhecimento

explícito. O primeiro refere-se ao saber incorporado ao cérebro humano, não expresso facilmente; já o segundo pode ser facilmente codificado e compartilhado (Grover & Davenport, 2001). Essa abordagem está alinhada à perspectiva de Schumpeter (1999), que enfatiza a importância da combinação entre conhecimento implícito e explícito.

Sob a ótica de mercado, a gestão do conhecimento é definida por Drucker (1995) como a capacidade de gerenciar, descobrir, mapear, classificar, captar, distribuir, criar, multiplicar e reter conhecimento com eficiência, eficácia e efetividade, colocando a organização em posição de vantagem competitiva em relação às demais na geração de lucro, garantia de sua sobrevivência e expansão no mercado.

Mas, apesar do interesse em torno da gestão do conhecimento, o sucesso das iniciativas depende do compartilhamento de conhecimento, fazendo com que o último se tornasse um relevante tema de pesquisa em diferentes disciplinas de gestão e também nas práticas de gestão de conhecimento (Foss, Husted & Michailova, 2010; Wang & Noe, 2010; Yi, 2009).

Entre as inúmeras definições e conceitos para o compartilhamento de conhecimento, estão: "o processo pelo qual uma unidade é afetada pela experiência de outra" (Argote et al., 2000, p. 3); as atividades de transferência ou disseminação de conhecimento de uma pessoa, de um grupo ou de uma organização para outra (Lee, 2001, p. 324); o ato de disponibilizar conhecimento para outras pessoas dentro da organização (Ipe, 2003, p. 32); o comportamento de disseminar o conhecimento adquirido com outros membros da organização (Ryu et al., 2003, p. 113); e processo-chave na obtenção de resultados coletivos (Yi, 2009).

Contudo, importa fazer uma diferenciação entre os conceitos atribuídos ao compartilhamento de conhecimento e a transferência de conhecimento, comumente confundidos na literatura. A revisão de Tangaraja et al. (2016) concluiu que o conceito de transferência de conhecimento é mais amplo do que o de compartilhamento de conhecimento, sendo o último um dos processos envolvidos no primeiro quando se utiliza de estratégias de personalização - de pessoa para pessoa.

Mesmo com a gama de conceitos e oportunidades de investigação, a pesquisa sobre o tema se revelou complexa, sobretudo, pelos fatores que afetam o compartilhamento de conhecimento (Boer, Berends & Baalen, 2011). É preciso considerar que o conhecimento é compartilhado em diferentes níveis e estruturas, dentro e fora das organizações, o que envolve características pessoais do portador do conhecimento, de grupos e das organizações (Bock e Kim, 2002; Ipe, 2003; Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016).

Tangaraja et al. (2016) também contribuem ao diferenciar o compartilhamento de conhecimento unidirecional e bidirecional, melhor detalhados no quadro a seguir:

Quadro 7- diferenças entre Compartilhamento Unidirecional e Bidirecional

Conceito	Características
Compartilhamento de conhecimento (unidirecional)	<p>Uma fase crítica na transferência do conhecimento (personalização). Fonte ativa (provedor de conhecimento). Envolve ação de compartilhamento unidirecional (um processo, ou seja, fornecimento de conhecimento). Ocorre a nível individual. Processo interpessoal. Atributo comportamental. Tem sido visto com o um conceito reflexivo.</p>
Compartilhamento de conhecimento (bidirecional)	<p>Uma fase crítica na transferência do conhecimento (personalização). Fonte ativa (provedor e destinatário do conhecimento). Envolve dois processos, ou seja, doação de conhecimento e coleta de conhecimento. Envolve grande participação da fonte e do receptor (eles podem trocar seus papéis durante o processo de troca). Ocorre além do nível individual, envolvendo pelo menos duas pessoas. Processo interpessoal. Um atributo comportamental. Um conceito formativo (deve capturar os dois processos para evitar a sub-representação do construto).</p>

Fonte: Elaborado pelo autor por meio da adaptação de Tangaraja et al. (2016)

Importante observar na apresentação dos autores a dimensão comportamental do compartilhamento do conhecimento, visto que ambos os direcionamentos têm como características os atributos comportamentais e processos interpessoais.

Considerando o processo de compartilhamento de conhecimento como uma ação e todos os conceitos observados na literatura sobre o tema até aqui, nota-se uma relação intrínseca com a abordagem comportamental, reforçando as discussões iniciais no tópico 2.1 nesta tese. Dito isso, a identificação de fatores que contribuem ou dificultam o compartilhamento de conhecimento se faz necessário, conforme a discussão apresentada no tópico a seguir.

2.2.2 Fatores que influenciam o compartilhamento de conhecimento

Desde as discussões iniciais sobre o compartilhamento do conhecimento nos anos 1990 até mais recentemente, uma vasta literatura buscou identificar e explicar antecedentes ou barreiras ao comportamento de compartilhamento de conhecimento. Por exemplo, características pessoais individuais, variáveis demográficas, atitudes, fatores interpessoais e que são variáveis que tendem a influenciar o comportamento de compartilhar conhecimento dos indivíduos (Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016; Bock & Kim, 2002; Cabrera, Collins & Salgado, 2006; Hernández-Soto, Avi & Gutiérrez-Ortega, 2021; Wang & Noe, 2010).

Além das características individuais, pesquisadores também se debruçaram na identificação de fatores como clima e tamanho organizacional, tecnologia da informação,

sistemas de recompensas, estressores, contextuais, entre outros (Grover & Davenport 2001; Hernández-Soto et al., 2021; Rehman et al., 2011).

Não obstante, dentro do crescente corpo de literatura sobre GC, tem-se dado cada vez mais atenção ao papel da estrutura organizacional no compartilhamento de conhecimento - (Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016; Grover & Davenport 2001; Villarim et al., 2023; Wang & Noe, 2010).

Dos estudos anteriormente citados, diversos pesquisadores adotaram a revisão da literatura como método de pesquisa, realizando buscas em bases de dados como Scopus, ISI Web of Science, Emerald, Ebscohost, SAGE, IGI Publishing, JSTOR e ProQuest. Esses estudos foram publicados em diferentes períodos e incluem trabalhos de Ipe (2003), Wang e Noe (2010), Asrar-ul-Haq e Anwar (2016), Hernández-Soto et al. (2020), e Villarim et al. (2023).

Em resumo, observou-se a existência de certas tendências em discussões específicas e em determinados períodos, as quais se modificam ao longo do tempo. Constatou-se também que a abordagem do tema no setor público foi negligenciada, sendo que apenas nos últimos dez anos os estudos começaram, gradualmente, a ser publicados.

O Quadro 8, a seguir, apresenta um resumo com as principais discussões sobre os fatores que influenciam e ou dificultam o compartilhamento do conhecimento nas organizações:

Quadro 8 - Fatores que influenciam e ou dificultam o compartilhamento do conhecimento

Autor(es) (ano) - país - periódico	Descrição	Resultados
Ipe (2003) - EUA - Human Resource Development Review	Revisão da literatura. Apresenta um modelo que identifica os fatores que mais influenciam o compartilhamento de conhecimento entre indivíduos	A natureza do conhecimento, motivação para compartilhar, oportunidades para compartilhar e a cultura do ambiente de trabalho
Wang e Noe (2010) - EUA - Human Resource Management Review	Revisão da literatura e orientações para pesquisas futuras	Identifica cinco áreas de ênfase da pesquisa sobre compartilhamento do conhecimento: contexto organizacional, características interpessoais e de equipe, características culturais, características individuais e fatores motivacionais

Continua...

Asrar-ul-Haq e Anwar (2016) - Paquistão - Cogent Business & Management	Meta-revisão com 63 artigos publicados entre 2010 a 2015. Estudos qualitativos e quantitativos sobre antecedentes e barreiras à gestão do conhecimento e compartilhamento do conhecimento	A limitação mais frequente foi o viés de cooperação na maioria dos estudos. Entrevistados superestimam a participação na gestão e compartilhamento do conhecimento. A confiança como o determinante mais frequente. Sistemas de recompensa, cultura, estrutura organizacional, carga de trabalho, relações sociais, comprometimento organizacional, comunicação, tecnologia da informação, etc. (a ausência desses fatores, dificulta o compartilhamento e transferência do conhecimento)
Hernández-Soto, Gutierrez-Ortega e Rubia-Avi (2020) - Espanha - Education in the Knowledge Society	Revisão sistemática sobre fatores-chave no compartilhamento de conhecimento prático em comunidades virtuais	O construto compartilhamento de conhecimento comportamental é de natureza multidimensional e multifatorial. O compartilhamento de conhecimento em comunidades práticas virtuais depende da interação dinâmica de fatores pessoais, interpessoais, contextuais e tecnológicos (motivações internas, experiência dos membros com participações comunitárias, contexto sociotécnico, sociocultural,etc)
Villarim, Silva e Freire (2023) - Brasil - Revista do Serviço Público	Revisão sistemática. Total de 24 artigos publicados entre 2015 e 2022 sobre o que influencia o compartilhamento do conhecimento no setor público	O compartilhamento do conhecimento é influenciado por variáveis individuais, como confiança e comprometimento; variáveis organizacionais, como liderança e, em menor quantidade por variáveis relacionadas à tecnologia

Fonte: Elaborado pelo autor.

Anteriormente a todas as discussões, também são observadas abordagens na literatura acerca dos diferentes níveis de conhecimento - individual, de grupo e organizacional (De Long & Fahey, 2000).

O modelo apresentado por Ipe (2003) apontou os quatro fatores que mais influenciam o compartilhamento de conhecimento entre indivíduos - considerado o nível mais básico entre os três. São eles: a natureza do conhecimento, a motivação para compartilhar, as oportunidades de compartilhamento e a cultura do ambiente de trabalho. Esses fatores estão interconectados, influenciando-se mutuamente de forma não linear. Segundo a autora, o conhecimento é compartilhado mais frequentemente de maneira informal do que formal, sendo que grande parte desse processo depende da cultura organizacional (Ipe, 2003).

O estudo de Wang e Noe (2010), amplamente referenciado na literatura, argumenta que, ao se planejar uma intervenção de gestão do conhecimento em uma empresa, o ideal é selecionar duas unidades comparáveis — sendo uma delas utilizada como grupo de controle — para, então, implementar a intervenção. Segundo os autores, esse desenho permite que os pesquisadores comparem diferenças gerais no compartilhamento de conhecimento entre as duas unidades e mensurem esse compartilhamento antes e depois da intervenção (Wang & Noe, 2010). As recomendações desses autores serviram em parte da fundamentação metodológica na construção desta tese, o que poderá ser observada mais detalhadamente no

capítulo 3 - Metodologia.

Outra importante referência, uma meta-revisão em 63 artigos (qualitativos e quantitativos) sobre os antecedentes e barreiras à gestão do conhecimento e ao compartilhamento de conhecimento, publicados entre 2010 e 2015, realizada por Asrar-ul-Haq e Anwar (2016), apontou o viés de cooperação como a limitação mais frequente na maioria dos estudos analisados, sugerindo que entrevistados, por exemplo, provavelmente superestimam sua participação na gestão do conhecimento e no compartilhamento do conhecimento nas organizações.

O estudo de Asrar-ul-Haq e Anwar (2016) é relevante em diversos aspectos. Primeiramente, por identificar pesquisas realizadas em vários países e continentes, com destaque para os países asiáticos. Em segundo lugar, por reunir estudos que abordam diferentes problemas de pesquisa, incluindo questões comportamentais como atitude, confiança, cultura, emoções, motivação, diferenças geracionais, clima organizacional, estrutura, recompensas, relações de poder, entre outros. Em terceiro lugar, por apontar tendências no crescimento de estudos em áreas específicas, como a abordagem da confiança como elemento central no compartilhamento e na transferência de conhecimento a partir de 2012, além da ampla investigação sobre sistemas de recompensa e motivação entre 2010 e 2015. Por fim, os autores sugerem como direções para pesquisas futuras o cenário dos países em desenvolvimento, o setor educacional e a análise sob a dimensão cultural em outros países, uma vez que os estudos nessa perspectiva estavam concentrados no contexto chinês. Ressalta-se, ainda, a ausência de menções ao setor público, apesar da citação a Amayah (2013), que criticou a negligência em relação aos estudos sobre o compartilhamento de conhecimento nesse setor.

Em 2017, observou-se um aumento na publicação de artigos sobre a relação entre compartilhamento de conhecimento e inovação, em comparação com os anos anteriores. Além disso, essa relação passou a ser abordada não apenas sob uma perspectiva tecnológica, mas também considerando redes de conhecimento (Castaneda & Cuellar, 2020). Esse crescimento pode justificar, mais recentemente, o interesse de pesquisadores em explorar o compartilhamento de conhecimento associado ao conceito de comunidades de aprendizagem, especialmente no campo educacional (Zamiri & Esmaeili, 2024).

No contexto das comunidades práticas, a revisão realizada por Hernández-Soto et al. (2020) concluiu que o construto “compartilhamento de conhecimento comportamental” possui natureza multidimensional e multifatorial, sendo dependente da interação dinâmica entre fatores pessoais, interpessoais, contextuais e tecnológicos. Entre os exemplos desses fatores,

destacam-se as motivações internas, a experiência dos membros em atividades comunitárias, bem como os contextos sociotécnico e sociocultural.

Por fim, a revisão realizada por Villarim et al. (2023) sobre o compartilhamento de conhecimento no setor público analisou 24 artigos publicados entre 2015 e 2022, evidenciando a predominância de estudos realizados no continente asiático e a escassez de pesquisas em outras regiões, como América Latina e Europa. Segundo as autoras, o compartilhamento de conhecimento é influenciado por variáveis individuais, como confiança e comprometimento; variáveis organizacionais, como liderança; e, em menor grau, por variáveis relacionadas à tecnologia (Villarim et al., 2023).

Embora até este ponto as discussões teóricas tenham sido pautadas nos conceitos da análise do comportamento e do compartilhamento de conhecimento, é importante uma discussão breve sobre a inovação aberta e sua contribuição no contexto do compartilhamento de conhecimento, inclusive, no setor público. Dito isso, o subtópico 2.2.3 a seguir aborda a inovação aberta e o compartilhamento do conhecimento.

2.2.3 Inovação aberta e compartilhamento de conhecimento

O conceito de inovação deriva da teoria econômica, quando já na década de 1930 Schumpeter define economia como a introdução de um uso econômico de uma invenção. Por exemplo, quando uma empresa introduz uma inovação, gera empregos, lucros, mas com o tempo, a inovação se dissemina, deixa de ser fator de crescimento e naturalmente entra em recessão, exigindo uma nova introdução inovadora (Schumpeter, 2020).

Mais sucinto, Gallouj (2002) define a inovação como a criação de um serviço ou produto, ou mesmo o aperfeiçoamento de algo já existente. Mais adiante, o conceito de Inovação Aberta nas organizações (compartilhamento e colaboração) ganhou força por conta do avanço tecnológico e do maior interesse da sociedade por um novo modelo de interação com as organizações (Chesbrought & Bogers, 2014).

No setor privado, o processo de inovação é reconhecido como o fluxo de entradas e saídas de conhecimentos intencionais para acelerar o processo de inovação interna e respectivamente ampliar os mercados (Chesbrought, 2006). Já no setor público é direcionada para melhorar o rendimento dos serviços e adicionar valor em termos de benefícios para a sociedade (Lee; Hwang & Choi, 2012). Adotar metodologias da inovação aberta no setor público podem contribuir com melhorias na sensibilização dos problemas sociais, adoção de práticas com base nas experiência dos cidadãos e assim aumentar a confiança entre cidadãos e governo (Gaventa & Barrett, 2010).

O estudo de Bloch e Bugge (2013, p.11) apresenta um apêndice com as definições de inovação no setor público, em que citam como conceito geral para o termo a implementação de uma mudança significativa na forma como a organização opera ou nos produtos que fornece. Sendo assim, as inovações compreendem mudanças novas ou significativas em serviços e bens, processos operacionais, métodos organizacionais ou na forma como a organização se comunica com os usuários (Bloch & Bugge, 2013). O Quadro 9 a seguir sintetiza as demais definições de inovação consideradas pelos autores:

Quadro 9 - Definições de inovação no setor público

TIPO	DEFINIÇÃO
Inovação de Produto	é a introdução de um serviço ou bem que é novo ou significativamente melhorado em comparação com os serviços ou bens existentes em sua organização. Isso inclui melhorias significativas nas características do serviço ou bem, no acesso do cliente ou na forma como ele é usado
Inovação de Processo	é a implementação de um método para a produção e fornecimento de serviços e bens, que é novo ou significativamente melhorado em comparação com os processos existentes em sua organização. Isso pode envolver melhorias significativas, por exemplo, em equipamentos e/ou habilidades. Isso também inclui melhorias significativas nas funções de suporte, como TI, contabilidade e compras
Inovação Organizacional	é a implementação de um novo método para organizar ou gerenciar o trabalho que difere significativamente dos métodos existentes em sua organização. Isso inclui melhorias novas ou significativas nos sistemas de gerenciamento ou na organização do local de trabalho
Inovação de Comunicação	é a implementação de um novo método de promoção da organização ou de seus serviços e bens, ou novos métodos para influenciar o comportamento de indivíduos ou outros. Estes devem diferir significativamente dos métodos de comunicação existentes em sua organização

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de Bloch e Bugge (2013, p.11)

Como pode ser observado no Quadro 9, levando-se em consideração o propósito desta tese, a inovação de comunicação é a definição mais alinhada com a promoção do relatório integrado de gestão.

O período de avanços nas tecnologias da informação contribuiu para a difusão do compartilhamento de conhecimento, também entendido como uma inovação aplicada à gestão do conhecimento e às interações formais e informais nas organizações (Vera-Muñoz et al., 2006).

Contudo, como discutido no subtópico anterior, o debate ao longo dos anos passou a incorporar abordagens que vão além da dimensão tecnológica, como as perspectivas comportamental, estrutural, de redes e de comunidades de conhecimento, entre outras, reforçando o caráter multidisciplinar do compartilhamento de conhecimento (Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016; Castaneda & Cuellar, 2020; Rehman et al., 2011).

A abordagem teórica macro da gestão do conhecimento é de natureza multidisciplinar, considerando que vários pesquisadores em diferentes disciplinas têm se utilizado de diferentes definições para o termo e seus processos (Gupta, Iyer & Aronson, 2000). Um exemplo na investigação sobre o compartilhamento de conhecimento em empresas de auditoria realizada por Vera-muñoz et al. (2006) em que os autores utilizaram referências da contabilidade, psicologia, gestão do conhecimento, entre outras.

Uma característica da inovação é a criação de valor, processo que é possível pelo compartilhamento de conhecimento. Uma organização que encoraja o compartilhamento de conhecimento facilita capacidades de inovação (Castaneda & Cuellar, 2020, p. 171). Não obstante, a estratégia da adoção do *Integrated Reporting* pode ser vista como uma prática de inovação aberta para promover a interação entre partes interessadas, capaz de gerar valor organizacional (Gaventa & Barret, 2010; IFRS Foundation, 2024).

Barbera, Sicilia e Steccolini (2025) apontam que a participação dos cidadãos na avaliação do desempenho dos serviços públicos está em ascensão. As autoras destacam que, nas pesquisas em administração pública, a mensuração do desempenho e as interações entre governo e cidadãos têm sido comumente tratadas de forma separada. Diante disso, propõem uma abordagem que articula essas duas dimensões — interação e avaliação — de maneira integrada. A revisão de estudos realizados ao longo de doze anos de discussão sobre o Relato Integrado considera oportuna a realização de pesquisas futuras sobre as conversas entre as partes interessadas acerca do que idealmente deve ser incluído em um relatório integrado, com o objetivo de contemplar tanto o lado da demanda quanto o da oferta dos relatórios corporativos (Jayasiri et al., 2023).

O conhecimento é um pré-requisito relevante para a inovação organizacional (Khan & Vorley, 2017). Do contrário, a falta de conhecimento é a principal barreira à inovação (Storey & Kelly, 2002). Não obstante, deve também ser consideradas a existência de diferentes taxonomias para inovação e semântica para geração de valor.

Essa observação sobre as taxonomias e semântica dos termos inovação e geração de valor poderia ter sido antecipada no texto; no entanto, os insights só emergiram a partir do acesso ao estudo de Castaneda e Cuellar (2020) e das contribuições oriundas das avaliações da banca de qualificação desta tese.

A inovação pode ser categorizada de diversas formas, conforme diferentes taxonomias presentes na literatura. A quarta edição do Manual de Oslo publicada pela OCDE em 2018 e traduzida para o português em 2025 pela FINEP, aponta os quatro tipos principais de

inovação: de produto, de processo, de marketing e organizacional. Outras classificações incluem a distinção entre inovação tecnológica e não tecnológica (Nelson, 1993); incremental e radical (Henderson & Clark, 1990); disruptiva (Christensen & Raynor, 2003); e inovação aberta (Chesbrough, 2012). No contexto da inovação, o compartilhamento de conhecimento refere-se à troca de expertise voltada à criação ou aprimoramento de produtos e serviços de valor (Castaneda & Cuellar, 2020, p. 160).

Já em relação à semântica do conceito de criação de valor, a análise de conteúdo realizada por Marçal, Neumann e Sanches (2022) infere que as organizações tendem a relatar ações que geram valores (capitais) direta ou indiretamente, considerando apenas seus efeitos positivos para a sociedade. Por outro lado, ações negativas, que resultam em destruição de valor para acionistas e partes interessadas, não são relatadas, mesmo quando se esperaria que fossem. Além disso, o estudo aponta que, embora o valor financeiro seja relevante, ele não é suficiente, por si só, para caracterizar a geração de valor.

Importante destacar que o estudo das autoras citado no parágrafo anterior sobre a semântica de conceito de criação foi delimitado na proposta do Relato Integrado (Marçal et al., 2022).

O próximo tópico avança na discussão sobre práticas inovadoras, porém sob a perspectiva da gestão do conhecimento e do compartilhamento de conhecimento, com foco no setor público.

2.2.4 Gestão do conhecimento e compartilhamento do conhecimento no setor público

O setor público, tradicionalmente mais lento em adotar práticas de gestão inovadoras, só passou a reconhecer a importância da gestão do conhecimento como nova prática gerencial e como um tópico de pesquisa acadêmica apenas nos anos iniciais da década de 2000, com alguns estudos na área de assistência médica (Bate & Robert 2002; Taylor & Wright, 2004). Considerando que muitas instituições públicas têm como atividade principal desenvolver conhecimento, logo, espera-se, possam ser consideradas como organizações intensivas em conhecimento (Luen & Al-Hawamdeh, 2001).

Compartilhar conhecimento e informação na administração pública é um fator relevante nas discussões sobre governo eletrônico, gestão de capital humano e segurança nacional (Kim & Lee, 2006). Willem e Buelens (2007) argumentam que, sobretudo, as instituições do setor público devem explorar esse conhecimento, desde que haja um compartilhamento eficaz entre os diferentes setores.

Os contínuos avanços em Tecnologias da Informação (TI) têm apoiado os esforços de

entidades do setor público na geração, integração e transferência de informação e conhecimento entre as redes de instituições (Stowers 2002; Kim & Lee, 2006). Contudo, Sandhu, Jain e Ahmad (2011) apontaram a falta de sistemas de tecnologia de informação como uma das barreiras de ordem organizacional para o compartilhamento de conhecimento no setor público da Malásia. A revisão de Villarim et al. (2023) apontou que os sistemas tecnológicos pouco influenciam no compartilhamento do conhecimento no setor público.

Amayah (2013) publicou o artigo *Determinants of Knowledge Sharing in a Public Sector Organization*, no qual investiga os fatores que influenciam o compartilhamento de conhecimento em uma organização do setor público. A autora identificou que a interação social, as recompensas e o apoio organizacional foram os principais facilitadores com efeitos significativos nesse processo. A contribuição do estudo para o conhecimento teórico sobre KS no setor público é destacada pela autora como sendo a originalidade da pesquisa, uma vez que esse setor tem sido negligenciado nos estudos sobre compartilhamento de conhecimento.

Desde então, tem crescido o número de estudos publicados que adotam a abordagem do compartilhamento de conhecimento no setor público, abrangendo diversas áreas como universidades, bancos públicos, departamentos florestais, unidades de serviços governamentais, setor hospitalar, entre outras, em países de diferentes continentes (Villarim et al., 2023).

Nas universidades, o público-alvo das pesquisas tem sido variado, incluindo acadêmicos, docentes e funcionários. As variáveis analisadas em relação aos indivíduos envolvem comprometimento organizacional, satisfação no trabalho, confiança interpessoal e motivações. Já as variáveis relativas à organização incluem liderança transformacional, liderança ética e comportamento empoderador do líder (Bibi & Ali, 2017; Chaman et al., 2021; Raza & Awang, 2020; Yasir & Majid, 2017).

No geral, os estudos citados anteriormente, com abordagem voltada ao compartilhamento de conhecimento no setor público, excluindo os de revisão da literatura, utilizaram diferentes construtos e variáveis, em sua maioria relacionadas a fatores individuais e organizacionais, além de algumas voltadas ao comportamento de compartilhamento de conhecimento. Os dados comumente coletados por meio de questionários e entrevistas, e as técnicas de análise empregadas incluíram regressões simples e múltiplas, análise fatorial, modelagem por equações estruturais, entre outras.

Por outro lado, o estudo de Willem e Buelens (2007) analisou diferentes variáveis como jogos de poder, sistemas formais e coordenação informal. Os autores concluíram que a combinação entre jogos de poder e coordenação informal tende a ser especialmente benéfica

para o compartilhamento de conhecimento. Além disso, observaram que, embora alguns sistemas formais de compartilhamento apresentem baixo custo, seu potencial para aprimorar o processo de KS é limitado. A revisão de Fan e Beh (2024) na literatura sobre compartilhamento de conhecimento entre acadêmicos em instituições de ensino superior, no período de 2001 a 2021, apontou que os custos do KS, da estrutura organizacional e dos fatores relacionados à tecnologia são raramente discutidos.

Willem e Buelens (2007) afirmam que o compartilhamento de conhecimento é difícil de operacionalizar e de mensurar quantitativamente. Além disso, destacam que o nível das variáveis analisadas como jogos de poder, identidade, sistemas formais e incentivos pode variar significativamente entre países e inclusive entre diferentes tipos de organizações do setor público. Por outro lado, Amayah (2013) recomenda a não generalização de resultados considerando as diferenças de contextos e culturas organizacionais. A autora também destaca que os dados autorrelatados estão sujeitos a viés de resposta, o que pode comprometer a validade das conclusões.

Contudo, o compartilhamento do conhecimento é capaz de melhorar a qualidade da prestação dos serviços públicos, o desempenho e o nível de produtividade dos servidores (Villarim et al., 2023).

Nos estudos apresentados neste tópico sobre o KS no setor público, não foram observadas citações relacionadas à contabilidade pública, embora os estudos empíricos analisados tenham sido realizados nesse contexto. Esse fato pode indicar uma lacuna relevante a ser explorada. Na sequência, o tópico 2.2.5 apresenta uma breve discussão sobre o compartilhamento de conhecimento mais direcionado para área contábil.

2.2.5 Compartilhamento do conhecimento em contabilidade

Na literatura, é possível encontrar alguns trabalhos de pesquisa que abordam o compartilhamento de conhecimento em contabilidade, sobretudo, no setor privado.

O compartilhamento de conhecimento têm sido vital para a vantagem competitiva nas organizações, considerando os ganhos tangíveis na redução de tempo e custos (Vera-muñoz et al., 2006). Talvez por isso Amayah (2013) argumente que a abordagem do compartilhamento de conhecimento no setor público seja tão relevante quanto no setor privado, considerando as transformações ocorridas nesse contexto. O setor público passou de um modelo burocrático tradicional para uma gestão mais orientada por resultados, o que o obriga a lidar com a competição pelo acesso a recursos e serviços alternativos (Amayah, 2013).

O ensaio de Oyadomari et al. (2013), ao analisar estudos internacionais sobre a criação e aplicação de conhecimento em práticas de controle gerencial, identificou oportunidades para desenvolver um *framework* de pesquisa sobre o tema. Os autores também propuseram uma adaptação do modelo de Nonaka, Konno e Toyama (2001) para a área de controladoria. No entanto, destacaram que ainda existe uma lacuna significativa entre acadêmicos e profissionais quanto às práticas de criação de conhecimento.

Na Grécia, Trivellas et al. (2015) observaram empiricamente numa amostra com 84 funcionários de escritórios de contabilidade que os gerentes notaram que num ambiente de compartilhamento de conhecimento as chances de maior satisfação no trabalho e eficácia como competência geral são ampliadas.

Por outro lado, Lunardi, Zonatto e Nascimento (2019) analisaram os efeitos cognitivos que mediam o compartilhamento de informações verticais no processo orçamentário, bem como sua influência na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. As evidências do estudo indicam que a estrutura orçamentária da organização afeta diretamente o modo como as informações são compartilhadas, gerando impactos cognitivos no desempenho dos gestores.

Em estudos de caso sobre o compartilhamento de conhecimento em empresas de auditoria, Vera-Muñoz et al. (2006) argumentam que o conhecimento e a experiência dos membros são distribuídos de forma desigual. Nesse contexto, o compartilhamento pode contribuir para alavancar habilidades e disseminar melhores práticas entre os profissionais. No setor público, esse processo também pode garantir que os servidores se beneficiem ao máximo do conhecimento acumulado pelos servidores mais experientes antes de sua aposentadoria (Amayah, 2013).

Mesmo há quase três décadas, quando já existiam exemplos bem-sucedidos de gestão do conhecimento e compartilhamento de informações, Gupta et al. (2000) destacavam que, na prática, essa não é uma tarefa simples. Um dos principais desafios enfrentados pelas organizações é convencer os colaboradores a compartilhar conhecimento internamente. Para que isso ocorra de forma efetiva, são necessárias mudanças culturais, o envolvimento da alta gestão e o suporte de tecnologias adequadas.

Voltando ao contexto contábil, estudos publicados discutem o compartilhamento de conhecimento sob as perspectivas do gerenciamento de resultados, da ação cooperativa, do capital intangível e da prática de *board interlocking* — participação de um conselheiro em

mais de um conselho de administração (Cunha & Piccoli, 2017; Ferreira et al., 2024; Sordi, Nakayama & Binotto, 2018). Esses estudos analisam a influência dessas práticas em diferentes cenários de mercado, destacando a necessidade de inovação como fator essencial para a sustentabilidade em ambientes dinâmicos e competitivos.

Contudo, ao direcionar o foco para o setor público, esta pesquisa não identificou estudos que fomentem o debate sobre o KS sob a perspectiva concorrencial de recursos públicos, conforme destacado por Amayah (2013). Diante disso, com base no modelo estratégico de compartilhamento de conhecimento proposto por Sveiby (2001), fundamentado na teoria da firma, o próximo tópico apresenta uma adaptação voltada ao setor público — mais especificamente ao contexto universitário.

Outra possível lacuna observada na literatura foi a ausência de discussões sobre o relatório integrado sob a ótica do compartilhamento do conhecimento. O que seria oportuno a utilização de um tópico específico somente para esse debate. Neste contexto, reforça-se a proposta de adaptação de um modelo estratégico de compartilhamento oriundo do setor privado para o setor público, com o objetivo de gerar *insights* que contribuam para o avanço do KS das informações financeiras nas universidades brasileiras.

2.2.6 - Estratégias para o compartilhamento de conhecimento de Sveiby (2001)

O modelo de Sveiby (2001) sugere a elaboração de estratégia organizacional, considerando que o compartilhamento de conhecimento internamente e externamente à organização pode resultar no aumento do conhecimento e respectivamente na criação de valor. Para tanto, o autor utiliza três famílias de ativos intangíveis: i) recursos da estrutura externa; ii) recursos da estrutura interna; e iii) competências individuais.

A partir dessas três famílias, o modelo (Sveiby, 2001) aponta nove questões estratégicas inerentes ao compartilhamento de conhecimento, as quais foram adaptadas para o âmbito da universidade neste estudo e podem ser observadas no Quadro 10:

Quadro 10 - Questões estratégicas do compartilhamento de conhecimento

POLOS	DESCRIÇÃO
Entre indivíduos	É possível transferir competências entre as pessoas na universidade, criando formas de troca de informação, usando as relações de confiança na universidade?
Dos indivíduos para a estrutura externa	Os servidores da universidade podem melhorar as competências da comunidade externa de modo a tornar os serviços mais conhecidos e melhor compreendido?
Da estrutura externa para os indivíduos	Os servidores podem aprender com a comunidade externa, obtendo novas ideias sobre os serviços, <i>feedback</i> sobre a qualidade dos serviços

Continua...

Dos indivíduos para a estrutura interna	É possível compartilhar o conhecimento tácito dos servidores em repositórios de informação, de modo a ser compartilhada com toda universidade, seja pela intranet ou sistema de gerenciamento de informações?
Da estrutura interna para os indivíduos	É possível melhorar as competências dos servidores através de repositórios elaborados no item anterior?
Dentro da estrutura externa	É possível aumentar o compartilhamento de informações entre os diversos usuários de modo a aumentar sua competência, melhorando a imagem da universidade?
Da estrutura externa para a estrutura interna	A universidade pode absorver as competências dos usuários de modo a obter novas ideias e identificar novas oportunidades?
Da estrutura interna para a estrutura externa	Os mecanismos criados para obter novas ideias e oportunidades externas podem aumentar a competência dos usuários internos (informações sobre finanças e orçamento)?
Dentro da estrutura interna	É possível integrar os sistemas de informações da universidade de forma efetiva para que haja aprendizado interno?

Fonte: Elaborado pelo autor por meio da adaptação de Sveiby (2001)

O Quadro 10 é uma adaptação do estudo de Sveiby (2001), cuja linguagem original está voltada ao contexto empresarial, com termos como clientes, *stakeholders*, negócios e investidores. O conteúdo do quadro foi ajustado para atender à proposta de investigação da tese, centrada na interação entre contadores e conselheiros universitários, especialmente no que diz respeito às informações geradas no ambiente universitário.

Além disso, Dumay et al. (2016) apresentam na literatura um paralelo entre as investigações sobre o Relatório Integrado e o Capital Intelectual, sendo este último uma das vertentes do modelo proposto por Sveiby (2001).

A partir do Quadro 10 adaptado, é possível compreender quando Gupta et al. (2000) argumenta que a GC é um processo que envolve o desenvolvimento, armazenamento, recuperação e disseminação de informações e conhecimentos dentro de uma organização para apoiar e melhorar seu desempenho de negócios. Neste sentido, utilizar a abordagem da GC no âmbito público, o capital intelectual dos servidores técnicos, pode contribuir para as discussões, compreensão e decisões financeiras e orçamentais com os representantes conselheiros nas universidades.

Contudo, cabe destacar que a proposta do modelo de Sveiby (2001) consiste em indicar estratégias que podem ser adotadas pelas organizações. Trata-se, portanto, de um conjunto de diretrizes não necessariamente coordenadas de forma coerente, especialmente diante das limitações dos gestores em identificar os benefícios que uma abordagem baseada no conhecimento pode oferecer.

Como observado ao longo do capítulo 2, as abordagens, sobretudo, conceituais, acerca do comportamento radical de Skinner e do compartilhamento de conhecimento adaptado de Sveiby (2001), suscitaram alguns *insights* para a investigação sobre o controle e transparência

das informações financeiras e orçamentárias contidas nos Relatórios de Gestão das universidades, em que a participação dos profissionais de contabilidade e conselheiros universitários podem contribuir para a construção de conhecimentos mútuos e na geração de valor público para as instituições.

Notaram-se também lacunas e oportunidades de pesquisas a serem exploradas, como o compartilhamento de conhecimento relacionado às informações financeiras na contabilidade no setor público, bem como a conexão entre o KS e o relato integrado. No geral, os construtos de estudos citados, embora apontem variáveis associadas ao comportamento, não apresentam discussões sob a ótica dos conceitos da psicologia comportamental. Além disso, observa-se a ausência de adaptações do modelo de Sveiby (2001) para o setor público — especialmente no contexto das universidades públicas, que constituem o campo de estudo desta tese.

Na perspectiva do controle, da transparência e da responsabilização, Shariq et al. (2023) apontam que a capacidade de identificação, a consciência do monitoramento e a percepção da presença social estão positivamente relacionadas à percepção de *accountability*, a qual favorece o compartilhamento de conhecimento.

Dito isso, propôs-se nesta tese, a coleta de dados sobre as percepções dos atores que compõem a estrutura humana das universidades brasileiras sob as óticas conceituais do comportamento e do compartilhamento de conhecimento, discutidas ao longo do Capítulo 2.

O intuito de fomentar a elaboração de um modelo mental para a prática do KS nas universidades brasileiras requer a identificação das opiniões de diversos atores institucionais — profissionais da contabilidade, docentes, discentes, gestores, técnicos, auditores, membros da comunidade externa e representantes nos conselhos universitários. Essa abordagem será detalhada na metodologia, apresentada no Capítulo 3.

3. METODOLOGIA

O Capítulo 3 apresenta a taxonomia, o desenho estrutural, a operacionalização, os dados da pesquisa, bem como sua constituição, caracterização e tratamento. Também são abordadas a categorização das informações e a validação dos procedimentos adotados. Já o Capítulo 2, anteriormente apresentado, corresponde à revisão integrativa qualitativa da literatura e que também representa parte do polo metodológico da pesquisa.

Em termos gerais, o estudo pode ser caracterizado como empírico, descritivo, exploratório e semi-experimental. A abordagem descritiva tem como objetivo principal identificar características de uma determinada população ou fenômeno, além de estabelecer possíveis relações entre variáveis (Diehl & Tatim, 2004). Por sua vez, a abordagem exploratória busca descrever com precisão determinadas situações e identificar conexões entre os elementos que as compõem (Cervo, 2007).

3.1 Taxonomia da pesquisa

O objetivo geral da tese foi identificar as percepções de contadores e membros conselheiros das 69 universidades federais brasileiras sobre o controle e a transparência das informações orçamentárias e financeiras presentes no relatório integrado de gestão, sob as óticas comportamental e do compartilhamento do conhecimento. Para isso, foram realizadas duas etapas de coleta e análise de dados, envolvendo abordagens quantitativas e qualitativas.

Nas análises quantitativas, realizadas em duas etapas, foi aplicada a análise fatorial exploratória para identificar os fatores latentes das variáveis do construto da pesquisa. Em seguida, utilizou-se o Teste t de Welch para verificar divergências na percepção entre os diferentes grupos do público-alvo. Complementarmente, com base nas primeiras observações, foi realizada uma simulação de compartilhamento do conhecimento sobre as informações financeiras, com o objetivo de identificar possíveis alterações na percepção dos grupos respondentes.

Em síntese, a próxima seção apresenta o desenho da pesquisa, detalhando suas características metodológicas específicas.

3.1.1 Desenho estrutural

O quadro paradigmático da pesquisa foi elaborado com base na adaptação da “cebola de pesquisa” proposta por Saunders, Lewis e Thornhill (2019), conforme ilustrado no Quadro 11 a seguir.

Quadro 11 - Esquema paradigmático

CAMADAS	DESCRIÇÃO
Filosófica	Funcionalista
Teórica	Dedutiva: Análise do comportamento; Compartilhamento de conhecimento
Metodológica	Abordagem Mista: Quantitativa e Qualitativa
Estratégica	<i>Survey</i> e semi-experimental
Horizonte temporal	Transversal
Técnica procedural	Análise de dados: Análise fatorial exploratória, Teste t de Welch; Revisão qualitativa integrativa, Mapa mental

Fonte: elaborado pelo autor por meio da adaptação de Saunders, Lewis e Thornhill (2019)

Como se observa na camada filosófica, a abordagem adotada é funcionalista. Essa perspectiva privilegia métodos de investigação quantitativos, alinhados ao paradigma positivista, e caracteriza-se por uma postura regulatória e objetivista, sustentada por teorias organizacionais com orientação semelhante (Goddard, 2010).

Para fomentar a discussão e a construção dos construtos da pesquisa, foram predominantemente utilizadas as teorias da análise do comportamento, com destaque para as contribuições do behaviorismo radical de Skinner, além de fundamentos relacionados ao compartilhamento de conhecimento. Considerando a identificação das percepções de contadores e representantes dos conselhos universitários nas instituições de ensino superior, a abordagem adotada para o desenvolvimento teórico foi classificada como dedutiva.

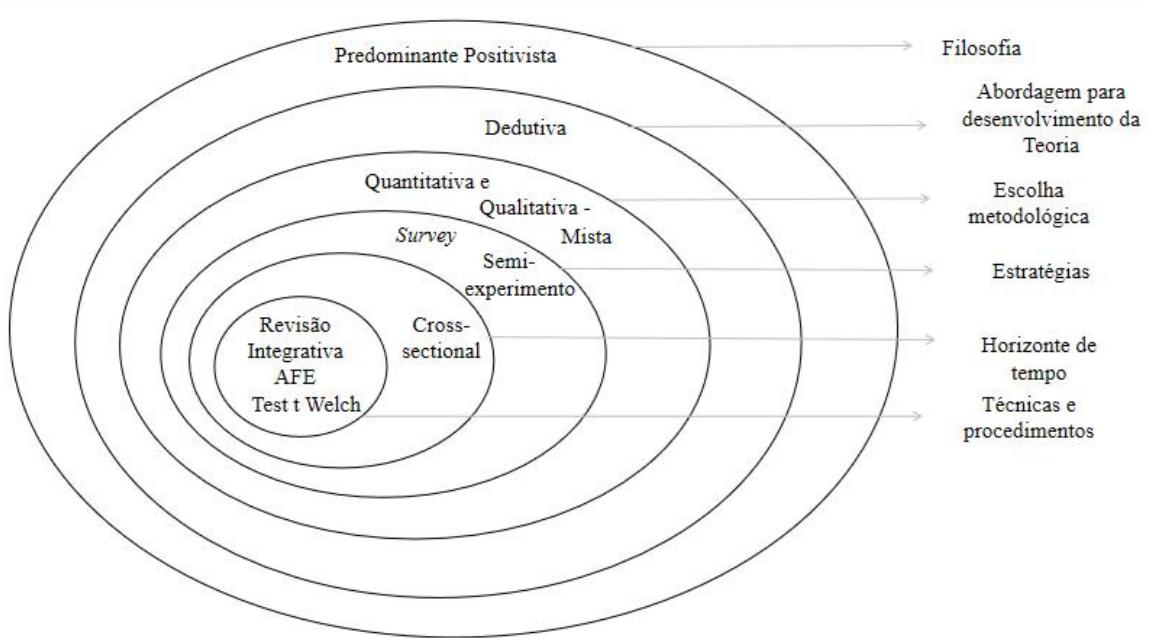
A classificação da pesquisa mostra-se coerente com a proposta de investigar quantitativamente a opinião de contadores e conselheiros universitários, sob a ótica da análise comportamental e da disseminação do conhecimento. Por outro lado, ao considerar a elaboração de um mapa mental sobre o compartilhamento de informações financeiras — fundamentado em dados quantitativos e qualitativos obtidos junto ao público-alvo — observa-se que a camada metodológica adota uma perspectiva mista. Essa combinação de métodos pode ser explorada em estudos sobre os serviços da administração pública, contribuindo para a construção de um corpo de conhecimento mais integrado (Brown & Brignall, 2007).

Nas duas etapas de coleta de dados foram aplicados questionários. Mais especificamente, na segunda etapa, realizou-se uma simulação de compartilhamento de conhecimento. Por esse motivo, a camada estratégica da pesquisa é caracterizada como uma combinação entre *survey* e semi-experimento. Embora os dados tenham sido coletados em etapas distintas, elas são complementares e refletem as opiniões atuais dos respondentes sobre os temas propostos. Quanto ao horizonte temporal, trata-se de uma pesquisa transversal (*cross-sectional*).

Por fim, como técnicas procedimentais, foram utilizadas análises de dados quantitativos e qualitativos. A abordagem predominante incluiu a aplicação da análise fatorial exploratória e do teste *t* de Welch, ambos fundamentados na revisão qualitativa da literatura para discussão dos resultados. Esses procedimentos também subsidiaram a elaboração de um mapa mental, construído a partir dos resultados das coletas e análises dos dados.

Para melhor visualização, o esquema metodológico poderá ser observado na Figura 1 apresentada na sequência:

Figura 1 - Esquema metodológico



Fonte: elaborada pelo autor por meio da adaptação de Saunders, Lewis e Thornhill (2019).

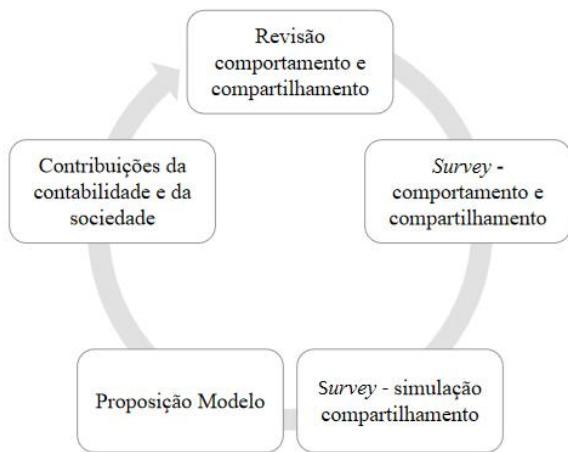
Como pode ser observado de forma resumida na Figura 1, a pesquisa apresenta características metodológicas predominantemente positivistas, com abordagem dedutiva e mista. Utiliza como estratégias a pesquisa survey e o semi-experimento. Adota como horizonte temporal o delineamento transversal (Cross-section) e, como técnicas e procedimentos, a Revisão Integrativa da literatura, a Análise Fatorial Exploratória e o Teste *t* de Welch.

3.1.2 Operacionalização segundo os objetivos da pesquisa

Considerando as etapas propostas para a pesquisa — identificar as percepções do público-alvo, simular o compartilhamento de conhecimento e propor um modelo mental — espera-se que o resultado final represente como a contabilidade e a sociedade podem

contribuir mutuamente para o compartilhamento do conhecimento. A Figura 2 apresenta o ciclo correspondente às fases de operacionalização.

Figura 2 - Ciclo da pesquisa



Fonte: elaborada pelo autor

O ciclo de análise dos dados pode, em parte, ser considerado uma forma de triangulação, oferecendo aos pesquisadores informações relevantes para compensar possíveis limitações decorrentes do uso de uma única fonte de dados ou método. Esse processo contribui para aumentar a validade e a credibilidade dos resultados da pesquisa, permitindo ao pesquisador utilizar dados quantitativos em estudos que são essencialmente qualitativos e interpretativos (Hopper & Hoque, 2006).

3.2 Dados da pesquisa

O universo da primeira etapa de coleta de dados foi composto por contadores, técnicos em contabilidade e membros dos conselhos universitários das 69 universidades federais brasileiras vinculadas ao Ministério da Educação (MEC). Na segunda etapa, participaram da pesquisa os respondentes que manifestaram interesse em integrar a ação simulada, dividida entre grupo de controle e grupo experimental.

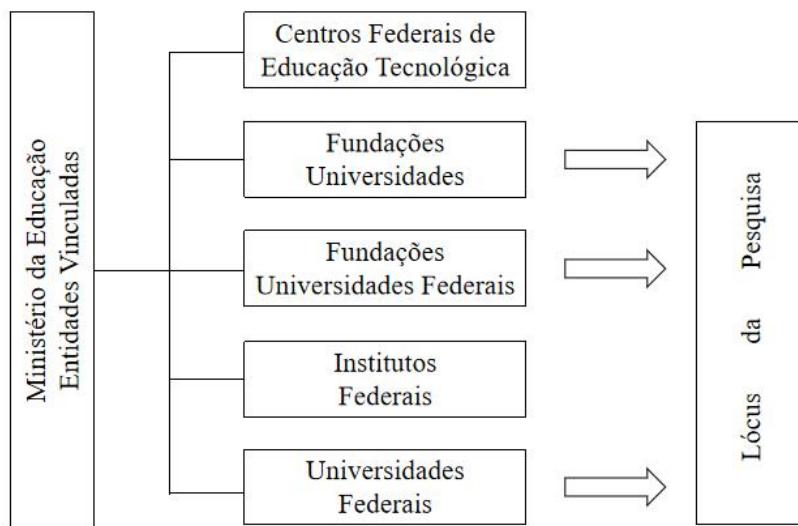
Considerando a abordagem voltada às pessoas que compõem a comunidade acadêmica como contadores, técnicos administrativos em educação (TAE), docentes e discentes, o projeto de tese foi registrado na Plataforma Brasil para avaliação pelo Comitê de Ética em Pesquisa em Ciências Sociais (CEP/CHS) da UnB, sob o número 80366424.5.0000.5540, e aprovado conforme parecer consubstanciado (Apêndice K).

Segundo o Decreto nº 11.401, de 2023, a estrutura organizacional das instituições

vinculadas ao Ministério da Educação (MEC) é composta pelos Centros Federais de Educação Tecnológica, Fundações Universitárias, Universidades Federais e Institutos Federais (Figura 3).

O lócus geral da pesquisa está representado na Figura 3.

Figura 3 - Lócus geral da pesquisa



Fonte: elaborada pelo autor por meio da adaptação de Brasil (2023).

No entanto, como mostra a figura acima, os Institutos Federais e os Centros de Formação Tecnológica foram excluídos do universo da pesquisa por oferecerem cursos técnicos, além dos de nível superior. O próximo tópico apresenta a constituição e caracterização inicial dos dados.

3.2.1 Constituição e caracterização inicial dos dados

Na primeira etapa, foi aplicado um questionário (Apêndice A) dividido em dois grupos de questões: o primeiro abordou conceitos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento, por meio de questões abertas e fechadas; o segundo tratou do compartilhamento de conhecimento, com base nas diretrizes estratégicas do modelo de Sveiby (2001), também por meio de questões abertas e fechadas.

Embora a literatura apresente estudos que relacionam o comportamento de indivíduos e grupos no ambiente organizacional ao compartilhamento de conhecimento, não foram encontrados trabalhos que integrem, de forma complementar, uma abordagem fundamentada nos conceitos da psicologia. Portanto, esta tese fundamenta-se nos cinco elementos que caracterizam a qualidade na publicação acadêmica — inovação, relevância, identificação de

lacunas, contribuição teórica e impacto — conforme propostos por Frezatti (2020). Ao atender aos critérios delineados no modelo do pentágono, conforme afirma o autor, espera-se que o estudo possa oferecer uma contribuição significativa à produção de conhecimento, com potencial de impacto nas dimensões econômica, social e cultural da sociedade.

O questionário é uma das formas mais utilizadas para coleta de dados, pois permite medir com maior precisão os aspectos desejados (Cervo, 2007). Entre as vantagens da sua aplicação estão a economia de tempo, o alcance simultâneo de um número elevado de participantes, a ampla cobertura geográfica e a obtenção de respostas que, de outra forma, seriam inacessíveis. No entanto, algumas desvantagens também podem ser observadas, como a baixa taxa de retorno, a impossibilidade de esclarecer dúvidas dos respondentes, o atraso na devolução e a necessidade de um universo mais homogêneo (Diehl & Tatim, 2004). Diante disso, foi realizado um pré-teste com 25 participantes, com o objetivo de identificar possíveis falhas na formulação das questões.

Entre os participantes do pré-teste, havia profissionais especialistas e pesquisadores das áreas de Psicologia, Controle Social, Transparência e Gestão do Conhecimento. Também participaram discentes e membros da comunidade externa às universidades. Essa etapa foi realizada após a aprovação da pesquisa pelo Comitê de Ética em Pesquisa e antecedeu a primeira fase de coleta de dados. O pré-teste contribuiu significativamente para ajustes na formulação de algumas questões, especialmente sob a perspectiva comportamental.

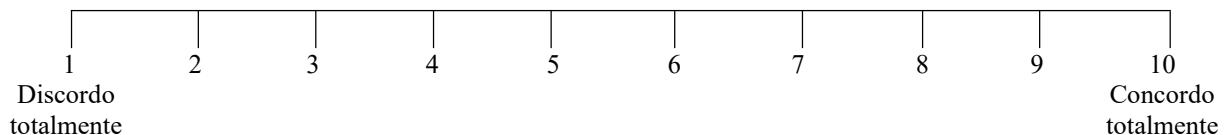
Na segunda etapa, foi realizada uma ação simulada de compartilhamento de conhecimento. Nessa ocasião, aplicaram-se dois questionários (Apêndices B e C): um destinado ao grupo de controle e outro ao grupo experimental. A composição dos grupos foi definida, primeiramente, pela manifestação de interesse dos participantes em integrar essa etapa e, posteriormente, pela escolha de uma cor — verde ou azul — realizada na primeira fase da coleta.

Nas duas etapas da pesquisa, foram enviados questionários online por meio do Google Docs, acompanhados do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE). As questões fechadas foram elaboradas com base na escala de Likert (1932), adaptada para 10 pontos, com duas âncoras verbais: “Discordo totalmente” e “Concordo totalmente”.

Embora a escala de Likert seja composta por cinco pontos, diversos estudos consideram aceitável o uso de classificações alternativas, conforme afirmam Clason e Dormody (1994). Cummins e Gullone (2000) recomendam a escala de 10 pontos como uma

alternativa mais estável, independentemente do tamanho da amostra, como também sugerem que as âncoras verbais sejam utilizadas apenas nas extremidades da escala, uma vez que os respondentes tendem a focar nesses pontos; os demais itens podem ser representados apenas por números. A Figura 4 a seguir apresenta a escala de Likert adaptada em 10 pontos.

Figura 4 - Escala de Likert adaptada em 10 pontos



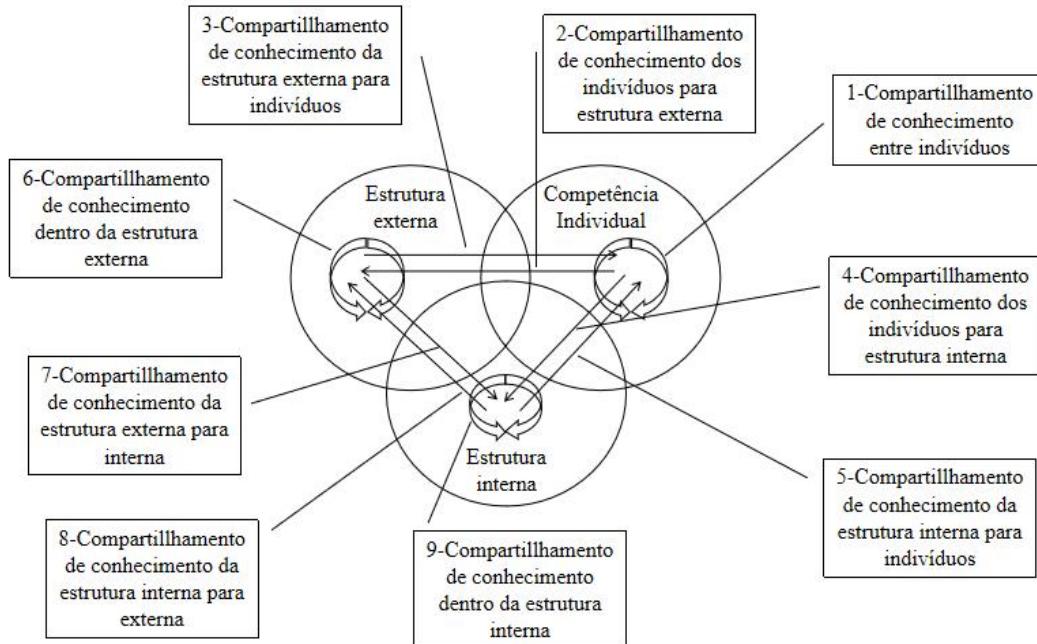
Fonte: elaborada pelo autor por meio da adaptação de Likert (1932)

O *design* da pesquisa foi idealizado a partir do pressuposto de que somente a divulgação do RIG seja insuficiente para o fortalecimento do controle social e transparência das informações financeiras das universidades, contrapondo o que espera o órgão normatizador (Tribunal de contas da União, 2019), se consideradas aspectos comportamentais do público-alvo. No mesmo sentido, o de que sem o compartilhamento de conhecimento dessas informações pelos profissionais da contabilidade com os representantes conselheiros universitários, somente a divulgação do conteúdo “Informações orçamentárias, financeiras e contábeis” do RIG não fortalece o controle social.

O conjunto de variáveis utilizado nas análises sob a ótica comportamental corresponde a onze conceitos da análise do comportamento, conforme as questões 1 a 12 do Apêndice A (exceto a questão 11). Os conceitos considerados foram: Aprendizagem, Motivação, Cultura, Estímulo, Linguagem, Pensamento, Atenção, Personalidade, Autoconhecimento, Desenvolvimento humano e Pensamento integrado.

O conjunto de variáveis utilizado para analisar as percepções sobre o compartilhamento do conhecimento baseia-se nas nove questões estratégicas propostas por Sveiby (2001), sob a ótica da teoria da firma. Essas questões foram adaptadas para o contexto deste estudo, realizado em universidades públicas. A Figura 5 apresenta o modelo com as questões estratégicas de *Knowledge Sharing* sugeridas pelo autor.

Figura 5 - Questões estratégicas do compartilhamento de conhecimento adaptadas



Fonte: elaborada pelo autor por meio da adaptação de Sveiby (2001).

As questões estratégicas adaptadas do modelo de Sveiby (2001) estão presentes no Bloco 2 de perguntas do Apêndice A, correspondendo aos números 17 a 26, com exceção da questão 23.

As questões 11 e 23, dos Blocos 1 e 2 respectivamente, foram utilizadas para avaliar a atenção dos participantes ao responderem os questionários. Assim, os instrumentos preenchidos por aqueles que não demonstraram atenção a qualquer uma dessas questões foram excluídos das análises da pesquisa.

Os dados brutos obtidos nas duas etapas da coleta estão disponíveis nos links apresentados a seguir.

Etapa 1 de coleta de dados:

https://docs.google.com/spreadsheets/d/1cJV29apbKYtMHK_zCs0qQy9nw8hVN6gD/edit?usp=drive_link&ouid=103430007326074703131&rtpof=true&sd=true
Dados Etapa 1_506_Final_respostas.xlsx

Etapa 2 de coleta de dados - simulação:

Grupo verde - controle

https://docs.google.com/spreadsheets/d/1SjBa393u-2lqgwTjervRt-1fPZY3K3m4/edit?usp=drive_link&ouid=103430007326074703131&rtpof=true&sd=true
Dados Etapa 2_19_Verde_Grupo controle.xlsx

Grupo azul - experimental

https://docs.google.com/spreadsheets/d/1ZhtFfU8V42G3MMp4J22nTtAnySMe0BgT/edit?usp=drive_link&ouid=103430007326074703131&rtpof=true&sd=true
Dados Etapa 2_20_Azul Grupo experimental.xlsx

3.2.2 Definição amostral

A população do estudo é composta por contadores, técnicos em contabilidade e membros conselheiros das 69 universidades federais brasileiras. Os conselhos universitários são formados por membros titulares e suplentes, representantes de diversas áreas, inclusive da comunidade externa à universidade. O número de integrantes varia conforme a estrutura organizacional de cada instituição. Por exemplo, na UFAPE, criada em 2018, o conselho conta com 22 membros titulares; já na UFPR, federalizada em 1950 e uma das mais antigas do país, o conselho possui 63 membros titulares, conforme os dados consultados. Cabe destacar que, em algumas universidades, as relações dos membros conselheiros apresentam representações vagas. Os conselhos universitários são responsáveis pelas principais deliberações de interesse da comunidade acadêmica.

A consulta ao Portal da Transparéncia sobre o número de servidores contadores e técnicos em contabilidade ativos em cada universidade indicou um total de 2.300 profissionais, sendo 970 contadores e 1.330 técnicos em contabilidade. Quanto aos conselhos universitários, o total de membros titulares considerados nesta pesquisa foi de 3.940, com base em informações obtidas nos portais das universidades e nas respostas às solicitações enviadas aos representantes dos conselhos, quando os dados não estavam disponíveis nas páginas institucionais. Assim, a população da pesquisa compreende 6.240 colaboradores.

Na primeira coleta de dados, foram recebidos 506 questionários, dos quais 32 foram excluídos devido a erros nas questões que avaliavam a atenção dos respondentes. Entre esses, 16 erraram ambas as questões, 12 erraram apenas a do Bloco 1 (comportamento) e 4 erraram somente a do Bloco 2 (compartilhamento do conhecimento). Além disso, outros 13 questionários foram excluídos por serem provenientes de instituições de ensino que não compunham o lócus geral da pesquisa (Figura 3). Assim, a amostra final ficou em 461 respondentes.

Para as análises estatísticas, considerando a população de 6.240 colaboradores que compõem o público-alvo da pesquisa, com nível de confiança de 95% e margem de erro de 5%, o tamanho ideal da amostra seria de 362 respostas. No entanto, a definição do tamanho adequado da amostra para a análise fatorial exploratória tem sido, por muito tempo, um tema controverso na literatura científica, especialmente quanto ao número mínimo de participantes

necessários (Damásio, 2012). Hair et al. (2009) recomendam que o número de sujeitos (N) seja de, no mínimo, 100, com pelo menos cinco respondentes por item analisado.

Considerando o número de variáveis envolvidas — 11 na abordagem comportamental e 9 na abordagem relacionada ao compartilhamento do conhecimento — a amostra composta por 461 respondentes atende aos requisitos iniciais para a realização da AFE. Além disso, considerando o tamanho da amostra nos diferentes perfis, estudos futuros poderão conduzir a análise fatorial separadamente entre contadores, docentes e gestores.

Do total de 461 respondentes, todas as 69 universidades foram representadas. No entanto, ao considerar apenas os contadores e técnicos em contabilidade, foi observado que 8 universidades não apresentaram respostas. Esse resultado também está relacionado ao número de contadores que não passaram nas questões de atenção ao questionário, totalizando 13 casos.

A coleta de dados ocorreu entre agosto de 2024 e março de 2025, ultrapassando o prazo inicialmente previsto, devido à dificuldade em obter respostas dos profissionais da contabilidade.

A Tabela 1, a seguir, apresenta a distribuição das universidades por região.

Tabela 1 - Distribuição das universidades por região (N=69)

Região	N°	%
Norte	10	14,5%
Nordeste	20	29%
Centro-oeste	9	13%
Sul	11	16%
Sudeste	19	27,5%
Total	69	100%

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, as regiões Nordeste e Sudeste concentram o maior número de universidades federais do país, 20 e 19, respectivamente, totalizando 56,5% do conjunto nacional. Por outro lado, a região Centro-Oeste apresenta o menor número, com 9 universidades, o que representa 13% do total.

O Quadro 12 apresenta a relação das instituições às quais foram encaminhados os questionários de pesquisa destinados aos contadores e representantes dos conselhos.

Quadro 12 - Universidades federais brasileiras

Universidades - 2	UF
Universidade Federal do Amazonas	AM
Universidade de Brasília	DF
Fundações Universidades Federais - 22	
Universidade Federal do ABC	SP
Universidade Federal do Acre	AC
Universidade Federal do Amapá	AP
Universidade Federal da Grande Dourados	MS

Continua...

Continuação...

Universidade Federal do Maranhão	MA
Universidade Federal do Mato Grosso	MT
Fundação Universidade Federal do Mato Grosso do Sul	MS
Universidade Federal de Ouro Preto	MG
Universidade Federal de Pelotas	RS
Universidade Federal do Piauí	PI
Universidade Federal do Rio Grande	RS
Universidade Federal de Rondônia	RO
Universidade Federal de Roraima	RR
Universidade Federal de São Carlos	SP
Universidade Federal de São João Del-Rei	MG
Universidade Federal de Sergipe	SE
Universidade Federal do Tocantins	TO
Universidade Federal do Vale do São Francisco	BA-PE-PI
Universidade Federal de Viçosa	MG
Universidade Federal do Pampa	RS
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro	RJ
Universidade Federal de Uberlândia	MG
Universidades Federais - 42	
Universidade Federal de Alagoas	AL
Universidade Federal de Alfenas	MG
Universidade Federal da Bahia	BA
Universidade Federal de Campina Grande	PB
Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre	RS
Universidade Federal do Ceará	CE
Universidade Federal do Espírito Santo	ES
Universidade Federal Fluminense	RJ
Universidade Federal de Goiás	GO
Universidade Federal de Itajubá	MG
Universidade Federal de Juiz de Fora	MG
Universidade Federal de Lavras	MG
Universidade Federal de Minas Gerais	MG
Universidade Federal de Pernambuco	PE
Universidade Federal de Santa Catarina	SC
Universidade Federal de Santa Maria	RS
Universidade Federal de São Paulo	SP
Universidade Federal do Pará	PA
Universidade Federal da Paraíba	PB
Universidade Federal do Paraná	PR
Universidade Tecnológica Federal do Paraná	PR
Universidade Federal do Recôncavo da Bahia	BA
Universidade Federal do Rio Grande do Norte	RN
Universidade Federal do Rio Grande do Sul	RS
Universidade Federal do Rio de Janeiro	RJ
Universidade Federal Rural da Amazônia	AM
Universidade Federal Rural de Pernambuco	PE
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro	RJ
Universidade Federal Rural do Semiárido	RN
Universidade Federal do Triângulo Mineiro	MG
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri	MG
Universidade Federal da Fronteira Sul	SC-RS-PR
Universidade Federal da Integração Latino-Americana	PR
Universidade Federal da Lusofonia Afro-Brasileira	BA-CE
Universidade Federal do Oeste do Pará	PA
Universidade Federal do Cariri	CE
Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará	PA
Universidade Federal do Oeste da Bahia	BA

Universidade Federal do Sul da Bahia	BA
Universidade Federal do Agreste de Pernambuco	PE
Universidade Federal do Delta do Parnaíba	PI
Universidade Federal de Catalão	GO
Universidade Federal de Jataí	GO
Universidade Federal de Rondonópolis	MT
Universidade Federal do Norte do Tocantins	TO

Fonte: elaborado pelo autor por meio da adaptação de Brasil (2023).

Na segunda etapa, a análise e simulação compartilhada de informações teve como foco um grupo específico de participantes da primeira fase, contadores e membros dos conselhos que manifestaram interesse em continuar colaborando com a pesquisa ao indicarem umas das cores (verde ou azul) na primeira etapa de coleta.

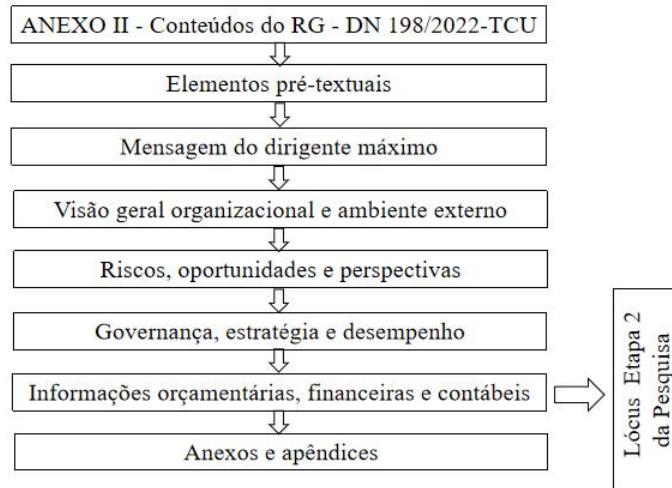
Do total de 177 interessados em participar da segunda etapa de pesquisa, 121 informaram os emails para envio dos questionários. Assim, foram enviados os emails com os questionários para 54 interessados do grupo de controle e para 67 interessados do grupo experimental. O período de coleta na segunda etapa foi menor (20 a 27/03/2025). O total de respostas foi de 20 para o grupo de controle (37,04% de retorno) e 21 para o grupo experimental (31,34% de retorno). Os participantes não sabiam qual cor indicava o grupo de controle ou o grupo experimental. Cada questionário dessa etapa continha uma questão destinada à avaliação da atenção, e nenhum deles apresentou erros nessa avaliação

Nessa etapa concentrou-se nas informações financeiras das universidades, as quais devem compor o relatório integrado de gestão. A Decisão Normativa nº 198/2022 do TCU, em seu Anexo II, indica os conteúdos e informações que devem constar no Relatório de Gestão. São eles:

- i. Elementos pré-textuais;
- ii. Mensagem do dirigente máximo;
- iii. Visão geral organizacional e ambiente externo;
- iv. Riscos, oportunidades e perspectivas;
- v. Governança, estratégia e desempenho;
- vi. Informações orçamentárias, financeiras e contábeis; e
- vii. Anexos e apêndices.

Contudo, o lócus na segunda etapa da pesquisa foi o elemento de conteúdo “Informações orçamentárias, financeiras e contábeis”, o que poderá ser observada na Figura 6, uma adaptação do Anexo II da Decisão Normativa 198/2022 do Tribunal de Contas da União.

Figura 6 - Lócus etapa 2 da pesquisa



Fonte: elaborado pelo autor por meio da adaptação de Tribunal de Contas da União (2022)

Na etapa de simulação compartilhada, os respondentes puderam analisar o conteúdo referente às “Informações orçamentárias, financeiras e contábeis” do RIG, por se tratar de dados de interesse previamente apontados pelos participantes na primeira etapa de coleta.

A próxima seção apresenta o processo de operacionalização dos dados.

3.3 Operacionalização dos dados

A operacionalização dos dados coletados envolveu etapas como organização procedural, pré-análise, exploração, tratamento e interpretação. Para a análise, foram utilizados principalmente os recursos do *software SPSS® 21.0*, além de planilhas eletrônicas do Microsoft Excel.

3.3.1 Organização procedural e pré-análise dos dados

A operacionalização dos dados foi realizada, sobretudo, em duas etapas principais de coleta de dados, detalhadas nas fases a seguir:

- 1) Foi elaborado o questionário de pesquisa e realizado um pré-teste com 25 participantes, com o objetivo de identificar possíveis problemas de formulação das perguntas, além de avaliar aspectos éticos e potenciais riscos aos respondentes. Essa etapa contou com o apoio de profissionais da área de Psicologia. Para aprofundar a discussão teórica sobre os conceitos da análise do comportamento na tese, optou-se por cursar a disciplina “Análise do Comportamento”, em um programa de Mestrado em Psicologia;
- 2) O questionário eletrônico foi enviado por meio do Google Forms aos contadores e aos membros dos conselhos universitários das 69 universidades federais brasileiras;

- 3) Foram coletadas informações quantitativas e qualitativas sobre os conceitos de análise do comportamento e de compartilhamento de conhecimento, com o objetivo de subsidiar a elaboração dos questionários da segunda etapa de coleta e a construção da simulação correspondente;
- 4) Foi elaborado um banco de dados em planilhas para a realização das análises iniciais, incluindo a análise fatorial exploratória (AFE) e o teste t de Welch, considerando as variáveis sob a perspectiva da análise comportamental e do compartilhamento de conhecimento;
- 5) Foram enviados 121 questionários relacionados à simulação de compartilhamento de conhecimento aos contadores e membros dos conselhos universitários, sendo 54 destinados ao grupo de controle e 67 ao grupo experimental;
- 6) Elaboração de banco de dados em planilhas para a análise dos dados quantitativos coletados por meio dos dois questionários aplicados na simulação de compartilhamento de conhecimento, utilizando o teste t de Welch;
- 7) Análise qualitativa dos dados com o objetivo de subsidiar a elaboração do modelo mental de compartilhamento de conhecimento; e
- 8) Elaboração do modelo de mapa mental altruísta de compartilhamento de conhecimento.

3.3.2 Exploração dos dados

A exploração dos dados foi realizada por meio de diversas técnicas de análise estatística, incluindo análise fatorial exploratória, teste t de Welch, cálculo de médias, desvio padrão (DP), variância, teste de consistência interna das respostas por meio do alfa de Cronbach, teste estatístico Kaiser-Meyer-Olkin (KMO), teste de esfericidade de Bartlett, análise de comunidades e aplicação de método de rotação.

3.3.3 Tratamento dos dados e interpretação

A amostra do estudo é do tipo não probabilística, selecionada por julgamento, composta por profissionais da contabilidade e membros dos conselhos universitários das 69 universidades federais brasileiras.

Por tratar-se de uma pesquisa de opinião, optou-se pela utilização da análise fatorial exploratória, recomendada para “identificar fatores ou dimensões latentes que refletem o que as variáveis têm em comum” (Hair et al., 2009, p. 112). Contudo, algumas recomendações

complementares são indicadas para validação da AFE, embora haja na literatura controvérsias em relação as melhores técnicas para sua execução (Damásio, 2012).

Neste estudo, recorreu-se a técnicas suplementares para a validação da AFE e test t de Welch, conforme detalhado a seguir.

Para verificar a confiabilidade do questionário, foi aplicado o teste de consistência interna das respostas por meio do coeficiente alfa de Cronbach, amplamente reconhecido na validação de instrumentos de pesquisa (Pilatti, Pedroso & Gutierrez, 2010). Embora valores superiores a 0,70 sejam geralmente considerados satisfatórios, a literatura também aponta que índices acima de 0,60 podem ser interpretados como moderadamente adequados, dependendo do contexto e da natureza das variáveis analisadas (Freitas & Rodrigues, 2005; Prieto & Muñiz, 2000).

Adicionalmente, foram aplicados os testes estatísticos Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) e o teste de esfericidade de Bartlett, com o objetivo de avaliar a adequação dos dados à análise fatorial exploratória. O teste KMO permite comparar as correlações simples com as correlações parciais, sendo que valores próximos de 1 indicam que os dados apresentam correlações elevadas, o que favorece a aplicação da análise fatorial (Dancey & Reidy, 2006; Fávero et al., 2009). Já o teste de esfericidade de Bartlett verifica se há diferença estatisticamente significativa entre a matriz de correlação observada e a matriz identidade; resultados com valor-p inferior a 0,05 indicam que a matriz de correlação não é uma matriz identidade, reforçando a viabilidade da análise fatorial (Dancey & Reidy, 2006; Fávero et al., 2009).

A análise das Comunalidades comprehende identificar a parcela da variância compartilhada de cada variável que é explicada pelos fatores extraídos (Dancey & Reidy, 2006). De acordo com Hair et al. (2009), quando os valores de extração superam 0,60 para a maioria das variáveis, as análises de fatores comuns tendem a produzir resultados substancialmente semelhantes.

A análise de Rotação Varimax tem como objetivo observar a maximização da associação de cada variável com um único fator, examinando primeiramente a solução sem rotação e determinando a necessidade do uso da solução com rotação, utilizando como critério para extração a existência de autovalores superiores a 1 (Hair et al., 2009).

Por fim, o teste t de Welch foi utilizado como técnica complementar à análise fatorial, com o objetivo de identificar possíveis alterações nas percepções dos públicos-alvo da pesquisa, por meio da comparação das médias das respostas às variáveis. Para a aplicação

desse teste, foi necessário realizar previamente as análises de médias, variâncias e desvio padrão. Inicialmente, pretendia-se utilizar o teste t de Student para comparar as médias entre dois grupos de perfis; contudo, considerando a presença de amostras e variâncias distintas, optou-se pela adoção do teste t de Welch, mais adequado a esse tipo de situação.

Na sequência, o capítulo 4 apresenta as análises e discussões.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

O Capítulo 4 apresenta os resultados e as discussões da pesquisa. No tópico 4.1, são descritas as características sociodemográficas dos respondentes na primeira etapa de coleta de dados, bem como os principais achados das análises fatoriais relacionadas à ótica comportamental e ao compartilhamento do conhecimento, além dos testes *t* de Welch utilizados para comparar os diferentes públicos-alvo. Já o tópico 4.2 discute esses resultados à luz de contribuições teóricas da literatura pertinente.

4.1 Resultados

4.1.1 Características sociodemográficas

A Tabela 2, a seguir, apresenta o perfil dos respondentes na primeira etapa da coleta de dados.

Tabela 2 - Perfil dos respondentes (*N*=461)

Questões	Alternativas	N*	%
Público-alvo	Contadores e técnicos em contabilidade	121	26,3%
	Conselheiros universitários	340	73,7%
	Docentes = 152		
	Discentes = 10		
	Técnicos Administrativos = 47		
	Auditores = 23		
	Comunidade Externa = 9		
	Gestores = 88		
	Outros = 11		
Gênero	Feminino	205	44,5%
	Masculino	256	55,5%
Idade	Até 20 anos	-	0 %
	De 21 a 30 anos	15	3,3%
	De 31 a 40 anos	87	18,9%
	De 41 a 50 anos	176	38,2%
	De 51 a 60 anos	125	27,1%
	De 61 anos acima	58	12,6%
Renda	Até R\$ 3.000,99	7	1,5 %
	De R\$ 3.001,00 a 6.000,99	35	7,6%
	De R\$ 6.001,00 a 9.000,99	75	16,3%
	De R\$ 9.001,00 a 12.000,99	100	21,7%
	De R\$ 12.001,00 a 15.000,99	91	19,7%
	De R\$ 15.001,00 a acima	153	33,2%
Tempo de vinculação na universidade	Até 4 anos	23	5,0%
	De 5 a 8 anos	50	10,8%
	De 9 a 12 anos	88	19,1%
	De 13 a 16 anos	144	31,2%
	De 17 a 20 anos	67	14,5%
	De 21 anos acima	89	19,3%
	Norte	57	12,4%

Continua...

Respondentes por localização da universidade	Nordeste	125	27,1%
	Centro-oeste	39	8,5%
	Sul	104	22,6%
	Sudeste	136	29,5%
Participação na elaboração do relatório	Elaboração total	10	2,2%
	Parcial (informação da área)	145	31,4%
	Aprovação em alguma instância	117	25,4%
	Não participa	165	35,8%
	Outros	24	5,2%
Recebe gratificação por função/bolsa, etc	Função gratificada	85	18,4%
	Cargo de direção	162	35,2%
	Auxílio financeiro - bolsa	32	6,9%
	Não recebe	170	36,9%
	Outros	12	2,6%

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Em resumo, algumas informações relevantes podem ser destacadas nas características sociodemográficas dos respondentes. Em primeiro lugar, observa-se uma predominância de docentes, seguidos por contadores, técnicos em contabilidade, gestores e técnicos administrativos em educação. Em segundo lugar, 77,9% dos participantes têm idade igual ou superior a 41 anos, e 65% possuem vínculo com a universidade há 13 anos ou mais. Outros dados relevantes incluem os 35,8% que declararam não participar da elaboração do RIG, enquanto apenas 2,2% contribuem integralmente para sua produção. Por fim, destaca-se que 60,5% dos respondentes recebem algum tipo de auxílio financeiro, como gratificação por função, cargos de direção ou bolsas.

O próximo tópico são apresentados os resultados das análises fatoriais e testes t de Welch.

4.1.2. Analise fatorial exploratória dos dados referentes às percepções dos público-alvos da pesquisa no que concerne aos conceitos comportamentais

A consistência interna das respostas foi observada por meio da análise do Alpha de Crombach, uma das mais utilizadas na avaliação de instrumentos de pesquisa (Pilatti et al., 2010). Alguns estudos estabelecem que os índices satisfatórios sejam àqueles acima de 0,70, mas também é possível encontrar na literatura autores que considerem índices acima de 0,60 como adequados e moderados, sobretudo, considerando a diversidade de construtos psicológicos (Field, 2009; Freitas & Rodrigues, 2005; Prieto & Muñiz, 2000).

Tabela 3 - Estatística de confiabilidade comportamento

Cronbach's Alpha	N
,876	11

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Para as respostas sobre a percepção na ótica comportamental, o índice de 0,876, apresentado na Tabela 3 é considerado satisfatório.

A próxima tabela apresenta as estatísticas descritivas das respostas sobre os conceitos comportamentais:

Tabela 4 - Estatísticas descritivas das percepções sob a ótica comportamental

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Distorção		Curtose
Aprendizagem	1	10	7,2213	2,48886	-0,845	0,114	0,053
Motivação	1	10	8,6161	1,7834	-1,973	0,114	4,894
Cultura	1	10	6,7809	2,4605	-0,619	0,114	-0,446
Estímulo	1	10	7,4035	2,28271	-0,931	0,114	0,411
Linguagem	1	10	6,3124	2,15236	-0,536	0,114	0,006
Pensamento	1	10	7,3341	2,16722	-1,097	0,114	0,966
Atentar	1	10	7,5401	2,23826	-1,125	0,114	0,9
Personalidade	1	10	8,1128	1,87787	-1,284	0,114	1,8
Autoconhecimento	1	10	8,846	1,58256	-2,112	0,114	5,637
Desenvolvimento humano	1	10	7,7657	2,16428	-1,19	0,114	1,089
Pensamento integrado	1	10	6,1215	2,42056	-0,441	0,114	-0,571

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como podem ser observadas, as maiores médias e menores desvios padrões foram para as variáveis Autoconhecimento ($M=8,846/DP=1,58256$), Motivação ($M=8,6161/DP=1,7834$) e Personalidade ($M=8,1128/DP=1,87787$), nesta ordem. As menores médias foram para as variáveis Pensamento integrado ($M=6,1215$), Linguagem ($M=6,3124$), Cultura ($M=6,7809$), Aprendizagem ($M=7,2213$) e Pensamento ($M=7,3341$), as quais se incluem entre as variáveis com os maiores desvios padrões ($DP=2,42056; 2,15236; 2,4605; 2,48886; 2,16722$) respectivamente.

A matriz de correlações apresentada na sequência na Tabela 5, serve para identificar as relações entre as variáveis.

Tabela 5 - Matriz de correlações das variáveis dos conceitos comportamentais

	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10	X11
X1= Aprendizagem	1,000	,291	,303	,272	,287	,274	,284	,250	,243	,286	,237
X2= Motivação	,291	1,000	,219	,309	,311	,361	,479	,485	,377	,434	,288
X3= Cultura	,303	,219	1,000	,588	,592	,518	,430	,226	,255	,356	,567
X4= Estímulo	,272	,309	,588	1,000	,565	,585	,404	,292	,294	,428	,470
X5= Linguagem	,287	,311	,592	,565	1,000	,554	,477	,280	,283	,417	,531
X6= Pensamento	,274	,361	,518	,585	,554	1,000	,597	,363	,385	,446	,550
X7= Atentar	,284	,479	,430	,404	,477	,597	1,000	,545	,531	,488	,418
X8= Personalidade	,250	,485	,226	,292	,280	,363	,545	1,000	,658	,464	,223
X9= Autoconhecimento	,243	,377	,255	,294	,283	,385	,531	,658	1,000	,531	,219
X10= Desenvolvimento humano	,286	,434	,356	,428	,417	,446	,488	,464	,531	1,000	,365
X11= Pensamento integrado	,237	,288	,567	,470	,531	,550	,418	,223	,219	,365	1,000

a. Determinant = ,009

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, não foram reportadas correlações extremamente elevadas. Quando não observado um número substancial de correlações acima de 0,30, a análise fatorial é provavelmente inapropriada (Hair et al., 2009). A Aprendizagem foi a variável que apresentou as menores relações com as demais (9), seguida das variáveis Personalidade (5) e Autoconhecimento (5), ambas com cinco índices abaixo de 0,30. Qualquer variável que não possua uma boa correlação com as demais, deverá ser eliminada para que se realize a análise fatorial (Field, 2009). Assim, conclui-se pela inexistência de problemas relevantes de colinearidade entre os itens.

Adicionalmente, foram realizados os testes estatísticos Kaiser-Meyer-Olkin (KMO), que serve para confrontar as correlações simples com as parciais e o teste de esfericidade de Bartlett, que serve para identificar diferença estatística entre a matriz de correlação e a matriz identidade (Dancey & Reidy, 2006; Fávero et al., 2009). O valor próximo de 1 para o KMO indica que o coeficiente de correlação se sobrepõe a uma correlação parcial, enquanto o teste estatístico significante (geralmente menor que 0,05) para o teste de Bartlett, indica que a matriz de correlação não é uma matriz identidade (Dancey & Reidy, 2006; Fávero et al., 2009).

A Tabela 6, a seguir, apresenta os valores para os testes estatísticos KMO e de esfericidade de Bartlett:

Tabela 6 - Teste estatístico KMO e esfericidade de Bartlett's

Kaiser-Meyer-Olkin	Measure of Sampling Adequacy	,895
Esfericidade de Bartlett	Approx. Chi-Square	2166,416
	df	55
	Sig.	,000

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

O valor de 0,895 para o KMO indica que os coeficientes de correlações parciais são pequenos, e que o valor para o teste de esfericidade de Bartlett, significante a 0,000, permite concluir pela existência de diferença estatisticamente significativa entre a matriz de correlação e a matriz identidade, o que confirma a realização da análise fatorial (Dancey & Reidy, 2006; Fávero et al., 2009).

A próxima análise da Tabela 7 apresenta as comunidades da análise fatorial. Dancey e Reidy (2006) argumentam que é nas comunidades que se verifica a proporção da variância comum de cada uma das variáveis explicada nos fatores extraídos. As análises de fatores comuns chegam a resultados essencialmente idênticos quando as extrações excederem 0,60 para a maioria das variáveis (Hair et al., 2009).

Tabela 7 - Comunidades comportamento

	Inicial	Extração
Aprendizagem	1,000	,220
Motivação	1,000	,489
Cultura	1,000	,691
Estímulo	1,000	,621
Linguagem	1,000	,654
Pensamento	1,000	,640

Continua...

Continuação...

Atentar	1,000	,633
Personalidade	1,000	,731
Autoconhecimento	1,000	,691
Desenvolvimento humano	1,000	,549
Pensamento integrado	1,000	,609

Método de Extração: Análise do Componente Principal.

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado na Tabela 7, embora a maioria das variáveis apresente compartilhamento de variância acima de 0,60, três delas apresentaram proporções de communalidades inferiores a 0,60, entre as quais se destaca a Aprendizagem com variância comum de apenas 0,220.

Na sequência a Tabela 8 apresenta a variância total explicada a partir dos autovalores associados a cada fator antes da extração (valores próprios iniciais):

Tabela 8 - Total da variância explicada comportamento

Componentes	Valores próprios inicial			Somas de extração de carregamentos ao quadrado			Somas rotativas de carregamentos ao quadrado		
	Total	% de variância	% cumulativa	Total	% de variância	% cumulativa	Total	% de variância	% cumulativa
1	5,043	45,845	45,845	5,043	45,845	45,845	3,436	31,234	31,234
2	1,485	13,504	59,349	1,485	13,504	59,349	3,093	28,116	59,349
3	,838	7,617	66,966						
4	,654	5,946	72,912						
5	,567	5,152	78,063						
6	,518	4,711	82,774						
7	,472	4,288	87,062						
8	,442	4,021	91,083						
9	,381	3,467	94,550						
10	,313	2,849	97,399						
11	,286	2,601	100,000						

Método de Extração: Análise do Componente Principal.

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

O objetivo da análise dos dados reportados na Tabela acima é observar a maximização da associação de cada variável com um único fator, examinando primeiramente a solução sem rotação e determinando a necessidade do uso da solução com rotação (Hair et al., 2009). Utilizando como critério para extração a existência de autovalores superiores a 1 (um), obteve-se a extração de dois fatores com um poder explicativo total de 59,349% da variância

total dos 11 fatores possíveis.

Com o propósito de simplificar as colunas da matriz fatorial, elevando-se ao máximo a soma das variâncias dos fatores e fornecer uma divisão comprehensível desses fatores, utilizou-se o Método de Rotação Varimax (Hair et al., 2005).

Na Tabela 9 a seguir o resumo geral da análise fatorial exploratória:

Tabela 9 - Análise Fatorial (Rotação Varimax)^a das variáveis sobre o comportamento

	Componentes	
	1	2
Cultura	,823	
Linguagem	,777	
Pensamento integrado	,767	
Estímulo	,753	
Pensamento	,705	
Personalidade		,850
Autoconhecimento		,823
Motivação		,668
Atentar		,661
Desenvolvimento humano		,643
Aprendizagem		

Método de Extração: Análise do Componente Principal.

Método de Rotação: Varimax com Normalização de Kaiser.

^a Rotação convergida em 3 interações.

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Após a realização da análise fatorial das 11 variáveis, notou-se a formação de dois grupos de fatores, agrupando cinco variáveis cada um deles, os quais foram nomeados com os títulos informados e destacados a seguir:

Componente 1 = Construção Cognitivo-cultural;

Componente 2 = Consciência e Desenvolvimento Pessoal.

O fator 1 nomeado como Construção Cognitivo-cultural, explicou 31,234% total da variância e agrupou algumas variáveis relacionadas com conceitos comportamentais coletivos: cultura, linguagem, pensamento integrado, estímulo e pensamento.

O fator 2 nomeado como Consciência e Desenvolvimento Pessoal, explicou 28,116% da variância total e agrupou variáveis relacionadas com conceitos comportamentais individuais: personalidade, autoconhecimento, motivação, atenção e desenvolvimento humano.

Na dimensão “Construção Cognitivo-cultural” o item de maior valor foi a Cultura (0,823), enquanto o de menor valor foi o Pensamento (0,705).

Skinner (2003) estabelece uma analogia entre a cultura e a relação entre líder e liderado no contexto político. Segundo o autor, a cultura é capaz de moldar o comportamento individual, condicionando-o às exigências de determinadas situações ou à influência do

comportamento de outras pessoas. Por outro lado, o pensamento na perspectiva do verbo “pensar”, significa em alguns casos, a atividade que torna possível a execução de uma ação no futuro (Bandini & Delage, 2012).

Na dimensão “Consciência e Desenvolvimento Pessoal”, observou-se que o item de maior carga fatorial foi a Personalidade (0,850) e de menor carga o item Desenvolvimento humano (0,643). A Personalidade é como aprendemos a ser quem somos ou como se constrói o repertório comportamental (Moreira & Medeiros, 2019). Talvez a percepção construída a partir do conceito de personalidade discutido na pesquisa esteja relacionada ao comportamento controlado por regras, que permeia as experiências vividas pelo indivíduo ao longo de sua trajetória.

Como também pode ser observado, mesmo com a rotação varimax para elevar ao máximo a soma das variâncias dos fatores, o item Aprendizagem não apresentou carga fatorial relevante que pudesse contribuir para seu enquadramento em nenhum dos grupos de fatores reportados. Mesmo antes, na avaliação da matriz de correlação (Tabela 5), foi possível identificar a baixa correlação da variável com as demais, levando em conta que apenas a relação com a variável Cultura foi acima de 0,30.

4.1.2.1 Teste t de Welch para comparação das médias das amostras por grupos nas questões numéricas sobre o comportamento

Considerando os resultados reportados por meio da análise fatorial exploratória, no intuito de observar possíveis alterações nas percepções dos públicos alvos da pesquisa, foram realizados alguns testes adicionais, comparando as respostas das variáveis sobre a ótica comportamental e compartilhamento dos Contadores (N=121) com as respostas dos Conselheiros (N=317) e Auditores (N=23).

Na Tabela 2 - Perfil dos respondentes, os auditores foram inicialmente incluídos no grupo dos conselheiros, considerando que a maioria desses profissionais compõe os setores responsáveis pela aprovação dos relatórios de gestão. No entanto, visando reduzir possíveis vieses, e tendo em vista que os auditores são encarregados da verificação das informações orçamentárias e financeiras das universidades, optou-se por separá-los dos demais membros dos conselhos universitários.

Neste sentido, foram separadas as respostas das variáveis numéricas dos Contadores e Técnicos em contabilidade, Conselheiros e Auditores. Em seguida, foram analisadas as Médias, Desvio padrão e Variância (Apêndice G e H). O objetivo inicial dessas análises, complementares à validação da AFE, foi aplicar o Teste t de Student, para comparar as

médias entre dois grupos: Contadores versus Conselheiros, e Contadores versus Auditores, afim de verificar possíveis diferenças significativas. No entanto, como as variâncias das respostas entre os pares de amostras independentes se mostraram desiguais (Apêndices G e H), optou-se pela utilização do Teste *t* de Welch, mais adequado para situações em que as amostras são independentes e apresentam variâncias distintas. Nas ciências sociais, esse tipo de teste é amplamente utilizado para investigar diferenças entre grupos em aspectos como comportamento, atitudes e opiniões.

As Tabelas 10 e 11, na sequência, apresentam os p-valores das comparações entre as percepções de Contadores versus as percepções de Conselheiros e de Contadores versus Auditores, respectivamente, em cada uma das variáveis numéricas sobre os conceitos do comportamento. Nas duas comparações Contadores *versus* Conselheiros e Contadores *versus* Auditores, as Hipóteses Nulas são de que as médias das percepções dos Contadores são iguais as médias das percepções dos Conselheiros e Auditores ($\mu_1 = \mu_2$), respectivamente, e as Hipóteses Alternativas são de que as médias das percepções dos Contadores são diferentes das médias das percepções dos Conselheiros e Auditores ($\mu_1 \neq \mu_2$), respectivamente:

Tabela 10 - P-valor das comparações entre as percepções dos Contadores x Conselheiros sobre as questões comportamentais

Componente	P-valor
Aprendizagem	0,1363
Motivação	0,0203
Cultura	0,5285
Estímulo	0,1093
Linguagem	0,0877
Pensamento	0,2411
Atentar	0,0211
Personalidade	0,5889
Autoconhecimento	0,3452
Desenvolvimento humano	0,6463
Pensamento integrado	0,1313

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser visto na Tabela 10 acima, os p-valores para a Motivação ($p=0,0203$) e Atentar ($p=0,0211$) foram significantes estatisticamente (menor que 0,05), permitindo concluir pela existência de uma diferença real na percepção entre os grupos, portanto, rejeitando-se as hipóteses nulas para estas variáveis. Para todas as demais, as hipóteses nulas não podem ser rejeitadas.

A próxima Tabela apresenta os p-valores do Test t de Welch na comparação das médias das amostras dos Contadores e Auditores, assumindo-se como hipóteses nulas que não há diferenças significativas entre os valores atribuídos pelos dois grupos:

Tabela 11 - P-valor das comparações entre as percepções dos Contadores x Auditores sobre as questões comportamentais

Componente	P-valor
Aprendizagem	0,2976
Motivação	0,7291
Cultura	0,6420
Estímulo	0,9306
Linguagem	0,1166
Pensamento	0,8337
Atentar	0,4711
Personalidade	0,2318
Autoconhecimento	0,4551
Desenvolvimento humano	0,4004
Pensamento integrado	0,9308

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, todos os p-valores acima de 0,05 permitem concluir pela não rejeição das hipótese nulas, logo, assumindo-se que não há diferenças estatisticamente significativas nas percepções do Contadores e Auditores nas questões conceituais sobre o comportamento em relação ao controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG.

4.1.2.2 Resultados das análises de dados qualitativos sobre conceitos do comportamento

Além das variáveis numéricas, foram coletados dados qualitativos relacionados à opinião dos respondentes sobre questões comportamentais e o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do Relatório Integrado de Gestão.

A questão 13 do questionário inicial (Apêndice A) apresentou o conceito de sentimentos sob a ótica do comportamento radical de Skinner (1989, 1991) como sendo as manifestações físicas do organismo, acessíveis apenas a pessoa que sente e que surgem de maneira privada.

Após a apresentação do conceito, o respondente deveria identificar o seu sentimento mais relacionado com as informações orçamentárias e financeiras da universidade. Na questão foi possível apontar mais de uma opção entre nove disponíveis, incluindo a indicação

(descrição) de outros sentimentos na questão “Outro”. Na ocasião, foram utilizados emojis comumente empregados na comunicação por meio de aplicativos de mensagens instantâneas, como o WhatsApp Messenger, apresentados a seguir.

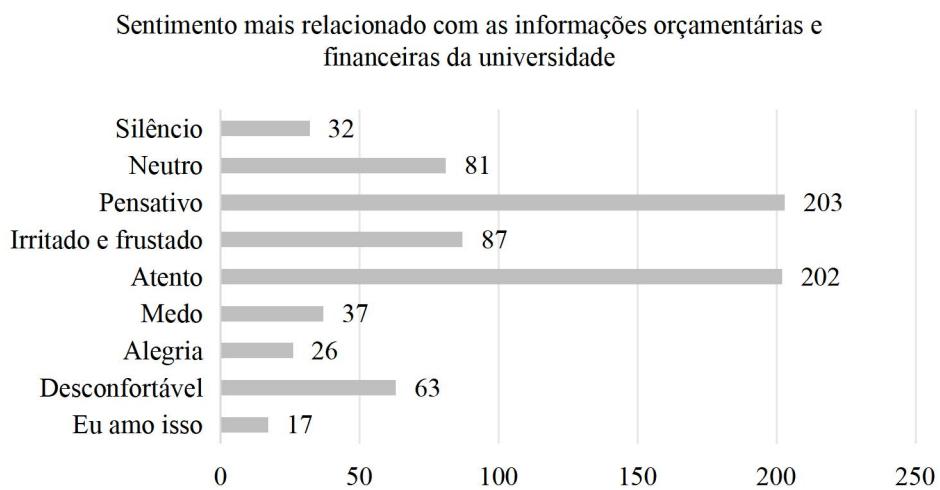
Figura 7 - Emojis utilizados como expressão de sentimentos



Fonte: Elaborada pelo autor, com base em elementos visuais do WhatsApp Messenger, compatíveis com os conceitos de sentimentos utilizados na pesquisa

Blitvich e Bou-Franch (2019) afirmam que essa abordagem de pesquisa tem recebido diferentes denominações, tais como linguagem e comunicação digital, análise do discurso digital, discurso mediado por computador e sociolinguística das novas mídias. Neste sentido, foram realizadas as adaptações, utilizando elementos visuais do WhatsApp Messenger compatíveis com os conceitos de sentimentos utilizados na pesquisa. A figura do gráfico na sequência apresenta o resultado.

Figura 8 - Sentimento mais relacionado com as informações orçamentárias e financeiras da universidade



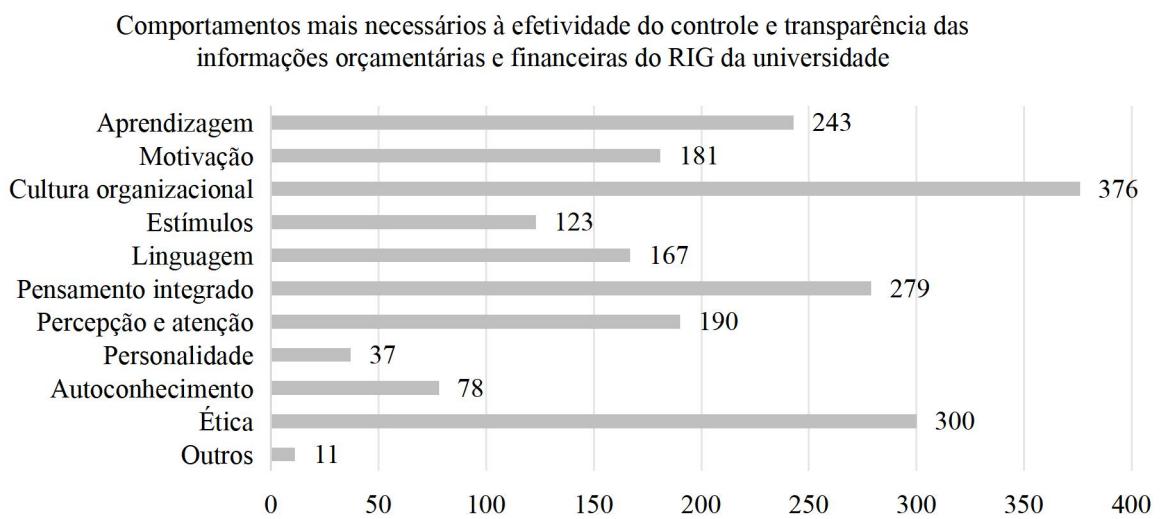
Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Nas respostas abertas da opção “outros”, foram identificadas dez menções com palavras sinônimas às alternativas previamente apresentadas, o que possibilitou sua redistribuição entre os itens correspondentes.

De modo geral, observou-se que a maioria das respostas está relacionada a sentimentos de preocupação. Sentimentos e emoções são essenciais na manifestação da afetividade — sejam positivos ou negativos — pois influenciam o ambiente de trabalho e moldam as percepções da realidade (Robbins, 2005). Ademais, os estudos sobre os sentimentos vivenciados pelos indivíduos têm avançado na literatura contábil, especialmente no que diz respeito à busca pela humanização dos sujeitos envolvidos nas atividades relacionadas à contabilidade (Hall, 2016; Repenning, Löhlein & Schäffer, 2022).

Na Figura 9 do gráfico a seguir, a relação de comportamentos mais necessários ao efetivo controle social e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG na percepção dos respondentes:

Figura 9 - Comportamentos mais necessários a efetividade do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade



Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

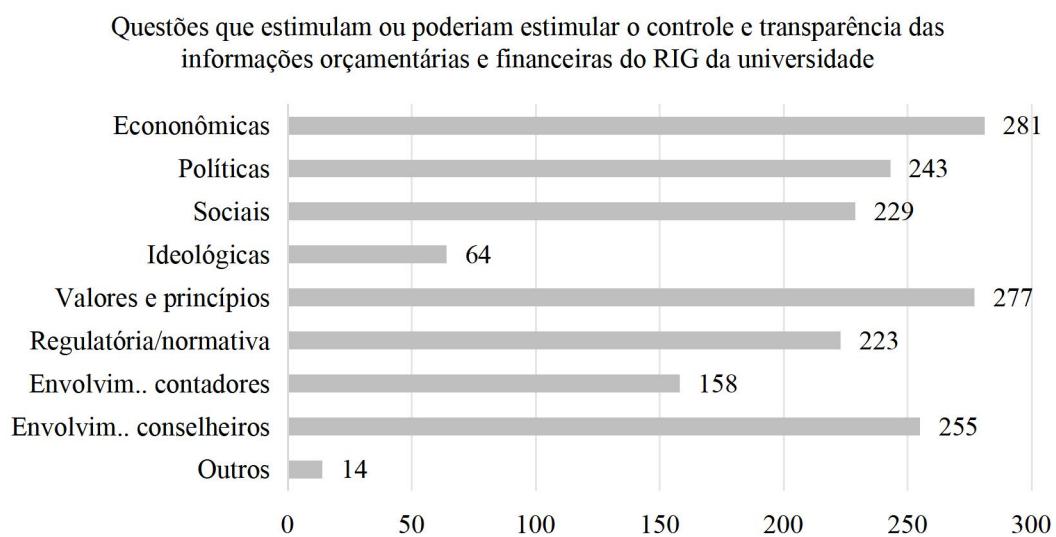
Nessa questão também foi possível apresentar mais de uma resposta. Na opção “outros”, foram citados comportamentos como consciência, visão sistêmica, reflexão, cultura democrática, entre outras.

Entre os comportamentos mais relevantes destacam-se a cultura organizacional, a ética, o pensamento integrado e a aprendizagem. Nonaka e Takeuchi (1995) argumentam que a cultura organizacional orienta a mentalidade e as ações dos colaboradores. Para que ocorra a transferência de conhecimento, é essencial contar com uma cultura e uma estrutura interna adequadas, conforme defendem Syed-Ikhsan e Rowland (2004). No que diz respeito à ética, Pereira e Jones (2024) a definem como um conjunto de regras e princípios que estabelecem a integridade e orientam os costumes de indivíduos, grupos sociais ou sociedades. Além disso, a

ética também tem sido explorada sob a perspectiva da liderança ética como um fator organizacional (Chaman et al., 2021).

Sobre as questões que estimulam ou poderiam estimular o controle e a transparência das informações orçamentárias e financeiras da universidade, os respondentes apontaram as questões econômicas, valores e princípios, o envolvimento dos conselheiros, políticas e sociais entre as mais relevantes. O total das respostas pode ser visto na Figura 10 do gráfico abaixo:

Figura 10 - Questões que estimulam ou poderiam estimular o controle e a transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade



Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Na questão “outros” foram citadas cultura, pensamento, educação, formação, envolvimento ativo, entre outras. Como pode ser observado, se destaca entre as mais apontadas a questão regulatória/normativa. Contudo, chamou a atenção a importância dada ao maior envolvimento dos membros dos conselhos, pouco a frente das questões políticas, sociais, regulatória/normativa e bem a frente do envolvimento dos contadores. O que sugere, um reconhecimento da necessidade de maior participação dos conselheiros universitários nas questões financeiras da universidade.

4.1.3 - Analise fatorial exploratória dos dados referentes às percepções dos público-alvos da pesquisa no que concerne aos conceitos sobre o compartilhamento do conhecimento

Na apresentação a seguir dos resultados reportados pelo *software* para as variáveis relacionadas ao compartilhamento do conhecimento, optou-se por não repetir as citações das

referências que fundamentaram os pressupostos utilizados sobre o comportamento. Portanto, os resultados sob a ótica do compartilhamento do conhecimento foram apresentados de forma sucinta e objetiva, com foco principal nos valores reportados.

A consistência interna das respostas sobre a percepção do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras sob a ótica do compartilhamento do conhecimento, observada a partir da análise do Alpha de Crombach, reportou o índice de 0,863, o qual é considerado satisfatório (Field, 2009; Freitas & Rodrigues, 2005; Prieto & Muñiz, 2000). O resultado pode ser observado na Tabela 12 abaixo:

Tabela 12 - Estatística de confiabilidade compartilhamento	
Cronbach's Alpha	N
,863	9

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Na sequência, a Tabela 13 apresenta a estatística descritiva dos valores atribuídos às percepções sobre o compartilhamento do conhecimento

Tabela 13 - Estatística descritiva sob a ótica do compartilhamento de conhecimento

	N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Distorção		Curtose
Entre indivíduos	461	1,00	10,00	8,0456	2,14275	-1,420	,114	1,916
Dos indivíduos para estrutura externa	461	1,00	10,00	8,3796	1,91139	-1,664	,114	3,218
Da estrutura externa para os indivíduos	461	1,00	10,00	8,5249	1,80155	-1,655	,114	3,313
Dos indivíduos para estrutura interna	461	1,00	10,00	8,3492	1,87244	-1,519	,114	2,671
Da estrutura interna para os indivíduos	461	1,00	10,00	8,2017	1,77681	-1,167	,114	1,590
Dentro da estrutura externa	461	1,00	10,00	8,6594	1,56423	-1,696	,114	4,092
Da estrutura externa para a estrutura interna	461	1,00	10,00	8,6855	1,55297	-1,718	,114	4,060
Da estrutura interna para estrutura externa	461	1,00	10,00	8,4772	1,63455	-1,395	,114	2,693
Dentro da estrutura interna	461	1,00	10,00	8,7028	1,64468	-1,714	,114	3,648

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, todas as médias ficaram acima de 8. A maior média ($M=8,7028$) foi percebida para o compartilhamento de conhecimento dentro da estrutura interna e o quarto menor desvio padrão ($DP=1,64468$). A menor média ($M=8,0456$) e o maior desvio padrão ($DP=2,14275$) foram vistos na variável compartilhamento de conhecimento entre indivíduos. No geral, infere-se que as percepções dos contadores e dos conselheiros universitários são favoráveis para o compartilhamento de conhecimento das informações

orçamentárias e financeiras do relato integrado a partir da adaptação do modelo de implementação do compartilhamento de conhecimento de Sveiby (2001).

A Tabela 14 na próxima página apresenta a matriz de correlações que serve para identificar as relações entre as variáveis.

Na matriz de correlação sobre o compartilhamento do conhecimento também não foram reportadas correlações extremamente elevadas. No entanto, observou-se um número substancial de correlações acima de 0,30, o que representa uma possibilidade apropriada para a realização da análise fatorial (Hair et al., 2009). A percepção sobre o compartilhamento de conhecimento entre indivíduos foi a variável que apresentou as menores relações com as demais (4), seguida da variável compartilhamento do conhecimento dentro da estrutura interna (2), com quatro e dois índices abaixo de 0,30, respectivamente. Field (2009) argumenta que deverá ser eliminada da análise fatorial qualquer variável que não possua uma boa correlação com as demais. Logo, conclui-se pela inexistência de problemas relevantes de colinearidade entre as variáveis.

Análise Fatorial Exploratória

Tabela 14 - Matriz de correlações das variáveis dos conceitos implementação compartilhamento do conhecimento

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	Y7	Y8	Y9
Y1= Entre indivíduos	1,000	,419	,338	,395	,290	,353	,252	,245	,257
Y2= Dos indivíduos para estrutura externa	,419	1,000	,547	,518	,419	,484	,411	,333	,281
Y3= Da estrutura externa para os indivíduos	,338	,547	1,000	,513	,371	,445	,533	,522	,374
Y4= Dos indivíduos para estrutura interna	,395	,518	,513	1,000	,497	,490	,439	,444	,423
Y5= Da estrutura interna para os indivíduos	,290	,419	,371	,497	1,000	,511	,361	,414	,429
Y6= Dentro da estrutura externa	,353	,484	,445	,490	,511	1,000	,402	,381	,444
Y7= Da estrutura externa para a estrutura interna	,252	,411	,533	,439	,361	,402	1,000	,624	,478
Y8= Da estrutura interna para estrutura externa	,245	,333	,522	,444	,414	,381	,624	1,000	,515
Y9= Dentro da estrutura interna	,257	,281	,374	,423	,429	,444	,478	,515	1,000

^aDeterminant = ,032

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

A seguir na Tabela 15 os testes estatísticos Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) e de esfericidade de Bartlett. O primeiro serve para confrontar as correlações simples com as parciais, enquanto o segundo, serve para identificar diferenças estatísticas entre a matriz de correlação e a matriz identidade (Dancey & Reidy, 2006; Fávero et al., 2009):

Tabela 15 - Teste estatístico KMO e esfericidade de Bartlett's compartilhamento		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,893
Teste de esfericidade de Bartlett's	Approx. Chi-Square	1563,772
	df	36
	Sig.	,000

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

O valor de 0,893 para o KMO, próximo de 1, sugere que o coeficiente de correlação se sobrepõe a uma correlação parcial. Já o valor significante (0,000) para o teste de Bartlett, indica que a matriz de correlação não é uma matriz identidade (Dancey & Reidy, 2006; Fávero et al., 2009).

As communalidades na Tabela 16 indicam a proporção da variância comum de cada uma das variáveis explicada nos fatores extraídos (Dancey & Reidy, 2006). Os fatores comuns chegam a resultados essencialmente idênticos quando as extrações excederem 0,60 para a maioria das variáveis (Hair et al., 2009).

Tabela 16 - Comunalidades das variáveis sobre compartilhamento do conhecimento

	Inicial	Extração
Entre indivíduos	1,000	,582
Dos indivíduos para estrutura externa	1,000	,651
Da estrutura externa para os indivíduos	1,000	,560
Dos indivíduos para estrutura interna	1,000	,602
Da estrutura interna para os indivíduos	1,000	,472
Dentro da estrutura externa	1,000	,547
Da estrutura externa para a estrutura interna	1,000	,677
Da estrutura interna para estrutura externa	1,000	,733
Dentro da estrutura interna	1,000	,578

Método de Extração: Análise do Componente Principal.

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado na Tabela 16, das nove variáveis, quatro excederam compartilhamento de variância acima de 0,60, quatro ficaram próximas (0,582 - 0,578 - 0,560 e 0,547) e a menor variância na communalidade foi para o compartilhamento de conhecimento da estrutura interna para os indivíduos com extração de 0,472.

Na sequência, a Tabela 17 apresenta a variância total explicada a partir dos autovalores associados a cada fator antes da extração (valores próprios iniciais):

Tabela 17 - Total da variância explicada das variáveis sobre o compartilhamento

Componentes	Valores próprios inicial			Somas de extração de carregamentos ao quadrado			Somas rotativas de carregamentos ao quadrado		
	Total	% de variância	% cumulativa	Total	% de variância	% cumulativa	Total	% de variância	% cumulativa
1	4,396	48,848	48,848	4,396	48,848	48,848	2,751	30,562	30,562
2	1,006	11,180	60,029	1,006	11,180	60,029	2,652	29,467	60,029
3	,779	8,653	68,681						
4	,663	7,366	76,048						
5	,514	5,708	81,756						
6	,472	5,240	86,996						
7	,421	4,678	91,674						
8	,408	4,530	96,204						
9	,342	3,796	100,000						

Método de Extração: Análise do Componente Principal.

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa

Na tabela 17 acima, utilizando como critério para extração dos fatores a existência de autovalores superiores a 1 (um), obteve-se a extração de dois fatores com um poder explicativo total de 60,029% da variância total dos 9 fatores possíveis.

O Método de Rotação Varimax recomendado por Hair et al. (2005; 2009) foi utilizado com o objetivo de simplificar as colunas da matriz fatorial, elevando-se ao máximo a soma das variâncias e fornecer uma divisão compreensível dos fatores. Na Tabela 18, a seguir, o resumo geral da análise fatorial exploratória:

Tabela 18- Análise fatorial (Rotação Varimax)^a das variáveis sobre o compartilhamento do conhecimento

	Componentes	
	1	2
Da estrutura interna para estrutura externa	,839	
Da estrutura externa para a estrutura interna	,791	
Dentro da estrutura interna	,732	
Da estrutura externa para os indivíduos	,542	
Dos indivíduos para estrutura externa		,774
Entre indivíduos		,763
Dos indivíduos para estrutura interna		,647
Dentro da estrutura externa		,623
Da estrutura interna para os indivíduos		,525

Método de Extração: Análise do Componente Principal.

Método de Rotação: Varimax com Normalização de Kaiser.

^a Rotação convergida em 3 interações.

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Após a análise factorial das 9 variáveis, notou-se a formação de dois grupos de fatores, agrupando quatro variáveis no componente 1 e cinco variáveis no componente 2, os quais foram nomeados como destacados a seguir:

Componente 1 = Fluxo Integrado de Conhecimento;

Componente 2 = Protagonismo no Compartilhamento de Conhecimento.

O fator 1, nomeado como Fluxo Integrado de Conhecimento, explicou 30,562% (Tabela 17) total da variância e agrupou as variáveis relacionadas com o fluxo de conhecimento organizacional, tanto internamente quanto externamente e das dinâmicas de como o conhecimento circula entre diferentes níveis de uma estrutura, nomeadamente: Da estrutura interna para estrutura externa, Da estrutura externa para a estrutura interna, Dentro da estrutura interna e Da estrutura externa para os indivíduos, componente 1 da Tabela 18.

O fator 2, nomeado como Protagonismo no Compartilhamento de Conhecimento, explicou 29,467% da variância total e agrupou as variáveis relacionadas com os indivíduos como ponto de origem, destino e conexões do fluxo do conhecimento, nomeadamente: Dos indivíduos para estrutura externa, Entre indivíduos, Dos indivíduos para estrutura interna, Dentro da estrutura externa e Da estrutura interna para os indivíduos.

Na dimensão “Fluxo Integrado de Conhecimento” o item de maior valor foi a variável “Da estrutura interna para a estrutura externa” (0,839) e o de menor valor a “Da estrutura externa para os indivíduos” (0,542).

O conjunto desses resultados sugere uma forte capacidade de disseminação do KS para ambientes externos, o que favorece a colaboração e amplia a influência organizacional. Por outro lado, observa-se uma fragilidade na absorção de conhecimento externo pelos indivíduos, o que tende a limitar o aprendizado organizacional e a adaptação a novas práticas.

Na dimensão “Protagonismo no Compartilhamento de Conhecimento” o item de maior carga factorial foi o compartilhamento do conhecimento “Dos indivíduos para a estrutura externa” (0,774) e o de menor valor o “Da estrutura interna para os indivíduos” (0,525).

O conjunto das variáveis da dimensão 2 sugere um fator centrado no papel dos indivíduos como agentes ativos na disseminação e troca de conhecimento — tanto entre si quanto entre os diferentes níveis da estrutura organizacional. A ênfase está na direção “de dentro para fora”, “entre pares” e “de fora para dentro”, incluindo conexões estruturais.

Diferentemente do ocorrido nas análises das variáveis sobre os comportamentos, todos

os itens apresentaram cargas fatoriais suficientes para o enquadramento em algum dos dois fatores, mesmo com a carga inicial de 0,472 para o item compartilhamento de conhecimento Da estrutura interna para os indivíduos.

O próximo subtópico apresenta as análises dos Testes t de Welch para as variáveis sobre o compartilhamento do conhecimento.

4.1.3.1 Teste t de Welch para comparação das médias das amostras por grupos nas questões numéricas sobre o compartilhamento de conhecimento

As Tabelas 19 e 20 na sequência apresentam os p-valores das comparações entre as percepções de Contadores versus as percepções de Conselheiros e de Contadores versus Auditores, respectivamente, em cada uma das variáveis numéricas das questões sobre o compartilhamento do conhecimento. Nas duas comparações Contadores x Conselheiros e Contadores x Auditores, as Hipóteses Nulas são de que as médias das percepções dos Contadores são iguais as médias das percepções dos Conselheiros e Auditores ($\mu_1 = \mu_2$), respectivamente, e as Hipóteses Alternativas são de que as médias das percepções dos Contadores são diferentes das médias das percepções dos Conselheiros e Auditores ($\mu_1 \neq \mu_2$), respectivamente:

Tabela 19 - P-valor das comparações entre as percepções dos Contadores x Conselheiros sobre as questões do compartilhamento do conhecimento

Componente	P-valor
Entre indivíduos	0,1080
Dos indivíduos para estrutura externa	0,4529
Da estrutura externa para os indivíduos	0,7920
Dos indivíduos para estrutura interna	0,6829
Da estrutura interna para os indivíduos	0,6062
Dentro da estrutura externa	0,1963
Da estrutura externa para a estrutura interna	0,4351
Da estrutura interna para estrutura externa	0,5089
Dentro da estrutura interna	0,0185

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser visto na Tabela 19 acima, o p-valor para a variável Dentro da estrutura interna ($p=0,0185$) foi significante estatisticamente ($p<0,05$), permitindo concluir pela existência de uma diferença real na percepção entre os grupos, portanto, rejeitando-se a hipótese nula. Para todas as demais, as hipóteses nulas não foram rejeitadas.

A próxima Tabela apresenta os p-valores do Test t de Welch na comparação das médias das amostras dos Contadores e Auditores, assumindo-se como hipóteses nulas que não há diferenças significativas entre os valores atribuídos pelos dois grupos:

Tabela 20 - P-valor das comparações entre as percepções dos Contadores x Auditores sobre as questões do compartilhamento do conhecimento

Componente	P-valor
Entre indivíduos	0,8771
Dos indivíduos para estrutura externa	0,5457
Da estrutura externa para os indivíduos	0,9329
Dos indivíduos para estrutura interna	0,9768
Da estrutura interna para os indivíduos	0,3607
Dentro da estrutura externa	0,8779
Da estrutura externa para a estrutura interna	0,6379
Da estrutura interna para estrutura externa	0,9906
Dentro da estrutura interna	0,8123

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

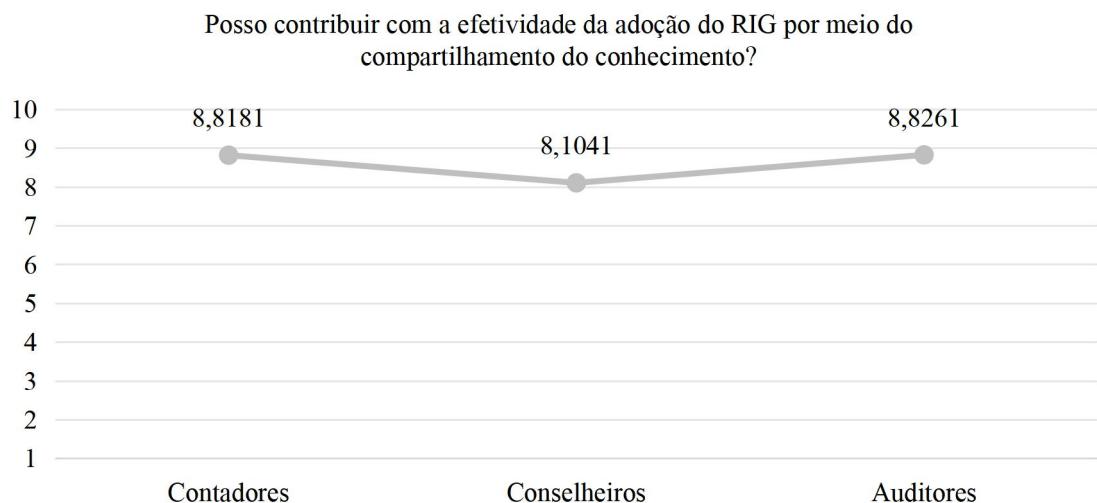
Como pode ser visto na Tabela 20 todos os p-valores ficaram acima de 0,05, permitindo concluir pela não rejeição das hipótese nulas, logo, assumindo-se que não há diferenças estatisticamente significativas nas percepções dos Contadores e Auditores nas questões sobre o compartilhamento do conhecimento para o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG nas universidades brasileiras.

4.1.3.2 Resultados de análises de variáveis qualitativas sobre questões do compartilhamento do conhecimento

O presente subtópico apresenta alguns resultados das análises dos dados qualitativos sobre as percepções dos respondentes quanto ao compartilhamento do conhecimento das informações orçamentárias e financeiras da universidade.

Nas Figuras 11 e 12 constam as médias das respostas atribuídas pelos contadores ($N=121$), conselheiros ($N=317$) e auditores ($N=23$) às questões “Posso contribuir com a efetividade da adoção do RIG por meio do compartilhamento do conhecimento?” e “O incentivo (financeiro ou não-financeiro) pode ser considerado um estímulo para o comportamento de controle social e compartilhamento das informações orçamentárias e financeiras?”:

Figura 11 - Posso contribuir com a efetividade da adoção do RIG por meio do compartilhamento do conhecimento?



Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

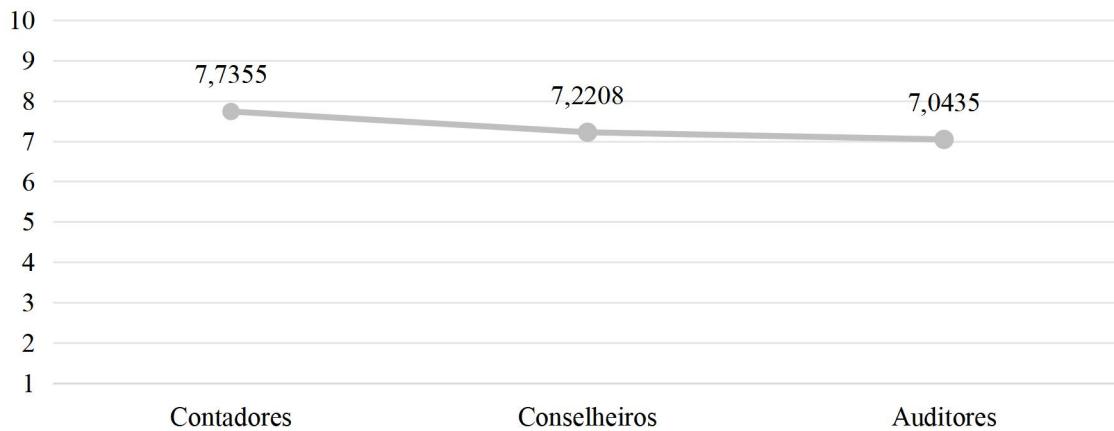
Como pode ser observado figura do gráfico acima, os valores das médias foram quase idênticos para as opiniões de contadores e auditores, mas não tão distante da percepção na média dos representantes nos conselhos universitários. O valor reportado pelos conselheiros sugere um alinhamento com os sentimentos de preocupações e o necessário envolvimento dos conselheiros com o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras apontados nos gráficos das Figuras 8 e 9 dos dados qualitativos sob a ótica comportamental.

Não obstante, a revisão de Hernández-Soto et al. (2020) sobre os fatores-chave que influenciam o comportamento de compartilhamento de conhecimento em comunidades virtuais de prática identificou estudos que destacam o comportamento de ajuda como um fator determinante. Trata-se de uma característica pessoal e altruísta, voltada para os membros da comunidade. Taylor e Murthy (2009) identificaram essas tendências altruístas de compartilhar conhecimento entre acadêmicos de contabilidade.

A Figura 12 sobre a questão do incentivo (financeiro e não-financeiro) como estímulo para o comportamento de controle social e compartilhamento do conhecimento apesar de apresentar resultados também aproximados, diferentemente, a média das respostas dos auditores ficou mais próxima da média dos respondentes conselheiros:

Figura 12 - O incentivo (financeiro ou não-financeiro) pode ser considerado um estímulo para o comportamento de controle social e compartilhamento das informações orçamentárias e financeiras?

O incentivo (financeiro, não-financeiro, gratificações e bolsas) pode ser considerado um estímulo para o comportamento de controle social e compartilhamento das informações orçamentárias e financeiras?



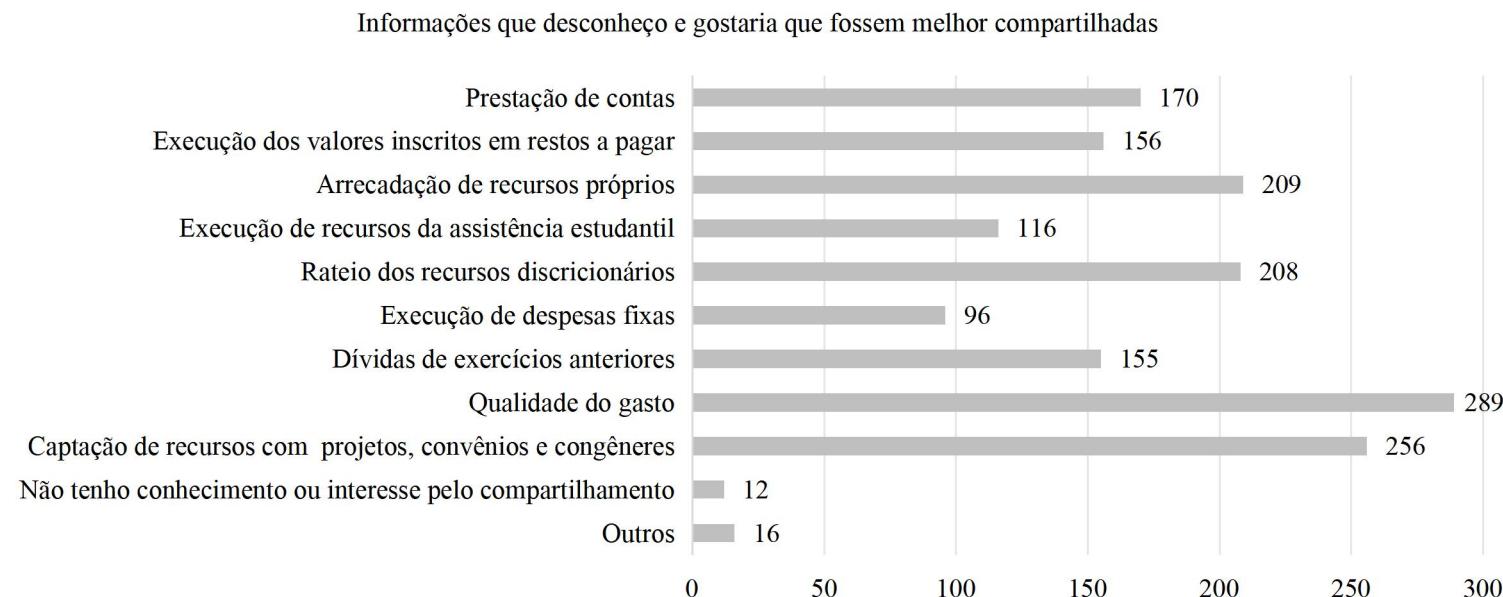
Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Em complemento aos comentários apresentados antes da figura, observa-se que a média de percepção dos contadores supera a dos conselheiros e auditores. Contudo, não foi percebida uma diferença expressiva entre os grupos.

Alguns estudos discutem o papel do incentivo financeiro no compartilhamento de conhecimento dentro das instituições. Sordi et al. (2018) verificaram que o incentivo, enquanto variável organizacional, tem sido apontado como fator determinante para esse compartilhamento. Por outro lado, North e Kumta (2018) afirmam que, no setor público, o compartilhamento de conhecimento tende a ser pouco valorizado, em grande parte devido à escassez de incentivos.

A próxima figura do gráfico na página seguinte apresenta a opinião dos respondentes sobre as informações que desconhecem e gostariam que fosse melhor compartilhadas. Foram inseridas opções de respostas relacionadas com as questões orçamentárias e financeiras das universidades como qualidade do gasto, rateio dos recursos discricionários, prestação de contas, arrecadação de recursos próprios.

Figura 13 - Informações que desconheço e gostaria que fossem melhor compartilhadas



Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Com base nos dados apresentados na figura do gráfico, notou-se latente o interesse dos respondentes pelo melhor compartilhamento de informações financeiras das universidades. A qualidade do gasto no setor público é tema recorrente na literatura. A captação de recursos com projetos, convênios e congêneres ganhou destaque nos últimos anos, sobretudo, pelos bloqueios do Supremo Tribunal Federal, tendo em vista os indicativos de ausência de transparência na execução desses recursos repassados por emenda parlamentar. Outra questão preocupante é a desvinculação, até 31 de dezembro de 2032, de 30% da arrecadação da União proveniente de taxas e receitas patrimoniais, o que pode representar um desestímulo na busca de receita própria. Considerando o interesse nas informações sobre captações de recursos, foi realizada uma simulação com dois grupos (interesse e controle) com alguns participantes da primeira etapa e que declararam interesse em colaborar com a ação numa segunda etapa da pesquisa, detalhada a seguir.

4.1.4 Simulando o compartilhamento do conhecimento das informações financeiras (captação de recursos)

A captação de recursos presente em duas opções de respostas (recursos próprios e recursos de projetos, convênios e congêneres) ficou entre os temas de maior interesse por todos os grupos participantes da pesquisa. Assim, a segunda etapa de coleta de dados foi composta por dois questionários (Apêndice B e Apêndice C). O primeiro foi encaminhado para os respondentes que escolheram a cor verde (grupo controle) e o segundo para os participantes que escolheram a cor azul (grupo experimental) quando da manifestação em colaborar com a sequência do estudo ainda na primeira etapa de coleta de dados.

Os questionários utilizados na segunda etapa de coleta (Apêndices B e C) continham o mesmo número de questões. A principal diferença entre eles foi a inclusão, no grupo experimental (Apêndice C), da Seção 2, que apresentava informações adicionais sobre a captação de recursos próprios por uma universidade — como normas, gráficos e dotações. Além disso, a questão 18 do questionário experimental incluía um indicativo de retenção de 30% nas arrecadações de recursos pela União até 31 de dezembro de 2032, conforme estabelecido pela Emenda Constitucional nº 135, de 20 de dezembro de 2024 (Brasil, 2024).

O propósito da simulação foi observar possíveis alterações nas percepções sobre o comportamento e o interesse no compartilhamento do conhecimento entre os dois grupos. Não foram analisadas na ação simulada as percepções entre os perfis de respondentes (contadores - conselheiros - auditores), tendo em vista o tamanho da amostra.

Assim como na análise comparativa das respostas atribuídas as variáveis numéricas da primeira etapa da pesquisa, também foram calculadas as Médias, Mínimo, Máximo, Desvio padrão e Variância (Apêndice H) para viabilidade da aplicação do Teste t de Student. Mas, confirmadas as diferenças de variância, tamanho das amostras e independência, procedeu-se com a realização do Teste t de Welch, indicado para as condições apresentadas.

4.1.4.1 Teste t de Welch para as comparações entre os grupos controle e experimental

Para identificação de diferenças significativas nas percepções dos grupos controle e experimental a Tabelas 21 apresenta os p-valores das médias das variáveis numéricas das questões aplicadas na segunda coleta de dados. Nas comparações entre os participantes do grupo controle versus o grupo experimental, as Hipóteses Nulas são de que as médias das percepções são significativamente iguais ($\mu_1 = \mu_2$), e as Hipóteses Alternativas são de que as

médias das percepções do grupo controle são diferentes das médias das percepções do grupo experimental ($\mu_1 \neq \mu_2$):

Tabela 21 - P-valor das comparações entre as percepções do grupo controle vs grupo experimental para as variáveis numéricas da segunda etapa da pesquisa - simulando compartilhamento

Variável numérica	P-valor
Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios apresentadas no RIG externamente	0,8465
Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios apresentadas no RIG internamente	0,6067
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios do RIG são transparentes e contribuem para o controle social	0,9499
As informações de arrecadação de recursos próprios geram valor público para a instituição	0,9786
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura interna da instituição	0,2717
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura externa da instituição	0,5074
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura interna	0,3964
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura externa	0,3804
Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social internamente, a partir do RIG	0,0209
Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social externamente, a partir do RIG	0,1290
A retenção pelo governo dos recursos próprios superavitários arrecadados, estimulam as universidades a buscarem ampliar a arrecadação	0,9201
A ausência das informações sobre a arrecadação de recursos próprios não compromete a transparência e o controle social das informações orçamentárias e financeiras do RIG	0,4679

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, a variável “Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social internamente, a partir do RIG” foi a única significante (p-valor = 0,0209), permitindo concluir pela rejeição da hipótese nula, logo, assumindo-se que há diferença estatisticamente significativa na percepção do compartilhamento pelos Grupos controle e experimental.

Considerando a observação da diferença na percepção de uma variável mais técnica, optou-se por identificar o perfil dos respondentes de cada Grupo e avaliar uma possível influência nas respostas, por exemplo, maior proporção de contadores e auditores respondentes e que são os profissionais diretamente envolvidos com as informações financeiras e orçamentárias numa perspectiva mais técnica.

A Tabela 22 a seguir apresenta o perfil dos respondentes por Grupos controle e experimental:

Tabela 22 - Perfil dos respondentes dos Grupos controle e experimental

Perfil	Grupo controle (N=20)	Grupo experimental (N=21)
Contador	06	04
Conselheiro	14	17
Docente =	11	13
TAE =	02	03
Discente =	0	0
Auditor =	1	1
Total	20	21

Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, o número de contadores e auditores que compõem o Grupo experimental é menor do que no Grupo controle, o que sugere não haver influência significativa na alteração da percepção de que as informações técnicas contribuem para o controle e transparência internamente na universidade, mesmo a amostra do Grupo experimental apresentando um respondente a mais. Assim, o resultado sugere que o impacto do compartilhamento do conhecimento técnico possa estar relacionado com a percepção entre os membros representantes nos conselhos universitários.

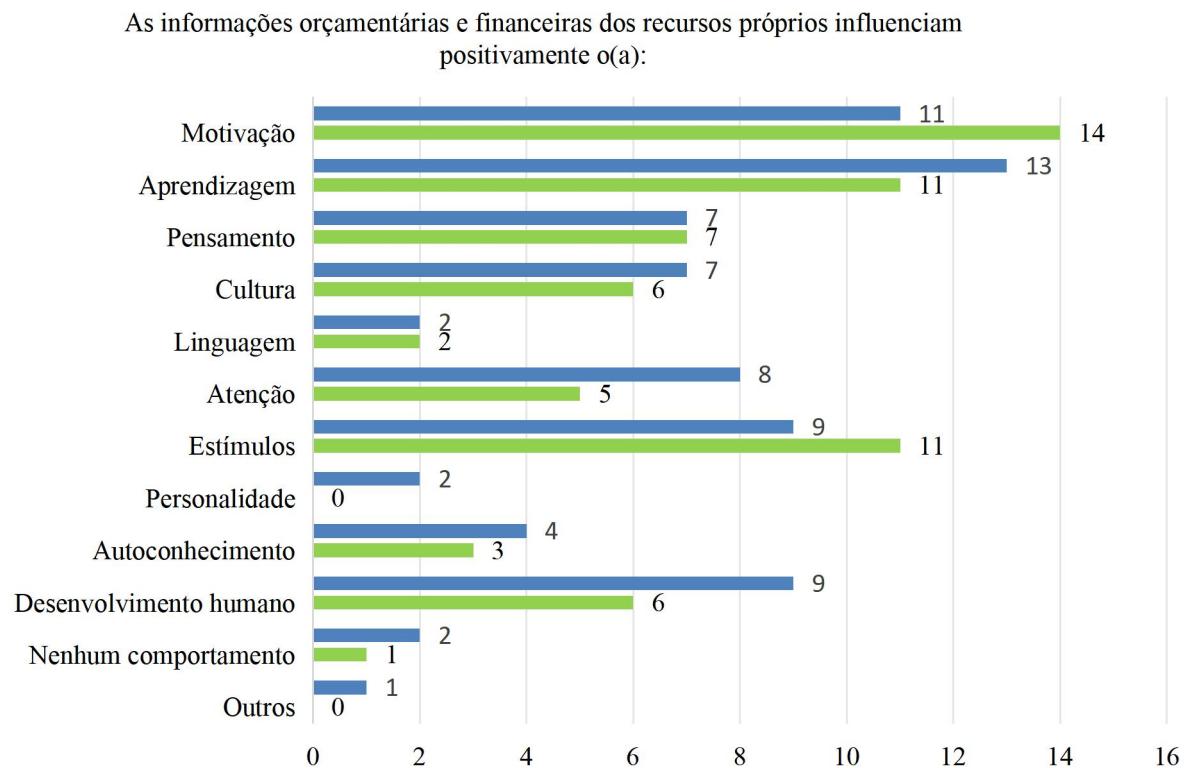
O próximo subtópico apresenta resultados de algumas análises das variáveis qualitativas no intuito de complementar as discussões comparativas entre os Grupos controle e experimental.

4.1.4.2 Resultados qualitativos da simulação do compartilhamento de conhecimento

Nos questionários aplicados na segunda etapa (Apêndices B e C) foram incluídas questões qualitativas, iguais para cada grupo. Neste subtópico foram apresentados 3 figuras de gráficos com a comparação das respostas entre os Grupos controle e experimental para as questões sobre quais “comportamentos são influenciados positivamente a partir das informações dos recursos próprios”; “os sentimentos mais relacionados com as informações da arrecadação de recursos próprios” e “ter ou não conhecimento sobre as fontes de recursos e o percentual das fontes de recursos em relação ao orçamento do Tesouro na universidade”.

A próxima figura do gráfico apresenta o resultado das percepções dos respondentes de cada Grupo sobre quais comportamentos foram influenciados positivamente a partir do compartilhamento das informações dos recursos próprios.

Figura 14 - As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam positivamente quais comportamentos?



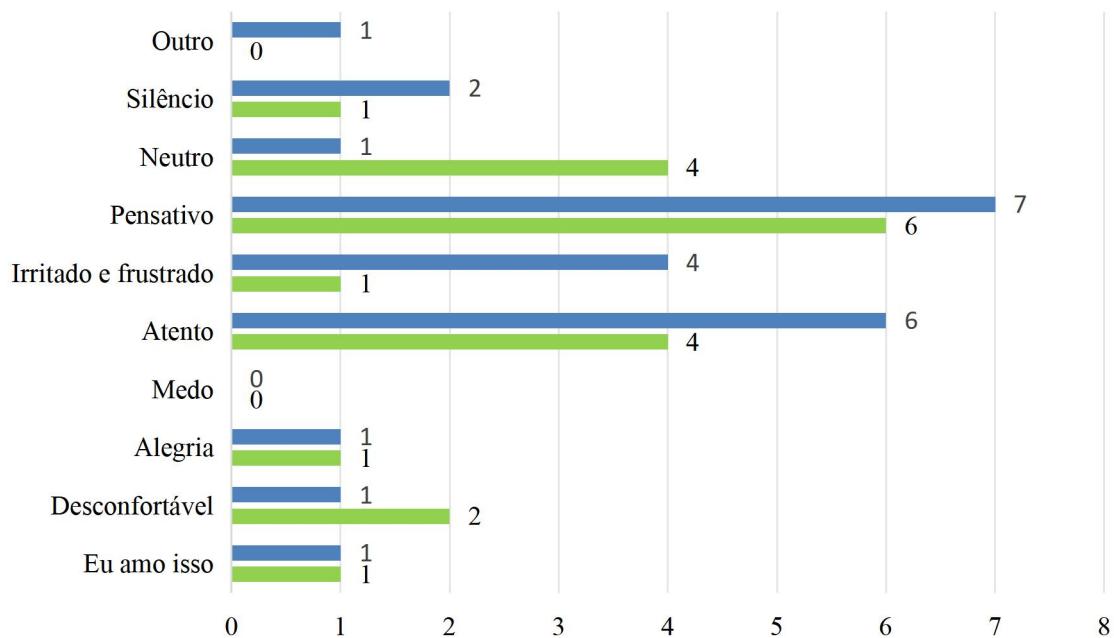
Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, os respondentes do Grupo experimental atribuíram valores superiores para variáveis como Aprendizagem, Atenção, Personalidade e Desenvolvimento humano. O principal destaque está na percepção da Aprendizagem, variável que não agrupou nenhum dos fatores reportados na análise fatorial e sem comunalidades com quase a totalidade das variáveis.

A Figura seguinte apresenta a opinião sobre os sentimentos mais relacionados com as informações da arrecadação de recursos próprios compartilhadas na simulação:

Figura 15 - Sentimentos mais relacionados com as informações da arrecadação de recursos próprios compartilhadas na simulação

seu(s) sentimento(s) mais relacionado(s) com as informações da arrecadação de recursos próprios compartilhadas na simulação



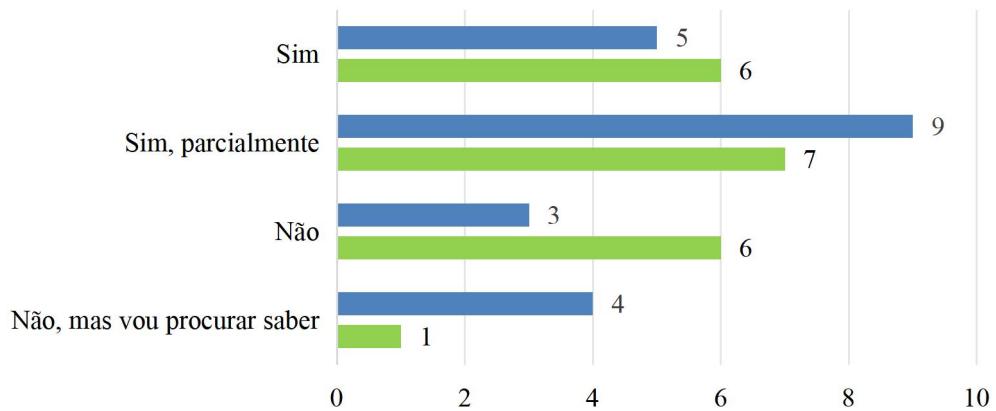
Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, o grupo experimental apresentou redução nos sentimentos de neutralidade e desconforto, e aumento nos sentimentos de silêncio, pensativo, irritado e frustrado e atento. Esses resultados indicam que, quando as IOFC são compartilhadas, ocorrem reflexões e mudanças nas percepções, o que pode representar uma sensação de controle e transparência, especialmente considerando o aumento dos sentimentos atento e pensativo.

A próxima Figura do gráfico nº 16, apresenta os resultados comparados na simulação entre os Grupos controle e experimental sobre ter conhecimento das fontes de recursos próprio e o percentual desses recursos em relação ao orçamento do Tesouro na universidade. Para o Grupo experimental foram compartilhadas informações complementares constantes do Relato Integrado da universidade “Y” em que constaram informações sobre tipos de fontes de recursos e o percentual representativo dos recursos no orçamento da universidade.

Figura 16 - Tem conhecimento sobre as fontes de arrecadação de recursos próprios e o percentual em relação ao orçamento do Tesouro na universidade

Tem conhecimento sobre as fontes de arrecadação de recursos próprios da instituição e o percentual em relação ao orçamento do Tesouro na universidade?



Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

A principal observação na Figura 16 foi para as respostas do Grupo experimental para opção de “Não, mas vou procurar saber”, sugerindo que o compartilhamento de conhecimento alterou a percepção positivamente em relação à busca pela informação. Essa observação também pode ser reforçada pelas respostas no gráfico da Figura 9 com as maiores indicações para os comportamentos Cultura organizacional, Ética, Pensamento integrado e Aprendizagem.

4.1.4.3 Proposição de um modelo mental de compartilhamento das informações financeiras do RIG

A partir dos principais resultados observados na tese, desde as estatísticas descritivas, das análises fatoriais, Testes t de Welch e dados qualitativos, foi elaborado um modelo mental sob as óticas do comportamento e do compartilhamento do conhecimento. O principal objetivo do modelo é representar de forma visual os elementos essenciais ao controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do Relatório Integrado de Gestão das universidades brasileiras a partir das percepções de contadores, membros dos conselhos universitários, auditores, entre outros.

Modelos mentais são estruturas cognitivas compartilhadas que promovem a interação e o aprendizado entre indivíduos e grupos. São descritos de forma clara para que todos possam prever eventos no ambiente organizacional e se adaptar a eles (Hinsz et al., 1997).

A estrutura do modelo foi composta pela variáveis comportamentais e do compartilhamento do conhecimento, separadas por elementos primários e secundários. Os

primários são os elementos essenciais, observados neste estudo com as percepções mais reduzidas, enquanto os elementos secundários foram classificados com aqueles com as percepções mais elevadas.

Neste sentido, foram propostas duas figuras (16 e 17), com o objetivo de avaliar qual delas melhor se adequa ao ambiente organizacional universitário.

A Figura 17, apresentada a seguir, representa a primeira versão do Modelo para o Comportamento e Compartilhamento de Conhecimento (M3C).

Figura17 - Versão 1 do Modelo para o comportamento e compartilhamento de conhecimento (M3C)

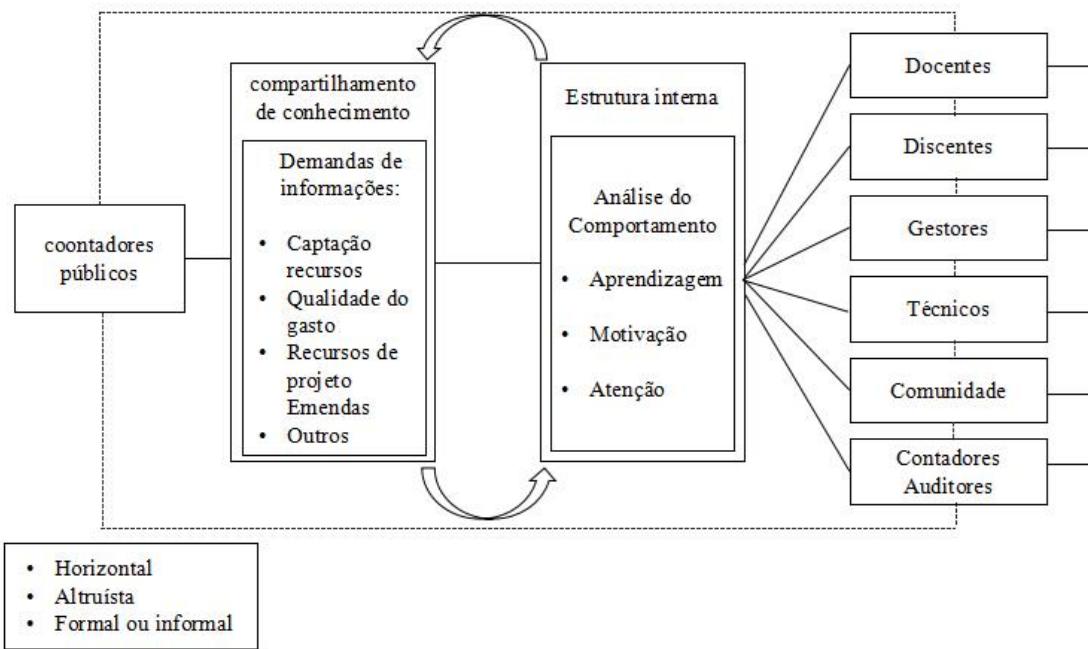


Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Como pode ser observado, as informações secundárias inseridas no interior dos retângulos são proposições para estimular e promover a motivação, a atenção e aprendizagem. A proposição horizontal do modelo representa para a abordagem tanto formal quanto informal, não hierarquizada e altruísta para o compartilhamento das informações financeiras da universidade.

A Figura 18, apresentada na sequência, representa a segunda versão do M3C — Modelo para o Comportamento e Compartilhamento de Conhecimento.

Figura18 - Versão 2 do Modelo para o comportamento e compartilhamento de conhecimento (M3C)



Fonte: elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

A segunda versão do M3C — Modelo para o Comportamento e Compartilhamento de Conhecimento, assim como a primeira, propõe uma abordagem horizontal, não hierarquizada e altruista, aplicável tanto em contextos formais quanto informais.

Onde:

..... Indicam o fluxo informal contínuo de compartilhamento entre os diversos atores, e;

_____ Indicam o fluxo comportamental e de compartilhamento com base nos principais achados da pesquisa (variáveis comportamentais e do KS).

Conforme ilustrado na Figura 18, todos os atores públicos-alvo da pesquisa são identificados como participantes do processo de comportamento e compartilhamento das IOFC na universidade. Embora o primeiro bloco esteja vinculado ao contador — indicando o compartilhamento das informações requeridas pelos membros conselheiros — e o segundo bloco trate da estrutura interna e das questões comportamentais também apontadas por esses membros, essa sequência não deve ser considerada fixa, podendo inclusive ser invertida.

A proposta horizontal do modelo parte do pressuposto de que tanto o comportamento quanto o compartilhamento das informações devem ocorrer sem hierarquização, ou seja, com todos os atores contribuindo igualmente para promover a atenção, a motivação e a aprendizagem das IOFC na estrutura interna da organização.

Embora os profissionais contadores atuem como protagonistas na elaboração e divulgação das informações, a comunidade acadêmica, por meio de seus representantes conselheiros, representa uma peça fundamental para o engajamento e a contribuição mútua de informações.

A proposta altruísta do modelo foi considerada com base em evidências da literatura, citadas anteriormente nesta tese e que apontam as restrições orçamentárias como fator limitante na oferta de incentivos ao compartilhamento de conhecimento no setor público (North & Kumta, 2018). Sendo assim, a ideia de compartilhar conhecimento e promover atenção, motivação e aprendizagem nas universidades é incentivada com base no comportamento de ajuda, visto como um fator que influencia o compartilhamento de conhecimento entre os membros da comunidade (Hernández-Soto et al., 2020), inclusive em comunidades virtuais de prática entre acadêmicos de contabilidade (Taylor & Murthy, 2009).

Por fim, a proposta de um modelo tanto formal quanto informal foi fundamentada na literatura, segundo a qual o conhecimento tende a ser mais compartilhado informalmente do que por canais formais, sendo esse processo fortemente influenciado pela cultura organizacional (Ipe, 2003).

No âmbito universitário, a análise dos determinantes da estrutura organizacional — formalização, centralização e integração — revelou que níveis elevados de formalização reduzem o compartilhamento de conhecimento (Yasir & Majid, 2017). Por outro lado, Amber et al. (2019), em estudo realizado com executivos de ministérios paquistaneses, observaram uma correlação positiva entre o sistema operacional formal e o compartilhamento de conhecimento.

Neste sentido, ao considerar as diferentes visões estratégicas das organizações, é necessário também levar em conta os possíveis custos de implementação de sistemas formais de compartilhamento e as dificuldades para alcançar resultados concretos. Por outro lado, a literatura aponta exemplos positivos de sistemas informais de compartilhamento de conhecimento. Assim, o modelo proposto nesta tese sugere a adoção tanto de abordagens formais quanto informais para a implementação do M3C.

Na sequência, o tópico 4.2 apresenta as principais discussões dos resultados da pesquisa.

4.2 DISCUSSÕES

O tópico apresenta as discussões dos resultados sobre o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG sob as óticas comportamental e do compartilhamento do conhecimento. Trata-se de um estudo inédito, pois não foi localizado estudo com as duas abordagens.

4.2.1 - Discussões dos resultados sobre as percepções do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras sob a ótica da análise do comportamento

Considerando o caráter inovador da pesquisa — ao adotar uma abordagem conceitual do comportamento — e a possível ausência de estudos anteriores sobre o Relatório Integrado de Gestão sob essa perspectiva, algumas discussões foram fundamentadas em trabalhos que abordam a adoção de relatórios de sustentabilidade e do Relatório Integrado nas universidades, os quais mencionam aspectos relacionados às variáveis utilizadas nesta pesquisa.

No geral, as percepções dos respondentes sobre controle e transparência das informações financeiras do Relatório Integrado a partir dos conceitos da análise do comportamento sugerem uma disposição dos indivíduos para os comportamentos favoráveis ao controle social, como sugere o Tribunal de Contas da União, a partir da adoção do modelo internacional para o RI (TCU, 2019), o que pode ser considerado como um primeiro ponto importante para os contadores e a contabilidade na perspectiva de prática social e moral, para além da prática técnica (Carnegie, Parker & Tsahuridu, 2021).

Apesar das disposições dos respondentes para o comportamento, sob a ótica do behaviorismo radical, o comportamento deve ser observável, o que não foi o caso neste estudo, o qual se utilizou de alguns conceitos do comportamento, que são inúmeros e se alteram em diferentes contextos de análise. O behaviorismo radical não nega a possibilidade da auto-observação ou do autoconhecimento ou sua possível utilidade, não os descarta como subjetivos, mas questiona a natureza do objeto observado e a fidedignidade das observações (Skinner, 2006).

As características do relato integrado têm potencial para modificar o comportamento dos atores corporativos, de pensar as organizações para além dos recursos monetários e o papel dos contadores é fundamental para tornar as coisas visíveis, ou não (Adams, 2015). Não obstante, algumas lacunas de engajamento e utilização do relato integrado no Brasil dizem respeito, entre outras, a necessidade de desenvolvimento do capital humano e as controvérsias nas atitudes e comportamentos de gestores quanto à adoção do relatório (Maria, d'Angelo &

Borgerth, 2022). As autoras observaram essas lacunas no setor privado e recomendam a realização de pesquisa quantitativa com os atores sociais envolvidos com a implementação do relatório integrado.

No presente estudo, as variáveis comportamentais individuais latentes nas respostas dos contadores e conselheiros nas universidades foram Autoconhecimento ($M=8,8460$); Motivação ($M=8,6161$); Personalidade ($M=8,1128$); Desenvolvimento humano ($M=7,7657$); Atentar ($M=7,5401$); Estímulo ($M=7,4035$); Pensamento ($M=7,3341$); Aprendizagem ($M=7,2213$); Cultura ($6,7809$); Linguagem ($M=6,3124$) e Pensamento integrado ($M=6,1215$), na ordem de pontuação.

O Autoconhecimento - o conhecimento da própria pessoa sobre si mesma - é representado pelo comportamento discriminativo - o conhecimento que é expresso quando falamos sobre o nosso próprio comportamento, porém limitado pelas contingências que a comunidade verbal pode dispor (Baum, 2019; Skinner, 2003).

O Autoconhecimento é útil na abordagem clínica da psicologia porque o indivíduo conhece os determinantes do seu comportamento, portanto se encontra em posição vantajosa para modificá-lo, mas alterá-lo ou não dependerá de outras variáveis ambientais (Moreira & Medeiros, 2019). Portanto, o comportamento para o controle e transparência das informações financeiras do RIG a partir do autoconhecimento dos atores dependerá das contingências e variáveis do ambiente acadêmico.

O conceito de motivação na perspectiva comportamental da psicologia é de difícil definição e geralmente concebido como o conjunto de determinantes ou causas do comportamento (Hübner & Moreira, 2012). Logo, identificar a motivação para o controle social e transparência das informações do relato integrado significa apontar disposições dos indivíduos para esse tipo de ação. E mais complexo ainda, o que representa o controle e transparência financeira para os indivíduos. Por exemplo, para os contadores, gestores e diretores financeiros das universidades as contingências para motivar o controle sugerem uma distinção em relação aos demais atores. Não obstante, quando separadas as percepções dos indivíduos, as variáveis Motivação e Atentar foram significantes entre os contadores e os membros dos conselhos universitários.

Brusca, Labrador e Larran (2018) analisaram a implementação do RI em uma universidade da Espanha e verificaram que a abordagem a questão financeira era escassa. Na ação simulada deste estudo, o Grupo experimental (compartilhadas informações sobre

recursos próprios) apontou menor motivação do que o Grupo controle, sugerindo que a percepção do compartilhamento reduz a motivação. Essa questão parece interessante e remete ao auto-questionamento de Janowitz (1975), se a percepção de uma forma mais eficaz de controle resultaria numa redução de controle coercivo.

Outra variável bem pontuada pelos respondentes foi a personalidade. A personalidade, como o “eu”, é responsável pelas características do comportamento, que podem ser múltiplas e restritas à ocasiões particulares (Skinner, 2003). Contudo, a personalidade não é observável, mas sim o comportamento (Baum, 2019). Dito isso, os contadores e os membros conselheiros admitem possuir características comportamentais para o controle social e transparência das informações financeiras das universidades, mas a personalidade, o “eu” controlador, não pode ser percebido, mas tão somente a consequência comportamental.

Uma interpretação para a personalidade que predomina no senso comum e em parte na psicologia é como sendo um conjunto de características individuais que determinam o modo de agir de um sujeito (Banaco et al., 2012). Contudo, as características da personalidades são adquiridas ao longo da vida e o que se vê é o comportamento e não a personalidade. Por exemplo, uma pessoa que se comporta como controladora das informações teria uma personalidade controladora, transparente, mas essa personalidade jamais será vista (Baum, 2019). Os respondentes nas universidades autodeclararam positivamente para a Personalidade relacionada com o controle e a transparência, o que sugere, em alguma proporção, aquisições de características para tal na constituição da personalidade.

O Desenvolvimento humano corresponde ao repertório comportamental estabelecido pelos indivíduos à medida que interage com o seu ambiente físico e social no decorrer da vida (Gil, Oliveira & Sousa, 2012). O autorrelato dos participantes sugere em alguma proporção o contato dos indivíduos com o controle e transparência das informações financeiras. A crescente sensibilidade ao desenvolvimento sustentável tem feito com que a sociedade exija mais a prestação de contas das ações das organizações privadas e públicas, incluindo também as universidades (Alonso-Almeida et al., 2015; Gamage & Sciulli, 2017; Guthrie & Farneti, 2008).

Atentar sob a ótica analítico-comportamental significa um comportamento que coloca o organismo em contato com um estímulo discriminativo, possibilitando que o comportamento ocorra discriminadamente (Hübner & Moreira, 2012). Atentar é um exemplo de mentalismo, que facilita o organismo passar do estímulo para o comportamento (Baum, 2019). Assim, atentar para o controle e transparência das informações financeiras das

universidades é colocar o organismo em contato com o conhecimento. A atenção e interesse pelos relatórios de gestão das universidades pelo mundo tem sido crescente, evidenciado não somente pelo debate acadêmico, mas também por iniciativas internacionais em torno da adoção do RI (Brusca et al., 2018; Mauro et al., 2020).

As variáveis seguintes às melhores pontuadas e comentadas anteriores foram Estímulo, Pensamento, Aprendizagem, Cultura, Linguagem e Pensamento integrado.

Para a discussão da variável Estímulo foi considerado sob o conceito do comportamento operante, ou seja, um estímulo emitido para que uma probabilidade de resposta tenha sentido (Skinner, 2003). Dito isso, as informações orçamentárias e financeiras do relatório integrado de gestão das universidades podem ser considerados operantes discriminativos verbais, desde que estejam inseridos em contingências em que sua emissão altere a probabilidade de certos comportamentos verbais ou não verbais ocorrerem. Mauro et al. (2020) citam que a crescente adoção de RI no setor público e em universidades de países estrangeiros podem funcionar como um estímulo a adoção em universidades com financiamento público na Itália. Por outro lado, o interesse de uma amplitude de partes interessadas nas universidades também podem se tornar um importante estímulo para adoção de relatórios (Brusca et al., 2018).

O Pensamento é concebido na visão de Skinner como comportamento, mas com o pensar grafado como verbo, como um evento privado e que em outras palavras, significaria falar privadamente sobre controle e transparência financeira das universidades (Baum, 2019; Hübner & Moreira, 2012). A produção de um relatório integrado apoiaria uma mudança de pensamento departamental, ajudando as universidades a compreender e representar melhor o processo de criação de valor (Mauro et al., 2020). Note-se que a citação anterior sugere o pensar coletivo. Levando-se em conta o pensar individual, as atribuições reportadas pelos respondentes ($M=7,3341$) sugerem que estes pensam no controle e transparência das informações financeiras do RIG das universidades.

Em relação à Aprendizagem, juntamente com a Cultura, Linguagem e Pensamento Integrado, foram as quatro últimas variáveis com as menores percepções pelos respondentes.

A discussão da aprendizagem foi conduzida a partir do comportamento operante, termo cunhado por B. F. Skinner como aquele que produz consequências e se constituem de alterações no ambiente e cuja probabilidade de ocorrência futura é afetada por tais consequências (Moreira & Medeiros, 2019). Apesar de não ser a variável com a menor média entre as variáveis, apresentou o maior desvio padrão. Outro ponto importante nos resultados

foi que a variável não agrupou nenhum dos dois fatores reportados na análise fatorial em termos de comunalidades. No entanto, após a ação simulada do compartilhamento de conhecimento, foi a variável com a maior percepção do Grupo experimental. Esse achado pode ser um indicativo de que para além do RIG, o controle e a transparência das informações necessitaria do comportamento operante para Aprendizagem dos conselheiros universitários. Aprendizagem é o nome que se dá a própria modificação da maneira como o organismo responde ao ambiente (Hübner & Moreira, 2012).

Sobre a Cultura, Skinner (2003, p. 461) argumenta que quando certos aspectos do ambiente social forem peculiares a um dado grupo, espera-se encontrar certas características comuns do comportamento de seus membros. Uma cultura comum levaria a um “caráter” comum. Dito isso, não foram observadas diferenças significativas nas percepções entre os contadores e membros conselheiros e nem dos contadores para os auditores em relação à Cultura. Por outro lado, não é possível garantir a percepção de uma cultura organizacional ou individual para o controle e a transparência das informações orçamentárias e financeiras das universidades. O estudo de caso sobre a adoção do RI numa universidade pública da África do Sul, por exemplo, apontou que o processo tem sido conduzido sem a formação de uma cultura organizacional adequada, o que impede o uso do RI como ferramenta de responsabilização (Veltri & Silvestri, 2015).

Em relação à Linguagem, Skinner propôs a substituição do termo por comportamento verbal, por entender que o primeiro termo é geral, chama atenção para a língua, enquanto o segundo inclui todos os tipos de comunicação - vocais, escrita, motoras, etc (Hübner et al., 2012). O comportamento verbal é um tipo de comportamento operante e pertence a categoria comportamental mais ampla que poderia ser chamada comunicação (Baum, 2019).

A variável Linguagem foi a que apresentou a segunda menor média entre as percepções dos indivíduos quando associada ao controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras das universidades. Não obstante, dentre as possibilidades de controle do comportamento verbal, as implicações do estabelecimento de repertório verbalmente controlado também é chamado de comportamento controlado por regras (Baum, 2019; Hübner et al., 2012; Moreira & Medeiros, 2019).

Sob esta ótica, a divulgação do RIG na perspectiva normativa do TCU, tem na Linguagem a variável entre as menos percebida pelos participantes enquanto conceito comportamental para o controle e transparências das informações orçamentárias e financeiras.

Para Baum (2019) a comunicação ocorre quando o comportamento de um organismo

gera estímulos que afetam o comportamento de outro organismo. A linguagem tem o poder de construir a realidade (Berger & Luckman, 1966; Bourdieu, 1991). O estudo de Leite e Diniz (2024) concluiu que a forma de apresentação diferenciada das informações financeiras divulgadas pelo setor público, baseada nos preceitos do *popular reporting*, é capaz suprir a falta de conhecimento técnico da maioria dos usuários das informações. Por outro lado, Dias e Nakagawa (2001) afirmam que muitas vezes os ruídos na comunicação são provocados pelos emissores na transmissão e no conteúdo da mensagem

A variável Pensamento integrado foi inserida na pesquisa não como um conceito sob a ótica comportamental, mas como modelo mental para assegurar a efetividade das atividades propostas no modelo de relato integrado (Bevilaqua, Meniqueti & Souza, 2024). Foi a questão com a menor média na percepção dos respondentes. Nos últimos anos, alguns estudos têm atribuído o aumento na disseminação de elementos de conteúdos do relatório integrado a institucionalização e adoção da abordagem do pensamento integrado, inclusive nas universidades (Adhikariparajul et al., 2019; Katsikas, Rossi & Orelli, 2016; Manes-Rossi, Nicolò & Argento, 2020; Veltri & Silvestri, 2015).

O conjunto dos resultados das variáveis de análises sob a ótica comportamental do estudo permitem afirmar a existência de comportamento operante, ou seja, o comportamento com probabilidade de ocorrência, mas mesmo essa alta probabilidade não significa que o controle ocorrerá efetivamente (Hübner & Moreira, 2012). Contudo, os achados, mesmo que por autorrelatos são relevantes para os órgãos de controle e para a própria sociedade, pois representa uma subjetividade, disposição intrínseca e que pode ser estimulada.

O Brasil tem uma cultura de baixa participação da sociedade no controle dos gastos públicos, inclusive nas universidades, em que a comunidade acadêmica é formada por indivíduos críticos e pesquisadores (Dobbss, Ribeiro & Silva, 2023; Sousa et al., 2015). Dobbss et al. (2023) atribuem essa baixa participação a ausência de oportunidades de aprendizado sobre o controle social desde a educação primária, o que impede o desenvolvimento de uma cultura de participação social. O que pode ser também surpreendente foi a aprendizagem não agrupar nenhuma das duas dimensões da análise factorial exploratória, o que será melhor comentado na sequência.

4.2.1.1 Discussões da Análise Fatorial Exploratória das variáveis conceituais analítico comportamentais

A análise factorial das 11 variáveis sob a ótica comportamental agrupou duas dimensões de fatores com cinco variáveis cada um. A variável Aprendizagem não contribuiu

com nenhum dos dois fatores.

O primeiro componente denominado de Construção Cognitivo-cultural explicou 31,234% total da variância e agrupou algumas variáveis relacionadas com conceitos comportamentais mais coletivos: cultura, linguagem, pensamento integrado, estímulo e pensamento. Já o segundo grupo de fatores denominado Consciência e Desenvolvimento Pessoal explicou 28,116% da variância total e agrupou variáveis relacionadas com conceitos comportamentais individuais: personalidade, autoconhecimento, motivação, atenção e desenvolvimento humano.

O componente Construção Cognitivo-cultural sob a ótica comportamental guarda maior relação com a estrutura organizacional. A perspectiva cognitivista assume que as organizações são sistemas abertos e que desenvolvem conhecimentos formulando de forma cada vez mais precisa as representações de mundo (Sveiby, 2001).

Fonseca, Ribeiro e Cosenza (2023) argumentam que, para a efetividade do controle social, é necessário que os gestores públicos prestem contas do uso dos recursos por meio de informações de qualidade. Destaca-se, nesse contexto, o esforço das universidades brasileiras na adoção do relatório integrado governamental e na observância aos elementos e princípios que fundamentam esse novo framework.

Não obstante, a abordagem com os atores sociais pode influenciar numa mudança de cultura organizacional e não apenas em princípios e elementos metodológicos do RI (Maria et al., 2022). Veltri e Silvestri (2015) criticaram o processo de adoção do RI realizado sem a formação adequada em termos culturais e organizacionais e sem uma atitude positiva em relação a um pensamento integrado. Para as autoras, esse comportamento tem impedido o uso do RI como ferramenta de responsabilização. Por outro lado, Ribeiro et al. (2024) ao perceber retrocessos na publicação de informações do RIG das universidades, sugerem que algumas instituições podem estar enfrentando dificuldades na institucionalização do *framework* do Relato Integrado.

O RI desempenha um papel fundamental ao consolidar informações antes dispersas em diferentes relatórios. Ao integrar esses dados em um único relatório abrangente, representa uma oportunidade de inovação na comunicação da prestação de contas no setor público (Bevilaqua, Meniqueti & Souza, 2024).

O componente Consciência e Desenvolvimento Pessoal agrupou as variáveis com as maiores médias na estatística descritiva das questões conceituais sob a ótica comportamental. Note-se que as variáveis agrupadas (personalidade, autoconhecimento, motivação, atenção e desenvolvimento humano) estão mais relacionadas com comportamentos individuais. O

estudo de Maria et al. (2022) analisou as lacunas de engajamento e utilização do Relato Integrado no Brasil. As autoras argumentam que as demandas pela metodologia do RI ensejam a necessidade do desenvolvimento do capital humano nas organizações, abrangendo competências (conhecimento, habilidades e atitudes) dos colaboradores (Maria et al., 2022).

Ao analisar o nível de conformidade dos Relatórios Integrados de Gestão de universidades brasileiras representativas do orçamento nacional da educação, Ribeiro et al. (2024) apontam para uma possível necessidade de treinamento para preparadores de relatórios e demais pessoas envolvidas nesse processo. O RI tem potencial para modificar o comportamento dos atores organizacionais, bem como para implementar novos processos de gestão e de contabilidade em função do pensamento integrado (Adams, 2015). E os estudos sobre a adoção do RI nas universidades importam a todas as partes interessadas, como alunos, professores, outros funcionários e a sociedade em geral (Ribeiro et al., 2024). A adoção do RI tem impactos na formação dos contadores, que poderá ser mais holística e voltada para o desenvolvimento de competências – afetivas, técnicas (ética e valores), táticas e estratégicas (Owen, 2013).

Por outro lado, na revisão de Villarim et al. (2023) o compartilhamento de conhecimento tem potencial de influenciar positivamente a aprendizagem, porém, especificamente no setor público, o potencial do KS foi associado, entre outros, a melhoria do desempenho individual. A identificação da completude dos relatórios, da acessibilidade desses documentos e da concisão das informações fornecidas constitui uma característica relevante para a melhor compreensão dos dados apresentados (Ribeiro et al., 2024). Dito isso, a importância para a mudança nos modelos mentais para a aceitação desse novo paradigma pelos atores organizacionais.

O próximo tópico apresenta as discussões sobre os resultados das variáveis relacionadas às estratégias de compartilhamento de conhecimento, adaptadas ao setor público com base no modelo proposto por Sveiby (2001).

4.2.2 - Discussões dos resultados sob a ótica do compartilhamento do conhecimento

Após a adaptação do modelo de Sveiby (2001) para o contexto das universidades e questionados a opinião dos participantes sobre o compartilhamento das informações orçamentárias e financeiras das universidades, as percepções atingiram médias superiores a 8 e todas as variáveis foram agrupadas em dois componentes da Análise Fatorial Exploratória, denominados Fluxo Integrado de Conhecimento e Protagonismo no Compartilhamento de Conhecimento.

Quando separadas as respostas entre os grupos de respondentes e realizados o Teste t de Welch, a única divergência significante ($p<0,05$) entre contadores e conselheiros universitários foi para a variável Compartilhamento de conhecimento dentro da estrutura interna. Em suma, a percepção dos representantes conselheiros é maior para para o potencial compartilhamento do conhecimento das informações orçamentárias e financeiras da universidade dentro da estrutura interna, embora tenha sido também a maior média geral ($M=8,7028$).

A menor média geral ($M=8,0456$) foi para variável compartilhamento de conhecimento entre indivíduos. Diante desses resultados, é possível inferir que as percepções dos contadores e dos conselheiros universitários são favoráveis para o compartilhamento de conhecimento das informações orçamentárias e financeiras do relato integrado a partir da adaptação do modelo de implementação de estratégias para o compartilhamento de conhecimento de Sveiby (2001).

Contudo, são necessárias a realização de algumas ponderações e discussões com base na literatura sobre o compartilhamento do conhecimento. Está claro que o compartilhamento de conhecimento nas organizações é um processo complexo, carregado de valor e impulsionado por equações de poder dentro da organização (Ipe, 2003, p. 355). Para entender a pesquisa sobre compartilhamento do conhecimento, Wang e Noe (2010) desenvolveram uma estrutura que identifica cinco áreas de ênfase: contexto organizacional, características interpessoais e de equipe, características culturais, características individuais e fatores motivacionais. Todas as áreas estão presentes nos resultados da tese quando analisadas as percepções do controle e transparência sob as óticas comportamental e do compartilhamento do conhecimento entre contadores e conselheiros universitários.

Embora haja crítica às pesquisas com a abordagem no autorrelato dos participantes - por considerar que as pessoas tendem a superestimar sua participação no compartilhamento do conhecimento (Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016) - a separação nas percepções de contadores, membros dos conselhos universitários e auditores, bem como a análise comparativa por meio do Teste t de Welch, contribuem para reduzir esse viés. Isso ocorre ao evidenciar percepções distintas e significativas estatisticamente entre contadores e membros dos conselhos universitários quanto ao compartilhamento das informações orçamentárias e financeiras dentro da estrutura interna, como também nas análises das variáveis Motivação e Atenção sob a ótica do comportamento.

Segundo Sveiby (2001), a estrutura interna da organização compreende a organização informal, a cultura, as redes internas e o espírito corporativo. Também podem ser

considerados parte dessa estrutura os setores de suporte, contabilidade, tecnologia da informação e recursos humanos, por atuarem como mantenedores da organização.

No âmbito do setor público, Villarim et al. (2023) defendem que são necessários estudos empíricos para compreensão completa desse fenômeno - compartilhamento do conhecimento. Não obstante, as autoras esperam que a revisão sobre as variáveis que influenciam o compartilhamento no setor público (Confiança, Comprometimento, Liderança e Tecnologia) estimule o desenvolvimento de pesquisas mais robustas, bem como o delineamento de intervenções nas organizações, baseadas em evidências, para o estímulo ao compartilhamento do conhecimento (Villarim et al., 2023).

As principais evidências da tese até o momento indicam que os membros dos conselhos universitários demonstram menor motivação e atenção, em comparação aos contadores, no que se refere a percepção do controle social e transparência das IOFC do RIG. Observa-se uma percepção mais favorável ao compartilhamento dentro da estrutura interna das instituições, enquanto a percepção sobre o compartilhamento entre indivíduos é significativamente menor.

O estudo de Chen e Hsieh (2015) introduziu o conceito de motivação para o serviço público na análise do compartilhamento de conhecimento entre servidores. Os autores argumentam que o interesse desses profissionais na formulação de políticas, o comprometimento com o bem público, a compaixão e a disposição pessoal podem levá-los a compartilhar conhecimento por uma motivação elevada — servir ao interesse público.

Esta tese faz um apelo para que os contadores, como protagonistas na elaboração das informações orçamentárias e financeiras das universidades, atendam aos anseios de toda a comunidade acadêmica — e não apenas dos representantes dos conselhos universitários — no que diz respeito ao compartilhamento do conhecimento contido no Relato Integrado. No que vale o reforço ao necessário envolvimento dos acadêmicos da contabilidade nesse processo de implementação do RI, bem como ao contributo dos contadores à sociedade e à comunidade acadêmica numa perspectiva altruísta (Adams, 2015; Chen & Hsieh, 2015; Guthrie et al., 2019; Owen, 2013).

Outro ponto fundamental na discussão é a percepção de que mais conhecimento é compartilhado informalmente do que por canais formais e muito do processo depende da cultura do ambiente de trabalho (Ipe, 2003). A motivação para compartilhamento de conhecimento no setor público requer consideração particular, uma vez que a principal preocupação do governo é o serviço público, não os lucros (Chen & Hsieh, 2015, p. 812).

Ao analisar os determinantes da estrutura organizacional — formalização,

centralização e integração — e seus efeitos no compartilhamento de conhecimento em uma universidade do Paquistão, Yasir e Majid (2017) constataram que níveis elevados de formalização e centralização reduzem o compartilhamento de conhecimento, enquanto a integração o favorece. Em contraponto aos autores mencionados, o estudo conduzido com executivos de ministérios paquistaneses identificou uma associação positiva entre o sistema operacional centralizado e formal e o compartilhamento de conhecimento entre os funcionários (Amber et al., 2019).

Não obstante, notou-se nos modelos propostos na literatura visões estratégicas, sistêmicas, envolvendo diferentes estágios, o que implica não apenas em possíveis custos de uma formalização do KS, mas também em dificuldades no alcance de resultados favoráveis (Amayah, 2013; Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016; Fan & Beh, 2024; Ipe, 2003; Marçal et al., 2022; Sveiby, 2001; Tangaraja et al., 2015).

Sobre o compartilhamento entre indivíduos, considerado como o nível mais básico do compartilhamento do conhecimento nas organizações, a revisão de Ipe (2003) resultou na construção de um modelo que interconecta a natureza do conhecimento, a motivação para compartilhar, as oportunidades de compartilhar e a cultura do ambiente de trabalho, com cada fator influenciando o outro de forma não linear.

O modelo de Sveiby (2001) adaptado para este estudo, apresenta nove estratégias (variáveis da AFE) como base para o compartilhamento de conhecimento. No entanto, essas estratégias geralmente não são coordenadas de forma coerente, já que os gestores não têm uma visão abrangente dos benefícios que uma abordagem fundamentada no conhecimento pode oferecer. Nesse sentido, nas discussões deste estudo não são consideradas que as respostas favoráveis ao compartilhamento do conhecimento possam por si só representar a efetividade do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras. Contudo, a menor percepção para o compartilhamento entre indivíduos possa representar uma atenção mais voltada para essa estratégia.

A literatura sobre o compartilhamento do conhecimento também explora a questão dos incentivos, financeiros e não financeiros, muitas vezes retratados com o termo recompensa (Adekannbi & Bello, 2021; Asrar-ul-Haq & Anwar, 2016; Hau et al., 2013; Tangaraja et al., 2015).

Foi questionado aos participantes do estudo se os incentivos nas universidades (não financeiro ou financeiro - auxílio, gratificação, bolsas), poderiam estimular o comportamento para o controle social e o compartilhamento das informações orçamentárias e financeiras do RIG. O resultado geral ($M=7,3471$), ($DP=2,8909$) e a análise por meio do Teste t de Welch

das percepções separadas dos contadores e dos conselheiros universitários não significante estatisticamente ($P>0,05$), sugerem uma percepção em comum favorável ao estímulo para o controle e compartilhamento.

As descobertas de Hau et al. (2013) revelaram que recompensas organizacionais exercem um efeito negativo sobre as intenções dos funcionários de compartilhar conhecimento tácito, ao passo que influenciam positivamente suas intenções de compartilhamento de conhecimento explícito. Entre os fatores motivacionais extrínsecos como recompensas organizacionais esperadas, benefícios recíprocos não exerceram efeito significativo na atitude de compartilhar conhecimento (Adekannbi & Bello, 2021).

Ao comparar o compartilhamento de conhecimento entre docentes de universidades públicas e privadas, Chong, Yuen e Gan (2014) observaram que as instituições privadas demonstram maior eficácia e disposição para essa prática. Nessas universidades, recomenda-se fortemente a vinculação do compartilhamento de conhecimento a recompensas não monetárias. Já nas universidades públicas, recomenda-se o uso de recompensas monetárias, reconhecimento formal, divulgação de conhecimento por meio de sites e boletins informativos, bem como o emprego de ferramentas e sistemas tecnológicos adequados (Chong, Yuen & Gan, 2014).

Embora, de forma comparativa, a percepção dos contadores e dos conselheiros universitários sobre os incentivos não tenha apresentado significância estatística, os contadores revelaram médias mais altas ($M = 7,7355$) e menor desvio padrão ($DP = 2,7011$) em relação aos membros dos conselhos universitários. Considerando o tamanho das amostras de contadores ($N = 121$) e conselheiros ($N = 317$), bem como o fato de que grande parte dos membros dos conselhos ocupa funções gratificadas (coordenações, direções), sugere-se uma predominância de percepção intrínseca entre os contadores e extrínseca entre os conselheiros.

O tópico seguinte aborda as dimensões das variáveis agrupadas na Análise Fatorial Exploratória (AFE) sobre o compartilhamento de conhecimento.

4.2.2.1 - Discussões dos fatores agrupados na Análise Fatorial Exploratória sobre o compartilhamento do conhecimento

A análise factorial das variáveis sobre o compartilhamento do conhecimento a partir da adaptação do modelo Sveiby (2001) agrupou todas as nove variáveis (estratégias) divididas em dois fatores - Fluxo Integrado de Conhecimento e Protagonismo no Compartilhamento de Conhecimento.

O primeiro componente, denominado Fluxo Integrado de Conhecimento, refere-se aos fluxos de conhecimento organizacional — internos e externos — e às dinâmicas que definem como o conhecimento circula entre diferentes níveis estruturais. Esses fluxos ocorrem da estrutura interna para a externa, da estrutura externa para a interna, dentro da própria estrutura interna e da estrutura externa diretamente para os indivíduos.

Sordi et al. (2018) discutem o compartilhamento de conhecimento sob as perspectivas individual e organizacional, destacando-o como uma prática cooperativa que requer por parte da organização a criação de condições favoráveis à sua efetivação. De Long e Fahey (2000) analisaram qualitativamente 50 empresas e constataram que os benefícios tecnológicos, por exemplo, eram limitados quando os valores e práticas organizacionais não favoreciam o compartilhamento de conhecimento entre as unidades. Por outro lado, o estudo de Cunha e Piccoli (2017), sob a perspectiva de mercado, identificou contribuições do compartilhamento de conhecimento para o gerenciamento de resultados, especialmente por meio *board interlocking* — situação em que um conselheiro atua simultaneamente em mais de um conselho de administração.

O segundo componente - Protagonismo no Compartilhamento de Conhecimento, sugerindo um fator centrado no papel dos indivíduos, que no caso deste estudo, seja o papel do profissional da contabilidade. A revisão de Villarim et al. (2023, p. 281) identificou o protagonismo dos indivíduos no processo de compartilhar conhecimento como um dos fatores chave no processo de gestão do conhecimento.

No que tange ao protagonismo no compartilhamento do conhecimento, destacam-se exemplos como as comunidades virtuais de prática e o altruísmo enquanto traço pessoal, ambos observados entre acadêmicos da área contábil (Hernández-Soto et al., 2020; Taylor & Murthy, 2009). Por outro lado, a literatura também evidencia fatores de natureza organizacional que podem limitar esse protagonismo, como a ausência de incentivos. No setor público, por exemplo, restrições orçamentárias dificultam a disponibilização de recursos financeiros voltados à promoção do compartilhamento de conhecimento (North & Kumta, 2018). Em contraste, Sordi et al. (2018) identificam o incentivo como elemento central na perspectiva cooperativa, vinculada ao gerenciamento de resultados e à sustentabilidade organizacional em ambientes competitivos.

Sendo assim, infere-se a partir da análise fatorial que ao agrupar variáveis relacionadas com o protagonismo no compartilhamento do conhecimento sobre as informações orçamentárias e financeiras do RIG, trata-se do profissional da contabilidade. Não obstante,

Adams (2015) convoca acadêmicos a se envolverem no processo e contribuírem para o desenvolvimento de uma contabilidade que possa garantir que o potencial do Relatório Integrado seja alcançado.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A hipótese inicial e defesa deste estudo — de que a adoção do modelo internacional de Relato Integrado não fortaleceria o controle social e a transparência, conforme argumenta o Tribunal de Contas da União — não foi confirmada. A análise, realizada sob as óticas comportamental e do compartilhamento do conhecimento, com foco no conteúdo das Informações Orçamentárias, Financeiras e Contábeis, indicou evidências contrárias à suposição.

A efetividade da adoção do Relato Integrado e a comprehensibilidade das informações orçamentárias e financeiras pelas comunidades acadêmicas das universidades federais brasileiras são aspectos essenciais tanto para o controle social quanto para o processo decisório. Isso se torna ainda mais relevante diante da contínua redução nos investimentos públicos na educação superior nos últimos anos.

Embora o tema seja considerado relevante na pesquisa contábil, estudos que revisaram a literatura sobre a adoção do Relato Integrado apontaram críticas ao excesso de abordagens normativas e à escassez de contribuições práticas. Esses estudos sugerem investigações sobre os determinantes da adoção e da qualidade dos relatórios, destacando-se, inclusive, a realização de pesquisas sobre as demandas por informação e as percepções das partes interessadas.

Não obstante, teorias e questões comportamentais têm sido exploradas em estudos sobre a adoção de regras e os fatores que favorecem ou dificultam a implementação de determinadas práticas. Essas investigações abordam aspectos relacionados à cultura, aos incentivos, à estrutura organizacional, à linguagem, ao conhecimento, entre outras variáveis capazes de gerar diferentes consequências no comportamento e nas práticas individuais, coletivas e organizacionais.

O compartilhamento de conhecimento, abordado estrategicamente na gestão do conhecimento e amplamente praticado nas organizações privadas ao longo das últimas décadas, com base na premissa de que essa prática gera valor institucional e contribui para a melhoria do ambiente de trabalho, foi, por muito tempo, negligenciado no setor público. Recentemente, porém, tem despertado o interesse de pesquisadores, que defendem sua adoção por considerá-la relevante para a concorrência por recursos e serviços adicionais no contexto governamental.

Esta tese se mostra relevante ao investigar como a contabilidade pode colaborar com a

comunidade acadêmica e reciprocamente, como a comunidade acadêmica pode contribuir com a contabilidade sob as perspectivas comportamental e do compartilhamento de conhecimento. O objetivo não é propor mais um relatório, mas contribuir para a qualidade das informações, alinhando-as às demandas da comunidade por meio das contribuições dos membros conselheiros, de modo que elas efetivamente favoreçam o controle e a transparência da gestão financeira e contábil.

Os principais resultados desta tese apontam, em primeiro lugar, que a adoção do modelo internacional do Relato Integrado pelas Unidades Prestadoras de Contas contribui para o fortalecimento do controle social e da transparência. Essa constatação está em consonância com a Decisão Normativa do Tribunal de Contas da União, sobretudo quando observada sob as lentes do comportamento dos indivíduos e do compartilhamento do conhecimento. Em segundo lugar, a análise comportamental revelou divergências estatisticamente significativas entre contadores e conselheiros universitários nos fatores “motivação” e “atenção”. Já o fator “aprendizagem” não se agrupou com nenhum dos dois elementos na Análise Fatorial Exploratória. Em terceiro lugar, quanto ao compartilhamento do conhecimento, os conselheiros universitários apresentaram percepções mais elevadas do que os contadores no que se refere ao compartilhamento dentro da estrutura interna. Por sua vez, o compartilhamento entre indivíduos foi percebido com menor intensidade por ambos os grupos. Por fim, a simulação semi-experimental sobre o compartilhamento de conhecimento demonstrou que o grupo submetido à intervenção apresentou maior percepção sobre a aprendizagem das informações orçamentárias e financeiras, acompanhada de uma redução nos níveis de motivação. Esses achados sugerem que a efetividade no controle e na transparência pode reduzir a dependência de mecanismos coercitivos.

Propõe-se um mapa mental horizontal, altruísta, formal ou informal de compartilhamento de conhecimento, voltado para que profissionais contadores ou gestores públicos o implementem nas instituições. A iniciativa busca contemplar as demandas da comunidade por meio dos representantes conselheiros e sugerir ações que estimulem a aprendizagem, a motivação e uma maior atenção das partes interessadas às informações financeiras das universidades. Espera-se que essa proposta represente um avanço no fortalecimento do controle social e da transparência.

De modo geral, espera-se que os resultados obtidos nas duas etapas da pesquisa possam contribuir para: i) o avanço da literatura sobre a adoção do Relato Integrado sob a perspectiva do compartilhamento de conhecimento; ii) o aprimoramento da práxis da

contabilidade pública na produção de informações alinhadas às demandas da sociedade; e iii) o desenvolvimento de abordagens metodológicas orientadas pela análise do comportamento e pelo estímulo à pesquisa experimental contábil.

Este estudo apresenta algumas limitações. Embora utilize conceitos do comportamento, não se trata de uma investigação experimental observacional sob enfoque psicológico. Os resultados reportados não representam o comportamento dos respondentes, mas sim suas percepções — aspecto frequentemente criticado em estudos com autorrelatos, uma vez que os indivíduos tendem a superestimar práticas como o compartilhamento do conhecimento em situações que envolvem comportamentos socialmente desejáveis. No entanto, ao separar e comparar as percepções de contadores, conselheiros universitários e auditores por meio do Teste t de Welch, foi possível identificar divergências significativas, o que contribuiu para mitigar possíveis vieses nas respostas dos públicos-alvo. Uma segunda limitação refere-se ao tamanho da amostra utilizada na ação simulada. Ainda assim, o Teste t de Welch apontou diferenças perceptivas entre os grupos controle e experimental em pelo menos uma das variáveis analisadas. Por fim, destaca-se que as análises do estudo foram conduzidas com foco em apenas um dos cinco elementos de conteúdo do Relatório Integrado de Gestão.

O estudo desta tese poderá avançar em diversas direções, tais como: i) a realização de Análise Fatorial Exploratória, com a separação das amostras entre contadores, docentes e gestores; ii) a aplicação da Modelagem de Equações Estruturais, considerando individualmente o comportamento e as 11 variáveis analisadas, e o compartilhamento do conhecimento e as nove estratégias adaptadas do modelo de Sveiby; iii) a condução de um estudo experimental observacional com enfoque psicológico, com potencial para gerar resultados práticos no compartilhamento do conhecimento técnico contábil das informações orçamentárias e financeiras — dos contadores para as partes interessadas nas universidades; iv) na realização de investigações com base nos dados sociodemográficos.

REFERÊNCIAS

- Adam, N. A. (2022). Employees' Innovative Work Behavior and Change Management Phases in Government Institutions: The Mediating Role of Knowledge Sharing. *Administrative Sciences*, 12(1), 28. <https://doi.org/10.3390/admsci12010028>.
- Adams, C. A. (2015). The International Integrated Reporting Council: A call to action. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 23–28. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.07.001>
- Adekannbi, J. O., & Bello, O. (2021). Factors Influencing Knowledge Sharing Behavior of Police Officers in Ibadan Metropolis, Nigeria. *Journal of Information & Knowledge Management*, 20(02). DOI:10.1142/S0219649221500179
- Adhikariparajuli, M., Hassan, A., Fletcher, M., & Elamer, A. (2019). Integrated reporting in UK higher education institutions. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 10(5), p. 844-876. Doi: <https://ssrn.com/abstract=3315407>
- Albuquerque, L. C., Reis, A. A., & Paracampo, C. C. P. (2006). Efeitos de uma história de reforço contínuo sobre o seguimento de regras. *Acta Comportamentalia*, 14(1), 47-75. http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?pid=S0188-81452006000100003&script=sci_arttext
- Al Dari, T.; Jabeen, F. & Papastathopoulos, A. (2018). Examining the role of leadership inspiration, rewards and its relationship with contribution to knowledge sharing: Evidence from the UAE. *Journal of Workplace Learning*. DOI: <https://doi.org/10.1108/JWL-11-2017-0105>
- Ali, M. U., & Pirog, M (2019). Social accountability and change: The case of citizen oversight of police. *Public Administration Review*, 79(3), 411-426. <https://doi.org/10.1111/puar.13055>
- Alonso-Almeida, M. D. M., Marimon, F., Casani, F., & Rodriguez-Pomeda, J. (2015). Diffusion of sustainability reporting in universities: current situation and future perspectives. *Journal of Cleaner Production*, 106(1), p. 144-154. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2014.02.008>
- Alves, M. A., Bonfim, M. P., Silva, C. T., & Soares, J. M. M. V. (2023). Legibilidade dos Relatórios de Gestão no Setor Público Brasileiro. *Contabilidade Gestão E Governança*, 26(2), 213–248. <https://doi.org/10.51341/cgg.v26i2.3016>
- Alves, M. A., Bonfim, M. P., Silva, C. A. T., & Soares, J. M. M. V. (2024). PRA BOM ENTENDEDOR, MEIA PALAVRA BASTA? LEGIBILIDADE DOS RELATÓRIOS DE GESTÃO DAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS. *Contabilidade Vista & Revista*, 35(2), 127–153. <https://doi.org/10.22561/cvr.v35i2.8063>
- Amaral, N. C. (2024). FINANCIAMENTO EDUCACIONAL NO BRASIL E EM PAÍSES DA OCDE: OS DESAFIOS BRASILEIROS. *Educ. Soc., Campinas*, 45, <https://doi.org/10.1590/ES.286614>.
- Amayah, A. T. (2013). Determinants of knowledge sharing in a public sector organization. *Journal of knowledge management*, 17(3), pp. 454 -471. <https://doi.org/10.1108/JKM-11-2012-0369>
- Amber, Q., Ahmad, M., Khan, I. A., & Hashmi, F. A. (2019). Knowledge sharing and social dilemma in bureaucratic organizations: Evidence from public sector in Pakistan. *Cogent Business and Management*, 6(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2019.1685445>.
- American Accounting Association [AAA] (1966). *A Statement of Basic Accounting Theory* (ASOBAT). Sarasota, Flórida: AAA.

- Aquino, A. C. B. (2007). Resenha: Theory of accounting and control. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 1(3), resenha, p. 101-104, 2007. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=441642762007>
- Argote, L., Ingram, P., Levine, J., & Moreland, R. (2000). Knowledge Transfer in Organizations: Learning from the Experience of Others. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 82(1), p. 1-8. <https://doi.org/10.1006/obhd.2000.2883>
- Argote, L., McEvily, B., & Reagans, R. (2003). Managing knowledge in organizations: An integrative framework and review of emerging themes. *Management Science*, 49(4), p. 571–582. <https://doi.org/10.1287/mnsc.49.4.571.14424>
- Asrar-ul-Haq, M.; & Anwar, S. (2016) A systematic review of knowledge management and knowledge sharing: Trends, issues, and challenges, *Cogent Business & Management*, 3:1, 1127744, DOI: 10.1080/23311975.2015.1127744
- Banaco, R. A., Vermes, J. S., Zamignani, D. R., Martone, R. C., & Kovac, R. (2012). Personalidade. In: *Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento* (Org.) Maria Marta Costa Hübner, Márcio Borges Moreira; Editores da série Edwiges Ferreira de Mattos Silvares, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Priszkulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan
- Bandini, C. S. M., & Delage, P. E. G. A. (2012). Pensamento e Criatividade. In: *Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento* (Org.) Maria Marta Costa Hübner, Márcio Borges Moreira; Editores da série Edwiges Ferreira de Mattos Silvares, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Priszkulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan.
- Barbera, C., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2025). Exploring Government-Citizen Interaction in Public Service Performance Assessment: Trade-Offs, Synergies, and Critical Issues, *Public Administration*, p. 1–14. <https://doi.org/10.1111/padm.13068>
- Bate, S.P. & Robert, G. (2002). Knowledge management and communities of practice in the private sector: Lessons for modernizing the National Health Service in England and Wales. *Public Administration*, 80(4), p. 643-663. DOI:10.1111/1467-9299.00322
- Baum, W. M. (2019). Compreender o Behaviorismo: Comportamento, Cultura e Evolução. Tradução Daniel Bueno, 3. ed., Artmed.
- Benedetti, D.M. & de Lima, D.V. (2022). Micro-Level Public Entities' Efficiency Reporting Using Combined Adaptation of Activity-Based Costing (ABC) and Free Disposable Hull (FDH) Analysis. *Public Organiz Rev* 22, 1121–1138. Doi: <https://doi.org/10.1007/s11115-021-00581-x>
- Berger, P. L., & Luckmann, T. (1966). *The social construction of reality: A treatise in the sociology of knowledge*. Garden City, NY: Anchor Books.
- Bevilaqua, I.; & Freire, F. S. (2023). Opportunities and challenges of integrated report based on the principles of dialogic accounting and the engagement of stakeholders. *Contextus - Contemporary Journal of Economics and Management*, 21, e81294. <https://doi.org/10.19094/contextus.2023.81294>
- Bevilaqua, I. C., Neumann, M., & Faia, V. D. (2021). Fatores que Favorecem e/ou Limitam o Pensamento Integrado na Prática: Uma análise do Conceito, Incorporação e Benefícios apresentados pela Literatura do Relato Integrado. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 16(3), 148-171. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.40777
- Bevilaqua, I. C.; Meniqueti, E. G.; & Souza, J. P. P. (2024). Relato Integrado Como Ferramenta de Prestação de Contas no Conselho Regional de Contabilidade do Paraná. *RC&C. Revista De Contabilidade E Controladoria*, 16(3). <https://doi.org/10.5380/rcc.v16i3.95502>
- Bibi, S., & Ali, A. (2017). Knowledge sharing behavior of academics in higher education. *Journal of Applied Research in Higher Education*, 9(4), p. 550-564. Doi: <https://doi.org/10.1080/19442891.2017.1338103>

- DOI:10.1108/JARHE-11-2016-0077
- Blitvich, P. G. C., & Bou-Franch, P. (2019) *Introduction to analyzing digital discourse: new insights and future directions*. In: *Analyzing Digital Discourse*. Palgrave Macmillan, Cham, p. 3-22.
- Bloch, C. & Bugge, M. M. (2013). Public sector innovation—From theory to measurement. *Struct. Change Econ. Dyn.*, DOI: <http://dx.doi.org/10.1016/j.strueco.2013.06.008>
- Bock, G., & Kim, Y. G. (2002). Breaking the myths of rewards: an exploratory study of attitudes about knowledge sharing, *Information Resources Management Journal*, 15(2), p. 14-21. DOI:10.4018/irmj.2002040102
- Boer, N., Berends, H., & van Baalen, P. (2011). Relational models for knowledge sharing behavior. *European Management Journal*, 29(2), p. 85– 97. Doi:10.1016/j.emj.2010.10.009
- Bourdieu, P. (1991). *Language and symbolic power*. Cambridge: Harvard University Press.
- Bravo, M. I. S; & Correia, M. V. C. (2012). Desafios do controle social na atualidade. *Serv. Soc. Soc.*, (109), p. 126-150, jan./mar. <https://doi.org/10.1590/S0101-66282012000100008>
- Brasil (2023). *Decreto 11.401*, de 23 de janeiro de 2023. Dispõe sobre a vinculação das entidades da administração pública federal indireta.
- Brasil (2024). *Emenda Constitucional nº 135*, de 20 de dezembro de 2024. Altera os arts. 37, 163, 165, 212-A e 239 da Constituição Federal e o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).
- Brasil (2000). *Lei complementar 101*, de 24 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.
- Brasil (2009). *Lei complementar 131*, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
- Brasil (2011). *Lei nº 12.527*, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências.
- Brown, R. & Brignall, S. (2007). Reflections on the use of a dual-methodology research design to evaluate accounting and management practice in UK university central administrative services. *Management Accounting Research*, V. 18, Issue 1, p. 32–48. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2006.07.001>
- Brusca, I., Labrador, M. & Larran, M. (2018) The challenge of sustainability and integrated reporting at universities: a case study. *Journal of Cleaner Production*, 188, 347–354. DOI:10.1016/j.jclepro.2018.03.292
- Burt, R. S. (1992). *Structural holes: The social structure of competition*. Cambridge, MA: Harvard University Press.
- Burt, R. S. (2000). The network structure of social capital. *Research in Organizational Behavior*, 22, 345–423. DOI:10.1016/S0191-3085(00)22009-1
- Cabrera, A., Collins, W. C., & Salgado, J. F. (2006). Determinants of individual engagement in knowledge sharing. *International Journal of Human Resource Management*, 17(2), p. 245–264. <https://doi.org/10.1080/09585190500404614>
- Camacho, E. U.; Weffort, E. F. J.; Gonçalves, A. O. & Garcia, A.S. (2022). (IN)Compreensibilidade das Demonstrações Financeiras dos Municípios Brasileiros

- pelos Usuários Externos. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 15(2). <https://doi.org/10.14392/asaa.2022150203>.
- Carnegie, G., Parker, L. and Tsahuridu, E. (2021). It's 2020: what is accounting today? *Australian Accounting Review*, 31(1), pp. 65-73. Doi: <https://doi.org/10.1111/auar.12325>
- Carnoy, M.; Froumin, I; Loyalka, P. K. & Tilaka, J. B. G. (2014). The concept of public goods, the state, and higher education finance: a view from the BRICs. *High Educ* 68, 359-378. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10734-014-9717-1>
- Carvalho, J.; Costa, T. C.; & Macedo, N. A. (2008) Contabilidade Analítica ou de Custos no sector público administrativo. *Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas* (Portugal), TOC 96, 30-41. In: IX Congresso Internacional de Custos - 2005 (intercostos.org)
- Carvalho, A. P. de, Santos, F. M. S. P., Lima, I. O., & Lima, R. D. (2023). Financiamento da educação superior pública no Brasil nos governos Temer e Bolsonaro. *Perspectivas E Diálogos: Revista De História Social E Práticas De Ensino*, 5(2), 222–242. <https://www.revistas.uneb.br/nhipe/article/view/15770>
- Castaneda, D. I., & Cuellar, S. (2020). Knowledge sharing and innovation: A systematic review. *Knowledg and Process Management*, v. 27, p. 159–173. Doi: 10.1002/kpm.1637
- Catania, A. C. (1984). The operant behaviorism of B. F. Skinner. *Behavioral and Brain Sciences*, 7(04), 473-475, December. 10.1017/S0140525X00026728.
- Catania, A. C. (1999). *Aprendizagem: Comportamento, Linguagem e Cognição*. Trad. Deisy das Graças de Souza (et al.). 4a ed - Porto Alegre: Artes Médicas Sul.
- Cervo, A. L. (2007). *Metodologia Científica*. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall.
- Chaman, S., Zulfiqar, S., Shaheen, S., & Saleem, S. (2021). Leadership styles and employee knowledge sharing: Exploring the mediating role of introjected motivation. *PLoS ONE*, 16(9), DOI:10.1371/journal.pone.0257174
- Chan, J. L. (2008) International Public Sector Accounting Standards: Conceptual and Institutional Issues. *The Harmonization of Government*, v. 21, p. 1-15.
- Chen, C., & Hsieh, C. (2015). Knowledge sharing motivation in the public sector: the role of public service motivation. *International Review of Administrative Sciences*, 81(4) p. 812–832. DOI: 10.1177/0020852314558032
- Chesbrough, H. W. (2003). *Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology*. Harvard Business Press.
- Chesbrough, H. (2006). *Open innovation: a new paradigm for understanding industrial innovation. Researching a new paradigm*, p. 1-12.
- Chesbrough, H. (2012). Open Innovation: Where We've Been and Where We're Going. *Research Technology Management*, 55(4), p. 20–27. Doi: 10.5437/08956308X5504085
- Chesbrough, H. & Bogers, M. (2014). Explicating open innovation: clarifying an emerging paradigm for understanding innovation. In; *New Frontiers in Open Innovation*. Oxford: Oxford University Press, Forthcoming, p. 3-28, 2014.
- Chong, C. W., Yuen, Y. Y., & Gan, G. C. (2014). Knowledge sharing of academic staff A comparison between private and public universities in Malaysia. *Library Review*, 63(3), p. 203-223. DOI: 10.1108/LR-08-2013-0109
- Christensen, C., & Raynor, M. (2003). *The innovator's solution: Creativity and sustaining successful growth*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Christiaens, J.; Vanhee, C.; Manes-Rossi, F.; Aversano, N., & Cauwenberge, P.V. (2015). The Effect of IPSAS on Reforming governmental financial reporting: an international comparison. *International Review of Administrative Sciences*. DOI:

- 10.1177/0020852314546580.
- Clason, D., L., & Dormody, T. J. (1994). Analyzing Data Measured by Individual Likert-Type Items. *Journal of Agricultural Education*, 35(4), p. 54-71.
DOI: <https://doi.org/10.5032/jae.1994.04031>
- Cohen, S. & Karatzimas, S. (2015) "Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting", *International Journal of Public Sector Management*, V(28), n.6, pp. 449-460. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2014-0140>
- Conselho Federal de Contabilidade. (2016). *NBCT SP Estrutura Conceitual*, de 23 de setembro de 2016. Aprova a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>.
- Cucciniello, M., Porumbescu, G. A., & Grimmelikhuijsen, S. (2016). 25 years of transparency research: Evidence and future directions. *Public Administration Review*, 77(1), 32-44. <https://doi.org/10.1111/puar.12685>
- Cummins, R.A. & Gullone, E. (2000). Why we should not use 5-point Likert scales: The case for subjective quality of life measurement. In: *Proceedings, Second International Conference on Quality of Life in Cities* (pp. 74-93). Singapore: National University of Singapore.
- Cunha, P. R. da, & Piccoli, M. R. (2017). Influência do board interlocking no gerenciamento de resultados. *Revista Contabilidade & Finanças*, 28(74), 179-196. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201701980>
- Damásio, B. F. (2012). Uso da análise fatorial exploratória na psicologia. *Avaliação Psicológica*, 11(2), p. 213-228.
- Dancey, C. P., & Reidy, J. (2006). *Estatística sem matemática para psicologia usando o SPSS para Windows*. 3 ed. Porto Alegre: Artmed.
- Dani, A. C.; Magro, C.B.D.; Matias-Pereira, J. & Zonatto, V. C.S. (2018). Efeitos da Qualidade da Governança Pública no Sentimento de Confiança da População. *Administração Pública e Gestão Social*, 10(4), p. 228-238, out.- dez.
- Dani, A. C., Zonatto, V. C. da S., & Diehl, C. A. (2017). Participação orçamentária e desempenho gerencial: uma meta-análise das relações encontradas em pesquisas desenvolvidas na área comportamental da contabilidade. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 10(1), 054–072. <https://asaa.anpcont.org.br/asaa/article/view/307>
- Delprato, D. J., & Midgley, B. D. (1992). Some fundamentals of B. F. Skinner's behaviorism. *American Psychologist*, 47(11), 1507–1520. <https://doi.org/10.1037/0003-066X.47.11.1507>
- De Long, D. W., & Fahey, L. (2000). Diagnosing cultural barriers to knowledge management. *The Academy of Management Executive*, 14(4), 113-127. <https://doi.org/10.5465/ame.2000.3979820>
- Dias, J. M. & Nakagawa, M. (2001). Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação. *Revista Contabilidade & Finanças*, 12(26), p. 42-57. <http://dx.doi.org/10.1590/S1519-70772001000200003>
- Diehl, A. A.; & Tatim, D. C. (2004). *Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas*. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- DiMaggio, P. J. & Powell, W. W. (1983) The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, v.(48), n.2, p.147-169.
- Diris, R. & Ooghe, E. (2015). The economics of financing higher education. *Economic Policy*. October. Faculty of Economics and Business.
In:<https://lirias.kuleuven.be/retrieve/339952>

- Dobbs, L. S., Ribeiro, C. M. A., & Silva, A. M. C. (2023). Determinantes da Baixa Adesão ao Controle Social: Um Estudo com Discentes de Universidades Públicas do Rio de Janeiro. *Pensar Contábil*, 25(88), p. 33-39.
- Drucker, P. F. (1993). *Post-Capitalist Society*. New York: Harper Business.
- Drucker, P. F. (1995). The information executives truly need. *Harvard Business Review*, 73(1), p. 54-62
- Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J., & Demartini, P. (2016). Integrated reporting: A structured literature review. *Accounting Forum*, 40(3) pp. 166–185. <http://dx.doi.org/doi:10.1016/j.accfor.2016.06.001>
- Dumay, J., & Dai, T. (2017). Integrated thinking as a cultural control? *Meditari Accountancy Research*, 25(4), 574–604, 2017. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-07-2016-0067>
- Fan, Z., & Beh, L. (2024). Knowledge sharing among academics in higher education: A systematic literature review and future agenda. *Educational Research Review*, 42. <https://doi.org/10.1016/j.edurev.2023.100573>
- Faria, C. F. (2006). Fóruns participativos, controle democrático e a qualidade da democracia no Rio Grande do Sul: a experiência do governo Olívio Dutra (1999-2002). *Opinião Pública*, 12(12), p. 378-406, 2006. <https://doi.org/10.1590/S0104-62762006000200007>
- Fávero, A. A. & Bechi, D. (2017). O financiamento da educação superior no limiar do Século XXI: o caminho da mercantilização da educação. *Rev. Inter. Educ. Sup.* Campinas, SP, v.3, n.1, p.90-113, jan./abr. 2017. <https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/riesup/article/view/8650577>
- Fávero, A. A., & Bechi, D. (2020). The capitalist subjectivation as a precarious mechanism of teaching work in higher education. *Education Policy Analysis Archives*, 28(13). <https://doi.org/10.14507/epaa.28.4891>
- Fávero, L. P., Belfiore, P., Silva, F. L., & Chan, B. L. (2009). *Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Ferreira, J. O., Fernandes, S. N. S., Toigo, L. A., & Dal Vesco, D. G. (2024). Implicações da Conexão entre Capital Intangível, Compartilhamento de Informações e Inovação Gerencial na Vantagem Competitiva. *RC&C. Revista de Contabilidade e Controladoria*, 16(3), p.17-33. DOI: <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v16i3.91823>
- Field, A. (2009). *Descobrindo a estatística usando o SPSS*. 2 ed. Porto Alegre: Artmed.
- Fonseca, M. M. L., Ribeiro, C. D. M. D. A., & Cosenza, J. P. (2023). Qualidade da Informação dos Relatórios de Gestão Integrados das Universidades Públicas Federais. *Pensar Contábil*, 25(88), p. 36-48.
- Foss, N., Husted, K., & Michailova, S. (2010). Governing knowledge sharing in organizations: levels of analysis, governance mechanisms, and research directions, *Journal of Management Studies*, 47(3), p. 455-482. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2009.00870.x>
- Freitas, A. L. P., & Rodrigues, S. G. (2005). A avaliação da confiabilidade de questionários: uma análise utilizando o coeficiente alfa de Cronbach. In: *Anais XII SIMPEP - Bauru*, SP, Brasil, 7 a 9 de Novembro.
- Frezatti, F. (2020). Pentágono da qualidade na publicação acadêmica. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 14(4), p. 422-426. DOI: <http://dx.doi.org/10.17524/repec.v14i4.2802>
- Gagné, M., Tian, A. W., Soo, C., Zhang, B., Ho, K. S. B., & Hosszu, K. (2019). Different motivations for knowledge sharing and hiding: The role of motivating work design. *Journal of Organizational Behavior*, v. 40, n. 7, p. 783-799, 2019. DOI: <10.1002/job.2364>

- Gallouj, F. (2002). *Innovation in the Service Economy*: the new wealth of nations. Cheltenham, UK: Edward Elgar Publishing Limited.
- Gamage, P., & Sciulli, N. (2017). Sustainability reporting by Australian universities. *Australian Journal of Public Administration*, 76(2). <https://doi.org/10.1111/1467-8500.12215>
- Gandía, J. L.; Marrahí, L. & Huguet, D. (2016) Digital transparency and Web 2.0 in Spanish city councils. *Government Information Quarterly*. v. 33, p.28–39. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.giq.2015.12.004>
- Gaventa, J. & Barrett, G. (2010). So what difference does it make? Mapping the outcomes of citizen engagement. *IDS Working Papers*, v. 2010, n. 347, p. 01-72. Doi: https://doi.org/10.1111/j.2040-0209.2010.00347_2.x
- Gil, M. S. C. A., Oliveira, T. P., & Sousa, N. M. (2012). Desenvolvimento Humano. In: *Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento* (Org.) Maria Marta Costa Hübner, Márcio Borges Moreira; Editores da série Edwiges Ferreira de Mattos Silvares, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Priszkulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan
- Goddard, A. (2010). Contemporary public sector accounting research – An international comparison of journal papers. *The British Accounting Review*, 42 , p.75–87. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2010.02.006>
- Goulart, P. R. K.; Delage, P. E. G. A.; Rico, V. V.; & Brino, A. L. F. (2012). Aprendizagem. In: *Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento* (Org.) Maria Marta Costa Hübner, Márcio Borges Moreira; Editores da série Edwiges Ferreira de Mattos Silvares, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Priszkulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan.
- Grant, R. M. (1996). TOWARD A KNOWLEDGE-BASED THEORY OF THE FIRM. *Strategic Management Journal*, 17(2), 109-122. DOI:10.1002/smj.4250171110
- Grove, V., & Davenport, T. H. (2001). General Perspectives on Knowledge Management: Fostering a Research Agenda. *Journal of Management Information Systems*, 18(1), p. 5-21. <https://www.jstor.org/stable/40398515>
- Guest, N. M. (2021). The Information Role of the Media in Earnings News. *Journal of Accounting Research*, Vol.59, No.3, June. 10.1111/1475-679X.12349
- Gupta, B.; Iyer, L. S. & Aronson, J. E. (2000). A study of knowledge management practices using grounded theory approach. *Journal of Scientific and Industrial Research*, 59(4), 668–672. DOI: <http://dx.doi.org/10.1108/02635570010273018>
- Guthrie, J.; Farneti, F. (2008). GRI Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations. *Public Money & Management*, 28(6), p. 361–366. DOI:10.1111/j.1467-9302.2008.00670.x
- Guthrie, J.; Parker, L.D.; Dumay, J. & Milne, M.J.(2019) "What counts for quality in interdisciplinary accounting research in the next decade: A critical review and reflection", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 32 Issue: 1, pp.2-25. DOI: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2019-036>
- Hall, M. (2016). Realising the richness of psychology theory in contingency-based management accounting research. *Management Accounting Research*, 31, 63–74. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.11.002>
- Hair, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L., & Black, W. C. (2005). *Análise multivariada de dados*. Porto Alegre: Bookman.
- Hair, J.F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R.E., & Tatham, R. L. (2009). *Análise multivariada de dados*. 6.ed. Porto Alegre: Bookman.
- Hau, Y. S., Kim, B., Lee, H., & Kim, Y. (2013). The effects of individual motivations and social capital on employees' tacit and explicit knowledge sharing intentions.

- International Journal of Information Management*, 33, p. 356– 366.
<http://dx.doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2012.10.009>
- Henderson, R., & Clark, K. (1990). Architectural innovation: The reconfiguration of existing product technologies and the failure of established firms. *Administrative Science Quarterly*, 35(1), p. 9–30. DOI:10.2307/2393549
- Hernández-Soto, R., Gutiérrez-Ortega, M., & Rubia-Avi, B. (2021). Factores clave en el comportamiento de compartir conocimiento en las comunidades de práctica virtuales: una revisión sistemática. *Education in the Knowledge Society (EKS)*, 22, e22715. <https://doi.org/10.14201/eks.22715>
- Hinsz, V. B., Tindale, R. S., & Vollrath, D. A. (1997). The Emerging Conceptualization of Groups as Information Processors. *Psychological Bulletin*, 121(1), 43-64. DOI:10.1037/0033-2909.121.1.43
- Hobbes, T. (2019). *Leviatã: matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil*. LeBooks Editora.
- Hopper, T., & Hoque, Z. (2006). Triangulation Approaches to Accounting Research. In book: Methodological Issues in Accounting Research: Theories, Methods and Issues (pp.477-486). Publisher: SpiramusEditors: Zahirul Hoque. (PDF) Triangulation Approaches to Accounting Research (researchgate.net)
- Hopper, T., & Bui, B. (2016). Has Management Accounting Research been critical? *Management Accounting Research*, 31, 10–30. <http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2015.08.001>.
- Huang, F. (2017). Higher education financing in Japan: Trends and challenges. *J. Educ. Dev.* Doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.ijedudev.2016.12.010>
- Hübner, M. M. C., Boloti, E., Almeida, P., & Cruvinel, A. C. (2012). Linguagem. In: *Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento* (Org.) Maria Marta Costa Hübner, Márcio Borges Moreira; Editores da série Edwiges Ferreira de Mattos Silvares, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Priszkulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan.
- Hübner, M. M. C., & Moreira, M. B. (2012). *Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento*. (Org.) Maria Marta Costa Hübner, Márcio Borges Moreira; Editores da série Edwiges Ferreira de Mattos Silvares, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Priszkulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan.
- IFRS Foundation. (2024). Portuguese translation of the Integrated Reporting Framework published. *Integrated Reporting Now part of IFRS Foundation*, may 2. <https://integratedreporting.ifrs.org/news/portuguese-translation-of-the-integrated-reporting-framework-published/>
- International Integrated Reporting Council. (2013). *Integrated Reporting Framework*. London, UK. <https://www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/>
- Ipe, M. (2003). Knowledge Sharing in Organizations: A Conceptual Framework. *Human Resource Development Review*, 2(4), p. 337-359. DOI: 10.1177/1534484303257985
- Janowitz, M. (1975). Sociological theory and social control. *American Journal of sociology*, 81(1), 82-108. DOI: <https://doi.org/10.1086/226035>.
- Jayasiri, N. K., Kumarasinghe, S., & Pandey, R. (2023). 12 years of integrated reporting: A review of research. *Accounting & Finance*. 63, p. 2187–2243. DOI: 10.1111/acfi.12958
- Johnstone, D. B. ; Arora, A. & Experton, W. (1998). The Financing and Management of Higher Education: A Status Report on Worldwide Reforms. (PDF) The Financing and Management of Higher Education: A Status Report on Worldwide Reforms (researchgate.net)

- Juwita, R., & Murti, G. T. (2019). Behavior Aspect of Public Sector Planning and Budgeting (A Literature Review). *Advances in Economics, Business and Management Research*, v. 143, In: *Anais*, 2nd International Seminar on Business, Economics, Social Science and Technology
- Kachelmeier, S. J., Reichert, B. E., & Williamson, M. G. (2008). Measuring and Motivating Quantity, Creativity, or Both Source. *Journal of Accounting Research*, Vol. 46, No. 2, pp. 341-373, May. <https://www.jstor.org/stable/40058097>.
- Katsikas, E., Rossi, F.M., & Orelli, R.L. (2016). Towards Integrated Reporting: Accounting Change in the Public Sector. 1. ed., Springer. DOI:10.1007/978-3-319-47235-5
- Khan, Z., & Vorley, T. (2017). Big data text analytics: an enabler of knowledge management. *Journal of Knowledge Management*, 21(1), p. 18–34. <https://doi.org/10.1108/JKM-06-2015-0238>
- Kim, S., & Lee, H. (2006). The Impact of Organizational Context and Information Technology on Employee Knowledge-Sharing Capabilities. *Public Administration Review*, 66(3), p. 370-385.DOI:10.1111/j.1540-6210.2006.00595.x
- Lee, J. N. (2001). The impact of knowledge sharing, organizational capability and partnership quality on IS outsourcing success. *Information & Management*, 38(5), p. 323-335. [https://doi.org/10.1016/S0378-7206\(00\)00074-4](https://doi.org/10.1016/S0378-7206(00)00074-4)
- Lee, S. M.; Hwang, T. & Choi, D. (2012). Open innovation in the public sector of leading countries. *Management Decision*, v. 50, n. 1, p. 147-162. DOI: <https://doi.org/10.1108/00251741211194921>
- Lee, Y.W., Strong, D.M., Kahn, B. K., & Wang, R.Y. (2002). AIMQ: a methodology for information quality assessment. *Information & Management*, v. 40, Issue 2, p. 133-146, December.
- Leite, K. K. M., & Diniz, J. A. (2024). Compreensibilidade das Informações Contábeis Divulgadas pelo Setor Público Brasileiro: Uma Experiência Baseada no Uso de Popular Reporting. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 17(1), p. 69-83. <https://doi.org/10.14392/assaa.2024170104>
- Likert, R. (1932). A technique for the measurement of attitudes. *Archives of Psychology*. v. 22, n. 140, p. 44-53. <https://pt.scribd.com/document/274260819/1932-Likert-A-Technique-for-the-Measurement-of-Attitudes-pdf>.
- Lodhia, S., Kaur, A. & Williams, B. (2020). Integrated reporting in the public sector. In Devilliers, C., Hsiao, P. C. K., & Maroun, W. *The Routledge handbook of integrated reporting*. (227–237). London: Routledge.
- Luen, T.W., & Al-Hawamdeh, S. (2001). Knowledge management in the public sector: principles and practices in police work. *Journal of Information Science*, 27(5), p. 311-318. <https://doi.org/10.1177/016555150102700502>
- Lunardi, M. A., Zonatto, V. C. R., & Nascimento, J. C. (2019). Efeitos cognitivos mediadores do compartilhamento de informação na relação entre participação orçamentária e desempenho gerencial. *Revista Contabilidade & Finanças*, 31(82). <https://doi.org/10.1590/1808-057x201908610>
- Macedo, J. M. A., Silva, A. R. P., & Silva, J. D. G. (2021). Avaliação de Gestores, Programas e Políticas Públicas: uma Análise Experimental a partir da Percepção dos Cidadãos Brasileiros *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v.16, n.3, set/dez. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.43263
- Machado-da-Silva, C. L. & Fonseca, V. S. (1996) Competitividade organizacional: uma tentativa de construção analítica. *Organizações & Sociedade*, Dezembro.
- Manaf, H. A., Armstrong, S. J., Lawton, A., & Harvey, W. S. (2017). Managerial Tacit Knowledge, Individual Performance, and the Moderating Role of Employee Personality, *International Journal of Public Administration*, v.41, n.15, p. 1258-1270.

- DOI: 10.1080/01900692.2017.1386676
- Manes-Rossi, F., Nicolò, G., & Argento, D. (2020). Non-financial reporting formats in public sector organizations: a structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(4), p. 639-669.
<https://doi.org/10.1108/JPBAFM-03-2020-0037>
- Marçal, A. S. V., Neumann, M., & Sanches, S. L. R. (2022). Relato Integrado e a Geração de Valor: a Semântica do Conceito Fundamental do Relato Integrado. *Revista Organizações & Sociedade*, 29(102), p. 458-489. DOI: 10.1590/1984-92302022v29n0021PT
- Marginson, S. (2018). Global trends in higher education financing: The United Kingdom. *International Journal of Educational Development*. Volume 58, January, Pages 26-36. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.ijedudev.2017.03.008>
- Maria, S. C., d'Angelo, M. J., & Borgerth, V. M. C. (2022). Lacunas de engajamento e utilização do Relato Integrado no Brasil. *Revista Contabilidade & Finanças*, 33(88), p. 63-80. DOI: 10.1590/1808-057x202112040
- Masood, M.; & Afsar, B. (2017). Transformational leadership and innovative work behavior among nursing staff. *Nursing Inquiry*, v. 24, n. 4. Doi: 10.1111/nin.12188
- Matias-Pereira, J. (2014) Controle Social e Transparéncia: Avaliação do Modelo de Acesso à Informação no Brasil - GIGAPP *Estudios/Working Papers*, v. 32, p. 1-21.
<http://www.gigapp.org/ewp/index.php/GIGAPP-EWP/article/view/56/83>.
- Mauro, S. G., Cinquini, L., Simonini, E., & Tenucci, A. (2020). Moving from social and sustainability reporting to integrated reporting: Exploring the potential of Italian public-funded universities' reports. *Sustainability*, 12(8), 3172.
<https://doi.org/10.3390/su12083172>
- Mgaiwa, S. J. (2018). The Paradox of Financing Public Higher Education in Tanzania and the Fate of Quality Education: The Experience of Selected Universities. *SAGE Open*, 8(2). DOI: <https://doi.org/10.1177/2158244018771729>
- Miranda, L. C.; Silva, A. J. M.; Ribeiro Filho, J. F. & Silva, L. M. (2008). Uma análise sobre a comprehensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário. *BBR-Brazilian Business Review*. Vol. 5, No.3, 209-226.
- Moreira, M. B., & Medeiros, C. A. (2019). *Princípios Básicos de Análise do Comportamento*. 2. ed., Artmed.
- Moreira, M. A. (1999). *Teorias de aprendizagem*. São Paulo: EPU
- Moreno, A. C.; & Oliveira, E. (2019). Brasil cai em ranking mundial de educação em matemática e ciências; e fica estagnado em leitura. País teve novamente um dos 10 piores desempenhos do mundo em matemática no Pisa 2018, a avaliação mundial de educação. G1, 3 dez.
- Moreno, E. F.; Avila, M. M.; & Garcia-Contreras, R. (2018). Can gender be a determinant of organizational performance and knowledge sharing in public sector organizations? *AD-minister*, n. 32, p. 137-158. Doi:10.17230/ad-minister.32.6
- Nascimento, A. R., Ribeiro, D. C., & Junqueira, E. R. (2008). Estado da arte da abordagem comportamental da contabilidade gerencial: análise das pesquisas internacionais. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 8, 2008, São Paulo. *Anais...* São Paulo, USP.
- Nascimento, J.C. H. B.; Lourenço, R.L.; Sauerbronn, F. F., & Bernardes, J. R. (2018). Ambiente Institucional de Contabilidade, Voz e Accountability, Distância do Poder e Corrupção: Uma Análise Cross Country. *ASAA - Advances in Scientific and Applied Accounting*, São Paulo v.11, n.2, p. 246-266, Maio/Ago.
- Nelson, M. W., & Proell, C. A. (2018). Is Silence Golden? Audit Team Leader Reactions to Subordinates Who Speak Up 'In the Moment' and at Performance Appraisal. *The*

- Accounting Review*, 93(6), 281-300. <https://doi.org/10.2308/accr-52011>
- Nelson, R. (1993). *National innovation systems*: A comparative analysis. New York: Oxford University Press.
- Nonaka, I., Konno, N., & Toyama, R. (2001). Emergence of “Ba”: A Conceptual Framework for the continuous and Self-transcending Process of Knowledge Creation.p.13-29. In: Nonaka, I., & Nishiguchi, T. (eds) *Knowledge emerge*: social, technical, and evolutionary dimensions of knowledge creation. Oxford, 303p.
- Nonaka, I., & Takeuchi, H. (1995). *The knowledge-creating company*. New York: Oxford University Press.
- North, K., & Kumta, G. (2018). *Knowledge Management*. Springer Texts in Business and Economics. 2. ed., Springer.
- Nicolò, G., Zanellato, G., & Tiron-Tudor, A. (2020). Integrated reporting and European state-owned enterprises: A disclosure analysis pre and post 2014/95/EU. *Sustainability*, 12(5), 1908. <https://doi.org/10.3390/su12051908>
- O’Brien, J. A. (2011) *Sistema de informação e as decisões gerenciais na era da internet*. 3.ed. São Paulo: Saraiva.
- OECD. (2018). *Oslo Manual 2018*: Guidelines for Collecting, Reporting and Using Data on Innovation, 4th Edition, The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities. <https://doi.org/10.1787/9789264304604-en>
- Ononye, U. H.; & Igwe, A. (2019). Knowledge sharing process and innovation success: evidence from public organisations in southern Nigeria. *Interdisciplinary Journal of Information, Knowledge, and Management*, v.14, pp. 183-198. Doi: <https://doi.org/10.28945/4358>.
- O'Reilly, C. (1989). Corporations, Culture, and Commitment: Motivation and Social Control in Organizations. *California Management Review*, 50(2), pp.85-101. <https://doi.org/10.2307/41166580>
- Owen, G. (2013) Integrated reporting: a review of developments and their implications for the accounting curriculum. *Accounting Education*, 22(4), 340–356. DOI:10.1080/09639284.2013.817798
- Oyadomari, J. C. T., Cardoso, R. L., Neto, O. R. M., Antunes, M. T. P., & Aguiar, A. B. (2013). Criação de conhecimentos em práticas de controle gerencial: Análise dos estudos internacionais. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 6(1), p. 4-30,
- Pereira, A. K. F., & Jones, G. D. C. (2024). Reflexão sobre Aspectos Éticos de Conduta e Comportamento do Contador à Luz dos Pressupostos Teóricos e da Teoria da Agência. *Pensar Contábil*, 26(90), p. 61-67.
- Pilatti, L. Al., Pedroso, B., & Gutierrez, G. L. (2010). Propriedades Psicométricas de Instrumentos de Avaliação: Um debate necessário. *RBECT*, 3(1), p. 81-91. DOI: 10.3895/S1982-873X2010000100005
- Polanyi, M. (1985). *Personal Knowledge*. Towards a Post-Critical Philosophy. Progress.
- Porto, T. A. (2025). Relatório de sustentabilidade, popular reporting e relato integrado: uma análise do grau de legibilidade no setor público. *Revista Políticas Públicas & Cidade*, 14(1), e1528. <https://doi.org/10.23900/2359-1552v14n1-35-2025>
- Prieto, G., & Muñiz, J. (2000). Un modelo para evaluar la calidad de los tests utilizados em España. *Papeles del Psicólogo*, 77, p. 65-72.
- Raza, I., & Awang, Z. (2020). Knowledge-sharing practices in higher educational institutes of Islamabad, Pakistan: an empirical study based on theory of planned behavior. *Journal of Applied Research in Higher Education*, 13(2), p. 466–484. DOI:10.1108/JARHE-03-2020-0068
- Reddick, C. G., Demir, T., & Perlman, B (2020). Horizontal, vertical, and hybrid: An empirical look at the forms of accountability. *Administration & Society*, 52, 1410–

1438. <https://doi.org/10.1177/009539972091255>
- Rehman, M., Mahmood, A. K. B., Salleh, R., & Amin, A. (2011). Review of Factors Affecting Knowledge Sharing Behavior. In: *International Conference on E-business, Management and Economics, IPEDR vol.3*.
- Repenning, N., Löhlein, L., & Schäffer, U. (2022). Emotions in accounting: A review to bridge the paradigmatic divide. *European Accounting Review*, 31(1), 241–267. <https://doi.org/10.1080/09638180.2021.1908906>
- Ribeiro, C. M. A., Moraes, M. P., Pinheiro, A. B. & Neto, J. (2024). Quality of integrated reports: evidence from Brazilian public universities. *Social Responsibility Journal*, 20(1), 164-179. <https://doi.org/10.1108/SRJ-09-2022-0358>
- Robbins, S. P. (2005). Mudança organizacional e administração do estresse: O que é o estresse. In: S. P. Robbins (Org.), *Comportamento organizacional* (pp. 438-445). Pearson Education.
- Rose, J. C. C., Bezerra, M. S. L., & Lazarin, T. (2012) Consciência e Autoconhecimento. In: *Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento* (Org.) Maria Marta Costa Hübner, Márcio Borges Moreira; Editores da série Edwiges Ferreira de Mattos Silvares, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Priszkulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan
- Roybark, H. M.; Coffman, E. N. & Previts, G. J. (2012). The First Quarter Century of the GASB (1984–2009): A Perspective on Standard Setting (Part One). *Abacus*, 48(1), p. 1-30. DOI: <https://dx.doi.org/10.1111/j.1467-6281.2012.00355.x>
- Ryu, S., Ho, S. H., & Han, I. (2003). Knowledge sharing behavior of physicians in hospitals. *Expert Systems with Applications*, 25, p. 113-122. doi:10.1016/S0957-4174(03)00011-3
- Sandhu, M. S.; Jain, K. K.; Ahmad, I. U. K. (2011). Knowledge sharing among public sector employees: Evidence from Malaysia. *International Journal of Public Sector Management*, 24,(3), p. 206-226. DOI:10.1108/09513551111121347
- Saunders, M. N. K., Lewis, P., & Thornhill, A. (2019). *Research Methods for Business Students*. Eighth edition, United Kingdom, Pearson.
- Scapens, R.W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *British Accounting Review*, v. 38. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2005.10.002>
- Schneider, S. M., & Morris, E. K. (1987). A History of the Term Radical Behaviorism: From Watson to Skinner. *The Behavior Analyst*, 10, No. 1, 27-39. <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/22477958/>
- Schumpeter, J. A. (1999). *Business cycles*: A theoretical, historical, and statistical analysis of the capitalist process. Vol. Nova Iorque. MacGraw-Hill.
- Schumpeter, J. (2020). *Capitalismo, Socialismo e Democracia*. (Coleção Economia Política). Lebooks.
- Shariq, S. M., Chromjakova, F., & Ortega, M. J. R. (2023). The Importance of Accountability for Knowledge Sharing: The Role of Knowledge-oriented Leadership. *International Journal of Organizational Leadership*, 12(4), p. 369-388. DOI:10.33844/ijol.2023.60383
- Silva, F. C. C. (2020). Controle Social: Reformando a Administração para a Sociedade. *Organ. Soc.*, 9(24). <https://doi.org/10.1590/S1984-92302002000200008>
- Skinner, B. F. (2003). *Ciência e Comportamento Humano*. Tradução João Carlos Todorov, Rodolfo Azzi. 11. ed. Martins Fontes.
- Skinner, B. F. (1978). *Comportamento Verbal*. Sao Paulo: Cultrix. (Originalmente publicado em 1957.)
- Skinner, B. F. (1969). *Contingencies of reinforcement*: A theoretical analysis. New York: Appleton-Century-Crofts. <https://archive.org/details/contingenciesofr0000skin>

- Skinner, B. F. (1991). *Questões recentes na análise comportamental*. Papirus, 1991. (Publicado originalmente em 1989).
- Skinner, B. F. (2006). *Sobre o behaviorismo*. Tradução de Maria da Penha Vilalobos, 10. ed., Cultrix.
- Sordi, V. F., Nakayama, M. K., & Binotto, E. (2018). Perspectivas em Gestão & Conhecimento, João Pessoa, v. 8, n. 1, p. 44-66, jan./abr. 2018. DOI: <http://dx.doi.org/10.21714/2236-417X2018v8n1p44>.
- Sousa, A. R. C., Sousa, C. P., Moura, C. de M. dos S., & Ribeiro, E. L. (2015). Controle social exercitado nas universidades públicas de Teresina (PI): um estudo com acadêmicos de ciências contábeis. *Revista Controle - Doutrina E Artigos*, 13(2), 122–144. <https://doi.org/10.32586/rca.v13i2.7>
- Souza, P. V. S. de, Niyama, J. K.; Tibúrcio Silva, C. A. (2020). Ensaio teórico sobre os vieses cognitivos nos julgamentos dos preparadores das demonstrações contábeis. *Revista Catarinense Da Ciência Contábil*, 19. <https://doi.org/10.16930/2237-766220202961>
- Stair, R. M. & Reynolds, G.W.(2011). *Princípios de sistema de informação*. Tradução Harue Avritscher / revisão técnica Flávio Soares Corrêa Silva. 9. ed. – São Paulo: Cengage Learnig.
- Sterling, R. R. (1967). A Statement of Basic Accounting Theory: A Review Article. *Journal of Accounting Research*, 5(1), 95-112. <https://www.jstor.org/stable/2489988>.
- Storey, C., & Kelly, D. (2002). Innovation in services: The need for knowledge management. *Australasian Marketing Journal*, 10(1), p. 59–70. [https://doi.org/10.1016/S1441-3582\(02\)70144-4](https://doi.org/10.1016/S1441-3582(02)70144-4)
- Stowers, G. N. L. (2002). *The State of Federal Websites: The Pursuit of Excellence*. <https://www.businessofgovernment.org/sites/default/files/FederalWebsites.pdf>
- Sunder, S. (2014). *Teoria da contabilidade e do controle*. São Paulo: Atlas.
- Sveiby, K. E. (2001). *A knowledge-based theory of the firm to guide in strategy formulation*. *Journal of Intellectual Capital*.
- Syed-Ikhsan, S.O., & Rowland, F. (2004). Knowledge management in a public organization: a study on the relationship between organizational elements and the performance of knowledge transfer. *Journal of Knowledge Management*, 8(5), p. 95-111. <https://doi.org/10.1108/13673270410529145>.
- Tangaraja, G., Rasdi, R. M., Ismail, M., & Samah, B. A. (2015). Fostering knowledge sharing behaviour among public sector managers: a proposed model for the Malaysian public service. *Journal of Knowledge Management*, 19(1), p. 121-140. DOI 10.1108/JKM-11-2014-0449
- Tangaraja, G., Rasdi, R. M., Samah, B. A., & Ismail, M. (2016). Knowledge sharing is knowledge transfer: a misconception in the literature. *Journal of Knowledge Management*, 20(4), p. 653-670. DOI 10.1108/JKM-11-2015-0427
- Taylor, E. Z., & Murthy, U. S. (2009). Knowledge Sharing among Accounting Academics in an Electronic Network of Practice. *Accounting Horizons*, 23(2), p. 151-179. DOI: <https://doi.org/10.2308/acch-2009.23.2.151>
- Taylor, W. A., & Wright, G. H. (2004). Organizational Readiness for Successful Knowledge Sharing: Challenges for Public Sector Managers. *Information Resources Management Journal*, 17(2), p. 22-37. DOI: 10.4018/irmj.2004040102
- Teece, D. J. (1998). Capturing value from knowledge assets: the new economy, markets for knowhow, and intangible assets. *Calif Manage Rev*, 40, p. 55–79. <https://doi.org/10.2307/41165943>
- Telles, R. (2001). A efetividade da “matriz de amarração” de Mazzon nas pesquisas de Administração. *Revista de Administração*, 36(4), p. 64-72.

- Tibúrcio Silva, C. A. (2024). Da decisão individual à influência coletiva. *Revista De Contabilidade Da UFBA*, 18(1), e2401. <https://doi.org/10.9771/rcufba.v18i1.60871>
- Todorov, J. C.; Moreira, M. B. (2005). O Conceito de Motivação na Psicologia. *Revista Brasileira de Terapia Comportamental e Cognitiva*, Vol. VII, nº 1, 119-132. http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1517-55452005000100012&lng=pt&tlang=pt.
- Tribunal de Contas da União. (2018). *Decisão Normativa nº 170*, de 19 de setembro de 2018, Dispõe acerca das unidades cujos dirigentes máximos devem prestar contas de suas gestões ocorridas no exercício de 2018.
- Tribunal de Contas da União. (2019). *Decisão Normativa nº 178*, de 23 de outubro de 2019, dispõe sobre as prestações de contas anuais da administração pública federal referentes ao exercício 2019, que devem ser apresentadas em 2020.
- Tribunal de Contas da União. (2020a). *Decisão Normativa nº 187*, de 09 de setembro 2020. Estabelece normas complementares para a prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal
- Tribunal de Contas da União. (2020b). *Instrução Normativa nº 84*, de 22 de abril de 2020, regulamenta as prestações de contas anuais da administração pública federal a partir do exercício 2020.
- Tribunal de Contas da União. (2022). *Decisão Normativa nº 198*, de 23 de março de 2022. Estabelece normas complementares para a prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal.
- Trivellas, P.; Akrivouli, Z.; Tsifora, E. & Tsoutsas, P. (2015). The impact of knowledge sharing culture on job satisfaction in accounting firms. The mediating effect of general competencies. *Procedia Economics and Finance*, Vol. 19, 238 – 247. Doi:10.1016/S2212-5671(15)00025-8
- Veltri, S., & Silvestri, A. (2015). The Free State University integrated reporting: a critical consideration. *Journal of Intellectual Capital*, 16(2), 443-462. <http://doi.org/10.1108/JIC-06-2014-0077>
- Vera-Muñoz, S. C.; Ho, J. L. & Chow, C. W. (2006). Enhancing Knowledge Sharing in Public Accounting Firms. *Accounting Horizons* (2006) 20 (2): 133–155. Doi: <https://doi.org/10.2308/acch.2006.20.2.133>
- Verneque, L., Moreira, M. B., & Hanna, E. S. (2012). Motivação. In: *Temas clássicos da psicologia sob a ótica da análise do comportamento* (Org.) Maria Marta Costa Hübner, Márcio Borges Moreira; Editores da série Edwiges Ferreira de Mattos Silvares, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Priszkulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan.
- Villarim, K. P. A.; Silva, S. S; & Freire, P. S. (2023). O que influencia o compartilhamento do conhecimento no setor público? Uma revisão sistemática. *Revista Do Serviço Público*, 74(1), 264 - 286. <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/6403>.
- Villoria, M. (2021). Que condiciones favorecen una transparencia pública efectiva? Artículo de Revisión. *Revista de Estudios Políticos*, 4 (194), 213-247. <https://doi.org/10.18042/cepc/rep.194.08>
- Vitolla, F.; Raimo, N. & Rubino. M. (2019). Appreciations, criticisms, determinants, and effects of integrated reporting: A systematic literature review. *Corporate Social and Responsibility*. <https://doi.org/10.1002/csr.1734>
- Von Krogh, G., Ichijo, K., & Nonaka, I. (2000). *Enabling Knowledge Creation. How to Unlock the Mystery of Tacit Knowledge and Release the Power of Innovation*. Oxford Press, Oxford.

- Wang, S. & Noe, R.A. (2010). Knowledge sharing: a review and directions for future research, *Human Resource Management Review*, Vol. 20 No. 2, pp. 115-131. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.hrmr.2009.10.001>
- Wang, R.Y.; Ziad, M. & Lee, Y.W. (2000) Data quality. *Kluwer Academic Publishers*.
- Willem, A., & Buelens, M. (2007). Knowledge Sharing in Public Sector Organizations: The Effect of Organizational Characteristics on Interdepartmental Knowledge Sharing. *Journal of Public Administration Research and Theory*. 17(4), p. 581-606. <https://doi.org/10.1093/jopart/mul021>
- Yasir, M., & Majid, A. (2017). Relationship between determinants of organisational structure and knowledge sharing. *International Journal of Business Excellence*, 12(3), p. 294-307. DOI:10.1504/IJBEX.2017.084439
- Yi, J. (2009). A measure of knowledge sharing behavior: scale development and validation, *Knowledge Management Research & Practice*, 7(1), p. 65-81, DOI: 10.1057/kmrp.2008.36
- Zamiri, M., & Esmaeili, A. (2024). Methods and Technologies for Supporting Knowledge Sharing within Learning Communities: A Systematic Literature Review. *Administrative Sciences*, 14(17), p. 34. <https://doi.org/10.3390/admsci14010017>
- Zheng, L. & Zheng, T.(2014) Innovation through social media in the public sector: Information and interactions. *Government Information Quarterly*. v. 31, s1, (2014), 106– 117. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.giq.2014.01.011>
- Ziderman, A. & Albrecht, D. (2013). *Financing universities in developing countries*. First Published1995. eBook Published 29 September 2013. Pub. Location London, Imprint Routledge. DOI: <https://doi.org/10.4324/9781315043111>
- Zumeta, W., Breneman, D. W., Callan, P. M., & Finney, J. E. (2012). *Financing American higher education in the era of globalization*. Harvard Education Press.
- Zusman, A. (2005). *Challenges facing higher education in the twentyfirst century*. In P. G. Altbach, R. O. Berdahl, & P. J. Gumpert (Eds.), American higher education in the twenty-first century (2nd ed., pp. 115–160). MD: The Johns Hopkins University Press. In: <http://www.educationanddemocracy.org/Resources/Zusman.pdf>

APÊNDICE A - Questionário de Pesquisa etapa 1

Pesquisa sobre Relatório Integrado de Gestão

Senhor(a) respondente,

Você está sendo convidado(a) a participar dessa pesquisa sobre “RELATÓRIO INTEGRADO DE GESTÃO DAS FUNDAÇÕES E UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS”, que é parte do meu Doutorado em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília-UnB.

A sua participação nessa pesquisa é voluntária e com finalidade exclusiva de contribuir com o sucesso do estudo. A sua participação é somente na etapa de coleta de dados por meio desse questionário, não havendo a necessidade de se identificar.

As respostas do questionário serão tratadas de forma sigilosa e anônima e os dados coletados servirão exclusivamente para fins acadêmicos. Essa pesquisa foi aprovada pelo Comitê de Ética em Pesquisa em Ciências Sociais (CEP/CHS) da UnB sob número 80366424.5.0000.5540. O(a) respondente poderá desistir a qualquer momento de participar da pesquisa, sem quaisquer prejuízos.

Sua colaboração é muito importante, no que se espera, possa apresentar contribuições para a efetividade do controle social e transparência das informações orçamentárias e financeiras do Relatório Integrado de Gestão das Universidades brasileiras. Desde já, sou grato pela sua atenção e colaboração.

Obrigado!

Pesquisador: João Eudes de Souza Calado

Contato: eudes.calado@gmail.com

Celular: 87-98802-1777

Orientador: Dr. José Matias-Pereira

Contato: matias@unb.br

* Indica uma pergunta obrigatória

Você é contador ou membro de Conselho Universitário de Fundação ou Universidade Federal brasileira?

Sim

Não

Você concorda em participar deste estudo?

Sim

Não

BLOCO 1 - QUESTÕES SOB A ÓTICA COMPORTAMENTAL SOBRE A EFETIVIDADE DO CONTROLE E TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS E FINANCEIRAS DO RELATO INTEGRADO DE GESTÃO NAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS - Indique o valor de Discordância/Concordância para as assertivas apresentadas (obrigatórias)

1) Aprendizagem. A aprendizagem na concepção de Catania (1999) é usualmente o processo no qual um comportamento é adicionado ao repertório do organismo - Por essa ótica, eu me considero um(a) aprendiz das informações financeiras e orçamentárias reportadas no Relatório Integrado de Gestão(RIG) da universidade. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

2) Motivação. Os conceitos de motivação são geralmente acompanhados de termos como desejo, impulso, instinto, vontade, entre outros (Todorov & Moreira, 2005) - Neste sentido, eu me considero uma pessoa motivada pelo controle e transparência das informações financeiras e orçamentárias da universidade reportadas no RIG. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

3) Cultura. A cultura sob a ótica comportamental, pode ser entendida como os costumes ou práticas culturais de um grupo de indivíduos. Sendo assim, existe uma cultura organizacional de controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG na universidade. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

4) Estímulo. Na teoria comportamental de Skinner, o comportamento surge na presença de um estímulo no ambiente externo ao indivíduo, portanto, todo comportamento tem um estímulo. Por essa ótica, as informações orçamentárias e financeiras da universidade reportadas no RIG provocam alguma resposta comportamental em relação ao controle social dessas informações.*

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

5) Linguagem. Delprato e Midgley (1992) argumentam que a teoria do comportamento radical de Skinner considerou a linguagem como um comportamento que é compreensível por si só e que o ponto de partida para a descrição é a contingência de três termos - estímulo, resposta e consequência. Neste sentido, eu considero a linguagem um atributo comportamental presente nas informações orçamentárias e financeiras da universidade reportadas no RIG *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

6) Pensamento. Como um processo mental, é o meio pelo qual o indivíduo pode compreender e representar suas experiências, possibilitando a sua ação sobre o mundo (Hübner & Moreira, 2012). Sob essa ótica, me considero uma pessoa com pensamento sobre as informações financeiras e orçamentárias do RIG na universidade.*

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

7) Atentar. Atentar é um comportamento que coloca o organismo em contato com um estímulo (Hübner e Moreira, 2012). Sendo assim, eu sou atento às informações

orçamentárias e financeiras do RIG da universidade. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

8) Personalidade. Em parte, na psicologia, a personalidade é um conjunto de características individuais que determinam o modo de agir de um sujeito (Banaco et al, 2012). Neste sentido, a minha personalidade apresenta características que me permite agir para o controle social das informações orçamentárias e financeiras do RIG na universidade. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

9) Autoconhecimento. “O autoconhecimento é a consciência a respeito de si mesmo” (Rose, Bezerra & Lazarin, 2012, p. 200). Portanto, tenho consciência da minha relação com com a transparência e o controle social das informações financeiras reportadas no RIG na universidade. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

10) Desenvolvimento humano. Segundo Skinner (1957, 1978), o desenvolvimento humano, comprehende, sobretudo, o desenvolvimento possibilitado pelo contato social, desde os primeiros contatos da criança com o ambiente e toda a sua evolução por meio da ação mediada por outro indivíduo. Sendo assim, considero que o controle social e a transparência do orçamento e finanças da universidade fazem parte do meu repertório de desenvolvimento humano. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2

- () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

11) Esta é uma questão que avalia a sua atenção com o questionário. Caso você esteja lendo essa questão, marque a opção 4 abaixo. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

12) Pensamento integrado. “O pensamento integrado é a consideração efetiva que uma organização dá aos relacionamentos entre as suas diversas unidades operacionais e funcionais, bem como os capitais que usa ou afeta” (IIRC, 2014, p. 2). Eu percebo o pensamento integrado nas diversas unidades envolvidas com as informações orçamentárias e financeiras reportadas no RIG na universidade. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

13) Sentimento. Os sentimentos são manifestações físicas do organismo, que surgem de maneira privada, acessíveis apenas a pessoa que sente (Skinner, 1989, 1991). Neste sentido, identifique o seu sentimento mais relacionado com as informações orçamentárias e financeiras da universidade. *

- () 😴 silêncio
 () 😐 neutro
 () 🤔 pensativo
 () 😡 irritado e frustado
 () 🥺 atento
 () 😱 medo

- 😊 alegria
 😞 descomfortável
 😍 eu amo isso
 outro (Qual?): _____

14) Na sua percepção, **quais os três principais comportamentos** necessários à efetividade do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG na universidade? *

- 1 - Aprendizagem
 2 - Motivação
 3 - Cultura organizacional
 4 - Estímulos
 5 - Linguagem
 6 - Pensamento integrado
 7 - Percepção e Atenção
 8 - Personalidade
 9 - Autoconhecimento
 10- Desenvolvimento humano
 11 - Outros (quais?): _____

15) Na sua percepção, **quais os três secundários comportamentos** necessários à efetividade do controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG na universidade. *

- 1 - Aprendizagem
 2 - Motivação
 3 - Cultura organizacional
 4 - Estímulos
 5 - Linguagem
 6 - Pensamento integrado
 7 - Percepção e Atenção
 8 - Personalidade
 9 - Autoconhecimento
 10- Desenvolvimento humano
 11 - Outros (quais?): _____

16) Na sua opinião, quais questões poderiam ou podem estimular o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade? *

- Econômicas
 Políticas
 Sociais
 Ideológicas
 Valores e princípios
 Regulatória/normativa
 Envolvimento ativo dos contadores
 Envolvimento ativo dos membros do conselho universitário
 Outros (quais?): _____
 Nenhuma questão

BLOCO 2 - QUESTÕES SOB A ÓTICA DO COMPARTILHAMENTO DE CONHECIMENTO DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS E ORÇAMENTÁRIAS - Indique o valor de Discordância/Concordância para as assertivas apresentadas (obrigatórias) e sugira em poucas palavras como melhor proceder com o compartilhamento (não obrigatória)

17) Compartilhamento entre indivíduos - É possível transferir competências entre as pessoas na universidade, criando formas de troca de informação, usando as relações de confiança *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

18) Dos indivíduos para a estrutura externa - Os servidores da universidade podem melhorar as competências da comunidade externa de modo a tornar as informações orçamentárias e financeiras mais conhecidas e melhor compreendidas. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

19) Da estrutura externa para os indivíduos - Os servidores podem aprender com a comunidade externa, obtendo novas ideias sobre as informações financeiras e orçamentárias, *feedback* sobre a qualidade dessas informações *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

20) Dos indivíduos para a estrutura interna - É possível compartilhar o conhecimento tácito dos servidores em repositórios de informação, de modo a ser compartilhada com toda universidade, seja pela intranet ou sistema de gerenciamento de informações *

- () 1 - Discordo totalmente
- () 2
- () 3
- () 4
- () 5
- () 6
- () 7
- () 8
- () 9
- () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

21) Da estrutura interna para os indivíduos - É possível melhorar as competências dos servidores através de repositórios *

- () 1 - Discordo totalmente
- () 2
- () 3
- () 4
- () 5
- () 6
- () 7
- () 8
- () 9
- () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

22) Dentro da estrutura externa - É possível aumentar o compartilhamento de informações entre os diversos usuários de modo a aumentar sua competência, melhorando a imagem da universidade *

- () 1 - Discordo totalmente
- () 2
- () 3
- () 4
- () 5
- () 6
- () 7
- () 8
- () 9
- () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

23) Esta é uma questão que avalia a sua atenção com o questionário. Caso você esteja lendo essa

questão, marque a opção 8 abaixo: *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

24) Da estrutura externa para a estrutura interna - A universidade pode absorver as competências dos usuários de modo a obter novas ideias e identificar oportunidades *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

25) Da estrutura interna para a estrutura externa - Os mecanismos criados para absorver novas ideias e oportunidades externas podem aumentar a competência dos usuários internos (informações sobre finanças e orçamento)*

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

26) Dentro da estrutura interna - É possível integrar os sistemas de informações da universidade de forma efetiva para que haja aprendizado interno*

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5

- () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

O que você sugere: _____

27) Posso contribuir para efetividade da adoção do Relato Integrado de Gestão a partir do compartilhamento de conhecimento. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

28) Informações orçamentárias e financeiras do RIG que desconheço e gostaria que fossem melhor compartilhadas: *

- () Prestação de contas
 () Execução de valores inscritos em restos a pagar
 () Ampliação da arrecadação de recursos próprios
 () Execução de recursos da assistência estudantil
 () Rateio dos recursos discricionários
 () Execução das despesas fixas
 () Redução do reconhecimento de dívidas de exercício anteriores
 () Maior qualidade do gasto
 () Ampliação na captação de recursos com projetos, convênios e congêneres
 () Outras: _____

29) Informações orçamentárias e financeiras que são do meu conhecimento e que posso compartilhar: *

- () Prestação de contas
 () Execução de valores inscritos em restos a pagar
 () Ampliação da arrecadação de recursos próprios
 () Execução de recursos da assistência estudantil
 () Rateio dos recursos discricionários
 () Execução das despesas fixas
 () Redução do reconhecimento de dívidas de exercício anteriores
 () Maior qualidade do gasto
 () Ampliação na captação de recursos com projetos, convênios e congêneres
 () Outras: _____

30) Você aceita participar de uma atividade simulada sobre análise do comportamento relacionado com Informações orçamentárias e financeiras do Relato Integrado de Gestão das universidades? *

- () Sim. Então escolha uma das cores abaixo:
 ()  () 

Não

BLOCO 3 - QUESTÕES SOCIODEMOGRÁFICAS

31) Qual a sua função?: *

- Contabilista
 Membro do Conselho Universitário

32) Qual a sua representação no Conselheiro Universitário? Caso seja contabilista e representante no conselho, especificar em outra. *

- Representante Docente
 Representante Discente
 Representante Técnico Administrativo
 Representante Reitoria
 Representante Pró-Reitoria/ Decanato
 Contador - não conselheiro
 Outra: _____

33) Qual a sua idade? (em anos): *

34) Indique seu gênero: *

- Feminino
 Masculino
 Outro (Qual?): _____
 Prefiro não informar

35) Estado civil: *

36) Tem filhos? *

- Sim (Quantos?): _____
 Não

37) Qual a sua renda?: *

- Até R\$ 3.000,00
 De R\$ 3.001,00 a R\$ 6.000,00
 De R\$ 6.001,00 a R\$ 9.000,00
 De R\$ 9.000,01 a R\$ 12.000,00
 Acima de R\$ 12.001,00

38) Recebe gratificação por função?: *

- FG
 CD
 Auxílio financeiro/Bolsa
 Não recebe gratificação/Auxílio/Bolsa
 Outra (Qual?): _____

OBS: Caso receba mais de uma gratificação/Auxílio, informe a de maior valor.

39) Na sua opinião, o incentivo (não financeiro ou financeiro - auxílio, gratificação), pode ser considerado um estímulo para comportamento de controle social e compartilhamento das informações orçamentárias e financeiras do RIG na universidade? *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

40) Qual a sua participação na elaboração do Relatório Integrado de Gestão? *

- () Na elaboração total
 () Na elaboração parcial com informações da minha área de atuação
 () Na aprovação do relatório em alguma instância ou conselho
 () Outras: _____
 () Não participa

41) Quantas pessoas atuam diretamente na elaboração do RIG na sua unidade? *

- () Até 5 pessoas
 () De 6 a 10 pessoas
 () De 11 a 15 pessoas
 () De 16 a 20 pessoas
 () Mais de 20 pessoas
 () Não sei informar

42) Qual o nome da Fundação ou Universidade Federal de sua atuação/vinculação?*

43) Qual a região do país onde está localizada a instituição de sua atuação/vinculação?*

- () Norte
 () Nordeste
 () Centro-Oeste
 () Sul
 () Sudeste

44) Você gostaria de receber o resultado do estudo por email? *

- () Sim. Email: _____
 () Não

45) Você gostaria de fazer alguma crítica, comentário adicional, sugestão sobre a pesquisa?

APÊNDICE B - Questionário de Pesquisa na etapa 2 - Grupo de controle - verde

Prezado(a),

Considerando a sua manifestação em participar da ação simulada da pesquisa, encaminho informações sobre a arrecadação de recursos próprios, um dos temas de maior interesse dos participantes na primeira etapa, e questões sobre comportamento e compartilhamento de conhecimento.

A sua participação é voluntária e com a finalidade de contribuir com o sucesso da pesquisa.

As respostas serão tratadas de forma sigilosa, anônima e os dados coletados servirão exclusivamente para fins acadêmicos. Esta pesquisa foi aprovada pelo CEP da UnB, CAAE nº 80366424.5.0000.5540.

O tempo médio de respostas para esta etapa (dependendo da cor de sua escolha - verde ou azul na etapa anterior) pode variar entre 5 e 8 minutos. Em caso de dúvidas, contate o pesquisador no e-mail: eudes.calado@gmail.com ou celular: 87-98802-1777.

Para acessar o TCLE e salvar em seus arquivos, se assim desejar, clique **AQUI**.

Desde já, muito obrigado!

* Indica uma pergunta obrigatória

E-mail *

ACEITE PARA PARTICIPAR DA PESQUISA *

Li o TCLE e aceito participar da pesquisa

Esta Seção apresenta informações orçamentárias e financeiras da arrecadação de recursos próprios constantes do Relatório Integrado de Gestão de uma universidade brasileira denominada "Y"- **Após a leitura, indique a sua opinião e o valor de Discordância / Concordância para as assertivas apresentadas na próxima Seção.**

Informações constantes em RIG da universidade "Y" - Esta seção não precisa de resposta, é apenas informativa.

Em 20XX, cerca de 64% do orçamento de custeio advém de orçamento do Tesouro e uma importante fração - 36% - já é proveniente da Fonte de Recursos Próprios da "Y".

A "Y" regulamentou, por meio da Resolução nº XX/20XX, a cobrança de custos indiretos quando da prestação de serviços realizada pelas unidades acadêmicas, órgãos complementares e Centros da Universidade a terceiros. Dessa forma, os recursos advindos de custos indiretos são incorporados ao orçamento da "Y" e destinam-se a fomentar, por meios de editais, auxílios diversos à comunidade universitária.

A Universidade não pode utilizar a totalidade de recursos que ingressaram na Fonte de Recursos Próprios em 20XX, tendo em vista a impossibilidade de a "Y" utilizar os recursos que ingressam no dia 01/01/20XX, referentes a aluguéis descontados em folha de dezembro/XX. Esse fato está relacionado ao indeferimento, pelo MEC/Secretaria de Orçamento Federal, de solicitação da "Y" de recebimento de superávit em montante equivalente.

Tabela 23 - Evolução do Superávit Apurado pelo Tesouro por Fonte

Em R\$ Mil

Fonte	Ano				
	2015	2016	2017	2018	2019
0250	98.648	67.257	57.401	82.462	13.827
0280	570	4.958	14.110	16.513	4.132
Total	99.218	72.215	71.511	98.975	17.959
Fonte da Informação	Portaria STN nº 176 30/03/15	Portaria STN nº 173 29/03/16	Portaria STN nº 226 29/03/17	Portaria STN nº 245 28/03/18	Portaria STN nº 191 28/03/19

Fonte: Universidade "Y" (2020)

Nesta última Seção, **indique a sua opinião e o valor de Discordância/ Concordância para as assertivas apresentadas** em relação ao seu comportamento, compartilhamento de conhecimento e às informações sobre a arrecadação de Recursos Próprios:

1) Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprio apresentadas no RIG externamente. *

() 1 - Concordo totalmente

() 2

() 3

() 4

() 5

() 6

() 7

() 8

() 9

() 10 - Concordo totalmente

2) Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios apresentadas no RIG internamente. *

() 1 - Concordo totalmente

() 2

() 3

() 4

() 5

() 6

() 7

() 8

() 9

() 10 - Concordo totalmente

3) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios do RIG são transparentes e contribuem para o controle social. *

() 1 - Concordo totalmente

() 2

() 3

() 4

() 5

() 6

() 7

() 8

() 9

() 10 - Concordo totalmente

4) As informações de arrecadação de recursos próprios geram valor público para a instituição. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

5) O conjunto das informações orçamentárias e financeiras sobre a arrecadação de recursos próprios consta no RIG da instituição? *

- () Sim
 () Sim, parcialmente
 () Não
 () Não sei
 () Não sei, mas vou procurar saber

6) Há normas, resoluções, regulamentos, etc, na instituição, que tratam de arrecadação de recursos próprios (prestação de serviços, doações, receitas de aluguéis, etc)? *

- () Sim
 () Sim, parcialmente
 () Não
 () Não sei
 () Não sei, mas vou procurar saber

7) Tem conhecimento sobre as fontes de arrecadação de recursos próprios da instituição e o percentual em relação ao orçamento do Tesouro na universidade? *

- () Sim
 () Sim, parcialmente
 () Não
 () Não sei, mas vou procurar saber

8) Identifique o(s) seu(s) sentimento(s) mais relacionado(s) com as informações da arrecadação de recursos próprios apresentadas no RIG da sua instituição. *

- () 😐 silêncio
 () 😐 neutro
 () 🤔 pensativo
 () 😤 irritado e frustado
 () 👀 atento
 () 😱 medo
 () 😊 alegria
 () 😬 desconfortável
 () 😍 eu amo isso
 () outro: _____

9) Identifique o(s) seu(s) sentimento(s) mais relacionado(s) com as informações da arrecadação

de recursos próprios compartilhadas na simulação. *

- () 😴 silêncio
 () 😐 neutro
 () 🤔 pensativo
 () 😤 irritado e frustado
 () 🥺 atento
 () 😱 medo
 () 😊 alegria
 () 😒 desconfortável
 () 😍 eu amo isso
 () outro: _____

10) Essa questão avalia a sua atenção com o questionário. Se estiver lendo essa questão, assinale a opção 5. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

11) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura interna da instituição. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

12) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura externa da instituição. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8

- () 9
 () 10 - Concordo totalmente

13) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura interna. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

14) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura externa. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

15) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam positivamente o(a): * *Marque todas que se aplicam.*

- () Motivação
 () Aprendizagem
 () Pensamento
 () Cultura
 () Linguagem
 () Atenção
 () Estímulos
 () Personalidade
 () Autoconhecimento
 () Desenvolvimento humano
 () Nenhum dos comportamentos
 () Outro: _____

16) Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social internamente, a partir do RIG. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4

- 5
 6
 7
 8
 9
 10 - Concordo totalmente

17) Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social externamente, a partir do RIG. *

- 1 - Concordo totalmente
 2
 3
 4
 5
 6
 7
 8
 9
 10 - Concordo totalmente

18) A retenção pelo governo dos recursos próprios superavitários arrecados, estimulam as universidades a buscarem ampliar a arrecadação. *

- 1 - Concordo totalmente
 2
 3
 4
 5
 6
 7
 8
 9
 10 - Concordo totalmente

19) A ausência das informações sobre a arrecadação de recursos próprios **não** compromete a transparência e o controle social das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade. *

- 1 - Concordo totalmente
 2
 3
 4
 5
 6
 7
 8
 9
 10 - Concordo totalmente

20) Onde estudou ao longo da vida? *

- Apenas em instituição pública
 Apenas em instituição privada

- Ambas, maior parte em instituição pública
 Ambas, maior parte em instituição privada
 Outro: _____

21) Faz ou já fez doações para: *

- Igrejas
 Hospitais
 Orfanatos
 Desastres climáticos
 Universidades públicas
 Universidades privadas
 Instituições de proteção animal
 Instituições de proteção ambiental
 Não faço doações
 Outro: _____

22) Você aceitaria participar de estudos futuros sobre comportamento e compartilhamento de conhecimento orçamentário e financeiro das universidades brasileiras? *

- Sim
 Não

23) Para finalizar, gostaria de fazer algum comentário, sugestão ou crítica em relação à pesquisa, compartilhar algum conhecimento ou experiência sobre arrecadação de recursos próprios, etc?

*

16) Na sua opinião, quais questões poderiam ou podem estimular o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade? *

- Econômicas
 Políticas
 Sociais
 Ideológicas
 Valores e princípios
 Regulatória/normativa
 Envolvimento ativo dos contadores
 Envolvimento ativo dos membros do conselho universitário
 Outros (quais?): _____
 Nenhuma questão

APÊNDICE C - Questionário de Pesquisa na etapa 2 - Grupo experimental - azul

Prezado(a),

Considerando a sua manifestação em participar da ação simulada da pesquisa, encaminho informações sobre a arrecadação de recursos próprios, um dos temas de maior interesse dos participantes na primeira etapa, e questões sobre comportamento e compartilhamento de conhecimento.

A sua participação é voluntária e com a finalidade de contribuir com o sucesso da pesquisa.

As respostas serão tratadas de forma sigilosa, anônima e os dados coletados servirão exclusivamente para fins acadêmicos. Esta pesquisa foi aprovada pelo CEP da UnB, CAAE nº 80366424.5.0000.5540.

O tempo médio de respostas para esta etapa (dependendo da cor de sua escolha - verde ou azul na etapa anterior) pode variar entre 5 e 8 minutos. Em caso de dúvidas, contate o pesquisador no e-mail: eudes.calado@gmail.com ou celular: 87-98802-1777.

Para acessar o TCLE e salvar em seus arquivos, se assim desejar, clique **AQUI**.

Desde já, muito obrigado!

* Indica uma pergunta obrigatória

E-mail *

ACEITE PARA PARTICIPAR DA PESQUISA *

Li o TCLE e aceito participar da pesquisa

Esta Seção apresenta informações orçamentárias e financeiras da arrecadação de recursos próprios constantes do Relatório Integrado de Gestão de uma universidade brasileira denominada "Y"- **Após a leitura, indique a sua opinião e o valor de Discordância / Concordância para as assertivas apresentadas na próxima Seção.**

Informações constantes em RIG da universidade "Y" - Esta seção não precisa de resposta, é apenas informativa.

Em 20XX, cerca de 64% do orçamento de custeio advém de orçamento do Tesouro e uma importante fração - 36% - já é proveniente da Fonte de Recursos Próprios da "Y".

A "Y" regulamentou, por meio da Resolução nº XX/20XX, a cobrança de custos indiretos quando da prestação de serviços realizada pelas unidades acadêmicas, órgãos complementares e Centros da Universidade a terceiros. Dessa forma, os recursos advindos de custos indiretos são incorporados ao orçamento da "Y" e destinam-se a fomentar, por meios de editais, auxílios diversos à comunidade universitária.

A Universidade não pode utilizar a totalidade de recursos que ingressaram na Fonte de Recursos Próprios em 20XX, tendo em vista a impossibilidade de a "Y" utilizar os recursos que ingressam no dia 01/01/20XX, referentes a aluguéis descontados em folha de dezembro/XX. Esse fato está relacionado ao indeferimento, pelo MEC/Secretaria de Orçamento Federal, de solicitação da "Y" de recebimento de superávit em montante equivalente.

Tabela 23 - Evolução do Superávit Apurado pelo Tesouro por Fonte

Em R\$ Mil

Fonte	Ano				
	2015	2016	2017	2018	2019
0250	98.648	67.257	57.401	82.462	13.827
0280	570	4.958	14.110	16.513	4.132
Total	99.218	72.215	71.511	98.975	17.959
Fonte da Informação	Portaria STN nº 176 30/03/15	Portaria STN nº 173 29/03/16	Portaria STN nº 226 29/03/17	Portaria STN nº 245 28/03/18	Portaria STN nº 191 28/03/19

Fonte: Universidade "Y" (2020)

Informações constantes em RIG da universidade “Y” - Esta seção não precisa de resposta, é apenas informativa.

A Resolução do Conselho de Administração Nº XX/20XX Institui o Programa Parceiros da “Y” e dá outras providências. O Programa tem por objetivo simplificar e agilizar a interação com pessoas físicas e jurídicas que desejem colaborar com a Universidade “Y”, especialmente por meio de:

I – doações de bens móveis e imóveis;

II - doações em espécie;

III – prestação de serviços;

IV - doações de acessões artificiais;

V – cessões de direitos sobre projetos e outras formas de propriedade intelectual.

Emenda Constitucional Nº 135, de 20 de dezembro de 2024

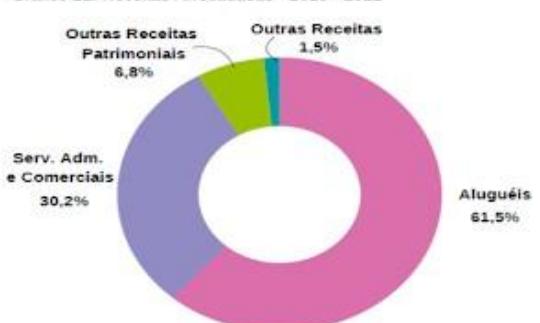
Art. 2º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 76. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2032, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral de Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico, às taxas e às receitas patrimoniais, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data. (grifo nosso)

Quadro 76: Receitas Arrecadadas 2023 por fonte Em R\$ Milhões

Fonte de Receita	R\$	%
Aluguéis	52,3	61,5%
Serviços Administrativos e Comerciais	25,7	30,2%
Outras Receitas Patrimoniais	5,8	6,8%
Outros (Diversos)	1,3	1,5%
Total	85,1	100,0%

Gráfico 21: Receitas Arrecadadas - 2018 - 2022



Fonte: Universidade “Y” (2024)

Nesta última Seção, **indique a sua opinião e o valor de Discordância/ Concordância para as assertivas apresentadas** em relação ao seu comportamento, compartilhamento de conhecimento e às informações sobre a arrecadação de Recursos Próprios:

1) Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprio apresentadas no RIG externamente. *

() 1 - Concordo totalmente

() 2

() 3

() 4

() 5

() 6

() 7

() 8

() 9

() 10 - Concordo totalmente

2) Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios apresentadas no RIG internamente. *

() 1 - Concordo totalmente

() 2

() 3

() 4

() 5

() 6

() 7

() 8

() 9

() 10 - Concordo totalmente

3) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios do RIG são transparentes e contribuem para o controle social. *

() 1 - Concordo totalmente

() 2

() 3

() 4

() 5

() 6

() 7

() 8

() 9

() 10 - Concordo totalmente

- 4)** As informações de arrecadação de recursos próprios geram valor público para a instituição. *
- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente
- 5)** O conjunto das informações orçamentárias e financeiras sobre a arrecadação de recursos próprios consta no RIG da instituição? *
- () Sim
 () Sim, parcialmente
 () Não
 () Não sei
 () Não sei, mas vou procurar saber
- 6)** Há normas, resoluções, regulamentos, etc, na instituição, que tratam de arrecadação de recursos próprios (prestação de serviços, doações, receitas de aluguéis, etc)? *
- () Sim
 () Sim, parcialmente
 () Não
 () Não sei
 () Não sei, mas vou procurar saber
- 7)** Tem conhecimento sobre as fontes de arrecadação de recursos próprios da instituição e o percentual em relação ao orçamento do Tesouro na universidade? *
- () Sim
 () Sim, parcialmente
 () Não
 () Não sei, mas vou procurar saber
- 8)** Identifique o(s) seu(s) sentimento(s) mais relacionado(s) com as informações da arrecadação de recursos próprios apresentadas no RIG da sua instituição. *
- () 😐 silêncio
 () 😐 neutro
 () 🤔 pensativo
 () 😤 irritado e frustado
 () 👀 atento
 () 😱 medo
 () 😊 alegria
 () 😬 desconfortável
 () 😍 eu amo isso
 () outro: _____
- 9)** Identifique o(s) seu(s) sentimento(s) mais relacionado(s) com as informações da arrecadação

de recursos próprios compartilhadas na simulação. *

- () 😮 silêncio
 () 😐 neutro
 () 🤔 pensativo
 () 😤 irritado e frustado
 () 🥺 atento
 () 😱 medo
 () 😊 alegria
 () 😒 desconfortável
 () 😍 eu amo isso
 () outro: _____

10) Essa questão avalia a sua atenção com o questionário. Se estiver lendo essa questão, assinale a opção 5. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

11) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura interna da instituição. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

12) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura externa da instituição. *

- () 1 - Discordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8

- 9
 10 - Concordo totalmente

13) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura interna. *

- 1 - Concordo totalmente
 2
 3
 4
 5
 6
 7
 8
 9
 10 - Concordo totalmente

14) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura externa. *

- 1 - Concordo totalmente
 2
 3
 4
 5
 6
 7
 8
 9
 10 - Concordo totalmente

15) As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam positivamente o(a): *

- Motivação
 Aprendizagem
 Pensamento
 Cultura
 Linguagem
 Atenção
 Estímulos
 Personalidade
 Autoconhecimento
 Desenvolvimento humano
 Nenhum dos comportamentos
 Outro: _____

16) Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social internamente, a partir do RIG. *

- 1 - Concordo totalmente
 2
 3
 4

- () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

17) Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social externamente, a partir do RIG. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

18) A retenção pelo governo dos recursos próprios superavitários e de 30% dos recursos próprios arrecadados até 31 de dezembro de 2032 são estímulos para que as universidades busquem ampliar a arrecadação. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

19) A ausência das informações sobre a arrecadação de recursos próprios **não** compromete a transparência e o controle social das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade. *

- () 1 - Concordo totalmente
 () 2
 () 3
 () 4
 () 5
 () 6
 () 7
 () 8
 () 9
 () 10 - Concordo totalmente

20) Onde estudou ao longo da vida? *

- () Apenas em instituição pública

- Apenas em instituição privada
 Ambas, maior parte em instituição pública
 Ambas, maior parte em instituição privada
 Outro: _____

21) Faz ou já fez doações para: *

- Igrejas
 Hospitais
 Orfanatos
 Desastres climáticos
 Universidades públicas
 Universidades privadas
 Instituições de proteção animal
 Instituições de proteção ambiental
 Não faço doações
 Outro: _____

22) Você aceitaria participar de estudos futuros sobre comportamento e compartilhamento de conhecimento orçamentário e financeiro das universidades brasileiras? *

- Sim
 Não

23) Para finalizar, gostaria de fazer algum comentário, sugestão ou crítica em relação à pesquisa, compartilhar algum conhecimento ou experiência sobre arrecadação de recursos próprios, etc?

*

16) Na sua opinião, quais questões poderiam ou podem estimular o controle e transparência das informações orçamentárias e financeiras do RIG da universidade? *

- Econômicas
 Políticas
 Sociais
 Ideológicas
 Valores e princípios
 Regulatória/normativa
 Envolvimento ativo dos contadores
 Envolvimento ativo dos membros do conselho universitário
 Outros (quais?): _____
 Nenhuma questão

APÊNDICE D - Análises Fatoriais do comportamento

Matriz de correlação inversa

	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10	X11
X1= Aprendizagem	1,199	-,179	-,187	-,034	-,075	-,020	-,019	-,049	-,049	-,087	,001
X2= Motivação	-,179	1,543	,192	-,103	-,051	-,020	-,333	-,424	,081	-,255	-,116
X3= Cultura	-,187	,192	2,069	-,582	-,489	-,071	-,219	,079	-,038	,001	-,531
X4= Estímulo	-,034	-,103	-,582	1,988	-,379	-,580	,186	-,075	,019	-,228	-,029
X5= Linguagem	-,075	-,051	-,489	-,379	1,990	-,245	-,240	,024	,068	-,162	-,295
X6= Pensamento	-,020	-,020	-,071	-,580	-,245	2,238	-,670	,035	-,125	-,066	-,453
X7= Atentar	-,019	-,333	-,219	,186	-,240	-,670	2,207	-,424	-,358	-,114	-,076
X8= Personalidade	-,049	-,424	,079	-,075	,024	,035	-,424	2,103	-,964	-,098	,047
X9= Autoconhecimento	-,049	,081	-,038	,019	,068	-,125	-,358	-,964	2,088	-,523	,133
X10= Desenvolvimento humano	-,087	-,255	,001	-,228	-,162	-,066	-,114	-,098	-,523	1,757	-,135
X11= Pensamento integrado	,001	-,116	-,531	-,029	-,295	-,453	-,076	,047	,133	-,135	1,795

Matrizes Anti-imagem

	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10	X11
X1= Aprendizagem	,834	-,097	-,075	-,014	-,031	-,008	-,007	-,020	-,020	-,041	,001
X2= Motivação	-,097	,648	,060	-,033	-,017	-,006	-,098	-,131	,025	-,094	-,042
X3= Cultura	-,075	,060	,483	-,141	-,119	-,015	-,048	,018	-,009	,000	-,143
X4= Estímulo	-,014	-,033	-,141	,503	-,096	-,130	,042	-,018	,004	-,065	-,008
X5= Linguagem	-,031	-,017	-,119	-,096	,502	-,055	-,055	,006	,016	-,046	-,083
X6= Pensamento	-,008	-,006	-,015	-,130	-,055	,447	-,136	,007	-,027	-,017	-,113
X7= Atentar	-,007	-,098	-,048	,042	-,055	-,136	,453	-,091	-,078	-,029	-,019
X8= Personalidade	-,020	-,131	,018	-,018	,006	,007	-,091	,476	-,220	-,026	,012
X9= Autoconhecimento	-,020	,025	-,009	,004	,016	-,027	-,078	-,220	,479	-,143	,035
X10= Desenvolvimento humano	-,041	-,094	,000	-,065	-,046	-,017	-,029	-,026	-,143	,569	-,043
X11= Pensamento integrado	,001	-,042	-,143	-,008	-,083	-,113	-,019	,012	,035	-,043	,557
X1= Aprendizagem	,949 ^a	-,131	-,119	-,022	-,048	-,012	-,012	-,031	-,031	-,060	,001
X2= Motivação	-,131	,898 ^a	,107	-,059	-,029	-,011	-,180	-,235	,045	-,155	-,070
X3= Cultura	-,119	,107	,879 ^a	-,287	-,241	-,033	-,102	,038	-,018	,001	-,276
X4= Estímulo	-,022	-,059	-,287	,896 ^a	-,191	-,275	,089	-,037	,009	-,122	-,015
X5= Linguagem	-,048	-,029	-,241	-,191	,927 ^a	-,116	-,115	,012	,033	-,087	-,156
X6= Pensamento	-,012	-,011	-,033	-,275	-,116	,905 ^a	-,301	,016	-,058	-,033	-,226
X7= Atentar	-,012	-,180	-,102	,089	-,115	-,301	,908 ^a	-,197	-,167	-,058	-,038
X8= Personalidade	-,031	-,235	,038	-,037	,012	,016	-,197	,840 ^a	-,460	-,051	,024
X9= Autoconhecimento	-,031	,045	-,018	,009	,033	-,058	-,167	-,460	,833 ^a	-,273	,069
X10= Desenvolvimento humano	-,060	-,155	,001	-,122	-,087	-,033	-,058	-,051	-,273	,930 ^a	-,076
X11= Pensamento integrado	,001	-,070	-,276	-,015	-,156	-,226	-,038	,024	,069	-,076	,908 ^a

a. Medidas de adequação da amostragem

Matriz de componentes^a

	Componente	
	1	2
Pensamento	,777	
Atentar	,772	
Linguagem	,726	
Estímulo	,713	
Desenvolvimento humano	,704	
Cultura	,690	-,463
Pensamento integrado	,664	-,409
Autoconhecimento	,638	,533
Personalidade	,637	,571
Motivação	,601	
Aprendizagem	,468	

Método de Extração: Análises dos componentes principais.
 a. 2 componentes extraídos.

Correlações reproduzidas

	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10	X11
Correlações reproduzidas	Aprendizagem	,220 ^a	,291	,311	,325	,331	,359	,367	,313	,313	,336
	Motivação	,291	,489 ^a	,250	,309	,310	,398	,533	,586	,574	,505
	Cultura	,311	,250	,691 ^a	,648	,666	,626	,445	,175	,194	,380
	Estímulo	,325	,309	,648	,621 ^a	,637	,618	,486	,262	,276	,425
	Linguagem	,331	,310	,666	,637	,654 ^a	,633	,493	,260	,274	,430
	Pensamento	,359	,398	,626	,618	,633	,640 ^a	,563	,384	,393	,503
	Atentar	,367	,533	,445	,486	,493	,563	,633 ^a	,601	,595	,588
	Personalidade	,313	,586	,175	,262	,260	,384	,601	,731 ^a	,710	,579
	Autoconhecimento	,313	,574	,194	,276	,274	,393	,595	,710	,691 ^a	,571
	Desenvolvimento humano	,336	,505	,380	,425	,430	,503	,588	,579	,571	,549 ^a
Residual ^b	Pensamento integrado	,300	,253	,648	,611	,628	,595	,435	,189	,206	,374
	Aprendizagem		,001	-,009	-,053	-,044	-,084	-,082	-,063	-,069	-,049
	Motivação		,001		-,031	-6,924E-005	,001	-,037	-,054	-,101	-,196
	Cultura		-,009	-,031		-,060	-,074	-,108	-,015	,051	,061
	Estímulo		-,053	-6,924E-005	-,060		-,072	-,033	-,082	,029	,018
	Linguagem		-,044	,001	-,074	-,072		-,079	-,016	,021	,009
	Pensamento		-,084	-,037	-,108	-,033	-,079		,034	-,021	-,007
	Atentar		-,082	-,054	-,015	-,082	-,016	,034		-,056	-,064
	Personalidade		-,063	-,101	,051	,029	,021	-,021	-,056		-,052
	Autoconhecimento		-,069	-,196	,061	,018	,009	-,007	-,064		-,115
Residual ^b	Desenvolvimento humano		-,049	-,071	-,024	,002	-,014	-,057	-,100	-,115	-,041
	Pensamento integrado		-,063	,035	-,081	-,141	-,097	-,045	-,016	,034	,013

Métodos de Extração: Análise de componentes principais.

a. Comunalidades reproducidas

b. Resíduos calculados entre as correlações observadas e reproduzidas. Existem 27 (49,0%) resíduos não redundantes com valores absolutos superiores a 0,05.

APÊNDICE E - Análises Fatoriais do compartilhamento do conhecimento

Matriz de correlação inversa

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	Y7	Y8	Y9
Y1= Entre indivíduos	1,309	-,306	-,084	-,222	-,022	-,140	,037	-,001	-,072
Y2= Dos indivíduos para estrutura externa	-,306	1,822	-,532	-,337	-,205	-,309	-,208	,148	,156
Y3= Da estrutura externa para os indivíduos	-,084	-,532	1,924	-,290	,058	-,154	-,357	-,423	,006
Y4= Dos indivíduos para a estrutura interna	-,222	-,337	-,290	1,853	-,342	-,194	-,091	-,143	-,172
Y5= Da estrutura interna para os indivíduos	-,022	-,205	,058	-,342	1,631	-,411	,039	-,230	-,232
Y6= Dentro da estrutura externa	-,140	-,309	-,154	-,194	-,411	1,733	-,092	,026	-,299
Y7= Da estrutura externa para a estrutura interna	,037	-,208	-,357	-,091	,039	-,092	1,940	-,752	-,296
Y8= Da estrutura interna para estrutura externa	-,001	,148	-,423	-,143	-,230	,026	-,752	1,997	-,404
Y9= Dentro da estrutura interna	-,072	,156	,006	-,172	-,232	-,299	-,296	-,404	1,627

Matrizes Anti-imagem

		Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	Y7	Y8	Y9
Covariância Anti-imagem	Y1= Entre indivíduos	,764	-,128	-,033	-,091	-,010	-,062	,015	,000	-,034
	Y2= Dos indivíduos para estrutura externa	-,128	,549	-,152	-,100	-,069	-,098	-,059	,041	,053
	Y3= Da estrutura externa para os indivíduos	-,033	-,152	,520	-,081	,019	-,046	-,096	-,110	,002
	Y4= Dos indivíduos para a estrutura interna	-,091	-,100	-,081	,540	-,113	-,061	-,025	-,039	-,057
	Y5= Da estrutura interna para os indivíduos	-,010	-,069	,019	-,113	,613	-,145	,012	-,070	-,087
	Y6= Dentro da estrutura externa	-,062	-,098	-,046	-,061	-,145	,577	-,027	,007	-,106
	Y7= Da estrutura externa para a estrutura interna	,015	-,059	-,096	-,025	,012	-,027	,516	-,194	-,094
	Y8= Da estrutura interna para estrutura externa	,000	,041	-,110	-,039	-,070	,007	-,194	,501	-,124
	Y9= Dentro da estrutura interna	-,034	,053	,002	-,057	-,087	-,106	-,094	-,124	,615
Correlação Anti-imagem	Y1= Entre indivíduos	,919 ^a	-,198	-,053	-,142	-,015	-,093	,023	-,001	-,049
	Y2= Dos indivíduos para estrutura externa	-,198	,871 ^a	-,284	-,183	-,119	-,174	-,111	,077	,091
	Y3= Da estrutura externa para os indivíduos	-,053	-,284	,897 ^a	-,154	,033	-,084	-,185	-,216	,003
	Y4= Dos indivíduos para a estrutura interna	-,142	-,183	-,154	,923 ^a	-,197	-,108	-,048	-,075	-,099
	Y5= Da estrutura interna para os indivíduos	-,015	-,119	,033	-,197	,902 ^a	-,245	,022	-,127	-,142
	Y6= Dentro da estrutura externa	-,093	-,174	-,084	-,108	-,245	,911 ^a	-,050	,014	-,178
	Y7= Da estrutura externa para a estrutura interna	,023	-,111	-,185	-,048	,022	-,050	,878 ^a	-,382	-,166
	Y8= Da estrutura interna para estrutura externa	-,001	,077	-,216	-,075	-,127	,014	-,382	,856 ^a	-,224
	Y9= Dentro da estrutura interna	-,049	,091	,003	-,099	-,142	-,178	-,166	-,224	,899 ^a

Matriz de componentes^a

	Componente	
	1	2
Dos indivíduos para estrutura interna	,758	
Da estrutura externa para os indivíduos	,749	
Da estrutura externa para a estrutura interna	,725	
Dentro da estrutura externa	,720	
Da estrutura interna para estrutura externa	,720	-,463
Dos indivíduos para estrutura externa	,703	
Da estrutura interna para os indivíduos	,683	
Dentro da estrutura interna	,668	
Entre indivíduos	,539	,540

Método de Extração: Análises de componentes principais
 a. 2 componentes extraídos.

Correlações reproduzidas		Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	Y7	Y8	Y9
Correlações Reproduzidas	Y1= Entre indivíduos	,582 ^a	,593	,400	,498	,405	,479	,181	,138	,164
	Y2= Dos indivíduos para estrutura externa	,593	,651 ^a	,524	,599	,508	,573	,356	,323	,326
	Y3= Da estrutura externa para os indivíduos	,400	,524	,560 ^a	,566	,511	,538	,545	,542	,502
	Y4= Dos indivíduos para a estrutura interna	,498	,599	,566	,602 ^a	,529	,574	,485	,469	,446
	Y5= Da estrutura interna para os indivíduos	,405	,508	,511	,529	,472 ^a	,504	,469	,461	,431
	Y6= Dentro da estrutura externa	,479	,573	,538	,574	,504	,547 ^a	,457	,441	,420
	Y7= Da estrutura externa para a estrutura interna	,181	,356	,545	,485	,469	,457	,677 ^a	,702	,625
	Y8= Da estrutura interna para estrutura externa	,138	,323	,542	,469	,461	,441	,702	,733 ^a	,649
	Y9= Dentro da estrutura interna	,164	,326	,502	,446	,431	,420	,625	,649	,578 ^a
Residual ^b	Y1= Entre indivíduos		-,174	-,061	-,103	-,115	-,126	,071	,107	,094
	Y2= Dos indivíduos para estrutura externa	-,174		,024	-,081	-,089	-,089	,055	,009	-,044
	Y3= Da estrutura externa para os indivíduos	-,061	,024		-,053	-,140	-,093	-,012	-,021	-,128
	Y4= Dos indivíduos para a estrutura interna	-,103	-,081	-,053		-,032	-,084	-,046	-,025	-,023
	Y5= Da estrutura interna para os indivíduos	-,115	-,089	-,140	-,032		,008	-,108	-,046	-,002
	Y6= Dentro da estrutura externa	-,126	-,089	-,093	-,084	,008		-,054	-,060	,024
	Y7= Da estrutura externa para a estrutura interna	,071	,055	-,012	-,046	-,108	-,054		-,079	-,147
	Y8= Da estrutura interna para estrutura externa	,107	,009	-,021	-,025	-,046	-,060	-,079		-,135
	Y9= Dentro da estrutura interna	,094	-,044	-,128	-,023	-,002	,024	-,147	-,135	

Método de Extração: Análise dos componentes principais.

a. Comunalidades reproduzidas

b. Resíduos são calculados entre as correlações observadas e reproduzidas. Existem 23 (63,0%) de resíduos não redundantes com valor absolutos maiores que 0,05.

APÊNDICE F - Separação por grupos - Mínimo, Máximo, Média, Desvio padrão e Variância para análises Test T de Welch das questões conceituais sobre comportamento

Tabela - Percepções dos Contadores (*N*=121)

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Variância
Aprendizagem	1	10	7,4711	2,5235	6,3679
Motivação	1	10	8,9008	1,6145	2,6067
Cultura	1	10	6,9008	2,2189	4,9234
Estímulo	1	10	7,6529	2,0278	4,1118
Linguagem	1	10	6,5454	2,0896	4,3666
Pensamento	1	10	7,5206	2,0619	4,2516
Atentar	1	10	7,8926	2,0526	4,2134
Personalidade	1	10	8,1653	1,7717	3,1391
Autoconhecimento	1	10	8,9421	1,4623	2,1383
Desenvolvimento humano	1	10	7,8181	2,0125	4,0500
Pensamento integrado	1	10	6,3884	2,4165	5,8395

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelo autor.

Tabela - Percepções dos Conselheiros (*N*=317)

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Variância
Aprendizagem	1	10	7,0694	2,4882	6,1914
Motivação	1	10	8,4794	1,8667	3,4845
Cultura	1	10	6,7445	2,5596	6,5516
Estímulo	1	10	7,2871	2,3779	5,6547
Linguagem	1	10	6,1577	2,1817	4,7598
Pensamento	1	10	7,2555	2,2349	4,9946
Atentar	1	10	7,3628	2,3393	5,4724
Personalidade	1	10	8,0599	1,9470	3,7907
Autoconhecimento	1	10	8,7886	1,6581	2,7495
Desenvolvimento humano	1	10	7,7161	2,2448	5,0394
Pensamento integrado	1	10	5,9968	2,4268	5,8892

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelo autor.

Tabela - Percepções dos Auditores (*N*=23)

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Variância
Aprendizagem	3	10	8,0000	2,1320	4,5454
Motivação	6	10	9,0000	1,1677	1,3636
Cultura	1	10	6,6522	2,3473	5,5099
Estímulo	1	10	7,6956	2,1624	4,6759
Linguagem	1	10	7,2174	1,78,26	3,1779
Pensamento	1	10	7,4348	1,7275	2,9842
Atentar	6	10	8,1304	1,2900	1,6640
Personalidade	5	10	8,5652	1,3760	1,8933
Autoconhecimento	6	10	9,1304	1,0137	1,0277
Desenvolvimento humano	2	10	8,1739	1,8003	3,2411
Pensamento integrado	1	10	6,4348	2,3125	5,3478

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelo autor.

APÊNDICE G - Separação por grupos - Mínimo, Máximo, Média, Desvio padrão e Variância para análises Test t de Welch das questões sobre compartilhamento do conhecimento

Tabela - Percepções dos Contadores (N=121)

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Variância
Entre indivíduos	3	10	8,2727	1,8212	3,3166
Dos indivíduos para estrutura externa	1	10	8,4711	1,8889	3,5679
Da estrutura externa para os indivíduos	1	10	8,5619	1,8161	3,2982
Dos indivíduos para estrutura interna	1	10	8,4049	1,8100	3,2763
Da estrutura interna para os indivíduos	1	10	8,2479	1,7382	3,0213
Dentro da estrutura externa	1	10	8,5124	1,6233	2,6353
Da estrutura externa para a estrutura interna	2	10	8,6116	1,4513	2,1062
Da estrutura interna para estrutura externa	1	10	8,3967	1,6905	2,8580
Dentro da estrutura interna	1	10	8,4049	1,7155	2,9430

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelo autor.

Tabela - Percepções dos Conselheiros (N=317)

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Variância
Entre indivíduos	1	10	7,9369	2,2493	5,0593
Dos indivíduos para estrutura externa	1	10	8,3186	1,9199	3,6861
Da estrutura externa para os indivíduos	1	10	8,5110	1,7764	3,1557
Dos indivíduos para estrutura interna	1	10	8,3249	1,8856	3,5555
Da estrutura interna para os indivíduos	1	10	8,1514	1,7796	3,1669
Dentro da estrutura externa	1	10	8,7319	1,4758	2,1779
Da estrutura externa para a estrutura interna	1	10	8,7350	1,5444	2,3852
Da estrutura interna para estrutura externa	1	10	8,5142	1,5843	2,5101
Dentro da estrutura interna	1	10	8,8296	1,5577	2,4266

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelo autor.

Tabela - Percepções dos Auditores (N=23)

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Variância
Entre indivíduos	1	10	8,3478	2,1660	4,6917
Dos indivíduos para estrutura externa	1	10	8,7391	1,9357	3,7470
Da estrutura externa para os indivíduos	1	10	8,5217	2,1292	4,5336
Dos indivíduos para estrutura interna	1	10	8,3913	2,0832	4,3399
Da estrutura interna para os indivíduos	1	10	8,6522	1,9449	3,7826
Dentro da estrutura externa	1	10	8,4348	2,2928	5,2569
Da estrutura externa para a estrutura interna	1	10	8,3913	2,1264	4,5217
Da estrutura interna para estrutura externa	1	10	8,3913	2,0391	4,1581
Dentro da estrutura interna	1	10	8,5217	2,2130	4,8972

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelo autor.

APÊNDICE H - Separação por grupos controle e experimental - Mínimo, Máximo, Média, Desvio padrão e Variância para análises Teste t de Welch - ação simulada

Tabela - Grupo controle - simulando compartilhamento (N=20)

Variáveis	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Variância
Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios apresentadas no RIG externamente	1	10	5,3000	3,2783	10,7474
Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios apresentadas no RIG internamente	1	10	6,1000	3,2751	10,7263
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios do RIG são transparentes e contribuem para o controle social	1	10	5,5500	3,7623	14,1553
As informações de arrecadação de recursos próprios geram valor público para a instituição	1	10	7,5500	3,3478	11,2079
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura interna da instituição	1	10	7,4500	2,6651	7,1026
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura externa da instituição	1	10	6,9500	2,9285	8,5763
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura interna	2	10	7,6500	2,5189	6,3447
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura externa	1	10	7,1500	2,8887	8,3447
Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social internamente, a partir do RIG	5	10	8,2500	1,8883	3,5658
Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social externamente, a partir do RIG	2	10	8,2000	2,2618	5,1158
A retenção pelo governo dos recursos próprios superavitários arrecadados, estimulam as universidades a buscarem ampliar a arrecadação	1	10	4,1000	3,1606	9,9895
A ausência das informações sobre a arrecadação de recursos próprios não compromete a transparência e o controle social das informações orçamentárias e financeiras do RIG	1	10	2,0000	2,2478	5,0526

Fonte: Dados da pesquisa - Elaborada pelo autor.

Tabela - Grupo experimental - simulando compartilhamento (N=21)

Variáveis	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Variância
Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios apresentadas no RIG externamente	1	9	5,4762	2,4211	5,8619
Tenho conhecimento das informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios apresentadas no RIG internamente	1	9	5,6190	2,5976	6,7476
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios do RIG são transparentes e contribuem para o controle social	1	10	5,6190	3,1855	10,1476
As informações de arrecadação de recursos próprios geram valor público para a instituição	1	10	7,5238	2,8393	8,0619
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura interna da instituição	1	10	6,4762	2,9261	8,5619
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento na estrutura externa da instituição	1	10	6,3333	2,9721	8,8333
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura interna	1	10	6,9048	3,0316	9,1905
As informações orçamentárias e financeiras dos recursos próprios influenciam meu comportamento e compartilhamento de conhecimento entre indivíduos na estrutura externa	1	10	6,3333	3,0056	9,0333
Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social internamente, a partir do RIG	6	10	9,4286	1,0757	1,1571
Informações técnicas como valores de Dotação, Contas Contábeis, Superávit, etc, ilustradas em quadros e figuras, contribuem para a transparência e controle social externamente, a partir do RIG	5	10	9,1429	1,5260	2,3286
A retenção pelo governo dos recursos próprios superavitários arrecadados, estimulam as universidades a buscarem ampliar a arrecadação	1	10	4,0000	3,1780	10,1000
A ausência das informações sobre a arrecadação de recursos próprios não compromete a transparência e o controle social das informações orçamentárias e financeiras do RIG	1	10	2,6190	3,1061	9,6476

Fonte: Dados da pesquisa - Elaborada pelo autor.

APÊNDICE I - Apresentação do artigo no V ENEPCP 2023 e aceite para publicação na Revista Pensar Contábil



Formação e ação no Campo de Pùblicas:
Identidade, diversidade e tecnopolítica da
democracia republicana

CERTIFICADO

Certificamos que o trabalho intitulado **PROPOSTAS EMERGENTES SOB A ÓTICA DA ANÁLISE DO COMPORTAMENTO PARA O EFETIVO CONTROLE SOCIAL DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS SETOR PÚBLICO** de autoria de **JOAO EUDES DE SOUZA CALADO, JOSÉ MATIAS-PEREIRA**, foi apresentado no V Encontro Nacional de Ensino e Pesquisa, realizado entre os dias 04 e 06 de setembro de 2023, em Belo Horizonte/MG.

Belo Horizonte, 25 de setembro de 2023.

Maria Isabel Araújo Rodrigues

Maria Isabel Araújo Rodrigues

Presidente da Associação Nacional de Ensino, Pesquisa e Extensão do Campo de Pùblicas

João Calado <eudes.calado@gmail.com>

artigo " Propostas emergentes..."

1 mensagem

pensarcontabil <pensarcontabil@crcrj.org.br>

3 de outubro de 2024 às
16:25

Para: eudes.calado@gmail.com

Prezado Autor,

Informamos que o artigo intitulado "**PROPOSTAS EMERGENTES SOB A ÓTICA DA ANÁLISE DO COMPORTAMENTO PARA O EFETIVO CONTROLE SOCIAL DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS DO RELATO INTEGRADO NO SETOR PÚBLICO**", foi apreciado por Membros do Corpo Editorial e decidido publicar numa das próximas edições da revista.

Agradecemos a colaboração.

Atenciosamente,

Contador RIL MOURA
Editor da Revista Pensar Contábil

--

Revista Pensar Contábil
Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro

+55 (21) 2216-9539 / 2216-9602

R Primeiro de Março, 33 - 7º andar - Centro - RJ

APÊNDICE J - Parecer consubstanciado do CEP

INSTITUTO DE CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS DA
UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA -
UNB



PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP

DADOS DO PROJETO DE PESQUISA

Título da Pesquisa: RELATO INTEGRADO DAS FUNDAÇÕES E UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS: Uma análise da efetividade e contribuições dos contadores e da comunidade acadêmica na perspectiva do knowledge Sharing

Pesquisador: JOAO EUDES DE SOUZA CALADO

Área Temática:

Versão: 2

CAAE: 80366424.5.0000.5540

Instituição Proponente: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade - FACE

Patrocinador Principal: Financiamento Próprio

DADOS DO PARECER

Número do Parecer: 6.950.707

Apresentação do Projeto:

Foi apresentado a este comitê de ética as pendências relacionadas ao parecer 6.875.447, referentes ao projeto de pesquisa intitulado em "RELATO INTEGRADO DAS FUNDAÇÕES E UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS: Uma análise da efetividade e contribuições dos contadores e da comunidade acadêmica na perspectiva do knowledge Sharing" de autoria do Pesquisador Responsável: JOAO EUDES DE SOUZA CALADO

Objetivo da Pesquisa:

Inalterado.

Avaliação dos Riscos e Benefícios:

Inalterado.

Comentários e Considerações sobre a Pesquisa:

A pesquisa está de acordo com as resoluções do CNS, 466/2012, 510/2016 e suas complementares.

Considerações sobre os Termos de apresentação obrigatória:

Foram apresentados.

Recomendações:

Entregar os relatórios parcial e final no prazo estipulado no cronograma.

Endereço: CAMPUS UNIVERSITÁRIO DARCY RIBEIRO - FACULDADE DE DIREITO - SALA BT-01/2 - Horário de

Bairro: ASA NORTE **CEP:** 70.910-900

UF: DF **Município:** BRASILIA

Telefone: (61)3107-1592

E-mail: cep_chs@unb.br

Continuação do Parecer: 6.950.707

Manter os currículos lattes dos pesquisadores atualizados com o nome do projeto.

Conclusões ou Pendências e Lista de Inadequações:

Não há pendências ou inadequações. A coleta de dados da pesquisa já pode ser iniciada, logo após a assinatura deste parecer consubstanciado.

Considerações Finais a critério do CEP:

Este parecer foi elaborado baseado nos documentos abaixo relacionados:

Tipo Documento	Arquivo	Postagem	Autor	Situação
Informações Básicas do Projeto	PB_INFORMAÇÕES_BASICAS_DO_PROJECTO_2330857.pdf	18/06/2024 11:45:07		Aceito
Folha de Rosto	Folha_Rosto_Proponente_CNPJ.pdf	18/06/2024 11:44:23	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Cronograma	novo_cronograma_assinado.pdf	08/06/2024 12:54:20	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	Projeto_com_questionario.pdf	06/06/2024 00:58:52	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Outros	Justificativa_ausencia_Acete_Universidades_assinado.pdf	17/05/2024 17:32:49	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Outros	Carta_Revisao_Etica_assinado.pdf	16/05/2024 20:49:20	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Outros	Lattes_Orientador.pdf	16/05/2024 17:16:01	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Outros	Lattes_Pesquisador.pdf	16/05/2024 17:15:02	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Declaração de Pesquisadores	CEP_CHS_Carta_Encaminhamento_assinado.pdf	02/05/2024 17:26:18	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	CEP_CHS_TCLE_assinado.pdf	02/05/2024 17:24:40	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Declaração de Instituição e Infraestrutura	CEP_CHS_Termo_Acete_Institucional_Prof_Jomar_assinado.pdf	02/05/2024 17:23:12	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	Projeto_qualificado.pdf	02/05/2024 17:22:31	JOAO EUDES DE SOUZA CALADO	Aceito

Situação do Parecer:

Endereço:	CAMPUS UNIVERSITÁRIO DARCY RIBEIRO - FACULDADE DE DIREITO - SALA BT-01/2 - Horário de		
Bairro:	ASA NORTE		
CEP:	70.910-900		
UF: DF	Município:	BRASILIA	
Telefone:	(61)3107-1592	E-mail:	cep_chs@unb.br

INSTITUTO DE CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS DA
UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA -
UNB



194

Continuação do Parecer: 6.950.707

Aprovado

Necessita Apreciação da CONEP:

Não

BRASILIA, 16 de Julho de 2024

Assinado por:
André Ribeiro da Silva
(Coordenador(a))

Endereço: CAMPUS UNIVERSITÁRIO DARCY RIBEIRO - FACULDADE DE DIREITO - SALA BT-01/2 - Horário de
Bairro: ASA NORTE **CEP:** 70.910-900
UF: DF **Município:** BRASILIA
Telefone: (61)3107-1592 **E-mail:** cep_chs@unb.br

APÊNDICE L - Fórmulas utilizadas nas análises realizadas na pesquisas

A) Média

$$\bar{x} = \frac{1}{n} \sum_{i=0}^n x_i$$

B) Análise de variância

$$\sigma^2 = \frac{1}{n} \sum_{k=0}^n (x_i - \bar{x})^2$$

C) Desvio padrão

$$\sigma = \sqrt{\frac{\Sigma(x_i - \mu)^2}{N}}$$