

**Propostas emergentes sob a ótica da análise do comportamento para o efetivo
controle social das informações financeiras no setor público**

João Eudes de Souza Calado

José Matias-Pereira

Resumo:

O objetivo do estudo é identificar contribuições das pesquisas sobre aspectos comportamentais da psicologia que possam ser utilizadas para a efetividade do controle social nas informações financeiras do setor público. Pesquisa multidisciplinar, utiliza estudos da psicologia sob a ótica do comportamento e do controle social nas organizações como fundamentação para o debate no setor público, considerando a exigência do modelo do *Integrated Reporting* pelo Tribunal de Contas da União nas unidades prestadoras de contas brasileiras. Trata-se de estudo qualitativo, em que foi realizada uma revisão integrativa da literatura, apresentada na forma de ensaio teórico. Os resultados apontam que aspectos intrínsecos e extrínsecos dos indivíduos estão diretamente relacionados com o comportamento e portanto, assim como no setor privado, os interesses e motivações estão relacionados com a cultura, a aprendizagem, experiências e que os incentivos podem ser estimuladores para o controle social. Assim, o papel dos profissionais da contabilidade é fundamental para o compartilhamento e melhor comunicação das informações financeiras do setor público para os usuários internos e externos às instituições. Para o avanço da pesquisa, sugere-se estudos experimentais a partir de uma abordagem multidisciplinar com a psicologia para verificação das demandas de aprendizagem, motivações e a abordagem comunicativa das informações pelos profissionais da contabilidade.

Palavras-chave: Controle Social. Psicologia. Aspectos Comportamentais. Contabilidade. Setor Público.

Abstract:

The purpose of the study is to identify contributions from research on behavioral aspects of psychology that can be used for the effectiveness of social control over financial information in the public sector. A multidisciplinary research, it uses psychology studies from the perspective of behavior and social control in organizations as a basis for the debate in the public sector, considering the requirement of the Integrated Reporting model by the Federal Court of Accounts in Brazilian accounting units. This is a qualitative study, in which an integrative literature review was carried out, presented in the form of a theoretical essay. The results indicate that intrinsic and extrinsic aspects of individuals are directly related to behavior and therefore, as in the private sector, interests and motivations are related to culture, learning, experiences and that incentives can be stimulators for social control. Thus, the role of accounting professionals is fundamental for the sharing and better communication of public sector financial information for internal and external users of the institutions. For the advancement of research, experimental studies are suggested from a multidisciplinary approach with psychology to verify the learning demands, motivations and communicative approach of information by accounting professionals.

Palavras-chave: Social Control. Psychology. Behavioral Aspects. Accounting. Public sector.

1 INTRODUÇÃO

O Tribunal de Contas da União (TCU) através da Decisão Normativa nº 178/2019 implementou o uso do modelo internacional do relatório integrado nas prestações de contas das Unidades Prestadoras de Contas (UPC) brasileiras por meio do Relatório Integrado de Gestão (RIG) (BRASIL, 2019). Estudos de casos sobre a implementação do *Integrate Reporting* nas organizações têm sido incentivados como questão relevante da pesquisa contábil para os próximos dez anos (GUTHRIE *et al.*, 2019).

Para o TCU demonstrar como a UPC gera valor público democratizará o acesso as informações relacionadas à gestão e à prestação de contas através do RIG, fortalecendo assim o controle social (BRASIL, 2020). No entanto, O'Reilly (1989) afirma que um sistema de controle social só é possível quando existe acordos comuns entre pessoas sobre o que representam comportamentos e atitudes adequadas. Não obstante, Hübner e Moreira (2012) argumentam sob a ótica da psicologia que o comportamento está intrinsecamente relacionado com aspectos da aprendizagem, motivação, sentimentos, linguagem, emoções, entre outras. Nas pesquisas contábeis, Guthrie *et al.*, (2019) defendem que serão relevantes aquelas desenvolvidas através da abordagem multidisciplinar, em que a contabilidade possa influenciar a sociedade e a sociedade possa influenciar a contabilidade.

A literatura internacional da contabilidade comportamental tem apresentado estudos sobre a análise do comportamento, inclusive experimentos, tratando de questões como incentivos financeiros, motivações, impactos da comunicação e do silêncio nas organizações, mas predominantemente voltada para a contabilidade gerencial nas organizações privadas (KACHELMEIER; REICHERT; WILLIAMSON, 2008, NELSON; PROELL, 2018; GUEST, 2021). No setor público, Juwita e Murti (2019) revisaram a literatura entre 2010 e 2019 sobre os fatores que influenciam o comportamento humano na execução do orçamento público e concluíram que a maioria das pesquisas apontam fatores materiais e interesses pessoais envolvidos, cultura organizacional, descrença e resistência à mudança e que o processo orçamentário não atende aos reais interesses da comunidade.

Discutindo sobre a destinação e o mau uso dos recursos do financiamento da educação superior no Brasil, Fávero e Bechi (2017) concluem que para fortalecer os mecanismos de controle deve haver uma ampla publicização e democratização das informações como condições para o combate à corrupção, burocratização e outros males que contribuam para a má destinação dos recursos. Todas estas questões sob a ótica da análise do comportamento estão presentes nas teorias do behaviorismo radical de B. F. Skinner (DELPRATO; MIDGLEY, 1992).

Sendo assim, este estudo se propôs a responder a seguinte questão de pesquisa:

Que contribuições das teorias da análise do comportamento podem utilizadas para o exercício do controle social no setor público?

O objetivo da pesquisa é identificar nos estudos sobre os aspectos comportamentais da psicologia contribuições para o aprimoramento dos sistemas de controle social no setor público, tendo em vista a adoção do modelo internacional de relato integrado pelo Tribunal de Contas da União e que é visto pelo órgão normatizador como fortalecedor do controle social e da maior transparência no setor público. Sendo assim, este estudo parte da premissa que apenas a adoção do *Integrated Reporting* não é garantia de fortalecimento do controle social como defende o órgão normatizador e de que identificar aspectos comportamentais podem contribuir para o controle social mais efetivo.

O estudo se justifica por ser a abordagem comportamental da contabilidade amplamente direcionada para a contabilidade gerencial, que os estudos no setor público são incipientes e que a abordagem multidisciplinar da psicologia com a contabilidade pode produzir *insights* relevantes para as pesquisas sobre o controle social das informações financeiras nas instituições do setor público.

Metodologicamente, foi realizada uma revisão integrativa da literatura apontando a norma de implementação do *Integrated Reporting* e os principais conceitos da abordagem comportamental nos estudos da psicologia que discutem questões como a aprendizagem, motivação, sentimento, linguagens, emoções e que estão intrinsecamente relacionadas com aspectos do comportamento animal, humanos e não humanos (HÜBNER; MOREIRA, 2012). Complementarmente, apresentam-se estudos experimentais da pesquisa contábil que abordam aspectos comportamentais dos profissionais e interessados (KACHELMEIER; REICHERT; WILLIAMSON, 2008; NELSON; PROELL, 2018; GUEST, 2021). E mais recentemente os estudos no âmbito do setor público que contribuem para identificar avanços e desafios da abordagem comportamental para o exercício do controle social e transparência. Para tanto, o formato escolhido para apresentação do estudo foi o ensaio teórico, que nas ciências sociais têm sido utilizado pelos pesquisadores para produzir reflexões sobre questões relevantes de sua época (MENEGHETTI, 2011).

Além desta Introdução, o ensaio apresenta como tópico 2 os Aspectos metodológicos. O tópico 3 apresenta o Referencial teórico com 3 subtópicos discutindo o controle social e o *integrated reporting* como ferramenta de controle, seguido dos estudos sobre aspectos comportamentais da psicologia, e da contabilidade comportamental gerencial e do setor público. No tópico 4 são realizadas algumas Análises e discussão da

Revisão Integrativa da literatura. O tópico 5 apresenta as Considerações Finais. E por fim, as Referências.

2. ASPECTOS METODOLÓGICOS

A revisão integrativa da literatura se constitui de uma abordagem qualitativa mais densa, quando são utilizadas amostras reduzidas de estudos com o objetivo de analisar, criticar e sintetizar esse corpus representativo da literatura sobre um determinado tema (TORRACO, 2005). O formato de ensaio teórico, na área acadêmica, tornou-se uma forma facilitada de produção considerada científica, principalmente nas áreas de humanas, ciências sociais e aplicadas, entre outras (SOARES; PICOLLI; CASAGRANDE, 2018, p. 330). Segundo Meneghetti (2011), os cientistas sociais utilizam a forma ensaísta para produzir reflexões sobre acontecimentos importantes da época, no caso deste estudo, o exercício do controle social das finanças públicas sob a ótica da análise comportamental após a exigência da adoção do Relato Integrado nas prestações contas e que é incentivado por organismos internacionais.

Na construção do ensaio teórico, o posicionamento de um argumento pelo(s) pesquisador(es) relativo à literatura apresentada, talvez seja a parte mais difícil (BARNEY, 2001). No entanto, Meneghetti (2011) argumenta que no ensaio teórico a orientação é dada não pela busca de respostas e afirmações verdadeiras, mas, pelos questionamentos que vão orientar os sujeitos para reflexões mais profundas (MENEGETTI, 2011, p. 321). Portanto, a elaboração do ensaio independe de evidências empíricas, análises quantitativas e de sistematicidades por apresentar uma estrutura disforme e pela quebra da lógica sistemática da ciência tradicional, sobretudo de natureza positivista (MENEGETTI, 2011; SOARES; PICOLLI; CASAGRANDE, 2018, p. 308). Outra característica elementar do ensaio teórico é a originalidade relacionada à concepção de novidade, algo incomum, presente na argumentação, na escolha do objeto de estudo, na abordagem epistemológica, entre outras (MENEGETTI, 2011; SOARES; PICOLLI; CASAGRANDE, 2018).

Neste sentido, o que podem ser consideradas como limitações do estudo seja talvez o caráter interpretativo dos autores, o acesso limitado às obras, artigos, que embora integrados e representem estudos de relevada importância histórica e do *status quo* sobre o tema, mas que podem ser explorados por outros olhares, abordagens e referências não trazidas neste estudo. Assim, para auxiliar na identificação dos estudos foi realizada buscas com o auxílio *software Publish or Perish*, versão 8.0, gratuita, usando diversos descritores como: controle social; aspectos comportamentais; contabilidade pública; contabilidade comportamental; setor público, entre outros, nas línguas portuguesa e inglesa.

Os principais critérios para escolha dos estudos foram a relação com a discussão do ensaio e o *ranking* de citações. Assim, foram realizadas leituras dos resumos e conclusões para avaliar a relação e separação, seguida da leitura na íntegra dos trabalhos que pudessem apresentar contribuições nos temas discutidos no ensaio. A versão gratuita do *software* limita o acesso aos estudos disponibilizados apenas na base *Google Scholar*.

3. REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 CONTROLE SOCIAL NAS ORGANIZAÇÕES E O *INTEGRATED REPORTING* 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 *Integrated Reporting* 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 é uma coalisão global de reguladores, investidores, Organizações Não Governamentais (ONGs) e profissionais do setor contábil, que criou o *Integrated Reporting* e compartilham a mesma visão de que a comunicação da geração de valor seja um passo evolutivo para os relatórios corporativos, inclusive no setor público (IIRC, 2013). Neste sentido, o TCU, através da Decisão Normativa nº 178/2019, implementou o uso do modelo internacional do *Integrated Reporting* pelas Unidades Prestadoras de Contas brasileiras a partir do Relatório Integrado de Gestão (RIG) (BRASIL, 2019). 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 (BRASIL, 2020).

Contudo, DiMaggio e Powell (1983) na perspectiva da Teoria Institucional, por exemplo, afirmam que a motivação para mudanças organizacionais ocorrem 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 revisarem a literatura sobre a adoção do *Integrated Reporting* nas organizações, destacaram que o excesso de estudos com abordagem normativa e teórica 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 dos anos de 1980, no entanto, é na década de 1990 que se dá a sua implementação (BRAVO; CORREIA, 2012, p. 127). Para Silva (2002) o conceito de controle social é abrangente, mas na junção da palavra controle ao termo “social”, dá-se um sentido da origem do controle, sendo assim, seria um controle de origem no social, ou seja, na sociedade. Na obra Teoria da Contabilidade e do Controle iniciada em meados da década de 1970, Sunder (2014, p. 3) em sua introdução descreve que o controle nas organizações é um balanceamento ou um equilíbrio sustentável entre os interesses de seus participantes, o que deveria ser diferenciado do controle das organizações por sugerir 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 constitui comportamentos e atitudes adequadas. Mas Aquino (2007, p. 5) quando fez um resenha da obra de Shyam Sunder “Teoria da Contabilidade e Controle”, destacou no último capítulo do livro sobre as organizações governamentais e do terceiro setor, que pelo fato de em sua formação não alocarem direitos sobre a distribuição do resíduo 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.

Analisando 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 ensaio 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 diversas questões estão subjacentes 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.

3.2 ASPECTOS DA 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 direcionado para alunos de graduação e pós-graduação em 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 ensaio do termo comportamento na língua portuguesa para as variações na língua inglesa do termo “behavior”, comumente utilizada 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).

A Tabela 1 a seguir apresenta os 13 capítulos, respectivos títulos e as principais discussões sobre a análise do comportamento na perspectiva do behaviorismo radical de Skinner como referência principal e também contribuições de diversos outros autores que discutem a análise de comportamento, apontados por Hübner e Moreira (2012):

Tabela 1: Capítulos, título e as principais discussões sobre a análise do comportamento

Capítulo	Título	Principais discussões
I	Bases filosóficas e noção de ciência em análise do comportamento	estabelecer uma distinção entre o Behaviorismo Radical de Skinner e o Behaviorismo Metodológico praticado (ou defendido) por alguns de seus contemporâneos
II	Aprendizagem	identifica características comportamentais minimamente definidoras daquelas ocorrências reconhecidas como

aprendizagem		
III	Percepção e Atenção	analisa a importância das funções discriminativas e reforçadoras dos estímulos para a constituição de um modelo analítico-comportamental da atenção e percepção
IV	Memória	apresenta modelos que tentam explicar como a memória funciona; controle de estímulos; relação entre memória e aprendizagem; problemas de memória e suas distorções
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
VI	Sentimentos	apresenta a concepção de Skinner a respeito dos sentimentos, detalha sob diferentes aspectos: o papel dos sentimentos no comportamento operante; como as contingências podem afetar o que sentimos; como se aprende a relatar sentimentos
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 idiossincrática 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”
XI	Psicopatologia	considera que a “psicopatologia” seja apenas um problema de excesso ou déficit comportamental, ou seja, descrito como uma série de comportamentos excessivos ou a falta de alguns deles
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
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: Dados da pesquisa Adaptado de Hübner e Moreira (2012)

Embora o estudo apresente uma ampla discussão em diferentes abordagens, este ensaio 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. Goulart *et al.*, (2012) definem a aprendizagem como toda mudança duradoura na maneira como os organismos respondem ao ambiente. 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 com 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). Contudo, Goulart *et al.*, (2012) argumentam que 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.

Segundo Todorov e Moreira (2005), a aprendizagem, assim, como a motivação, é um termo largamente utilizado nas teorias de psicologia e em diferentes contextos e significados. 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, Todorov e Moreira (2005) 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. Não obstante, 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 serão subjacentes ao que se 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 termos - estímulo, resposta e consequência.

No artigo sobre os fundamentos do behaviorismo de Skinner, Delprato e Midgley (1992) argumentam que 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, os quais citamos 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. Não obstante, um dos maiores desafios para a compreensibilidade 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, etc. seriam exemplos particulares de regras, uma vez que todos 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, para que o leitor não se frustrasse é preciso compreender que os conceitos são discutidos por áreas diversas, assim, não se pretende neste ensaio apresentar a efetividade do controle social a partir das teorias da psicologia, mas identificar contribuições para o exercício do controle.

3.3 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 nas organizações (KACHELMEIER; REICHERT; WILLIAMSON, 2008; NELSON; PROELL, 2018; GUEST, 2021). 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 (NASCIMENTO; RIBEIRO; JUNQUEIRA, 2008; HOPPER; BUI, 2016; JUWITA; MURTI, 2019).

Nascimento, Ribeiro e Junqueira (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 Tabela 2 a seguir apresenta as principais temáticas, periódicos, autores, métodos de pesquisa e países no levantamento realizado por Nascimento, Ribeiro e Junqueira (2008), e suas respectivas frequências:

Tabela 2: 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%)
Periódicos	BAR – Behavioral Accounting Research (32%); AOS – Accounting, Organizations and Society (21%); JMAR – Journal of Management Accounting Research (18%); MAR – Management Accounting Research (14%); JAL – Journal of Accounting Literature (6%); TAR – The Accounting Review (5%); AAA – Accounting, Auditing and Accountability Journal (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: Dados da pesquisa Adaptado de Nascimento, Ribeiro e Junqueira (2008)

Em relação às temáticas, foram analisados 125 artigos e a principal delas ou a mais frequentes foram relacionados com 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 figura como o principal país em estudos da abordagem comportamental da contabilidade gerencial, o que se explica pelo periódico exclusivamente dedicado à publicações sobre a abordagem comportamental está vinculado à *American Accounting Association* (NASCIMENTO; RIBEIRO; JUNQUEIRA, 2008).

Por outro lado, questionando se as pesquisas em contabilidade gerencial têm sido críticas, Hopper e Bui (2016) revisaram a literatura nos últimos 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 pesquisa contábil gerencial tem sido receptiva ao trabalho crítico, faltam submissões sobre os temas negligenciados.

O estudo de Juwita e Murti (2019) confirma 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 resumos 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 na Tabela 3, a seguir:

Tabela 3: 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: Adaptado de Juwita e Murti (2019)

Em suma, Juwita e Murti (2019) observaram que os fatores 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.

4 ANÁLISES E DISCUSSÕES

A literatura sobre os aspectos comportamentais da psicologia, demonstra o quão complexo é a identificação do comportamento dos organismos e as implicações que os estímulos, operações estabelecidas, 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. Um caso emblemático no Estado do Rio Grande do Sul na implementação do orçamento participativo e que mobilizou políticos, oposição, sociedade, magistrados, a partir de um conjunto de fóruns participativos e aproximação dos poderes executivos e legislativos 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, em que os fatores que condicionam o comportamento precisam ser totalmente compreendidos para evitar os efeitos disfuncionais.

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 analisar a legibilidade e compreensibilidade

dos demonstrativos, identificaram 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 ensaio não tenha discutido o autoconhecimento como um dos capítulos de Hübner e Moreira (2012), ele pode surgir quando a pessoa adquire repertório verbal.

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. 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 da qualidade da legibilidade que as pesquisas futuras possam utilizar relatórios que apresentem maior legibilidade, ou seja, a partir da avaliação dos usuários. Sendo assim, um oportunidade, seria avaliar a legibilidade dos usuários internos e externos às instituições do *Integrated Reporting*.

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 estabelecidas podem produzir alterações das consequências dos indivíduos nas instituições.

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 adianta 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, o que ajudou a viabilizar a derrota do candidato da situação a época, o que acabou pondo fim aos fóruns participativos.

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? Não foi observado na literatura estudo que apontasse métrica ou parâmetro para essa percepção, o que pode ser uma limitação deste ensaio. No entanto, é possível fazer algumas inferências de que para o efetivo controle social são necessárias interações, algum nível de aprendizagem, motivação e a linguagem representa um aspecto fundamental da análise do comportamento. Neste sentido, os profissionais de contabilidade, a partir das contribuições teóricas da psicologia podem desenvolver ações que contribuam para o exercício do controle social.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O que se pode inferir a partir das teorias do comportamento é de que não pode existir controle social no setor público se não houver estímulos, aprendizagem, motivação, linguagem acessível para os usuários internos e externos às instituições. Neste sentido, os profissionais da contabilidade devem se engajar no compartilhamento e melhor comunicação das informações financeiras e prestação de contas contidas no Relatório Integrado de Gestão da instituição. No entanto, a literatura da abordagem comportamental aponta que mesmo os estímulos e motivações podem ser aversivos e não produzir os resultados esperados, o que a psicologia behaviorista radical de Skinner destaca que os organismos interagem com o ambiente e podem apresentar comportamentos distintos, por isso, a necessidade de estudos experimentais.

Espera-se que os resultados do estudo possam contribuir com a literatura sobre a abordagem dos aspectos comportamentais para o efetivo controle social no setor público, seja em relação à abordagem dos profissionais do setor público no compartilhamento das informações, seja na participação efetiva da comunidade, além de promover reflexões sobre o papel social de cada indivíduo no controle das finanças públicas.

Para o avanço da pesquisa, recomenda-se estudos experimentais e ações comunicativas nas instituições que possam apontar demandas das comunidades para compreensão dos mecanismo de controle social em que possam ser observadas efetivamente a participação social no controle das informações, amparadas pela abordagem multidisciplinar das teorias da psicologia.

Agradecimentos

Agradecemos a Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas (FACE) da Universidade de Brasília (UnB) pelo fomento e viabilização à produção desta pesquisa a partir do Edital nº 003/2023 - Auxílio para Fomento a Estudantes da FACE para Apresentação de Artigos em Congressos.

REFERÊNCIAS

- ALBUQUERQUE, L. C.; REIS, A. A.; PARACAMPO, C. C. P. Efeitos de uma história de reforço contínuo sobre o seguimento de regras. **Acta Comportamental**, 14(1), 47-75, 2006. Disponível em: http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?pid=S0188-81452006000100003&script=sci_arttext
- AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION [AAA]. **A Statement of Basic Accounting Theory** (ASOBAT). Sarasota, Flórida: AAA, 1966.
- AQUINO, A. C. B. Resenha: Theory of accounting and control. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v.1, n.3, resenha, p. 101-104, 2007. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=441642762007>
- BARNEY, J. B. Resource-based theories of competitive advantage: A ten-year retrospective on the resource-based view. **Journal of Management**, 27(6), p. 643-650, 2001. Disponível em: [https://doi.org/10.1016/S0149-2063\(01\)00115-5](https://doi.org/10.1016/S0149-2063(01)00115-5)
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa – TCU nº 178**, de 23 de outubro de 2019, dispõe acerca das prestações de contas anuais da Administração Pública Federal referentes ao exercício de 2019. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/42772>
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa – TCU nº 84**, de 22 de abril de 2020, regulamenta as prestações de contas anuais da administração pública federal a partir do exercício 2020. Disponível em: https://www.gov.br/defesa/pt-br/arquivos/lai/transparencia_e_prestacao_de_contas/Norma_InTcu84.2020.pdf
- BRAVO, M. I. S.; CORREIA, M. V. C. Desafios do controle social na atualidade. **Serv. Soc. Soc.**, (109), p. 126-150, jan./mar, 2012. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S0101-66282012000100008>
- CAMACHO, E. U.; WEFFORT, E. F. J.; GARCIA, A. S.; GONÇALVES, A. (IN)Compreensibilidade das Demonstrações Financeiras dos Municípios Brasileiros pelos Usuários Externos. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, 15(2), 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.14392/asaa.2022150203>
- CATANIA, A. C. The operant behaviorism of B. F. Skinner. **Behavioral and Brain Sciences**, 7(04), 473-475, December, 1984. Disponível em: 10.1017/S0140525X00026728
- CATANIA, A. C. **Aprendizagem: Comportamento, Linguagem e Cognição**. Trad. Deisy das Graças de Souza (et. al.). 4a ed - Porto Alegre: Artes Médicas Sul, 1999.
- DELPRATO, D. J.; MIDGLEY, B. D. Some fundamentals of B. F. Skinner's behaviorism. **American Psychologist**, 47(11), 1507–1520, 1992. Disponível em: <https://doi.org/10.1037/0003-066X.47.11.1507>
- DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, v.(48), n.2, p.147-169, 1983. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/246481910_The_Iron_Cage_Revisited_Institutional_Isomorphism_and_Collective_Rationality_in_Organizational_Fields

DUMAY, J.; BERNARDI, C.; GUTHRIE, J.; DEMARTINI, P. Integrated reporting: A structured literature review. **Accounting Forum**, 40(3) pp. 166–185, 2016. Disponível em: <http://dx.doi.org/doi:10.1016/j.accfor.2016.06.001>

FARIA, C. F. Fóruns participativos, controle democrático e a qualidade da democracia no Rio Grande do Sul: a experiência do governo Olívio Dutra (1999-2002). **Opinião Pública**, vol.12, n. 12, p. 378-406, 2006. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S0104-62762006000200007>

FÁVERO, A. A.; BECHI, D. O financiamento da educação superior no limiar do Século XXI: o caminho da mercantilização da educação. **Rev. Inter. Educ. Sup.**, v.3, n.1, p.90-113, jan./abr, 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.22348/riesup.v3i1.7688>

GOULART, P. R. K.; DELAGE, P. E. G. A.; RICO, V. V.; BRINO, A. L. F. 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 Silveiras, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Prizskulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 2012.

GUEST, N. M. The Information Role of the Media in Earnings News. **Journal of Accounting Research**, Vol.59, No.3, June, 2021. Disponível em: [10.1111/1475-679X.12349](https://doi.org/10.1111/1475-679X.12349)

GUTHRIE, J.; PARKER, L. D.; DUMAY, J.; MILNE, M. J. 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, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2019-036>

HOPPER, T.; BUI, B. Has Management Accounting Research been critical? **Management Accounting Research**, 31, 10–30, 2016. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2015.08.001>.

HÜBNER, M. M. C.; MOREIRA, M. B. **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 Silveiras, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Prizskulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 2012.

IIRC. International Integrated Reporting Council. **Integrated Reporting Framework**. London, UK, 2013. Disponível em: <https://www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/>

JUWITA, R.; MURTI, G. T. Behavior Aspect of Public Sector Planning and Budgeting (A Literature Review). *Advances in Economics, Business and Management Research*, v.(143), 2019. In: **Anais**, 2nd International Seminar on Business, Economics, Social Science and Technology, 2019.

KACHELMEIER, S. J.; REICHERT, B. E.; WILLIAMSON, M. G. Measuring and Motivating Quantity, Creativity, or Both Source. **Journal of Accounting Research**, Vol. 46, No. 2, pp. 341-373, May, 2008. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/40058097>.

LEE, Y.W.; STRONG, D.M.; KAHN, B. K.; WANG, R.Y. AIMQ: a methodology for information quality assessment. **Information & Management**, v. 40, Issue 2, p. 133-146, December, 2002.

MENEGHETTI, F. K. O que é um ensaio-teórico? **Revista de Administração Contemporânea**, 15(2), 2011. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S1415-65552011000200010>

NASCIMENTO, A. R.; RIBEIRO, D. C.; JUNQUEIRA, E. R. 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, 2008.

NELSON, M. W.; PROELL, C. A. Is Silence Golden? Audit Team Leader Reactions to Subordinates Who Speak Up 'In the Moment' and at Performance Appraisal. **The Accounting Review**, 2018. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2800164>

O'BRIEN, J. A. **Sistema de informação e as decisões gerenciais na era da internet**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

O'REILLY, C. Corporations, Culture, and Commitment: Motivation and Social Control in Organizations. **California Management Review**, Vol.50, N.2, pp.85-101, 1989. Disponível em: <https://doi.org/10.2307/41166580>

SCAPENS, R.W. Understanding management accounting practices: A personal journey. **British Accounting Review**, v. 38, 2006. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2005.10.002>

SCHNEIDER, S. M.; MORRIS, E. K. A History of the Term Radical Behaviorism: From Watson to Skinner. **The Behavior Analyst**, 10, No. 1, 27-39, 1987. Disponível em: <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/22477958/>

SILVA, F. C. C. CONTROLE SOCIAL: REFORMANDO A ADMINISTRAÇÃO PARA A SOCIEDADE. **Organ. Soc.**, V.(9), n.24, 2002. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S1984-92302002000200008>

SKINNER, B. F. **Contingencies of reinforcement: A theoretical analysis**. New York: Appleton-Century-Crofts, 1969. Disponível em: <https://archive.org/details/contingenciesofr0000skin>

SOARES, S. V., PICOLLI, I. R. A.; CASAGRANDE, J. L. Pesquisa Bibliográfica, Pesquisa Bibliométrica, Artigo de Revisão e Ensaio Teórico em Administração e Contabilidade. **Administração: Ensino E Pesquisa**, 19(2), p. 308-339, 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.13058/raep.2018.v19n2.970>

SOUZA, P. V. S. DE, NIYAMA, J. K.; TIBÚRCIO SILVA, C. A. Ensaio teórico sobre os vieses cognitivos nos julgamentos dos preparadores das demonstrações contábeis. **Revista Catarinense Da Ciência Contábil**, 19, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.16930/2237-766220202961>

STERLING, R. R. A Statement of Basic Accounting Theory: A Review Article. **Journal of Accounting Research**, Vol.5, No.1, pp. 95-112, 1967. Disponível em: <http://www.jstor.org/stable/2489988>.

SUNDER, S. **Teoria da contabilidade e do controle**. São Paulo: Atlas, 2014.

TODOROV, J. C.; MOREIRA, M. B. O Conceito de Motivação na Psicologia. **Revista**

Brasileira de Terapia Comportamental e Cognitiva, Vol. VII, nº 1, 119-132, 2005.
Disponível em: http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1517-55452005000100012&lng=pt&tlng=pt.

TORRACO, R. J. Writing Integrative Literature Reviews: guidelines and examples. **Human Resource Development Review**, v.4: 356, 2005. Disponível em: <https://doi.org/10.1177/1534484305278283>

VERNEQUE, L.; MOREIRA, M. B.; HANNA, E. S. 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 Silveiras, Francisco Baptista Assumpção Junior, Léia Prizskulnik. - Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 2012.

VITOLLA, F.; RAIMO, N.; RUBINO, M. Appreciations, criticisms, determinants, and effects of integrated reporting: A systematic literature review. **Corporate Social and Responsibility**, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.1002/csr.1734>