



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MARINGÁ  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**DANIELA FAGUNDES CARNELÓS NUNES**

**PRÁTICAS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE GERENCIAL E O  
PRINCÍPIO DA CONFIANÇA: UM ESTUDO EM EMPRESAS BRASILEIRAS DE  
GRANDE PORTE.**

**ORIENTADOR: REINALDO RODRIGUES CAMACHO**

**MARINGÁ**

**2018**

**DANIELAFAGUNDES CARNELÓS NUNES**

**PRÁTICAS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE GERENCIAL E O  
PRINCÍPIO DA CONFIANÇA: UM ESTUDO EM EMPRESAS BRASILEIRAS DE  
GRANDE PORTE.**

Dissertação apresentada como requisito para a obtenção do grau de Mestre. Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Área de Concentração Controladoria, Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Estadual de Maringá.

Orientador: Prof. Dr. Reinaldo Rodrigues Camacho

**MARINGÁ**

**2018**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)  
(Biblioteca Central - UEM, Maringá, PR, Brasil)

N972p Nunes, Daniela Fagundes Carnelós  
Práticas fundamentais de contabilidade gerencial e o  
princípio da confiança : um estudo em empresas brasileiras  
de grande porte / Daniela Fagundes Carnelós Nunes. -  
Maringá, 2018.  
81 f. : il., figs., quadros, tabs.

Orientador (a): Prof. Dr. Reinaldo Rodrigues Camacho.  
Dissertação (mestrado) - Universidade Estadual de  
Maringá, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento  
de Ciências Contábeis, Programa de Pós-Graduação em  
Ciências Contábeis, 2018.

1. Contabilidade gerencial. 2. Práticas contábeis -  
Confiança. I. Camacho, Reinaldo Rodrigues, orient. II.  
Universidade Estadual de Maringá. Centro de Ciências  
Sociais Aplicadas. Departamento de Ciências Contábeis.  
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. III.  
Título.

CDD 21.ed. 657

MAR-2019-094

	<b>PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS – PCO</b> <b>UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MARINGÁ – UEM</b>	
	Centro de Ciências Sociais Aplicadas Departamento de Ciências Contábeis Av. Colombo, 5 790 – Bloco C-23 – Sala 003 Zona 07 – CEP: 87020-900 – Maringá – Pr. Telefone: (44) 3011-6025 e-mail: sec-pco@uem.br	

## ATA DE DEFESA PÚBLICA

Aos vinte dias do mês de setembro do ano de dois mil e dezoito, às dez horas, realizou-se nas dependências da Universidade Estadual de Maringá, a defesa pública da Dissertação de Mestrado, sob o título: **"Práticas Fundamentais de Contabilidade Gerencial e o Princípio da Confiança: um Estudo em Empresas Brasileiras de Grande Porte."** de autoria de **Daniela Fagundes Carnelós Nunes**, aluna do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – Mestrado – Área de Concentração: Controladoria, linha de pesquisa: Contabilidade Gerencial.

Nome do membro da banca	Função	IES
Prof. Dr. Reinaldo Rodrigues Camacho	Presidente	PCO/UEM
Prof. Dr. José Braz Hercos Junior	Membro examinador	DCC/UEM
Prof. Dr. Emanuel Rodrigues Junqueira de Matos	Membro examinador	Externo/UFES

Concluídos os trabalhos de apresentação e arguição, a candidata foi **APROVADA** pela Banca Examinadora, devendo, em um prazo máximo de **30 dias**, encaminhar à coordenação do programa, dois CDs contendo cada um arquivo em fomato digital da dissertação completa, para serem distribuídos da seguinte forma: um na Secretaria do PCO e outro na Biblioteca Central da UEM. E, para constar, foi lavrada a presente Ata, que vai assinada pelo Coordenador do Programa e pelos membros da Banca Examinadora.

Maringá, 20 de setembro de 2018.

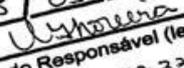
  
 Prof. Dr. Reinaldo Rodrigues Camacho  
 (Presidente)

  
 Prof. Dr. José Braz Hercos Junior  
 (Membro examinador interno)

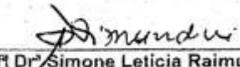
  
 Prof. Dr. Emanuel Rodrigues Junqueira de Matos  
 (Membro examinador externo - UFES)

Universidade Estadual de Maringá  
 Programa de Pós-Graduação  
 em Ciências Contábeis  
**CONFERE COM O ORIGINAL**

25 / 09 / 18

  
 Nome do Responsável (legível)

Matricula: 71022 RG: 3327086-0

  
 Prof. Dr. Simone Leticia Raimundini Sanches  
 Coordenadora do PCO

Aos meus pais, Gilberto e Teresa, à minha  
irmã Débora e ao meu marido Diego, por todo  
apoio e compreensão nos momentos difíceis.

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar agradeço a Deus que me sustentou emocional, física e espiritualmente nesta jornada.

À minha família que me compreendeu e incentivou a continuar quando os dias estavam difíceis, me permitindo chegar até aqui.

Ao meu marido que sempre me transmite paz e perseverança.

À minha psicóloga que me orientou a dar um passo de cada vez.

Ao Prof. Dr. Reinaldo Rodrigues Camacho, pela dedicação durante toda a orientação, pela disposição e competência, seus ensinamentos foram essenciais para que eu pudesse chegar até aqui.

Aos amigos do mestrado, o meu mais sincero agradecimento, estiveram comigo desde o início, aprendendo e vencendo cada desafio. Em especial ao Claudiomiro, a Fernanda, a Mara e ao Marcos que me ajudaram em elaboração da dissertação.

Aos professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, pelos ensinamentos transmitidos.

À secretária Margarete que sempre esteve à disposição e se mostrou prestativa.

A todas as empresas que participaram desta pesquisa, colaborando com a coleta de dados, aos respondentes por serem solícitos ao dedicar tempo para possibilitar a execução do trabalho.

Muito obrigada!

“Bem-aventurado o homem que acha sabedoria, e o  
homem que adquire conhecimento.”

**Provérbios 3. 13**

## **RESUMO**

Este estudo tem por objetivo avaliar o quanto o princípio da confiança está presente nas práticas de contabilidade gerencial em empresas brasileiras de capital aberto, inscritas na BM&FBovespa. Como base conceitual, utilizou-se do documento do CGMA onde constam 14 práticas de contabilidade gerencial. A estratégia de pesquisa adotada é o levantamento de dados por meio de questionário. A análise dos dados deste estudo quantitativo utilizou a estatística descritiva e a correlação das variáveis estudadas. A amostra estudada é composta por 96 empresas de capital aberto. Os resultados indicam que empresas que utilizam práticas fundamentais (CGMA) de contabilidade gerencial percebem um ambiente de confiança. Os achados revelam que há o exercício das práticas fundamentais nas atividades organizacionais das empresas.

Palavras-Chave: Confiança; Práticas Contábeis; Contabilidade Gerencial.

## **ABSTRACT**

This study aims to evaluate how much the trust principle is present in the practices of managerial accounting in Brazilian publicly traded companies, registered in BM&FBovespa. As a conceptual basis, the CGMA document was used, containing 14 managerial accounting practices. The research strategy adopted is the collection of data by means of a questionnaire. The data analysis of this quantitative study used the descriptive statistics and the modeling of structural equations. The sample studied is composed of 96 publicly traded companies. The results indicate that companies that use fundamental practices (CGMA) of managerial accounting perceive an environment of trust. The findings reveal that there is the practice of fundamental practices in the organizational activities of companies.

**Keywords:** Confidence; Accounting Practices; Management Accounting.

## LISTA DE QUADROS

<b>Quadro 1:</b> Práticas de Contabilidade Gerencial .....	20
<b>Quadro 2:</b> Quatro princípios e quatro resultados. ....	37
<b>Quadro 3:</b> Práticas do contador gerencial e as respectivas definições. ....	45
<b>Quadro 4:</b> Construtos da pesquisa .....	54

**LISTA DE FIGURAS**

<b>Figura 1.</b> A estrutura de competência do PGCG. ....	42
<b>Figura 2.</b> A mudança do papel dos contadores gerenciais. ....	43
<b>Figura 3.</b> Desenho da pesquisa .....	51
<b>Figura 4.</b> Diagramas de dispersão entre as variáveis ind. e a variável dep. (confiança).....	61

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1</b> - Distribuição de frequências das características participantes da pesquisa. ....	57
<b>Tabela 2</b> - Distribuição de frequências e medidas descritivas das resp. dos participantes. ....	58
<b>Tabela 3</b> - Correlação entre as variáveis ind. e a variável dependente (confiança). ....	62
<b>Tabela 4</b> - Resultado do teste de hipóteses. ....	62

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC	Custeio baseado em atividades
ABM	Gestão baseada em atividades
AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
CIMA	<i>Chartered Institute of Management Accountants</i>
CGMA	<i>Chartered Global Management Accountant</i>
CFO	<i>Chief Financial Officer</i>
EVA	<i>Economic Value Added</i>
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
JIT	<i>Just in time</i>
PGCG	Princípios Globais de Contabilidade Gerencial
VBM	Gestão baseada em valor

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>16</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA.....	16
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA.....	21
<b>1.2.1 Objetivo Geral .....</b>	<b>21</b>
<b>1.2.2 Objetivos Específicos .....</b>	<b>21</b>
1.3 JUSTIFICATIVA, CONTRIBUIÇÕES E IMPACTOS ESPERADOS .....	21
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	23
1.5 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA .....	24
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>25</b>
2.1 CONFIANÇA ORGANIZACIONAL .....	25
<b>2.1.1 Confiança e Contabilidade .....</b>	<b>27</b>
<b>2.1.2 Confiança e Contabilidade Gerencial .....</b>	<b>28</b>
<b>2.1.3 Confiança e Controle .....</b>	<b>28</b>
<b>2.1.4 Confiança e Sistema de Informação.....</b>	<b>29</b>
<b>2.1.5 Relações de Confiança .....</b>	<b>30</b>
2.1.5.1. Confiança e Relacionamento com as empresas.....	33
2.1.5.2. Confiança e Relacionamento com os clientes .....	33
2.1.5.3. Confiança e Relacionamento com os empregados .....	34
2.1.5.4. Confiança e Relacionamento com outros.....	35
2.2 DOCUMENTO PGCG .....	35
<b>2.2.1 Princípios de Contabilidade Gerencial .....</b>	<b>36</b>
2.2.1.1 Influência.....	37
2.2.1.2 Relevância .....	38
2.2.1.3 Valor .....	39
2.2.1.4 Confiança .....	39
2.2.1.5 Ética .....	40
2.2.1.6 Considerações sobre os Princípios de Contabilidade Gerencial.....	41
<b>2.2.3 Práticas do Contador Gerencial (CGMA) .....</b>	<b>43</b>
2.3 CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE A REVISÃO DA LITERATURA.....	45
2.4 HIPÓTESE TEÓRICA DA PESQUISA.....	45
<b>3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>46</b>
3.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA.....	46

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA .....	47
3.3 INSTRUMENTO DE PESQUISA .....	47
3.4 HIPÓTESES DA PESQUISA .....	49
3.5 DESENHO DA PESQUISA .....	50
3.6 CONSTRUCTOS E VARIÁVEIS DA PESQUISA .....	52
3.7 PRÉ-TESTE .....	54
3.8 COLETA E TRATAMENTO DE DADOS .....	55
<b>4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS.....</b>	<b>57</b>
4.1 ESTATÍSTICA DESCRITIVA .....	57
4.2 CORRELAÇÃO .....	60
<b>4.2.1 Correlação - Resultados .....</b>	<b>61</b>
<b>4.2.2 Discussão do Teste de Hipóteses.....</b>	<b>62</b>
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>67</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>69</b>
<b>APÊNDICE A – INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS .....</b>	<b>75</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Com a chegada do século XIX o mercado econômico cresceu em tamanho e complexidade, fazendo com que os gestores buscassem o aperfeiçoamento dos sistemas contábeis para que pudessem então fornecer informações úteis para a tomada de decisões gerenciais, levando em conta o desempenho, a avaliação, o controle dos negócios, entre outros. Esta evolução fez com que a contabilidade se preocupasse com as informações para a gestão, assim passou a ser chamada de contabilidade gerencial (Macohon&Beuren, 2016).

O tema que o pesquisador se propõe a estudar, por vezes parte da curiosidade do próprio, por outras vezes é uma interrogação sobre um problema ou fenômeno. Nem sempre é fácil determinar aquilo que se pretende pesquisar, a investigação pressupõe uma série de conhecimentos anteriores e uma metodologia adequada ao problema a ser investigado (Boni & Quaresma, 2005). Qualquer estudo objetivo da realidade social, além de ser norteado por referenciais teóricos, deverá informar a escolha do objeto pelo pesquisador e também todos os passos e resultados teóricos e práticos obtidos com a pesquisa. É assim que esta pesquisa se aplica.

No mundo dos negócios atualmente há uma necessidade emergente de novas estratégias para a sobrevivência empresarial, diante a diversidade de questões administrativas (Reina & Reina, 2017). É neste contexto de mudança que a confiança influencia a positivamente uma organização e auxilia na mudança.

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

A contabilidade gerencial desempenha seu papel no processo de tomada de decisão quando ocorre à interação entre a contabilidade e os gestores, e os processos estruturados passam a ser executados de maneira adequada, utilizando-se de relatórios desenvolvidos adequadamente para cada fase do processo de modo a minimizar os riscos nas tomadas de decisões (Oyadomari et al., 2008). Além disso, a contabilidade também contribui no processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas (Atkinson, et al., 2000).

A contabilidade gerencial refere-se à identificação, coleta, medição e elaboração de relatórios de informações para ajudar o gerente a tomar decisões efetivas, baseado na premissa de maximizar o lucro e sua utilidade com foco na eficiência e efetividade (Hoque, 2002).

O processo de produzir informação operacional e financeira para funcionários e administradores se dá pela contabilidade gerencial. Esse processo deve ser direcionado pelas

necessidades internas da empresa em obter informações, orientando suas decisões operacionais e de investimentos. A partir da contabilidade gerencial, a informação deve fornecer dados financeiros sobre atividades, processos, unidades operacionais, produtos, serviços e clientes da empresa. Com o aprimoramento da informação contábil, os sistemas gerenciais contábeis produzem informações que auxiliam funcionários, gerentes e executivos a tomarem melhores decisões e aperfeiçoarem os processos e desempenhos de suas empresas (Atkinson, et al., 2000 e Jha, 1990).

No que tange a gestão de uma entidade, o objetivo da contabilidade gerencial é fornecer as informações que os gestores precisam para o planejamento, o controle e a tomada de decisão (Busco, Quattrone&Riccaboni, 2007). Um dos instrumentos de grande influência são as informações contábeis gerenciais, bem como seus relatórios, que contemplam diversos setores dentro da empresa, servindo como ferramenta indispensável na tomada de decisão, que é parte fundamental do processo de planejamento e controle, alterando ações ou revisando (Ferreira & Lima, 2011).

No processo de planejamento, a contabilidade gerencial utiliza artefatos que se referem a atividades, ferramentas, filosofias de gestão, instrumentos, métodos de custeio, modelos de gestão, métodos de avaliação ou sistemas de custeio que, como afirma Soutes (2006), são utilizados por profissionais da Contabilidade Gerencial para auxiliar na tomada de decisões.

As ferramentas de contabilidade gerencial fornecem informações oportunas e precisas a fim de facilitar os esforços para controlar os custos, medir e melhorar a produtividade e planejar melhores processos de produção (Kaplan, 1998).

A característica que tem se tornado evidente é o papel da contabilidade e sua relação com a confiança organizacional. A própria natureza da contabilidade e seu papel na interação econômica e social levam para a relevância da compreensão no campo contábil (Baldvinsdottir et al., 2011).

O conceito de confiança recebeu interesse em pesquisas em vários campos. Na área da economia, a confiança é associada às instituições como, por exemplo, na propriedade e no sistema judicial, sendo crucial para alcançar o crescimento econômico (Baldvinsdottir, Hagberg, Johansson, Jonäll&Marton, 2011).

O papel da confiança, no campo organizacional, é apresentado como facilitador de relações que tem sido amplamente discutido, e é direcionado na forma de criar e manter a confiança, como a interação dos responsáveis pela criação e a manutenção da confiança

organizacional (Mayer, Davis & Schoorman, 1995 e Nootboom, 1996 e Baldvinsdottir, et al, 2011).

Baldvinsdottir et al. (2011) apresenta diversas crises de mercado afetadas pela falta de confiança, onde verificou-se uma clara indicação desta em organizações financeiras privadas. A perda deste princípio nos mercados ocorreu várias vezes nas últimas décadas, por exemplo, no Sudeste Asiático (1997), na Rússia (1998) e na América Latina (México e Argentina, 1995). O problema nessas crises não era, em alguns casos, a economia fundamental, mas sim a perda de confiança ou de confiança dos investidores internacionais. Conseqüentemente, a resposta às crises por governos e organizações internacionais não se baseou em teorias econômicas, mas sim no restabelecimento da confiança nos mercados emergentes (Akerlof, 1970).

Um aspecto da crise é a falta de informação sobre a exposição de crédito nas instituições financeiras, o que agravou a perda de confiança e desse modo criou-se pedidos de uma nova regulamentação da contabilização de instrumentos financeiros (Baldvinsdottir et al., 2011).

Conseqüências atingiram o Brasil nos últimos anos, com a crise nacional, entre elas, perda do selo de bom pagador, crise no mercado financeiro, suspensão de contratos, desemprego, endividamento, desqualificação do Estado como agente econômico, descrédito da política brasileira e recessão (Benedetti, 2015). A crise na Petrobras, por exemplo, afeta não apenas a economia do país, mas também a credibilidade das empresas brasileiras que possuem empreendimentos ao redor do mundo, por aparentar descontrole de governança como um traço brasileiro e não de uma empresa isolada. (Benedetti, 2015).

Como tratado por Palmer, Ziegenfuss e Pinsker (2004) as crises e os escândalos tornam necessárias novas habilidades para contabilidade gerencial, para que possam recuperar a confiança no ambiente de negócios, possibilitando também habilidades pertinentes ao profissional contábil de resolução de problemas. Para possibilitar a contabilidade gerencial trazer uma interação de confiança com o ambiente organizacional (Vaz & Espejo, 2017).

A confiança organizacional possibilita que a organização atinja seus objetivos estratégicos, de modo a conduzir a contabilidade gerencial a depender da confiança organizacional. (Smith, 2005).

A relação entre confiança e contabilidade é apontada por Akerlof (1970), por Jones e Dugdale (2001) e por Baldvinsdottir, Hagberg, Johansson, Jonäll, e Marton, (2011), onde os mesmos reforçaram a necessidade de adequação da contabilidade com a confiança se fazendo necessário para que haja um sistema de contabilidade gerencial.

Há um documento sobre contabilidade gerencial que norteia práticas de contabilidade gerencial que promovem a confiança dentro das organizações (CGMA), estabelecido por dois dos mais prestigiados órgãos contábeis do mundo, a AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*), sigla em inglês para Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados e o CIMA (*Chartered Institute of Management Accountants*), sigla em inglês para Instituto de Contadores Gerenciais Certificados. Estes dois órgãos se uniram e formaram uma joint venture para criar a designação CGMA (*Chartered Global Management Accountant*) sigla em inglês para Contador Gerencial Global Certificado (CGMA, 2014).

O CGMA elaborou um documento chamado *The Global Management Accounting Principles*, em português significa Os Princípios Globais de Contabilidade Gerencial, para direcionar princípios, habilidades e competências aos profissionais de contabilidade gerencial na prática profissional, o documento PGCG constam 14 práticas de contabilidade gerencial, sustentadas pelos princípios. Um dos quatro princípios é o da influência que tem por objetivo conduzir para melhores decisões sobre estratégia e sua execução em todos os níveis (CGMA, 2014).

A influência melhora a tomada de decisões, comunicando informações detalhadas em todas as fases do processo de tomada de decisão. Com este princípio as consequências das ações em uma área de negócio sobre outra área podem ser mais bem compreendidas, aceitas e quando necessárias reparadas (CGMA, 2014).

O princípio da relevância busca atingir informações que se relacionam com o passado, presente e futuro e para isso o documento apresentado pelo CGMA declara que por meio das informações internas e externas e informações financeiras e não financeiras, incluindo também realidades ambientais e sociais, se dará a relevância das informações (CGMA, 2014).

Outro princípio declarado pelo CGMA analisa o impacto no valor, conectando a partir da contabilidade gerencial a estratégia da organização ao seu modelo de negócio. Por meio desse princípio também é possível auxiliar as organizações a simularem diferentes cenários para compreenderem seus impactos na geração e preservação de valor (CGMA, 2014).

A confiança é outro princípio da contabilidade gerencial apresentado pelo CGMA, no qual busca na prestação de contas e na análise detalhada tornar o processo de tomada de decisão objetivo, aumentando a credibilidade e confiança e equilibrando os interesses comerciais de curto prazo com o de longo prazo para as partes interessadas (CGMA, 2014).

A estrutura de competência do CGMA detalha as capacidades de profissionais de finanças confiáveis, as quais são compostas pela técnica, que é aplicar habilidade contábil e financeira; pela habilidade de negócio, que busca garantir que as habilidades e técnicas sejam aplicadas no contexto do negócio; habilidade pessoal, que por meio dela almeja influenciar as decisões, ações e comportamentos dos outros; e habilidade de liderança que visa liderar a organização em diferentes níveis. Todas estas habilidades e técnicas são baseadas na ética, integridade e profissionalismo.

Os Princípios Globais de Contabilidade Gerencial proporcionam uma ligação direta entre os objetivos de uma organização e as práticas de contabilidade gerencial. São aplicados no desenvolvimento, planejamento, execução e aperfeiçoamento da estratégia. Os princípios guiam as atividades-chave das funções de contabilidade gerencial eficaz (CGMA, 2014). E tem por objetivo tornar a contabilidade gerencial eficaz, melhorando as decisões e construindo organizações de sucesso.

As quatorze práticas são guiadas por quatro princípios. Tornam-se competências profissionais que buscam atender as necessidades do mercado, melhorando as tomadas de decisões (CGMA, 2014). O Quadro 1 apresenta as quatorze práticas que compõe o documento do CGMA.

<b>Práticas de Contabilidade Gerencial (CGMA)</b>	
1	Custo de Transformação e Gestão
2	Relatórios Externos
3	Estratégia Financeira
4	Controle Interno
5	Avaliação de Investimentos
6	Controle e Gestão Orçamentária
7	Decisões sobre Preço, Desconto e Produto
8	Gestão de Projetos
9	Aderência e Conformidade à Regulamentação
10	Gestão de Recursos
11	Gestão de Risco
12	Gestão Tributária Estratégica
13	Tesouraria e Gestão de Caixa
14	Auditoria Interna

*Quadro 1:* Práticas de Contabilidade Gerencial  
Fonte: CGMA (2014).

As práticas desempenham um papel essencial na implementação, e sanção de comportamentos, para se tornarem aceitos (Fine & Holyfield, 1996). Como um guia para as práticas, os princípios de contabilidade gerencial podem ser utilizados para avaliar a eficácia da função da contabilidade gerencial atual da organização (CGMA, 2014).

O documento do CGMA afirma que o exercício das 14 práticas fundamentais de contabilidade gerencial promove o princípio da confiança, desta maneira protegendo os ativos, o valor e a reputação da organização, que resulta em um ambiente de confiança.

Por fim, após tratar das relações em que o princípio de confiança sustenta a organização promovendo um ambiente de confiança por meio das práticas, é oportuno investigar e responder a seguinte questão de pesquisa: **O quão presente está o princípio da confiança nas práticas de contabilidade gerencial em empresas brasileiras?**

Com o intuito de compreender o quanto as práticas de contabilidade gerencial apresentadas no CGMA estão presentes nas organizações e a promoção de um ambiente de confiança.

## 1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

### 1.2.1 Objetivo Geral

Considerando a questão de pesquisa definida para este estudo, o objetivo geral é: avaliar o quanto o princípio da confiança está presente nas práticas de contabilidade gerencial em empresas brasileiras.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

Para atingir o objetivo geral da pesquisa, os objetivos específicos estabelecidos são:

- (1) Verificar se as práticas pertinentes a Contabilidade Gerencial relacionadas ao princípio de confiança apresentadas pelo CGMA são adotadas.
- (2) Identificar a presença do princípio de confiança organizacional em cada uma das quatorze práticas de Contabilidade Gerencial.
- (3) Verificar o nível de confiança promovido pelas práticas de Contabilidade Gerencial, na percepção dos contadores gerenciais.

## 1.3 JUSTIFICATIVA, CONTRIBUIÇÕES E IMPACTOS ESPERADOS

Como o princípio de confiança é um aspecto fundamental para redução de incertezas (Tomkinks, 2001), este deve se alinhar à contabilidade gerencial quando do fornecimento de informações que busque o equilíbrio entre confiança e informação necessária para lidar com a incerteza.

O documento CGMA apresenta princípios necessários para a contabilidade gerencial se fortalecer, equilibrar e conduzir a empresa com seus objetivos, a fim de aliar a estratégia organizacional com as práticas internas de trabalho contribuindo para a promoção de um ambiente de confiança (CGMA, 2014).

A determinação PGCG apresenta princípios condizentes para que a contabilidade gerencial seja regulamentada, com padrões de trabalhos, habilidades e competências, haja vista que um conjunto de habilidades atribui uma competência. Os Princípios de Contabilidade Gerencial oferecem uma oportunidade para a regulamentação, conduzidos por padrões de atividades, que são apresentadas como práticas atribuídas ao setor, desta maneira dando oportunidade da contabilidade gerencial se adequar (CGMA, 2014).

Com a contabilidade gerencial utilizando as práticas apresentadas pelo CGMA, a mesma estará apta a conduzir a organização a um ambiente de confiança, onde há melhor compreensão dos fatos, maior organização e informações prontas para a tomada de decisões. A competência apresentada pelo CGMA de conduzir a organização a um ambiente de confiança a partir dos padrões sugeridos é que dá a necessidade da pesquisa presente (CGMA, 2014).

Com a adequação dos padrões, que são as práticas de contabilidade gerencial, a organização deve reconhecer o ambiente confiável no qual se encontra. A partir da integração do setor com as práticas dos Princípios de Contabilidade Gerencial o valor, a reputação e os ativos devem estar protegidos para que se estabeleça um ambiente confiável (CGMA, 2014).

Dá-se então a busca pela necessidade das empresas em apropriar-se das práticas atribuídas pelo CGMA à contabilidade gerencial para conduzir a organização a um ambiente de confiança. A presente pesquisa busca compreender se as organizações estão padronizadas conforme a atribuição dos PGCG, apresentando as práticas propostas e identificando o grau de afirmação da contabilidade gerencial na adequação, a fim de verificar o quanto os padrões já estão estabelecidos dentro da entidade. Também investiga-se a afirmação das empresas quanto à proteção do valor, dos ativos e da reputação da mesma em detrimento a forma de trabalho. Assim permite-se deparar com a afirmação do CGMA de que as práticas propostas por eles promovem um ambiente organizacional, contribuindo na gestão como nos relacionamentos envolvidos e baseados na confiança (CGMA, 2014).

Para atingir o objetivo de avaliar o quanto o princípio da confiança está presente nas práticas de contabilidade gerencial em empresas brasileiras, foram escolhidas empresas que permitissem a obtenção de informações, por meio da coleta de dados, e assim possibilitassem à identificação da promoção de um ambiente de confiança por meio de suas práticas

gerenciais, mostrando desta forma as práticas adotadas, niveladas e constatando a presença do princípio de confiança, abordadas pelo PGCG (CGMA, 2014).

As contribuições e os impactos esperados estão no auxílio dos resultados para compreensão dos padrões estabelecidos para a contabilidade gerencial pelo CGMA (2014), identificando a presença do princípio de confiança quando adotadas as práticas na contabilidade gerencial para proteção do valor da empresa, dos ativos e da reputação da organização.

A pesquisa busca contribuir com o referencial teórico salientando a necessidade do alcance da confiança dentro da organização por meio de relações já existentes. Salienta temas futuros para discussões mais complexas, bem como a presença dos quatro princípios apresentados pelo CGMA para a contabilidade gerencial, incentivando a busca pela adequação.

A originalidade da pesquisa se dá pela ausência de pesquisas que identificam a presença da confiança na organização através das práticas de contabilidade gerencial (CGMA, 2014).

Os órgãos que determinaram os PGCG criaram padrões de comportamentos e regras para que a contabilidade gerencial fosse regulamentada possibilitando um novo modo de trabalho, padrões que promovem um ambiente de confiança organizacional, por isso a pesquisa se torna necessária, a fim de identificar a conformidade das práticas de contabilidade gerenciais (CGMA, 2014).

As empresas pesquisadas identificaram a presença de cada uma das quatorze práticas, por diversas variáveis construídas e delimitadas pelos PGCG, que também afirmam que quando há adequação das práticas de contabilidade, há proteção dos ativos, reputação e valor da organização. Identifica-se a proteção dos mesmos a fim de confrontar a presença das práticas de contabilidade gerencial com a condução de um ambiente de confiança. Desta maneira afirmando a presença das práticas de Contabilidade Gerencial com a promoção de um ambiente de confiança (CGMA, 2014).

#### 1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Visto que o documento do CGMA, utilizado como base conceitual, estabelece práticas para a contabilidade gerencial e determina quatro princípios fundamentais que orienta a contabilidade gerencial, esta pesquisa se delimita apenas ao princípio da confiança.

A base conceitual desta pesquisa apresenta práticas fundamentais de contabilidade gerencial. O documento do CGMA afirma que quando existem empresas adequadas às

práticas, há a proteção do valor, dos ativos e da reputação da empresa, promovendo um ambiente de confiança.

As empresas que caracterizam a população desta pesquisa são de grande porte, as maiores empresas do Brasil, de capital aberto – sociedade anônima – cujo capital é formado por ações (títulos que representam partes ideais) livremente negociadas no mercado sem necessidade de escrituração pública de propriedade.

A escolha pelas maiores empresas do Brasil se deu por conta de ter maior possibilidade das práticas de Contabilidade Gerencial (apresentadas pelo documento CGMA) ser realizadas.

### 1.5 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

A dissertação está estruturada em cinco capítulos. Esta introdução apresenta a contextualização ao problema, os objetivos a serem alcançados a justificativa, contribuições e as delimitações para a realização desta pesquisa.

No capítulo dois é abordado o referencial teórico necessário para sustentar os resultados da pesquisa, utilizando como base conceitual o documento do CGMA. Inicia-se com a compreensão da confiança organizacional, no capítulo 2.1, e suas respectivas relações. Em seguida, faz-se uma análise do documento do CGMA, no capítulo 2.2. Para encerrar o referencial teórico são apresentadas as definições utilizadas nas hipóteses da pesquisa.

No capítulo 3 são apresentados os procedimentos metodológicos, as técnicas utilizadas, a população e a amostra estudada, os constructos da pesquisa, as hipóteses, a descrição do instrumento de coleta de dados.

A análise dos dados é desenvolvida no capítulo 4, no qual inicia-se com uma análise descritiva e a correlação das variáveis estudadas. Por último, no capítulo 5 são destacadas as principais conclusões alcançadas com esta pesquisa, e as recomendações para futuras investigações. Na sequência são apresentadas as referências e o apêndice utilizado neste estudo.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

No presente capítulo é apresentada a base conceitual utilizada para o desenvolvimento desta pesquisa científica, que trata da confiança organizacional, os princípios de contabilidade gerencial, as habilidades pertinentes aos contadores gerenciais e as práticas aderidas aos contadores gerenciais.

### 2.1 CONFIANÇA ORGANIZACIONAL

A confiança tem sido um foco de estudo em muitas disciplinas, incluindo psicologia, sociologia e economia. Mais recentemente, o conceito de confiança recebeu maior atenção nos campos de gestão e comercialização (Flaherty&Pappas, 2000).

Houve uma série de tentativas para definir a confiança na literatura organizacional, explicam Mayer e Gavin (2005). Em uma tentativa recente de integrar os componentes importantes de várias abordagens para a confiança, Mayer, Davis e Schoorman (1995) propuseram que a confiança seja definida como a vontade de ser vulnerável a outra parte quando essa parte não pode ser controlada ou monitorada. Um dos princípios da confiança é a sua relação com o risco (Deutsch, 1958). Esta definição reconhece explicitamente a relação entre confiança e risco, uma vez que o risco é inerente à vulnerabilidade (Mayer & Gavin, 2005).

A confiança pode ser definida como expectativas (tais expectativas são um ponto de partida necessário para a interação, uma vez que não é possível saber com certeza as ações de outros membros da sociedade) envolvendo uma ordem moral geral e normas específicas de competência e responsabilidade (Neu, 1991).

Um elemento comum quando se confiança é a associação com expectativa ou previsibilidade. A confiança também envolve a noção de relevância motivacional (Deutsch, 1958). Consistência significa que o gerenciamento contábil é confiável e previsível. Confiabilidade e previsibilidade são bons atributos de gerenciamento. Se no gerenciamento de contabilidade se cumprir os compromissos, os funcionários desenvolverão confiança na gestão. E poder prever que a administração contábil complete seus compromissos de forma contínua, faz com que os funcionários saibam que a administração contábil é previsível em vez de imprevisível (Smith, 2005).

O grau em que a confiança existe pode determinar grande parte do caráter de uma organização, já que este influencia em fatores como a estrutura organizacional, mecanismos de controle, design do trabalho, comunicação, satisfação no trabalho, compromisso e

comportamento de cidadania organizacional (Zeffane&Connell, 2003 e Connell, Ferres &Travaglione, 2003).

A relação estreita entre confiança e sistemas,na qual busca-se solução no presente trabalho, é antecipada pela observaçãode que um sistema requer confiança como condição de entrada para estimular atividades de apoio em situações de incerteza ou risco (Mishra, 1996). Refere-se à crença que uma pessoa ou coletividade realizará ações (incluindo o fornecimento de informações) que serão úteis ou não prejudiciais, permitindo o estabelecimento de uma relação de cooperação (Fine & Holyfield, 1996). É uma forma como as pessoas afirmam expectativas, a confiança pressupõe uma situação de risco e a possibilidade de desapontamento, que depende em parte do nosso comportamento e escolhas anteriores (Mishra, 1996).

Como uma exigência de um compromisso anterior da sua parte. A confiança pressupõe uma situação de risco. Você pode ou não comprar um carro usado que acaba por ser um limão. Você pode ou não contratar uma baby-sitter para a noite e deixá-lo sem supervisão em seu apartamento; ele ou ela pode ser um limão. Você pode evitar assumir o risco, mas depende de relações de confiança da mesma forma que você depende da confiança, mas a confiança também pode ser uma questão de comportamento normal e rotineiro (Mishra, 1996).

A confiabilidade é percebida e composta através de três fatores: capacidade, benevolência e integridade (Mayer & Gavin, 2005). A ascensão da confiança como foco principal na pesquisa organizacional mostra em grande parte os benefícios individuais e coletivos que há quando a confiança está em vigor (Kramer, 1999). Desta forma tem corroborado em vários resultados positivos individuais e organizacionais. A confiança dos funcionários no gestor tem sido relacionada a resultados individuais quando há maior satisfação no trabalho (Flaherty&Pappas, 2000) e maior comprometimento com a organização (Flaherty&Pappas, 2000; Iverson&McLeod, 1996), como também os resultados organizacionais tais como maiores vendas e lucros e menor rotação de funcionários (Davis, Schoorman, Mayer, &Tan, 2000 e Mayer & Norman, 2004).

A incerteza ambiental afeta o comportamento organizacional consideravelmente, mudando as condições de interação e expectativas individuais e, conseqüentemente, isso pode afetar a predisposição das pessoas em confiarem nas outras (Zanini, Lusk& Wolff, 2009). Baseada em sua cultura e comportamentos, a organização precisa estar disposta a novas mudanças em seu ambiente (Reina & Reina, 2017).

A confiança nas organizações reflete o aumento da confiança mútua entre os funcionários e gestores e isso possibilita o aumento da velocidade de eficiência e também faz com que haja uma diminuição no custo. O contrário também acontece, quando não há confiança no ambiente de trabalho a eficiência diminui e o custo não é otimizado (Jarvenpaa, Knoll&Leidner, 1998).

Um ambiente de trabalho com confiança organizacional reflete que a liderança tem cumprido suas obrigações e compromissos. Pois promessas e boas intenções não fazem com que um ambiente de trabalho seja confiável, mas há uma quebra de confiança quando já está institucionalizado a confiança (Flaherty&Pappas, 2000).

### **2.1.1 Confiança e Contabilidade**

A relação entre confiança e contabilidade é apontada por Akerlof (1970), Jones e Dugdale (2001) e Baldvinsdottir, Hagberg, Johansson, Jonäll, eMarton, (2011). Os mesmos reforçaram a necessidade de adequação da contabilidade com a confiança se fazendo necessária para que tenha um sistema de contabilidade que funcione adequadamente.

Há necessidade de mais pesquisas sobre confiança e contabilidade (Jönsson, S., & Macintosh, N. B. 1997), pois as organizações, os reguladores e os governos se beneficiariam com uma melhor compreensão, que levaria a escolhas e divulgações contábeis na potencialização da confiança (Baldvinsdottir, Hagberg, Johansson, Jonäll, &Marton, 2011).

A contabilidade pode ser estudada como uma perspectiva de interação social e analisada a nível organizacional (Hopwood, 1972). Reforçado por Neu (1991) há a necessidade de mais pesquisas adicionais no campo da confiança e da contabilidade. Em 2001, Tomkins reforça a necessidade continuada de pesquisa entre contabilidade e confiança, salientando que teorias explícitas se fazem necessárias de como a confiança precisa ser relacionada em todas as dimensões da contabilidade.

Com a intenção de compreender a presença da confiança, em relação à prática contábil, são utilizadas as características que predominam a interação (Baldvinsdottir et al., 2011). Uma das características é quando a confiança é percebida como agente facilitador do funcionamento das empresas (Subramaniam e Mia, 2003), com o objetivo de transparecer o trabalho da auditoria e estabelecer campos necessários a serem auditados (Power, 1996). Outra característica da interação da contabilidade e da confiança é quando a contabilidade permite a influencia da confiança criando uma consciência ética organizacional (McPhail, 2009 e Lau&Eggleton, 2003).

### **2.1.2 Confiança e Contabilidade Gerencial**

Em um ambiente de confiança organizacional remete que a contabilidade gerencial (gestores) e os funcionários compartilham ou devam compartilhar entre si a confiança. Sem a confiança organizacional não há chance de uma organização atingir seus objetivos estratégicos (Smith, 2005). A confiança é um valor essencial que deve ser desenvolvido em todas as organizações, é a garantia da confiabilidade no caráter, na habilidade, na força ou na verdade de alguém ou de algo (Smith, 2005).

Deve haver uma consideração cuidadosa do que pode ou quem pode ser confiável ou não (Tomkins, 2001). Uma vez que o impacto da confiança for compreendido, os contadores estarão prontos para produzir informações da contabilidade gerencial, que são confiáveis, construindo assim a reputação (Tan & Woodward, 2005).

A confiança organizacional, na contabilidade gerencial, especialmente entre os líderes e os liderados é uma questão significativa, porque a maioria dos relacionamentos construídos em uma organização é estabelecido durante um longo tempo. O que torna confiável a contabilidade gerencial é o comportamento consistente durante um período prolongado (Smith, 2005).

Aliado a confiança, a honestidade é uma virtude que mostra integridade e a veracidade da contabilidade gerencial. Os altos padrões morais levam os funcionários a acreditarem que a contabilidade gerencial é honesta e é a partir disso que a confiança se estabelece. A gestão deve transparecer a lealmente e a confiança por serem honestos (Smith, 2005).

Em conclusão, os funcionários departamentais precisam ver o gerenciamento de contabilidade como pessoas acessíveis e confiáveis. Eles precisam se sentir à vontade para se comunicar com a gestão. Os funcionários se sentirão mais confortáveis se comunicando honestamente se acharem que suas opiniões e pontos de vista são respeitados pelo gerenciamento contábil, criando assim a confiança organizacional. O gerenciamento de contabilidade deve lembrar que a confiança organizacional é prioridade para um departamento bem gerenciado (Smith, 2005).

### **2.1.3 Confiança e Controle**

Uma empresa precisa ter um nível adequado de confiança no comportamento cooperativo do parceiro, como estratégia de negócio. A noção de confiança na cooperação dos parceiros em alianças estratégicas vem de duas fontes distintas: confiança e controle, os quais apresentam conceitos paralelos e seu relacionamento é de caráter complementar na geração de confiança (Das & Teng, 1998).

Os mecanismos de controle têm impacto no nível de confiança e o nível de confiança modera o efeito dos mecanismos de controle na determinação do nível de controle (Das & Teng, 1998). Uma abordagem baseada em confiança se concentrará principalmente na otimização da aliança, na expectativa de que o que é bom para a aliança será bom para os parceiros (De Man & Roijackers, 2009).

O controle é uma fonte chave de confiança na cooperação entre parceiros (Das & Teng, 1998). As empresas que se alinham de forma estratégica tendem a ter mais confiança na cooperação entre os parceiros de negócios quando sentem que possuem um nível adequado de controle sobre o relacionamento com eles (Sohn, 1994).

O controle em ambiente organizacional é tido como uma configuração, um processo de regular comportamentos e resultados (Bradach & Eccles, 1989 e Flamholtz, Das, & Tsui, 1985). O controle é um processo que orienta quais elementos de um sistema se tornam previsíveis através da padronização pela busca de algum objetivo comum (Das & Teng, 1998). O objetivo do controle é fazer com que as atividades se comportem conforme as expectativas para que os objetivos finais da organização possam ser alcançados. As organizações podem utilizar mecanismos de controle para padronizar suas atividades, lidar com riscos (Sitkin, Sutcliffe & Schroeder, 1994) e também no controle contratual para disseminar o comportamento oportunista (Mjoen & Tallman, 1997).

Qual seja o foco da organização pela busca do controle, o mesmo se caracteriza em tornar a consecução das metas mais previsíveis, garantindo resultados esperados neste contexto que o controle gera um ambiente organizacional de confiança (Das & Teng, 1998).

O uso do controle com a confiança, de modo complementar permite que as empresas possam gerenciar as relações de aliança complexas de forma eficiente. Os mecanismos baseados em controle que são contratos, por exemplo, aumentam a confiança dentro da aliança, fornecendo um nível de certeza sobre o comportamento do parceiro (De Man & Roijackers, 2009). A evolução respectiva da confiança e do controle depende da situação inicial específica em que se desenvolve a relação entre confiança e controle (Edelenbos & Eshuis, 2012). O controle assume a existência de confiança, no sentido de que o controle por si só não é suficiente, se não for apoiado pela confiança (Möllering, 2005).

#### **2.1.4 Confiança e Sistema de Informação**

As organizações se diferem quando se trata da função que atribuem à informação contábil (Johansson & Baldvinsdottir, 2003). A avaliação de desempenho é uma atividade social que envolve três partes, sendo uma a pessoa que avalia, outra a pessoa avaliada e outra

a pessoa responsável pela informação contábil gerencial. A informação contábil pode influenciar o comportamento dos sujeitos em avaliação. A avaliação está em processo contínuo e o uso de informações contáveis é apenas uma das inúmeras práticas comerciais voltadas para melhorar o trabalho e o desempenho organizacional

Os sistemas contábeis apenas contribuem com pouca frequência para a coordenação racional das atividades da empresa e frequentemente tem consequências disfuncionais (Mouritsen, 1994). A avaliação do desempenho com base na informação contábil emergiu assim como uma atividade social extremamente delicada, e a relação entre o uso de informações contábeis e o alto desempenho é questionada.

Há a necessidade de compreender a relação entre a medida que a informação contábil influencia no comportamento (Otley, 1978). Se a tensão relacionada ao trabalho puder ser reduzida, a propensão dos membros da organização terem comportamentos disfuncionais pode ser reduzida (Brownell&Dunk, 1991).

Quando a confiança é baixa, é provável que qualquer alteração na forma como uma organização avalia o desempenho afete o nível de tensão relacionada ao trabalho (Otley, 1978).

Além da informação contábil fornecer oportunidades para o responsável pelo controle da contabilidade, esta também contribuí para o desenvolvimento da confiança. Dessa forma a informação contábil assume um papel de confiança na relação das atividades e não apenas na redução de quaisquer efeitos disfuncionais das atividades de controle (Johansson &Baldvinsdottir, 2003).

### **2.1.5 Relações de Confiança**

Em qualquer relacionamento a presença da confiança é essencial, assim como nos negócios, e se refere à disposição de uma pessoa ou de um grupo em confiar no outro, na crença de que as ações do outro serão mais benéficas do que prejudiciais (Campos, Araujo, Moraes &Kilimnik, 2013).

A confiança é, no entanto, uma construção complexa e multidimensional que gerou muito debate sobre a forma como as relações de confiança podem ser criadas (Connell, Ferres &Travaglione, 2003). Os relacionamentos se desenvolvem para que os indivíduos atuem continuamente e que a base de informações seja o suporte para as decisões confiáveis (Tomkins, 2001).

A condição de ignorância ou incerteza sobre o comportamento de outras pessoas é fundamental para a noção de confiança. Está relacionado aos limites da nossa capacidade de

alcançar um conhecimento completo dos outros, seus motivos, suas respostas a mudanças endógenas e exógenas (Gambetta, 2000). Dentro das organizações a confiança atua como estrutura complementar de governança. Possibilitando a redução da necessidade de mecanismos formais contra comportamentos oportunistas (Zanini, Lusk & Wolff, 2009).

Ter confiança na gestão contábil é acreditar que tudo será feito para o que for melhor dentro do departamento pessoal. A confiança organizacional é um assunto relevante entre os líderes e seguidores, bem como gerenciamento contábil e funcionários dos departamentos, pois a maioria dos relacionamentos dentro de uma organização deve ser construída e nutrida ao longo do tempo (Smith, 2005). A confiança organizacional, para Chimani (2017), se baseia na experiência de uma pessoa com padrões repetidos de comportamento.

A confiança depois que adquirida deve ser mantida. Quando os funcionários tem confiança na gestão contábil e caso sejam decepcionados a confiança é destruída, como alerta Smith (2005) e os funcionários provavelmente nunca mais confiarão no gerenciamento contábil da mesma maneira, pois uma vez que a confiança é significativamente impactada, é muito difícil readquirir. O que torna confiável uma gestão contábil é o comportamento consistente durante um período prolongado.

Os relacionamentos são construídos através de estágios de experiência e intensidade de confiança. A interdependência e as informações necessárias para o nível de confiança aumentar varia de acordo com o estágio do relacionamento (Tomkins, 2001). Em resumo, a confiança é baseada na expectativa de que outros se comportem como esperado (Jarvenpaa, Knoll & Leidner, 1998).

Conforme apresentado os funcionários precisam ver no gerenciamento contábil pessoas em quem eles possam confiar. Precisam se sentir à vontade para que haja comunicação com o gerenciamento contábil. Os funcionários se sentirão mais confortáveis se comunicando honestamente se perceberem que suas opiniões e pontos de vista são respeitados. Desta forma criará confiança organizacional, a qual deve ser considerada pelo gerenciamento de contabilidade como prioridade em um departamento (Smith, 2005; Mayer & Gavin, 2005).

Os funcionários que confiam na administração pode agregar valor à organização. Se um funcionário não se preocupa com a vulnerabilidade à gestão, os comportamentos ativos e passivos do empregado serão mais propensos a promover o desempenho organizacional (Mayer e Gavin, 2005).

Considera-se que os indivíduos são motivados a fazer escolhas racionais e eficientes (ou seja, para maximizar os ganhos esperados ou minimizar as perdas esperadas de suas

transações). Podendo gerar um ambiente organizacional de confiança (Kramer, 1999). A confiança é uma resposta tentativa e intrinsecamente frágil a nossa ignorância, uma maneira de lidar com os limites da nossa previsão (Gambetta, 2000).

O principal conceito construtivo da análise teórica da confiança é o risco, sendo que as decisões sobre a confiança se relacionam com a escolha de risco (Kramer, 1999). A disposição para assumir riscos é um dos poucos atributos das situações que geram confiança (Davis, Schoorman, Mayer & Tan, 2000).

Uma série de estudos tentou descrever fatores que levaram a disposição de um indivíduo a estar em risco ou vulnerável a outro. Os três argumentos apresentados por Mayer, Davis e Schoorman (1995) foram a habilidade, benevolência e integridade, explicando as percepções de confiabilidade. A habilidade, a benevolência e a integridade fornecem perspectivas únicas a partir das quais é possível considerar a confiabilidade do gerente (Davis, Schoorman, Mayer & Tan, 2000).

A habilidade refere-se ao grupo de capacidades que permitem que um gestor seja percebido como competente em algum domínio específico. A benevolência é maneira que se acredita que o gestor tenha cuidado e preocupação interpessoal e trabalhe com a disposição de fazer o bem ao outro, além de um motivo de lucro egocêntrico. A integridade é a aderência a um conjunto de princípios (como hábitos de estudo / trabalho) que se pensa fazer o fiduciário confiável e confiável (Jarvenpaa, Knoll & Leidner, 1998).

A confiança precisa ser conceituada não só como uma orientação em relação ao risco, mas também uma orientação social em relação a outras pessoas e para a sociedade como um todo (Kramer, 1999). A maioria das pesquisas sobre confiança leva uma perspectiva racional que centra-se no cálculo do interesse próprio. O aumento de confiança diminui os custos de transação dos relacionamentos, porque os indivíduos têm que se envolver menos em ações de autoproteção em preparação para a possibilidade do comportamento oportunista dos outros (Jarvenpaa, Knoll & Leidner, 1998).

Os membros dependem de organizações - e daqueles que compõem a organização - para fornecerem informações relevantes e protetoras e para manter protegida essa informação daqueles que não têm direito ou competência para conhecer. As organizações estruturam os pontos de acesso para a confiança. Como a confiança na informação se torna confiança das pessoas, os vínculos com a organização são fortalecidos e levam ao potencial de cooperação (Fine & Holyfield, 1996).

#### *2.1.5.1. Confiança e Relacionamento com as empresas*

A confiança pode se desenvolver ao longo do tempo por meio de processos de aprendizagem e adaptação, que são necessários para o fortalecimento da relação entre acordos e parceiros (Langfield& Smith, 2003), tornando então uma relação mais duradoura diante os conflitos e possibilidade interações e trocas de conhecimentos, promovendo o interesse uns dos outros (Johanson, &Mattsson, 1987).

Relacionamento próximo entre as empresas podem envolver o compartilhamento de informações, o desenvolvimento de produtos e processos de atividades conjuntas de melhoria de custos, é a confiança que faz com que essas alianças se criem e se fixem (Langfield& Smith, 2003).

Na relação entre empresas, há a necessidade de níveis mínimos de confiança, já que a confiança reduz a possibilidade de um comportamento oportunista (Birnberg, 1998). Contudo, a confiança pode aumentar a previsibilidade de comportamento mútuo através de cada parte em honrar os compromissos e permitir que os parceiros tenham que administrar imprevistos (Chiles &McMackin, 1996 e Zaheer&Venkatraman, 1995).

A confiança contratual se baseia no padrão moral de honestidade e na suposição de que a outra parte honrará o acordo, seja por contrato escrito ou verbal (van der Meer-Kooistra e Vosselman, 2000). Quanto mais confiança de uma empresa para com a outra, menor é a necessidade de coletar informações para prevenir ou reduzir qualquer comportamento oportunista (Langfield& Smith, 2003).

#### *2.1.5.2. Confiança e Relacionamento com os clientes*

A confiança é fundamental no desenvolvimento da fidelidade do cliente de modo a proporcionar um efeito positivo, influenciando comportamentos e resultados (Singh &Sirdeshmukh, 2000; Akbar, &Parvez, 2009; Cowles, 1997). E a falta de confiança pode levar a uma lealdade negativa.

O papel da confiança nos relacionamentos com clientes envolve na explicação do comportamento. Por exemplo, um cliente poderia julgar um vendedor de varejo como confiável na medida em que o contato seja percebido como sendo adequadamente conhecedor, competente e bem intencionado. (Cowles, 1997).

A busca por estreitar a relação entre cliente e fornecedor requer um senso de compromisso. O objetivo de obter este senso traz a noção de confiança (Gounaris, 2005). Neste contexto a confiança e o compromisso são duas noções que complementam e explicam

a relação com os clientes, estabelecendo colaborações produtivas (Kumar, Scheer&Steenkamp, 1995).

No ambiente organizacional competitivo, uma estratégia adotada é objetivar o relacionamento entre cliente e fornecedor, no qual a ocorrência de uma transação é apenas um evento em detrimento de uma longa história a ser conquistada. O objetivo é a obtenção de clientes fiéis (Schoenbachel& Gordon, 2002).

Um relacionamento requer interação e comunicação, assim os fornecedores devem determinar como criar um diálogo e em seguida como manter esse diálogo para que seja positivo para ambas as partes envolvidas (Schoenbachel& Gordon, 2002).

Os clientes têm que se sentir confortáveis suficientes para revelarem informações necessárias e desta forma possibilitar um relacionamento de confiança, no qual o fornecedor servirá melhor o cliente (Doney& Cannon, 1997). A confiança pode ser uma função de várias construções antecedentes relacionadas, como a percepção de risco, a credibilidade, a experiência passada e a reputação (Schoenbachel& Gordon, 2002).

#### *2.1.5.3. Confiança e Relacionamento com os empregados*

No local de trabalho, a confiança leva um melhor desempenho organizacional e é uma fonte de vantagem competitiva em longo prazo (Gould-Williams, 2003).

A confiança é o núcleo dos relacionamentos, essa relação é construída durante a vida toda, com familiares, amigos e outros. O empregador passa pouco tempo em uma conversa com o funcionário e espera que este relacionamento seja bem sucedido e produtivo. Para os funcionários estabelecerem uma confiança na gestão, eles devem saber que o gerenciamento compartilha objetivos básicos e que o comportamento deles deverá ser de modo a não prejudicar os objetivos (Mishra&Morrissey, 2000).

No relacionamento entre empregado e empregador, a confiança é essencial para a construção desta relação, recíproca entre comunicação e confiança. Um ambiente de confiança nesta relação é quando as pessoas se sentem livres para compartilhar ideias, divulgar sentimentos e trabalhar por objetivos comuns (Mishra&Morrissey, 2000). Provisão de informações e o apoio aos funcionários têm impacto na confiança dos funcionários no local de trabalho (Lämsä, &Pučėtaitė, 2006).

Quando o empregado desconfia da administração há uma interferência no desempenho. Sem confiança os relacionamentos se esvaem em conflitos destrutivos e há uma quebra de comunicação, que é a base para a confiança, que leva tempo para ser desenvolvida (Rempel, Ross & Holmes, 2001).

Muitas relações entre empregado e empregador são caracterizadas pela falta de confiança (Zhang, Tsui, Song, Li & Jia, 2008). A confiança organizacional é o grau em que os gerentes possuem uma atitude positiva em relação à confiabilidade e boa vontade dos funcionários em uma situação de risco (Lämsä, & Pučetaité, 2006).

Quando o empregador decide criar confiança organizacional, a importância de um contexto torna-se especialmente crítica na construção deste ambiente (Wicks & Berman, 2004). A confiança no local de trabalho é desenvolvida principalmente através dos líderes de uma organização. (Connell, Ferres & Travaglione, 2003). A formação de confiança nas relações no local de trabalho é complexa e evasiva (Whitener, Brodt, Korsgaard & Werner, 1998).

#### 2.1.5.4. *Confiança e Relacionamento com outros*

A confiança organizacional é essencial para a socialização, a cooperação e o trabalho em equipe eficaz e, em longo prazo, ajudam a minimizar os riscos e a diminuir os custos operacionais (Connell, Ferres & Travaglione, 2003 e Lämsä, & Pučetaité, 2006).

Para entender o seu mundo social, as pessoas processam informações e criam ligações causais pelas quais eles podem prever as implicações que as interações sociais têm para o seu bem-estar pessoal e relacional e a realização de objetivos valiosos (Rempel, Ross & Holmes, 2001).

Ter a confiança que um indivíduo atuará de forma a promover o cumprimento dos objetivos desejados, por ser um fator particularmente influente em como parceiros íntimos, atribuem significados nos relacionamentos. A confiança fornece um quadro orientador para fazer conexões causais e atua como um filtro no modo de percepção e interpretação dos relacionamentos (Rempel, Ross & Holmes, 2001).

## 2.2 DOCUMENTO PGCG

Dois órgãos contábeis mundiais, AICPA e CIMA (*Chartered Institute of Management Accountants*), formaram uma *joint venture* para criar a designação *Chartered Global Management Accountant* (CGMA) que significa em português Contador Gerencial Global Certificado. Esta designação reconhece profissionais competentes de contabilidade gerencial comprometidos com a gestão e com habilidade para conduzir a organização a um desempenho de negócio.

Este documento detalha o primeiro conjunto universal de Princípios Globais de Contabilidade Gerencial para orientar a prática de contabilidade gerencial. O documento é o resultado de uma pesquisa em 20 países nos cinco continentes. Incluindo uma consulta

publica de 90 dias, na qual mais de 300 pessoas participaram, sendo estas pertencentes de organizações diversas e com variadas características. Desta forma as representações dos setores públicos e privados foram incluídas para que os Princípios tenham aplicabilidade universal (CGMA, 2014).

### **2.2.1 Princípios de Contabilidade Gerencial**

A tomada de decisão com qualidade tem sido cada vez mais difícil. Segundo o documento dos Princípios Globais de Contabilidade Gerencial de 2014, isso se dá pela concorrência que é implacável, com o avanço das inovações e tecnologia. Tendo cada vez mais decisões tomadas por impulso ao invés de decisões tomadas com base em evidências (CGMA, 2014).

Os princípios são aplicados pelos contadores gerenciais para a gestão de desempenho organizacional e para as práticas da função. Os componentes da gestão de desempenho incluem elaboração das estratégias, planejamento, execução e revisão (CGMA, 2014).

Para alcançar o sucesso sustentável as organizações devem identificar e explorar as oportunidades de geração de valor para as partes interessadas, quanto controlam os custos e riscos. Os passos para a gestão de desempenho são: estratégia, planos, execução, revisão e refino (CGMA, 2014).

A estratégia articula o propósito de uma organização, os seus objetivos em longo prazo e como ela espera alcançá-los. Considera-se o ambiente externo, incluindo os panoramas competitivos, econômicos, regulatórios e legais. O desempenho só pode ser gerido de forma eficaz se for baseado em informações confiáveis e relevantes (CGMA, 2014).

Os planos de intenção são declarados e, para executá-los, as organizações devem fornecer: os recursos necessários, os processos que permitem a conversão dos recursos em saídas valiosas, e os meios para a atividade de monitoramento para verificar se os objetivos estão sendo alcançados (CGMA, 2014).

O planejamento de dados é importante porque não devem faltar para os tomadores de decisão os dados relevantes para avaliar o desempenho. Os gestores também não devem ser inundados com dados que chegam atrasados, que não são confiáveis, ou que possuem relevância questionável para a decisão que precisa ser tomada (CGMA, 2014).

A execução envolve a disponibilização oportuna de recursos e a melhor estrutura de incentivos para impulsionar as ações necessárias para atingir os objetivos da organização. Durante a execução, as forças competitivas estão sempre em mutação, fornecendo um contexto cheio de riscos e oportunidades. Então os resultados em tempo real são registrados e

verificados contra objetivos e os relatórios são produzidos para os tomadores decisão (CGMA, 2014).

Os Princípios Globais de Contabilidade Gerencial foram criados para corroborar para que a contabilidade gerencial esteja no centro da tomada de decisões com qualidade. Sendo um guia de boas práticas. Existem quatro princípios que destinam-se a ajudar as organizações a obterem sucesso, os quais estão descritos no Quadro 2.

Princípios	Resultados
Influência	<i>A comunicação provê ideias que influenciam.</i> A contabilidade gerencial começa e termina com diálogos. Os Princípios foram concebidos para ajudar as organizações a romper seus silos (barreiras entre as unidades da organização) e incentivar o pensamento integrado, levando a uma melhor tomada de decisão.
Relevância	<i>A informação é relevante.</i> A contabilidade gerencial disponibiliza as informações relevantes aos tomadores de decisões quando eles as necessitam. Os Princípios fornecem sobre o passado, presente e futuro, incluindo dados financeiros e não financeiros de fontes internas e externas. Isto inclui dados sociais, ambientais e econômicos.
Valor	<i>O impacto no valor é analisado.</i> A contabilidade gerencial conecta a estratégia da organização ao seu modelo de negócio. Estes Princípios ajudam as organizações a simular diferentes cenários para entenderem seus impactos na geração e preservação de valor.
Confiança	<i>Gerenciamento dos recursos e relações constrói confiança.</i> Prestação de contas e a análise detalhada tornam o processo de tomada de decisão mais objetivo. Equilibrar os interesses comerciais de curto prazo com o valor de longo prazo para as partes interessadas aumenta a credibilidade e confiança.

Quadro 2: Quatro princípios e quatro resultados.

Fonte: CGMA (2014).

### 2.2.1.1 Influência

O resultado esperado na aplicação deste princípio é que a comunicação provê ideias que influenciam. A contabilidade gerencial é sustentada do começo ao fim com diálogos. (CGMA, 2014). Este princípio tem por objetivo conduzir para melhores decisões sobre estratégia e sua execução em todos os níveis (CGMA, 2014).

Este princípio tem por objetivo conduzir para melhores decisões sobre estratégia e sua execução em todos os níveis (CGMA, 2014).

A influência melhora a tomada de decisões, comunicando informações detalhadas em todas as fases do processo de tomada de decisão. Com este princípio as consequências das ações em uma área de negócio sobre outra área podem ser melhor compreendidas, aceitas e quando necessárias, reparadas (CGMA, 2014).

O objetivo da organização é alcançado através de informações baseadas em evidências robustas, confiáveis, oportunas e adequadas. A comunicação que possui impacto e importância oferece uma visão integrada, global e equilibrada do desempenho da organização no passado, na posição atual, na perspectiva futura e nas inovações planejadas (CGMA, 2014).

#### *2.2.1.2 Relevância*

O objetivo principal deste princípio é ajudar as organizações a planejarem e obterem as informações necessárias para a criação de estratégias e táticas de execução. O princípio que trata da relevância da informação tem como objetivo ajudar as organizações a planejar e obter as informações necessárias para a criação de estratégias e táticas de execução. Trazendo para a organização informações relevantes no tempo certo (CGMA, 2014).

Uma importante função da contabilidade gerencial é tornar a informação relevante disponível para os tomadores de decisão em tempo hábil. Este princípio envolve a identificação, coleta, validação, preparação e armazenamento de informações (CGMA, 2014). Para isso, é necessário alcançar equilíbrio adequado entre: as informações relacionais ao passado, ao presente e o futuro; informações internas e externas; informações financeiras e não financeiras (CGMA, 2014).

No futuro é que as consequências das decisões são identificadas. Para ter relevância, a informação terá um elemento de predição e irá considerar questões que tem efeito significativo sobre os resultados (CGMA, 2014).

A contabilidade gerencial examina os melhores recursos disponíveis para informação que é relevante para a tomada de decisão e para os gestores. Através da compreensão das necessidades das partes interessadas, as informações mais relevantes para a tomada de decisão são identificadas, coletadas e preparadas para a análise (CGMA, 2014).

A informação relevante para a decisão tem integridade. Para preparar os dados para análise eles são tratados, ordenados e filtrados. Os dados são protegidos para evitar os riscos de ser corrompido e perdido. Se os dados são incompletos ou não verificados, isto deve ser sinalizado para que os tomadores de decisão possam ter uma visão sobre o nível de confiança que eles desejam ter nos dados (CGMA, 2014).

Desde que a informação relevante foi preparada, ela poderá ser utilizada para modelar e analisar a geração de valor (CGMA, 2014).

#### *2.2.1.3 Valor*

Este princípio tem como resultado a análise do impacto no valor. Conectando a partir da contabilidade gerencial a estratégia da organização ao seu modelo de negócio. Com este princípio também ajudam as organizações a simularem diferentes cenários para entenderem seus impactos na geração e preservação de valor (CGMA, 2014).

Seu objetivo é simular diferentes cenários que demonstrem a relação causa e efeito entre entradas e resultados, sendo que o foco está na integração entre a contabilidade gerencial e o modelo de negócio (CGMA, 2014).

A contabilidade gerencial utiliza a informação relevante, tal como definido no princípio que trata da relevância, para desenvolver análises de cenários. O esforço para avaliar os cenários deve ser proporcional à importância da decisão a ser tomada (CGMA, 2014).

Este princípio requer uma compreensão completa do modelo de negócios e do ambiente macroeconômico. Aborda a análise de informações em todo ciclo da geração de valor, avaliação de oportunidades, e um foco sobre os riscos, os custos e o valor potencial para a geração de oportunidades (CGMA, 2014).

#### *2.2.1.4 Confiança*

No princípio confiança o resultado em foco é que o gerenciamento dos recursos e relações constrói confiança. O objetivo deste princípio é gerenciar ativamente os relacionamentos e os recursos, para que os ativos financeiros e não financeiros, a reputação e o valor da organização sejam protegidos (CGMA, 2014).

A prestação de contas e a análise detalhada tornam o processo de tomada de decisão mais objetivo, aumentam a credibilidade e confiança equilibrando os interesses comerciais de curto prazo com o de longo prazo para as partes interessadas (CGMA, 2014).

O planejamento responsável e a gestão dos recursos asseguram a sua disponibilidade para as gerações futuras. Os relacionamentos proporcionam às organizações acesso aos recursos. A confiança é a base de boas relações, seja entre colegas ou entre organizações e clientes, investidores, fornecedores e sociedade em geral. Os profissionais de contabilidade gerencial são responsáveis por serem éticos e conscientes dos valores da organização, atendendo às exigências de governança e responsabilidades sociais (CGMA, 2014).

Esse princípio trata sobre estar alerta para potenciais conflitos de interesse e não colocar considerações pessoais ou comerciais de curto prazo sob os interesses de longo prazo da organização ou de suas partes interessadas. Ele requer dos profissionais de contabilidade gerencial que tenham integridade em suas ações e incentivem os colegas a agirem da mesma forma, que objetivem e questionem de forma construtiva qualquer decisão que não se nivelem aos valores da empresa (CGMA, 2014).

Os profissionais de contabilidade gerencial se comprometem a alinharem-se com as necessidades das diferentes partes interessadas envolvidas no processo de tomada de decisão, e respondem as questões de qualquer indivíduo ou grupo que possam afetar ou que são afetados pela decisão (CGMA, 2014).

Buscar avaliações e responder às dúvidas ou reclamações facilita o controle por aqueles que têm interesse no desempenho da organização. Isso faz com que aumente a confiança, a credibilidade e a legitimidade da organização e tenha um impacto positivo na melhoria dos processos reputação (CGMA, 2014).

Organizações sustentáveis alcançam um desempenho econômico a longo prazo, gerando valor positivo para a sociedade e minimizando o seu impacto ambiental. A contabilidade gerencial alinha ações de sustentabilidade com a estratégia (CGMA, 2014).

### 2.2.1.5 Ética

A definição de ética vem do vocabulário grego *ethos*, que significa *costume*, maneira habitual de agir, índole. Ética pode ser entendida como a ciência voltada para o estudo filosófico da ação e conduta humana, considerada em conformidade ou não com a reta razão. Não se detém no conhecimento da verdade em si, mas em sua aplicação na conduta livre do homem, fornecendo-lhe as normas necessárias para o reto agir (Arruda, Whitaker e Ramos, 2003).

Na execução da estratégia, os profissionais de contabilidade gerencial alinham suas ações com os valores da organização. Os valores fundamentais da organização podem fornecer um filtro para as decisões (CGMA, 2014).

Para ter integridade e ética é objetivado o bom senso, legislação, códigos e regulamentos. Contadores Gerenciais Globais Certificados são regidos pelo código de conduta profissional da respectiva entidade emitente, AICPA ou CIMA. Estes códigos profissionais são semelhantes e são construídos com base na integridade, competência, objetividade, confidencialidade, no comportamento profissional e na conduta (CGMA, 2014).

Na prática da estratégia, os profissionais de contabilidade gerencial enquadram suas ações com os valores da organização, sendo então muitas vezes filtro para as decisões a serem tomadas. O trabalho é minuciosamente realizado e todo o esforço feito é para evitar que informações sejam enganosas ou tenham interpretações errôneas (Arruda, Whitaker e Ramos, 2003).

São levados em consideração o bom-senso, a legislação, códigos e regulamentos. O comportamento inadequado (aquém do esperado) é rejeitado e devidamente relatado a autoridade competente (Arruda, Whitaker e Ramos, 2003).

#### *2.2.1.6 Considerações sobre os Princípios de Contabilidade Gerencial*

Os Princípios Globais de Contabilidade Gerencial serão relevantes para todos os contadores gerenciais e não apenas para aqueles que possuem a certificação do CGMA.

Extraír valor das informações é uma das principais vantagens dos PGCG. Os princípios fornecem aos CFOs e outras diretorias esta capacidade.

Uma função da contabilidade gerencial eficaz é aquela onde as pessoas competentes aplicam os princípios às suas atividades e práticas. Pessoas que consistentemente aderem a bons valores e boas práticas se tornarem guardiões confiáveis do valor de uma organização (CGMA, 2014).

Os princípios de contabilidade gerencial integram as funções de contabilidade gerencial, proporcionando uma visão direta entre os objetivos de uma organização e as práticas de contabilidade gerencial. Eles são aplicados naquilo que os contadores gerenciais fazem ou deseja-se que façam no seu trabalho e por isso podem afetar tanto os profissionais de contabilidade gerenciais quanto a gestão de desempenho de uma organização e as práticas de contabilidade gerencial (CGMA, 2014).

Trabalhando através de todas as funções, os contadores gerenciais percebem os vínculos entre a atividade operacional, geração e consumo de recursos financeiros e geração e preservação de valor. Os gestores desempenham um papel vital no apoio ao desempenho organizacional através da criação de planos e monitoramento da execução (CGMA, 2014).

Na figura 1 (abaixo) é demonstrada a estrutura de competência do CGMA e mostra as habilidades (capacidades) de profissionais confiáveis.



**Figura 1.** A estrutura de competência do PGCG.

Fonte: CGMA (2014).

Desta forma a expectativa é que os profissionais de contabilidade gerencial: apliquem as habilidades de contabilidade e finanças; façam com que essas habilidades sejam aplicadas no contexto do negócio; influenciem as decisões, ações e comportamentos dos outros; e liderem a organização com diferentes níveis (CGMA, 2014).

É assim que se destaca a estrutura de competência do CGMA, com a gama de competências dos profissionais de contabilidade gerencial e suas respectivas habilidades (CGMA, 2014).

O papel dos contadores gerenciais é otimizado na medida em que tenha a contribuição para a geração de ideias, de modo que exerçam mais influência. A contribuição para a organização muda de habilidades técnicas para habilidades de negócio, conforme apresentado na Figura 2.



**Figura 2.** A mudança do papel dos contadores gerenciais.  
 Fonte: CGMA (2014).

Os Princípios Globais de Contabilidade Gerencial mostram que as informações técnicas no lado esquerdo são analisadas para impactar os objetivos organizais e são comunicadas com influência no lado direito (CGMA, 2014).

### 2.2.3 Práticas do Contador Gerencial (CGMA)

Existem muitas ferramentas e técnicas disponíveis para auxiliar os contadores gerenciais em suas áreas de atuação. Abaixo (Quadro 3) seguem as práticas (atribuídas aos contadores gerenciais) detalhadas no documento dos Princípios Globais de Contabilidade Gerencial e suas respectivas definições apresentadas (CGMA, 2014).

Práticas do Contador Gerencial (CGMA)		Definição
1	Custo de transformação e Gestão	O exercício de corte de desperdícios, preservando ou melhorando a geração de valor. Envolve a identificação e redução sustentável dos desperdícios em toda a organização, enquanto libera recursos para investir em inovação que irá direcionar o valor futuro para as partes interessadas (stakeholders).
2	Relatórios externos	O fornecimento de uma visão integrada e abrangente do desempenho financeiro e não financeiro da organização, modelo de negócio, riscos e da estratégia que, juntos, formam a base para uma avaliação eficaz do desempenho futuro esperado.

3	Estratégia financeira	A identificação das possíveis estratégias capazes de maximizar o valor presente líquido de uma entidade, a alocação de recursos escassos de capital entre as oportunidades concorrentes e a implementação e acompanhamento da estratégia escolhida para alcançar os objetivos estabelecidos.
4	Controle interno	Uma estrutura documentada de políticas, sistemas, processos e procedimentos de gestão de riscos para a geração e preservação de valor, a implementação e operacionalização eficiente e eficaz dessa estrutura e relatórios de comunicação e supervisão baseados nessa estrutura.
5	Avaliação de investimentos	A avaliação em prosseguir ou não um determinado investimento com base no alinhamento com a estratégia, priorização de opções, disponibilidade financeira e retornos aceitáveis versus riscos inaceitáveis.
6	Controle e gestão orçamentária	O sistema proativo de controle do desempenho comparando os objetivos predeterminados em todos os níveis da organização, que pode incluir projetos, pessoas, atividades, processos, volume de vendas e receitas, as quantidades de recursos, custos e despesas operacionais, ativos, passivos e fluxos de caixa, bem como outras medidas não financeiras.
7	Decisões sobre preço, desconto e produto	Decidir o que produzir ou qual serviço prestar e determinar o preço de venda e estruturas de descontos para produtos e serviços.
8	Gestão de projetos	Integração de todos os aspectos de um projeto, de modo que as informações e os recursos apropriados estejam disponíveis quando e onde forem necessários e, acima de tudo, para garantir que o resultado esperado seja produzido em tempo hábil, com o custo-efetividade e qualidade controlados.
9	Aderência e conformidade à regulamentação	O cumprimento das obrigações legais e regulatórias em relação à contabilidade, demonstrações e relatórios obrigatórios, impostos e outras conformidades regulatórias. O objetivo é evitar as sanções e outras penalizações e promover a reputação da organização como uma empresa cidadã.
10	Gestão de Recursos	A consideração da prioridade da disponibilidade de recursos no contexto da tomada de decisão organizacional ajuda as organizações a gerenciar com eficiência e eficácia melhorias transformacionais ou contínuas em produtos e processos. Isto envolve o alinhamento dos recursos, sistemas e funcionários com os objetivos estratégicos e as prioridades da organização.
11	Gestão de Risco	O processo de identificação, avaliação e resposta à incerteza decorrente das atividades da organização para apoiar a execução de seus objetivos estratégicos.
12	Gestão Tributária Estratégica	O papel dos impostos na análise financeira e tomada de decisão, gerenciando proativamente a posição fiscal da organização, de modo que os requisitos legais sejam cumpridos.

13	Tesouraria e Gestão de Caixa	O tratamento corporativo de todas as questões financeiras, a geração de recursos financeiros internos e externos para o negócio, incorporando-se gestão cambial e risco da taxa de juros, linhas de crédito bancário, financiamento e gestão de caixa.
14	Auditoria Interna	O fornecimento de garantia, com independência, de que os processos de gestão de riscos, governança e de controles internos de uma organização estão operando efetivamente. É por vezes referido como a revisão dos controles de gestão.

*Quadro 3:* Práticas do contador gerencial e as respectivas definições.

Fonte: CGMA (2014).

### 2.3 CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE A REVISÃO DA LITERATURA

O referencial teórico utilizou como base conceitual o documento do CGMA (2014) apresentando os princípios de Contabilidade Gerencial e as práticas que buscam proporcionar um ambiente de confiança organizacional.

O capítulo apresentou as relações de confiança organizacional, relacionadas com a contabilidade, com os sistemas de informação, e os relacionamentos que agregam confiança para a empresa entre funcionários, empregador, clientes e outros.

### 2.4 HIPÓTESE TEÓRICADA PESQUISA

São vários os estudos que relacionam a confiança com: contabilidade gerencial, controle, sistemas de informação, relacionamento entre empresas, relacionamento entre clientes, relacionamento entre empregador e empregados, entre outros. O documento CGMA afirma que as práticas de Contabilidade Gerencial protegem o valor, os ativos e a reputação da empresa, promovendo um ambiente de confiança. Desta maneira a hipótese teórica é: **Empresas que estão adequadas às práticas de contabilidade gerencial apresentadas nos PGCG promovem um ambiente de confiança.**

Para esta hipótese de pesquisa foi constituída quatorze hipóteses de teste, que são apresentadas nos procedimentos metodológicos, no tópico 3.4.

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo serão tratados os métodos que conduziram a presente pesquisa. Inicia-se com a categorização da pesquisa quanto aos objetivos. A característica da população e a amostra escolhida para execução do estudo. O instrumento de pesquisa, que é uma pesquisa de levantamento (*survey*). São descritas as hipóteses de pesquisa e, posteriormente, o constructo. O pré-teste é abordado, bem como sua aplicação. E por fim a coleta e os procedimentos para o tratamento de dados.

#### 3.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

A presente pesquisa caracteriza-se metodologicamente quanto aos objetivos com caráter descritivo e quanto aos procedimentos se enquadra como uma pesquisa de levantamento (*survey*). O problema é abordado de maneira quantitativa.

Caracteriza-se como descritiva, pois como afirma Gil (2012) tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações variáveis. A pesquisa busca compreender e descrever sobre a presença da confiança nas práticas de contabilidade gerencial para os contadores nas empresas brasileiras e para isso foi realizado um questionário de modo a obter um levantamento (*survey*) das técnicas estatísticas e a relação entre as variáveis da pesquisa.

A pesquisa de levantamento (*survey*) é própria para casos em que o pesquisador deseja responder a questões acerca da distribuição de uma variável, são estratégias mais apropriadas para a análise de fatos e descrições como afirma Marins e Theóphilo (2009). O significado da palavra *survey* remete a noções de levantamento, sondagem, varredura, por isso sua adequação principalmente para medir atitudes, motivos, opiniões de um grupo de pessoas definido por amostra (Michel, 2009).

A pesquisa quantitativa caracteriza-se a partir do princípio que tudo pode ser quantificável, que as informações presentes serão bem entendidas se traduzidas em forma de números (Michel, 2009). Como complementa Hughes (2006) a pesquisa quantitativa baseia-se diretamente em seus planos originais e seus resultados são facilmente analisados e interpretados. É a atividade de pesquisa que usa a quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento das mesmas por meio de técnicas estatísticas (Marconi e Lakatos, 2012).

Deste modo, foi elaborado um questionário para a pesquisa de levantamento (*survey*), no quesito coleta de dados, para identificar a presença do princípio confiança apresentado pelo CGMA, 2014, por meio das práticas de contabilidade gerencial nas empresas brasileiras,

limitando-se a população em uma amostra dos profissionais presentes nas maiores empresas do mercado brasileiro, apresentadas pela BM&FBovespa, aplicando técnicas estatísticas para análise dos dados e com o auxílio de correlação de variáveis para o tratamento da coleta dos dados.

### 3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população que caracteriza esta pesquisa são as empresas brasileiras listadas na BM&FBovespa é composta por um mercado autorregulado de títulos e valores mobiliários que é supervisionado pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM). A bolsa brasileira concentra as operações no mercado nacional de capitais, fazendo a intermediação de negócios entre empresas e investidores.

A amostra desta pesquisa se caracteriza como intencional ou por conveniência, por não ser probabilística e não aleatória, pois os participantes foram escolhidos conforme julgamento do pesquisador. Os contatos para envio do instrumento de pesquisa constam no formulário de referência declarados pelas empresas e disponibilizada pela BM&FBovespa.

As empresas respondentes totalizaram 96 (noventa e seis), do segmento do Novo Mercado foram 29%, do segmento Bovespa Mais Nível 2 foram 23%, do segmento Bovespa Mais foram 18%, do segmento Nível 1 foram 17% e do segmento Nível 2 totalizaram 14% dos respondentes.

Para o cálculo do tamanho amostral, considerando a população de 438 (quatrocentos e trinta e oito) empresas, com um erro amostral de 10% e 95% de nível de confiança, seriam 79 empresas respondentes. Para ter um erro amostral menor, 5% e os mesmos 95% de nível de confiança seriam necessárias 205 respostas. As respostas obtidas na pesquisa totalizaram 96 (noventa e seis), com erro amostral de 9% e o nível de confiança 95%.

### 3.3 INSTRUMENTO DE PESQUISA

Questionário é uma técnica de investigação composta por um conjunto de questões, que são submetidas a pessoas com o propósito de obter informações (Gil, 2012, p. 121). O questionário é um instrumento de coleta de dados popular para a pesquisa social. É um conjunto ordenado e consistente de perguntas a respeito de variáveis e situações que se deseja medir ou descrever (Martins & Theóphilo, 2009).

O questionário é um formulário (previamente construído) elaborado por uma série ordenada de perguntas em campos fechados e abertos, que devem ser respondidas sem a presença do pesquisador, portanto deve-se alertar na elaboração das perguntas, para que não

haja duplicidade de interpretação (Michel, 2009). Como explica Gil (2012) elaborar um questionário é traduzir em forma de questões os objetivos específicos da pesquisa. E então são as respostas a essas questões que irão proporcionar os dados requeridos para descrever as características da população pesquisada ou testar hipóteses que foram construídas durante o planejamento da pesquisa.

O instrumento de coleta de dados utilizado foi o *SurveyMonkey*, uma plataforma de questionários online, que objetivou a aplicação da pesquisa. Foram elaboradas 60 questões, divididas em três partes, a primeira parte composta por 55 questões referentes às práticas de contabilidade gerencial que agregam confiança organizacional para a empresa.

As questões foram elaboradas com escalas de medida progressiva, de 0 (menor valor) a 10 (maior valor), para o respondente marcar a resposta com o grau de concordância, sendo '0' nunca e '10' para sempre.

A variação entre o menor e o maior valor foi decidida em função do que se queria obter do entrevistado. As questões colocadas em forma de afirmações foram para que o entrevistado pudesse se posicionar na escala. As respostas são fechadas, limitadas a campos previamente definidos (Michel, 2009).

A escala utilizada foi a Likert, adequada para obter dados quantitativos, e é um instrumento frequentemente utilizado na pesquisa de campo em ciências sociais. Consiste em apresentar itens em forma de afirmações a respeito de uma categoria de análise, sobre a qual se pede às pessoas consultadas que externem sua posição em relação ao conceito exposto (Michel, 2009, p. 73). As escalas surgem com o intuito de facilitar a análise de dados. Confiabilidade, validade e ponderação adequada são características fundamentais para uma escala que seja eficiente, afirma Martins e Theóphilo (2009).

No caso da escala Likert, desenvolvida por Rensis Likert (Martins e Theóphilo, 2009), é atribuído um número a cada resposta, que direciona ao posicionamento (resposta) em relação a cada afirmação. A medição utilizada foi a de ocorrência de um fenômeno, situação, que no menor ponto indica nunca e no maior ponto indica sempre (Michel, 2009).

A segunda parte foi em relação ao respondente, contendo 3 questões fechadas e múltipla escolha. A terceira parte foi em relação à empresa, composta por 2 questões abertas.

O questionário desta pesquisa foi elaborado conforme as práticas apresentadas, sendo um total de quatorze (14), que definem para cada um dos quatro princípios de contabilidade gerencial práticas exercidas pelas empresas destinadas à obtenção de um ambiente de confiança foi que o questionário foi formulado, buscando atividades e conceitos identificados pelo PGCG.

Dentro dos princípios de confiança, cada prática é ressaltada com a explicação e a determinação de atitudes ou comportamentos que os contadores gerenciais devem desempenhar a fim de integrar ao princípio de confiança. Foi deste modo que as variáveis observáveis foram instituídas, por meio das práticas ou comportamentos mencionados.

Cada prática tem seus comportamentos estabelecidos para conquistarem o princípio apresentado, os comportamentos variam conforme as práticas, e desta forma o questionário foi estabelecido, buscando compreender e enquadrar todas as necessidades e comportamentos vigentes apresentados pelo CGMA como necessário para a adequação do profissional de contabilidade gerencial no princípio de confiança.

A aplicação do questionário iniciou com ligações para as empresas selecionadas, entrando em contato com os contadores internos, para solicitar a participação da pesquisa, realizada por telefone ou por e-mail. Posteriormente foi enviado um pedido por e-mail para que os respondentes participassem da pesquisa. Durante toda a coleta, ligações foram realizadas com o objetivo de conseguir o maior número de respostas. A última etapa foi a recuperação dos questionários não respondidos, a qual contou com uma carta assinada pelo orientador, explicando o propósito da pesquisa.

### 3.4 HIPÓTESE DA PESQUISA

A hipótese teórica deste estudo é: **empresas que estão adequadas às práticas de contabilidade gerencial apresentadas nos PGCG promovem um ambiente de confiança.**

Desta forma considerando a hipótese teórica, as hipóteses de teste são quatorze, demonstradas a seguir:

**H1:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas aos custos de transformação e gestão percebem um ambiente de confiança.

**H2:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas a relatórios externos percebem um ambiente de confiança.

**H3:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas a estratégia financeira percebem um ambiente de confiança.

**H4:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas ao controle interno percebem um ambiente de confiança.

**H5:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas a avaliação de investimento percebem um ambiente de confiança.

**H6:**Empresas nas quais a contabilidade e gerencial utiliza práticas relacionadas ao controle e a gestão orçamentária percebem um ambiente de confiança.

**H7:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à decisão sobre preço, desconto e produto percebem um ambiente de confiança.

**H8:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à gestão de projetos percebem um ambiente de confiança.

**H9:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à aderência e conformidades à regulamentação percebem um ambiente de confiança.

**H10:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à gestão de recursos percebem um ambiente de confiança.

**H11:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à gestão de risco percebem um ambiente de confiança.

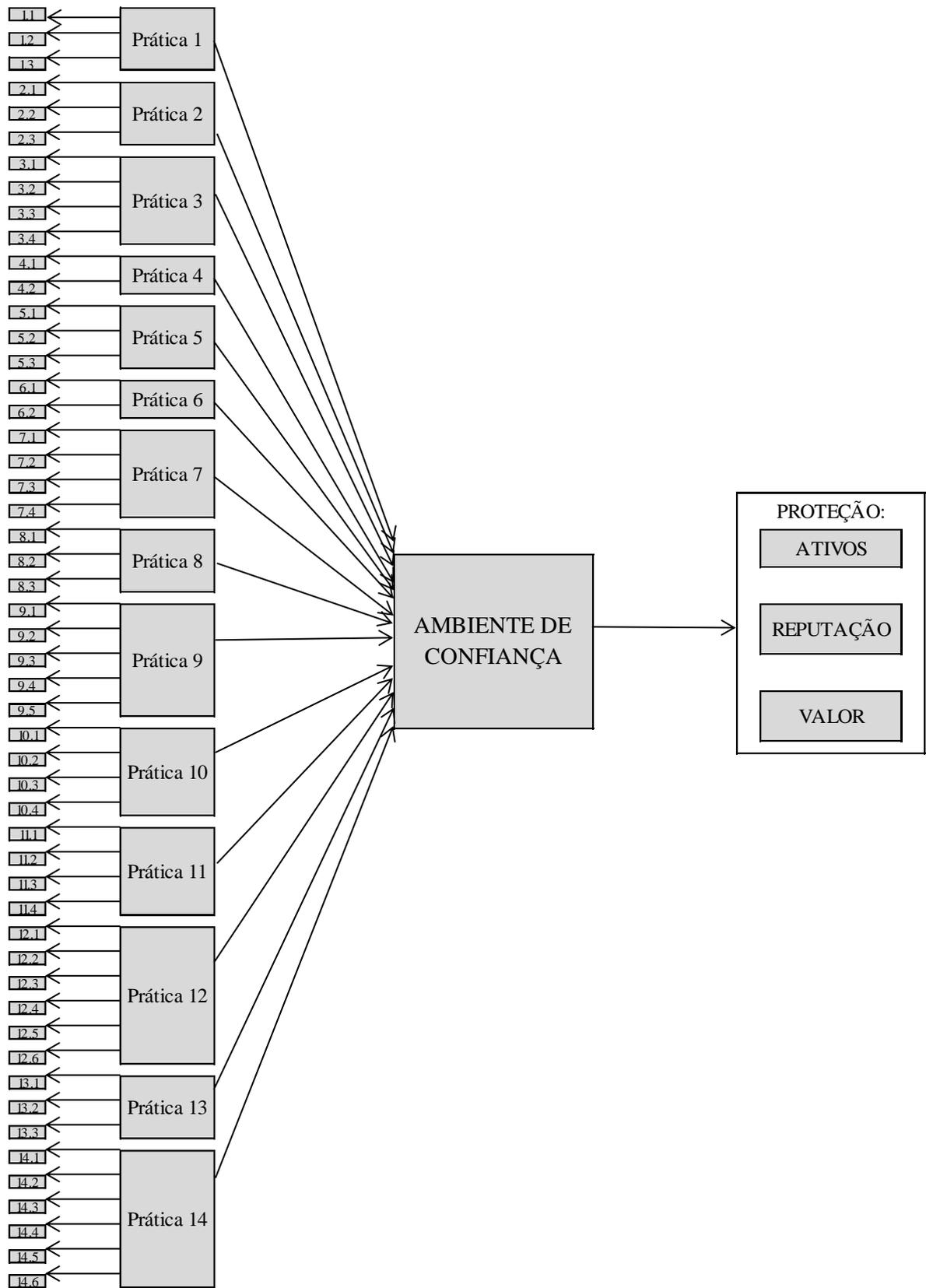
**H12:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas a gestão tributária estratégica percebem um ambiente de confiança.

**H13:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas a tesouraria e a gestão de caixa percebem um ambiente de confiança.

**H14:**Empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas a auditoria interna percebem um ambiente de confiança.

### 3.5 DESENHO DA PESQUISA

O desenho de pesquisa envolve a construção de um diagrama, bem como a previsão de análise e interpretação dos dados, considerando o ambiente em que são coletados os dados e a forma em que são controladas as variáveis. Buscando a solução para o problema de pesquisa que se encontra respaldado no teste de hipóteses, porém o delineamento pode ser também determinado pelo objeto de investigação, pela obtenção dos dados. (Gil, 2012), A partir disso, e levando em conta o problema de pesquisa, apresenta-se, na Figura 3, o respectivo desenho da pesquisa:



**Figura 3.** Desenho da pesquisa

Os fatores investigados se dão por meio da promoção de um ambiente de confiança, pelas práticas de contabilidade gerencial – PGCG, as práticas de gestão em uso (CGMA, 2014) protegendo os ativos, a reputação e o valor da organização.

### 3.6 CONSTRUCTOS E VARIÁVEIS DA PESQUISA

Constructos podem ser entendidos como operacionalizações de abstrações que os cientistas sociais consideram nas suas teorias. É uma variável, como um conjunto de termos e conceitos, ou seja, uma definição operacional robusta que busca representar empiricamente um conceito dentro de um específico quadro teórico (Martins e Theóphilo, 2009).

<b>Constructos</b>	<b>Variáveis observáveis</b>	<b>Questões</b>	<b>Referência</b>
Custo de transformação e gestão	Incentivos aos empregados para alinhar os comportamentos com os objetivos da organização.	1,1	CGMA (2014)
	Conformidade com as políticas e procedimentos internos.	1,2	CGMA (2014)
	Custos de oportunidade são calculados e os procedimentos recomendados são desenvolvidos.	1,3	CGMA (2014)
Relatórios externos	Elaboração dos relatórios externos.	2,1	CGMA (2014)
	Níveis de segurança para garantir que as informações relatadas sejam completas.	2,2	CGMA (2014)
	Relatórios externos para atender as normas e padrões contábeis.	2,3	CGMA (2014)
Estratégia financeira	Estruturas e processos de governança.	3,1	CGMA (2014)
	Transparência da estratégia financeira.	3,2	CGMA (2014)
	Implementações da estratégia e do controle de processos e procedimentos.	3,3	CGMA (2014)
	Auditorias pós-conclusão e resultados.	3,4	CGMA (2014)
Controle interno	Políticas adequadas de controle, processos e procedimentos.	4,1	CGMA (2014)
	Políticas de controle.	4,2	CGMA (2014)
Avaliação de investimentos	Sustentabilidade em decisões e avaliação de investimentos.	5,1	CGMA (2014)
	Informações não financeiras nas decisões de investimento.	5,2	CGMA (2014)
	Auditorias pós-investimento e benefícios.	5,3	CGMA (2014)
Controle e gestão orçamentária	Interdependência entre as partes da cadeia de valor.	6,1	CGMA (2014)
	Projeções sobre resultados esperados.	6,2	CGMA (2014)
Decisão sobre preço, desconto e	Práticas de preços antiéticas.	7,1	CGMA (2014)

produto	Incentivos para evitar vendas desonestas e enganosas.	7,2	CGMA (2014)
	Controles auditados que verifiquem ações de precificação potencialmente ilegais.	7,3	CGMA (2014)
	Cálculos e avaliação do valor do ciclo de vida de um cliente.	7,4	CGMA (2014)
Gestão de projetos	Controles de projeto sobre desvios de planos.	8,1	CGMA (2014)
	Benefícios positivos e negativos do processo de execução do projeto.	8,2	CGMA (2014)
	Registros das lições aprendidas são mantidos para substanciar futuros projetos.	8,3	CGMA (2014)
Aderência e conformidade à regulamentação	Conformidade em relação às exigências regulatórias e outros relatórios e informações públicas requeridos.	9,1	CGMA (2014)
	Processos implementados e estrategicamente atualizados para fornecer uma garantia para as partes interessadas.	9,2	CGMA (2014)
	Resultados das avaliações de conformidade.	9,3	CGMA (2014)
	Recursos, impacto social, ética e código de conduta da organização.	9,4	CGMA (2014)
	Interpretação, aplicação e geração de relatórios de conformidade regulatória.	9,5	CGMA (2014)
Gestão de recursos	Consumo e utilização sustentável de recursos.	10,1	CGMA (2014)
	Investimentos e alocação de recursos.	10,2	CGMA (2014)
	Planos e realocações que impactam nos ganhos.	10,3	CGMA (2014)
	Decisões de investimento e seus objetivos.	10,4	CGMA (2014)
Gestão de risco	Estrutura de risco alinhada com a estratégia da organização, com o modelo de negócio, com valores, com a cultura e a ética.	11,1	CGMA (2014)
	Gestão de riscos integrada com o sistema de gestão de desempenho.	11,2	CGMA (2014)
	Conselho diretivo da organização e suas responsabilidades de governança de riscos.	11,3	CGMA (2014)
	Fornecimento da confiança às partes interessadas.	11,4	CGMA (2014)
Gestão tributária estratégica	Construção da confiança e contribuição econômica.	12,1	CGMA (2014)
	Planejamento tributário alinhado com a sua atividade comercial.	12,2	CGMA (2014)
	Gestão tributária e a reputação corporativa.	12,3	CGMA (2014)
	Obrigações tributárias.	12,4	CGMA (2014)
	Reconciliações fiscais.	12,5	CGMA (2014)
	Consultores tributários externos.	12,6	CGMA (2014)
Tesouraria e gestão de caixa	Modelo de negócios e cadeia de valor.	13,1	CGMA (2014)

	Revisão regular e a determinação sobre recursos financeiros.	13,2	CGMA (2014)
	Valor justo registrado no resultado no final.	13,3	CGMA (2014)
Auditoria interna	Independência da auditoria interna.	14,1	CGMA (2014)
	Comitê de auditoria.	14,2	CGMA (2014)
	Reunião do comitê de auditoria.	14,3	CGMA (2014)
	Responsabilidade do comitê de auditoria.	14,4	CGMA (2014)
	Concepção dos controles e testes.	14,5	CGMA (2014)
	Auditorias internas e normas de entidade reguladora relevante,	14,6	CGMA (2014)
Ambiente de confiança	Os ativos, financeiros e não financeiros estão protegidos pelas práticas de gestão em uso.	15,1	CGMA (2014)
	A reputação da empresa está protegida pelas práticas de gestão em uso.	15,2	CGMA (2014)
	O valor da empresa está protegido pelas práticas de gestão em uso.	15,3	CGMA (2014)

*Quadro 4:* Construtos da pesquisa

Fonte: CGMA (2014).

### 3.7 PRÉ-TESTE

Refere-se à aplicação prévia do questionário a um grupo que apresente as mesmas características da população incluída na pesquisa. O objetivo é revisar e direcionar aspectos da investigação (Richardson, 2012). Permite-se que a obtenção de uma estimativa sobre os futuros resultados possa também alterar hipóteses e modificar variáveis e a relação entre elas, e com isso ter maior segurança e precisão para a execução da pesquisa. (Marconi e Lakatos, 2012).

Depois de elaborado, porém antes da aplicação, o questionário passou por uma prova preliminar. O pré-teste. A finalidade deste foi evidenciar possíveis falhas na redação do questionário, tais como: complexidade das questões, imprecisão na redação, desnecessidade das questões, constrangimentos ao informante, exaustão, e outros (Gil, 2012, p. 134).

Para que o pré-teste fosse eficaz fez-se necessária a seleção de elementos típicos em relação ao universo, onde os respondentes deveriam ser entrevistados a fim de se obterem informações acerca das dificuldades encontradas (Gil, 2012). É sempre aplicado para uma amostra reduzida, cujo processo de seleção é idêntico ao previsto para execução da pesquisa, mas não sendo os próprios membros que responderão a pesquisa quando pronta. (Marconi e Lakatos, 2012).

O pré-teste tem por objetivo assegurar a validade, precisão e que o questionário esteja bem elaborado, sobretudo no que se refere a clareza e precisão dos termos, a forma de questões, ao desmembramento das questões, a ordem das questões e a introdução do questionário (Gil, 2012, p. 134). O uso de instrumento já testado pode garantir confiabilidade e validade (Martins e Theóphilo, 2009).

Para o aprimoramento e o aumento da confiabilidade e validade, antes da realização do pré-teste, em uma pequena amostra do estudo, o questionário recebeu contribuições significativas de docentes da contabilidade. Após ajustado, foi operacionalizado o pré-teste em quatro organizações, nas quais deveriam apresentar contadores internos como garantia de que o instrumento fosse ajustado totalmente ao objetivo da pesquisa, a fim de verificar a adequação do questionário. As sugestões recebidas foram alterações dos enunciados das questões 5.2 e 12.3. Percebeu-se que o tempo médio para responder o questionário foi de 19 minutos.

### 3.8 COLETA E TRATAMENTO DE DADOS

Para a aplicação do questionário (instrumento de coleta de dados), foram coletados os contatos (telefônicos) das empresas que caracterizam a população desta pesquisa, ou seja, as empresas nacionais listadas na BM&FBovespa (quatrocentos e trinta e oito), disponibilizado no formulário de referência. Em seguida por contato telefônico foi solicitado o contato direto com os possíveis respondentes (contadores internos).

Ao entrar em contato com os contadores internos foi apresentada a pesquisa e solicitado à participação dos mesmos, aos que aceitaram participar, a pesquisa se deu por entrevista telefônica ou por aplicação do questionário online, pelo e-mail. Em todas as ligações foram coletados endereços de e-mail dos contadores internos, e quando da não participação, foi solicitado por e-mail que os respondentes participassem da pesquisa.

A coleta de dados se deu por meio da aplicação do questionário com o auxílio da plataforma *SurveyMonkey*. Ao longo de todas as semanas foi enviado um lembrete aos e-mails que não retornaram e não rejeitaram a participação. A última etapa foi à recuperação dos questionários não respondidos, que contou com uma carta assinada pelo orientador, explicando o propósito da pesquisa.

As empresas respondentes totalizam 96, de acordo com a BM&FBovespa são divididas por setores de classificação, o quadro 5 apresenta quantas empresas respondentes se enquadram em cada setor e seus respectivos subsetores.

<b>Empresas Respondentes</b>	<b>Setor</b>	<b>Subsetor</b>
13	Bens Industriais	Comércio; Construção e Engenharia; Máquinas e Equipamentos; Material de Transporte; Serviços e Transporte
20	Consumo Cíclico	Automóveis e Motocicletas; Comércio; Construção Civil; Diversos; Hotéis e Restaurantes; Mídia; Tecidos. Vestuário e Calçados; Utilidades Domésticas; Viagens e Lazer.
4	Consumo Não Cíclico	Agropecuária; Alimentos Processados; Bebidas; Comércio e Distribuição; Produtos de Uso Pessoal e de Limpeza
22	Financeiros e Outros	Exploração de Imóveis; Holdings Diversificadas; Intermediários Financeiros; Outros; Previdência e Seguros; Securitizadoras de Recebíveis; Serviços Financeiros Diversos
8	Materiais Básicos	Embalagens; Madeira e Papel; Materiais Diversos; Mineração; Químicos; Siderurgia e Metalurgia
3	Petróleo. Gás e Biocombustíveis	Equipamentos e Serviços; Exploração, Refino e Distribuição
3	Saúde	Comércio e Distribuição; Equipamentos; Medicamentos e Outros Produtos; Serviços Médicos Hospitalares; Análises e Diagnósticos
1	Tecnologia da Informação	Computadores e Equipamentos; Programas e Serviços
22	Utilidade Pública	Água e Saneamento; Energia Elétrica; Gás

Depois de coletadas as respostas, ocorreu o tratamento dos dados, por meio de uma análise descritiva no que envolve a organização, sumarização e descrição de dados quantitativos. Na busca em verificar a influência das práticas de contabilidade gerencial na proteção do valor, dos ativos e da reputação da organização (promovendo assim um ambiente de confiança) e testar as hipóteses propostas, a técnica selecionada foi correlação.

Com o intuito avaliar o quanto o princípio da confiança está presente nas práticas de contabilidade gerencial em empresas brasileiras, foi elaborado um instrumento de pesquisa, sendo que o mesmo foi aplicado a uma amostra de 96 pessoas. Tal instrumento é constituído por 55 afirmações sobre a avaliação formativa no tutorial, com alternativas distribuídas em uma escala de concordância de 0 a 10.

#### 4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

Para avaliar o quanto o princípio da confiança está presente nas práticas de contabilidade gerencial em empresas brasileiras, foi elaborado um instrumento de pesquisa, sendo que o mesmo foi aplicado a uma população de 438 empresas com 96 empresas respondentes. O instrumento é constituído por 55 questões referentes às práticas de contabilidade gerencial, com alternativas distribuídas em uma escala de concordância de 0 a 10.

Os dados desta pesquisa foram tratados por meio da [1] técnica de estatística descritiva e [2] correlação. Os resultados são apresentados a seguir respectivamente.

##### 4.1 ESTATÍSTICA DESCRITIVA

A seguir, apresenta-se a descrição do perfil dos entrevistados, assim como de suas respostas dos entrevistados ao instrumento proposto.

Tabela 1 - Distribuição de frequências das características participantes da pesquisa.

<b>Variável</b>	<b>Frequência absoluta</b>	<b>%</b>
<b>Faixa etária</b>		
Menos de 25 anos	4	4,17%
De 25 a 29 anos	11	11,46%
De 30 a 34 anos	16	16,67%
De 35 a 39 anos	12	12,50%
De 40 a 44 anos	8	8,33%
De 45 a 49 anos	19	19,79%
De 50 anos ou mais	26	27,08%
<b>Tempo de permanência na empresa</b>		
Até 5 anos	26	27,08%
De 5 a 10 anos	22	22,92%
De 11 a 20 anos	26	27,08%
Acima de 20 anos	22	22,92%
<b>Nível de formação acadêmica</b>		
Ensino Superior	30	31,25%
Pós-graduação (Especialização)	42	43,75%
Pós-graduação (Mestrado)	18	18,75%
Outro	6	6,25%

Observa-se na Tabela 1 que entre os 96 participantes da pesquisa, 27,08% possuem mais de 50 anos, enquanto que um total de 57,29% se concentra na faixa de 30 a 49 anos e apenas 15,63% possuem idade inferior a 30 anos. Nota-se também que não há uma faixa predominante de tempo de permanência na empresa, sendo que 27,08% ocupam a posição a menos de 5 anos, enquanto 22,92% possuem mais de 20 anos na empresa. Em relação à

formação acadêmica, 31,75% possuem apenas o ensino superior, sendo que os demais possuem algum tipo de pós-graduação.

Tabela 2 - Distribuição de frequências e medidas descritivas das respostas dos participantes.

Questão	Frequência											Medidas descritivas		
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	DP	CV
Incentivos aos empregados para...	6	2	4	2	3	5	7	11	21	14	21	7,04	2,93	41,67%
Conformidade em as políticas e...	2	0	1	1	0	3	6	6	18	20	39	8,46	2,06	24,32%
Custos de oportunidade são...	2	0	5	1	1	14	8	8	22	14	21	7,32	2,45	33,42%
Elaboração de relatórios...	2	0	1	2	2	2	5	13	12	17	40	8,29	2,21	26,71%
Níveis de segurança para...	0	0	3	0	0	2	5	9	14	21	42	8,65	1,79	20,69%
Relatórios externos para...	0	0	1	2	2	2	3	8	16	11	51	8,72	1,84	21,10%
Estruturas e processos de...	0	1	1	0	2	6	4	9	22	23	28	8,24	1,85	22,46%
Transparência da estratégia...	0	0	2	1	1	3	4	11	13	20	41	8,55	1,84	21,52%
Implementações da estratégia...	0	0	1	2	3	3	8	12	20	24	23	8,05	1,84	22,82%
Auditorias pós-conclusão...	1	0	1	3	3	6	5	10	13	22	32	8,07	2,19	27,15%
Políticas adequadas de controle...	1	0	2	1	3	5	11	7	18	27	21	7,88	2,09	26,52%
Políticas de controle.	0	0	1	2	2	4	6	10	20	23	28	8,22	1,83	22,28%
Sustentabilidade em decisões e...	2	1	2	0	7	8	9	14	16	23	14	7,29	2,33	31,89%
Informações não financeiras...	0	1	3	1	2	9	8	10	18	25	19	7,71	2,13	27,59%
Auditorias pós-investimento...	4	2	4	2	2	11	6	15	22	15	13	6,89	2,65	38,45%
Interdependência entre as...	1	1	3	1	0	7	14	13	19	22	15	7,5	2,14	28,56%
Projeções sobre resultados...	1	0	3	0	3	10	9	7	22	22	19	7,66	2,15	28,10%
Práticas de preços antiéticas.	1	0	3	0	1	5	3	4	8	22	49	8,68	2,11	24,32%
Inventivos para evitar vendas...	4	4	3	2	3	8	5	5	12	15	35	7,44	3,04	40,91%
Controles auditados que...	2	1	2	1	1	5	5	12	11	17	39	8,15	2,38	29,21%
Cálculos e avaliação do valor...	6	0	4	5	3	18	7	15	13	13	12	6,39	2,75	43,02%
Controles de projeto sobre...	1	0	3	4	2	9	4	13	25	19	16	7,47	2,22	29,78%
Benefícios positivos e...	1	0	3	2	3	7	13	12	18	20	17	7,45	2,19	29,41%
Registos das lições aprendidas ...	3	2	6	4	2	8	9	15	13	19	15	6,85	2,74	40,00%
Conformidade em relação às...	1	1	2	2	0	8	8	6	19	18	31	7,97	2,26	28,41%
Processos implementados...	0	0	3	5	0	4	9	6	21	14	34	8,03	2,2	27,43%
Resultados das avaliações de...	1	1	2	2	0	11	7	14	18	18	22	7,63	2,22	29,12%
Recursos, impacto social, ética...	1	0	2	1	0	4	7	6	16	18	41	8,45	2,04	24,10%
Interpretação, aplicação e...	2	1	2	3	1	7	7	6	21	18	28	7,78	2,43	31,27%
Consumo e utilização...	1	0	2	4	4	5	7	16	13	23	21	7,63	2,25	29,56%
Investimentos e alocação de...	1	1	4	4	2	10	7	8	22	19	18	7,33	2,44	33,21%
Planos e realocações que...	0	0	1	2	4	8	7	7	26	20	21	7,84	1,94	24,77%
Decisões de investimento e seus...	1	1	3	3	3	5	9	13	17	24	17	7,5	2,31	30,77%
Estrutura de riscos integrada...	2	0	2	5	1	5	7	14	24	12	24	7,58	2,34	30,83%
Gestão de riscos integrada...	1	2	3	3	3	3	11	9	19	22	20	7,53	2,41	32,06%
Conselho diretivo da...	0	0	1	2	2	7	11	5	15	29	24	8,05	1,93	24,00%
Fornecimento da confiança às...	3	0	1	2	2	4	4	12	16	24	28	8	2,32	28,96%
Construção da confiança e...	1	0	3	1	0	4	7	5	16	23	36	8,34	2,11	25,25%

Planejamento tributário...	2	2	4	2	3	7	9	9	12	14	32	7,52	2,71	35,99%
Gestão tributária e a reputação...	0	1	1	2	1	9	6	4	14	14	44	8,33	2,15	25,81%
Obrigações tributárias.	2	2	2	1	0	5	2	9	7	8	58	8,51	2,51	29,53%
Reconciliações fiscais.	1	1	1	0	2	4	3	6	12	16	50	8,66	2,08	23,99%
Consultores tributários externos.	3	0	2	0	1	7	2	6	8	19	48	8,46	2,4	28,39%
Modelo de negócios e cadeia de...	2	0	2	0	4	10	8	14	16	21	19	7,53	2,24	29,72%
Revisão regular e determinação...	1	0	2	1	1	3	7	9	7	20	45	8,51	2,09	24,59%
Valor justo registrado no...	1	0	3	2	0	3	4	8	15	21	39	8,4	2,14	25,49%
Independência da auditoria...	8	1	3	1	2	6	4	7	7	13	44	7,65	3,21	42,01%
Comitê de auditoria interna.	19	1	2	2	4	7	3	8	7	12	31	6,35	3,85	60,63%
Reunião do comitê de auditoria.	20	2	2	1	3	5	3	6	7	6	41	6,52	4,03	61,86%
Responsabilidade do comitê de...	20	2	1	1	3	9	2	7	8	12	31	6,32	3,91	61,77%
Concepção dos controles e testes.	9	1	1	2	3	11	3	9	11	16	30	7,18	3,16	44,06%
Auditorias internas e normas de...	11	1	1	1	2	7	5	2	4	14	48	7,61	3,44	45,15%
Ativos, financeiros e não...	0	0	2	2	1	4	5	7	14	16	45	8,53	1,97	23,13%
Reputação da empresa está...	0	1	2	1	1	3	5	9	10	20	44	8,54	2,02	23,59%
Valor da empresa está...	0	0	3	1	1	2	5	4	13	21	46	8,69	1,92	22,11%

DP: Desvio Padrão; CV: Coeficiente de Variação.

A Tabela 2 apresenta as medidas descritivas das 55 questões que constituem o instrumento proposto. Nota-se que para a maior parte dos itens, as respostas concentram-se nos graus mais altos de concordância, entre 8 e 10 pontos, sobretudo para os itens relacionados a confiança, para os quais as pontuações médias obtidas para os 3 itens são todas maiores que 8,5. Ainda, nota-se que as respostas apresentam baixa variabilidade em torno da média, visto que os coeficientes de variação são inferiores a 25%.

Por outro lado, embora a resposta predominante seja 10, observa-se que uma quantidade expressiva de entrevistados apontou a opção 0 para os itens relacionados a prática 14 (auditoria interna), sendo que as pontuações médias dos itens que compõem este fator variam de 6,32 a 7,65, algumas das quais caracterizam-se como as menores médias observadas. Além das menores médias, observa-se também que esta prática apresenta os maiores coeficientes de variação, o que indica que para tais itens, as respostas dadas pelos entrevistados tendem a estar mais dispersas em torno da média, em relação as demais questões, o que é esperado dado a concentração de respostas nos graus extremos de concordância.

Observa-se também que todos os valores obtidos para o coeficiente de assimetria, embora inferiores a 3, em valor absoluto, são negativos, o que indica uma assimetria à esquerda dos dados, o que indica uma concentração maior de resposta em graus mais altos de concordância. Avaliando o coeficiente de curtose, também não foi observado nenhum valor

excedente ao limite de 10, em valor absoluto, sendo que a maior parte deles apresenta valores positivos, indicando distribuições leptocúrticas, isto é, as respostas apresentam maior concentração em seu pico em relação ao esperado para a distribuição normal, com caudas pesadas. Embora observados tais indícios de assimetria e curtose, pelos critérios de Marôco (2010), os dados caracterizam-se como normais, por não ultrapassarem os limites propostos pelo autor. Já considerando os limites mais rígidos, sugeridos por Hair et al. (2017), de -1 a 1 para ambos os coeficientes, a distribuição da grande maioria dos itens avaliados foge à normalidade.

## 4.2 CORRELAÇÃO

Para avaliar a relação entre as pontuações das variáveis independentes com a variável dependente (dadas pelas médias das respostas das questões que compuseram cada fator), foi aplicado o teste de correlação de Pearson (1986). O coeficiente de correlação de Pearson ( $r$ ), dado por:

$$r = \frac{n \sum_{i=1}^n x_i y_i - (\sum_{i=1}^n x_i)(\sum_{i=1}^n y_i)}{\sqrt{[n \sum_{i=1}^n x_i^2 - (\sum_{i=1}^n x_i)^2][n \sum_{i=1}^n y_i^2 - (\sum_{i=1}^n y_i)^2]}}$$

O coeficiente  $r$  varia no intervalo de (-1, 1). O sinal indica a direção da correlação, inversa (negativa) ou direta (positiva), enquanto o valor indica a força da correlação. Quanto mais próximo o coeficiente estiver de -1 ou 1, mais forte é a correlação entre as variáveis. Por outro lado, se a correlação for igual a zero, não existe relação entre as variáveis em estudo. Foi utilizada a classificação de Sicsú e Dana (2012) onde a magnitude do coeficiente de correlação de Pearson é classificado da seguinte maneira:

$0,0 \leq |r| \leq 0,3$ : correlação fraca;

$0,3 < |r| \leq 0,7$ : correlação moderada;

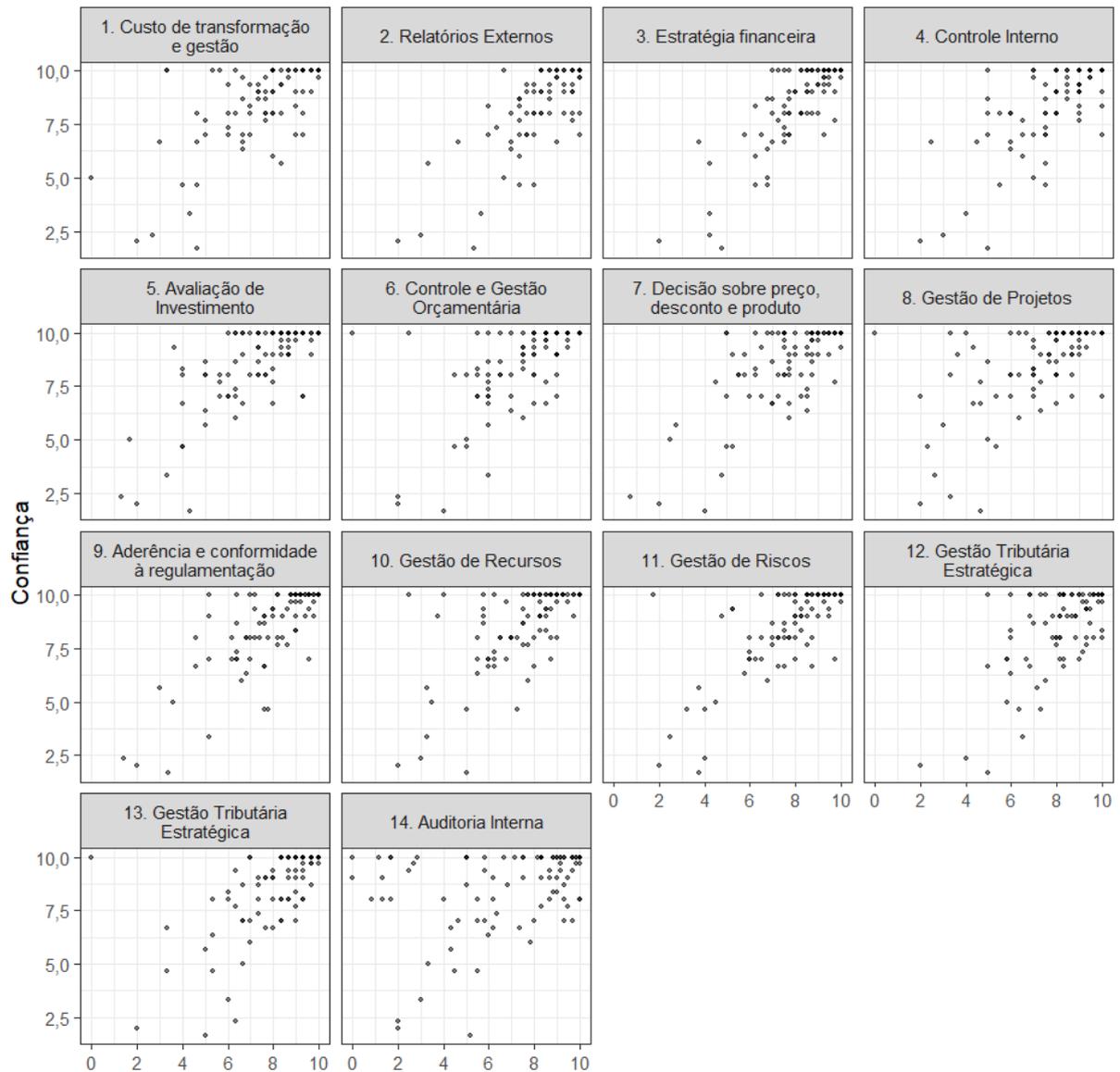
$0,7 < |r| \leq 1,0$ : correlação forte.

Ainda, foram construídos diagramas de dispersão entre as variáveis. O diagrama de dispersão é utilizado para representar simultaneamente os valores de duas variáveis quantitativas, medidas em cada elemento do conjunto de dados, por meio da atribuição de pontos aos valores observados destas variáveis espaço cartesiano bidimensional.

As análises foram realizadas com o auxílio do ambiente estatístico R (R Development Core Team), versão 3.3.1.

#### 4.2.1 Correlação - Resultados

A seguir, apresenta-se a avaliação da relação entre as pontuações das variáveis independentes com a variável dependente, dada pela pontuação da seção de confiança.



**Figura 4.** Diagramas de dispersão entre as variáveis independentes e a variável dependente (confiança).

Observa-se na Figura 4 que, para a maior parte dos fatores considerados como variáveis independentes, há uma tendência linear clara com a pontuação referente ao fator de confiança, uma vez que quanto maior a pontuação obtida em tais fatores maior tende a ser a pontuação alcançada para a confiança. Também é possível notar que em geral, a maior parte

dos respondentes atingiu pontuações altas, superiores a 7,5 pontos, tanto nos fatores relacionados as variáveis independentes, quanto para a confiança.

Tabela 3 - Correlação entre as variáveis independentes e a variável dependente (confiança).

Variável	Coefficiente de correlação	Valor p
1. Custo de transformação e gestão	0,659	< 0,001
2. Relatórios Externos	0,787	< 0,001
3. Estratégia financeira	0,820	< 0,001
4. Controle Interno	0,739	< 0,001
5. Avaliação de Investimento	0,740	< 0,001
6. Controle e Gestão Orçamentária	0,615	< 0,001
7. Decisão sobre preço desconto e produto	0,712	< 0,001
8. Gestão de Projetos	0,591	< 0,001
9. Aderência e conformidade à regulamentação	0,773	< 0,001
10. Gestão de Recursos	0,667	< 0,001
11. Gestão de Riscos	0,734	< 0,001
12. Gestão Tributária Estratégica	0,677	< 0,001
13. Gestão Tributária Estratégica	0,641	< 0,001
14. Auditoria Interna	0,352	<0,001

Corroborando com a tendência linear observada na Figura 4, vê-se na tabela 3 que o coeficiente de correlação obtido entre os fatores especificados e a confiança, apresentando uma correlação classificada como forte para os fatores 2, 3, 4, 5, 7, 9 e 11, com coeficientes superiores a 0,7, sobretudo para o fator “3. Estratégia financeira”, para o qual a correlação foi de 0,820, a maior entre todas as correlações investigadas. Para todos os demais fatores, a correlação foi considerada moderada, com coeficientes de correlação de Pearson entre 0,3 e 0,7, sendo que o fator “14. Auditoria Interna” apresentou o menor deles, de 0,352. Ainda, **há evidências amostrais suficientes de que todas as correlações consideradas são significativas, ao nível de 5% de significância**, uma vez que todos os valores p dos testes de correlação foram inferiores a 0,05.

#### 4.2.2 Discussão do Teste de Hipóteses

Neste tópico discute-se o teste de hipóteses de modo a confrontar com a literatura os resultados encontrados. A tabela apresenta o desdobramento de cada hipótese.

Tabela 4 - Resultado do teste de hipóteses.

Hipóteses	Resultados
H1 Práticas relacionadas aos custos de transformação e gestão promovem confiança.	Não rejeitada
H2 Práticas relacionadas a relatórios externos promovem confiança.	Não rejeitada
H3 Práticas relacionadas à estratégia financeira promovem confiança.	Não rejeitada
H4 Práticas relacionadas ao controle interno promovem confiança.	Não rejeitada
H5 Práticas relacionadas à avaliação de investimento promovem confiança.	Não rejeitada

H6	Práticas relacionadas ao controle e a gestão orçamentária promovem confiança.	Não rejeitada
H7	Práticas relacionadas à decisão sobre preço, desconto e produto promovem confiança.	Não rejeitada
H8	Práticas relacionadas à gestão de projetos promovem confiança.	Não rejeitada
H9	Práticas relacionadas à aderência e conformidades à regulamentação promovem confiança.	Não rejeitada
H10	Práticas relacionadas à gestão de recursos promovem confiança.	Não rejeitada
H11	Práticas relacionadas à gestão de risco promovem confiança.	Não rejeitada
H12	Práticas relacionadas à gestão tributária estratégica promovem confiança.	Não rejeitada
H13	Práticas relacionadas à tesouraria e a gestão de caixa promovem confiança.	Não rejeitada
H14	Práticas relacionadas à auditoria interna promovem confiança.	Não rejeitada

A hipótese 1 testa se as empresas que exercem práticas de custos de transformação e gestão percebem um ambiente de confiança, influenciando ou não a proteção dos ativos, da reputação e do valor da empresa. Constatou-se que as empresas utilizam estas práticas em suas atividades organizacionais

Arrisca-se sugerir que as empresas de grande porte possuem atividades voltadas as práticas de custos de transformação e identificam um ambiente de confiança, sendo sustentado por meio do exercício da prática 1 fundamental de contabilidade gerencial.

A hipótese 2 testa se as empresas que utilizam práticas relacionadas a relatórios externos percebem um ambiente de confiança, protegendo os ativos, a reputação e o valor da empresa. Constatou-se que as empresas de grande porte exercem estas práticas em suas atividades.

É possível verificar que as organizações exercem atividades relacionadas a relatórios externos, esta prática não é percebida pelos respondentes na promoção de um ambiente de confiança.

A hipótese 3 que testa se as empresas que utilizam práticas relacionadas a estratégia financeira percebem um ambiente de confiança foi rejeitada, verificando que a prática é exercida dentro das organizações, porém identificando que meio desta prática há a proteção do valor, dos ativos e da reputação da empresa.

A hipótese 4 testa se as empresas que exercem práticas relacionadas ao controle interno percebem um ambiente de confiança. Foi constatado que as organizações utilizam estas práticas em suas atividades gerenciais, identificando também a proteção dos ativos, da reputação e do valor da organização, percebem que é por meio desta prática que há a promoção de um ambiente de confiança.

A hipótese 5 testou se empresas que utilizam práticas relacionadas à avaliação de investimento percebem um ambiente de confiança, para tal achado se confirmou nesta pesquisa a influência da prática 5 na promoção de um ambiente de confiança.

A hipótese 6 testa se as empresas que exercem práticas relacionadas ao controle e a gestão orçamentária percebem um ambiente de confiança, influenciando a proteção dos ativos, da reputação e do valor da empresa. Constatou-se que as empresas utilizam estas práticas em suas atividades organizacionais e identificam um ambiente de confiança, que é promovido por meio do exercício da sexta prática de contabilidade gerencial.

A hipótese 7 testou se as empresas que utilizam práticas relacionadas à decisão sobre preço, desconto e produto percebem um ambiente de confiança. Constatou que as empresas de grande porte exercem estas práticas em suas atividades, que por meio do exercício desta prática há promoção de um ambiente de confiança.

A hipótese 8 testou se as empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à gestão de projetos percebem um ambiente de confiança. Esta hipótese não foi rejeitada, suportando a tese que há a percepção de um ambiente de confiança, que protege os ativos, a reputação e o valor da empresa, por meio da prática 8.

Arrisca-se sugerir que o exercício desta prática é percebido na promoção de um ambiente de confiança, pois quando não há estas práticas pode-se não notar a proteção dos ativos, do valor e da reputação da organização, permitindo afirmar que por meio desta prática é percebido um ambiente de confiança.

A hipótese 9 testa se as empresas que utilizam práticas relacionadas à aderência e conformidades à regulamentação percebem um ambiente de confiança, protegendo os ativos, a reputação e o valor da empresa. Constatou-se que as empresas de grande porte exercem estas práticas em suas atividades, é possível verificar que as organizações utilizam estas práticas, e esta prática é percebida pelos respondentes na promoção de um ambiente de confiança.

A hipótese 10 testa se as empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à gestão de recursos percebem um ambiente de confiança, influenciando a proteção dos ativos, da reputação e do valor da empresa. Constatou-se que as empresas utilizam estas práticas em suas atividades e identificam um ambiente de confiança, que é promovido por meio do exercício da sexta prática de contabilidade gerencial.

A hipótese 11 testou se as empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à gestão de risco percebem um ambiente de confiança. Verificou que as empresas de grande porte exercem estas práticas em suas atividades, que por meio do exercício desta prática há uma promoção de um ambiente de confiança.

A hipótese 12 testou se as empresas que exercem práticas de custos relacionadas à gestão tributária estratégica percebem um ambiente de confiança, protegendo os ativos, a

reputação e o valor da organização. Constatou que as empresas utilizam estas práticas em suas atividades organizacionais, percebem um ambiente de confiança, afirmando que há proteção do valor, dos ativos e da reputação, que é a promoção de um ambiente de confiança não se dá por meio desta prática.

A hipótese 13 testa se as empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à tesouraria e a gestão de caixa percebem um ambiente de confiança. Constatou que as empresas utilizam estas práticas em suas atividades, que por meio do exercício desta prática que há proteção do valor, dos ativos e da reputação da empresa.

A hipótese 14 testou se as empresas nas quais a contabilidade gerencial utiliza práticas relacionadas à auditoria interna percebem um ambiente de confiança, as empresas que utilizam estas práticas não afirmam haver relação delas com a proteção dos ativos, da reputação e do valor da organização.

Há evidências amostrais suficientes para relacionar as práticas com a confiança, o teste estatístico evidenciou que as variáveis das 14 hipóteses citadas anteriormente têm influência significativa com a variável dependente a um nível de significância de 5%. Com este resultado os respondentes afirmaram que confiam nas práticas de gestão em uso e que as mesmas protegem os ativos, a reputação e o valor da empresa, dando a conclusão de que todas as práticas contribuem para uma percepção de maior confiança dentro das empresas.

Após verificar que há o exercício das práticas fundamentais de contabilidade gerencial nas atividades, os respondentes afirmam que há proteção do valor, dos ativos e da reputação das empresas, dessa maneira percebem um ambiente de confiança, que há promoção da confiança por meio das práticas fundamentais de contabilidade gerencial, apresentado no documento CGMA.

A questão 15.1 afirma: “eu acredito que os ativos, financeiros e não financeiros estão protegidos pelas práticas de gestão em uso”, apresentando de forma objetiva a indicação dos contadores internos no ambiente de confiança promovido pelas práticas apresentadas, 91% dos respondentes concordaram com esta afirmação.

A questão 15.2 afirma: “eu acredito que a reputação está protegida pelas práticas de gestão em uso”, declarando de maneira direta a acreditação dos contadores internos no ambiente de confiança percebido pelas práticas utilizadas, 92% dos respondentes concordaram com esta afirmação.

A última questão da variável dependente, 15.3, afirma: “eu acredito que o valor da empresa está protegido pelas práticas de gestão em uso”, evidenciando que as práticas

fundamentais de contabilidade gerencial, utilizadas, promovem um ambiente de confiança, protegendo o valor da empresa, 93% dos respondentes concordaram com esta afirmação.

No presente estudo, o foco recaiu sobre empresas, em sua totalidade, de grande porte, de capital aberto que representam as maiores empresas nacionais. Dada às limitações, os respondentes afirmam que há proteção dos ativos, da reputação e do valor da empresa pelas práticas fundamentais de contabilidade gerencial, apresentado pelo documento CGMA e corroborado com a afirmação de Mayer, et al (1995) que o papel da confiança organizacional é um facilitador de relações direcionado na forma de criar e manter a confiança. Identificou-se a que há proteção dos mesmos a fim de confrontar a presença das práticas de contabilidade gerencial com a condução de um ambiente de confiança, assim relacionando a presença das práticas de Contabilidade Gerencial com a promoção de um ambiente de confiança.

Um ambiente de confiança declarado por Smith (2005) afirma que a contabilidade gerencial (gestores) e os funcionários compartilham ou devam compartilhar entre si a confiança, que é um valor essencial a ser desenvolvido em todas as organizações, que por meio das práticas fundamentais de contabilidade gerencial se torna realidade que é a garantia da confiabilidade nas relações organizacionais.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo buscou verificar a presença das práticas de contabilidade gerencial em empresas brasileiras de grande porte e a promoção de um ambiente de confiança. A amostra de 96 empresas foi analisada por meio da técnica descritiva e de correlação a fim de constatar a influência entre as variáveis estudadas.

Quanto ao perfil das organizações, pode-se afirmar que são constituídas por empresas de grande porte, de capital aberto, sociedades que o capital é formado por ações negociadas livremente em mercados. A maioria das empresas investigadas se preocupa em ter um contador interno responsável pelo departamento contábil.

As práticas fundamentais de contabilidade gerencial são adotadas pelas empresas analisadas. A prática referente à auditoria interna foi a prática menos exercida dentro das organizações, verificou-se este fato devido às empresas terceirizarem este serviço e não serem responsáveis pela responsabilidade interna da empresa.

Foi possível verificar por meio da correlação das variáveis estudadas, o ambiente de confiança é percebido por meio das práticas de gestão em uso, é possível afirmar que há proteção do valor, dos ativos e da reputação por meio da oitava prática. Há evidências amostrais suficientes que relacionam a promoção de confiança, afirmado pelos contadores internos a concordância com a proteção dos ativos, do valor e da reputação pelas práticas de gestão em uso.

Foi comprovada a existência de influência das práticas fundamentais de contabilidade gerencial no ambiente de confiança. Verificado a influência das 14 práticas adotadas na promoção de um ambiente de confiança. Por fim, é possível constatar na amostra investigada a influência das práticas fundamentais de contabilidade gerencial no ambiente de confiança, protegendo os ativos, o valor e a reputação da empresa. Todas as práticas contribuem para uma percepção de maior confiança dentro das empresas.

Uma vez existentes as práticas e a há promoção de um ambiente de confiança por meio das mesmas, comprovada a percepção dos respondentes, concordam com o uso e o quanto presente está cada prática e o quanto o princípio de confiança se fortalece nas práticas, conclui-se que a percepção não é advinda da prática, mas que as práticas são advindas da confiança (princípio) e estão presentes na gestão das organizações.

Esta pesquisa possui limitações à amostra, que representa apenas 21,9% da população, assim não pode generalizar os resultados, bem como, as variáveis estudadas, devido outros fatores influenciarem no âmbito empresarial nesta pesquisa.

Diante dos resultados, surgem novas oportunidades de estudo, como: [i] verificar a influencia de outros fatores organizacionais na promoção do ambiente de confiança; [ii] estudos de casos a fim de investigar os fatores determinantes para um ambiente de confiança; [iii] estudos empíricos que analisem a institucionalização de práticas fundamentais de contabilidade gerencial; [iv] além de estudos profundos que busquem verificar a influência das práticas fundamentais de contabilidade gerencial no desempenho organizacional.

## REFERÊNCIAS

- Adler, E., & Clark, R. (2007). *Como é feito: um convite à pesquisa social*. Cengage Learning.[online]. Disponível em: [https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=OCquhpiLCdsC&oi=fnd&pg=PR3&dq=to+social+research&ots=zapFY\\_Z5n9&sig=1Ie-4CyLLnIKDBb7NOJJoexaP5jM#v=onepage&q=to%20social%20research&f=false](https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=OCquhpiLCdsC&oi=fnd&pg=PR3&dq=to+social+research&ots=zapFY_Z5n9&sig=1Ie-4CyLLnIKDBb7NOJJoexaP5jM#v=onepage&q=to%20social%20research&f=false).
- Akbar, M. M., & Parvez, N. (2009). Impact of service quality, trust, and customer satisfaction on customers loyalty. *ABAC Journal*, 29(1).
- Akerlof, G. A. (1970). The market for "lemons": Quality uncertainty and the market mechanism. *The Quarterly Journal of Economics*, 488-500.
- Arruda, M. C. C., Whitaker, M. C. & Ramos, J. M. R (2003). *Fundamentos da ética empresarial e econômica*. 2 ed. São Paulo: Atlas.
- Baldvinsdottir, G., Hagberg, A., Johansson, I. L., Jonäll, K., & Marton, J. (2011). Accounting research and trust: a literature review. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 8(4), 382-424.
- Barrocal, A. (2016). A Petrobras abala toda a economia. Carta Capital [online]. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/revista/885/o-brasil-sem-guarda-chuvas>. Acesso em 03/09/2017.
- Benedetti, Y. V. (2015). Crise na Petrobras traz consequências para o Brasil. *Em Pauta*. [online]. Disponível em: <http://empauta.ufpel.edu.br/?p=4757>. Acesso em 04/09/2017.
- Birnberg, J. G. (1998). Control in interfirm co-operative relationships. *Journal of Management Studies*, 35(4), 421-428.
- Boni, V., & Quaresma, S. J. (2005). Aprendendo a entrevistar: como fazer entrevistas em Ciências Sociais. *Em Tese*, 2(1), 68-80.
- Bradach, J. L., & Eccles, R. G. (1989). Price, authority, and trust: From ideal types to plural forms. *Annual review of Sociology*, 15(1), 97-118.
- Brownell, P., & Dunk, A. S. (1991). Task uncertainty and its interaction with budgetary participation and budget emphasis: some methodological issues and empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society*, 16(8), 693-703.
- Busco, C., Quattrone, P., & Riccaboni, A. (2007). Management accounting: issues in interpreting its nature and change. *Management Accounting Research*, 18(2), 125-149.
- Bussab, W. O.; Morettin, P. A. *Estatística Básica*. 7ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2012.
- Campos, H. L., Araujo, E. M., Moraes, L. F. R., & Kilimnik, Z. M. (2013). Estilos de liderança e interferência no nível de confiança organizacional: um estudo de caso. *Gestão & Planejamento - G&P*, 14(3).

- CGMA (2014). *Global Management Accounting Principles*.
- Chenhall, R. H., &Langfield-Smith, K. (1998). Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. *Management accounting research*, 9(1), 1-19.
- Chiles, T. H., & McMackin, J. F. (1996). Integrating variable risk preferences, trust, and transaction cost economics. *Academy of Management Review*, 21(1), 73-99.
- Connell, J., Ferres, N., &Travaglione, T. (2003). Engendering trust in manager-subordinate relationships Predictors and outcomes. *Personnel Review*, 32(5), 569-587.
- Cohen, J. *Statistical power analysis for the behavioral sciences* (rev. ed.). New York: Academic Press, 1977.
- Cowles, D. L. (1997). The role of trust in customer relationships: asking the right questions. *Management Decision*, 35(4), 273-282.
- Davis, J. H., Schoorman, F. D., Mayer, R. C., & Tan, H. H. (2000). The trusted general manager and business unit performance: Empirical evidence of a competitive advantage. *Strategic Management Journal*, 563-576.
- Das, T. K., & Teng, B. S. (1998). Between trust and control: Developing confidence in partner cooperation in alliances. *Academy of Management Review*, 23(3), 491-512.
- De Man, A. P., &Roijakkers, N. (2009). Alliance governance: balancing control and trust in dealing with risk. *Long Range Planning*, 42(1), 75-95.
- Deutsch, M. (1958). Trust and suspicion. *Journal of Conflict Resolution*, 2(4), 265-279.
- Doney, P. M., & Cannon, J. P. (1997). Trust in buyer-seller relationships. *Journal of Marketing*, 61, 35-51.
- Edelenbos, J., &Eshuis, J. (2012). The interplay between trust and control in governance processes: a conceptual and empirical investigation. *Administration & Society*, 44(6), 647-674.
- Ferreira, A. N., Silva, T. B. D. J., & Lima Filho, R. N. (2011). A Influência Da Contabilidade Gerencial No Desempenho Econômico-Financeiro Das Empresas De Cerâmica Vermelha De Senhor Do Bonfim-Ba (The Influence of the Performance Management Accounting-Financial Red Ceramic Companies of Senhor Do Bonfim-BA).
- Field, A. (2009). *Descobrimo a estatística usando o SPSS*. Porto Alegre: Artmed/Bookman Editora.
- Fine, G. A., & Holyfield, L. (1996). Secrecy, trust, and dangerous leisure: Generating group cohesion in voluntary organizations. *Social Psychology Quarterly*, 22-38.
- Flaherty, K. E., & Pappas, J. M. (2000). The role of trust in salesperson—sales manager relationships. *Journal of Personal Selling & Sales Management*, 20(4), 271-278.

- Flamholtz, E. G., Das, T. K., & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 35-50.
- Fornell, C.; Larcker, D. F. Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of marketing research*, 39-50, 1981.
- Gambetta, D. (2000). Can we trust trust. Trust: Making and breaking cooperative relations, 13, 213-237.
- Gil, A. C. (2012). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo: Atlas.
- Gould-Williams, J. (2003). The importance of HR practices and workplace trust in achieving superior performance: a study of public-sector organizations. *International Journal of Human Resource Management*, 14(1), 28-54.
- Gounaris, S. P. (2005). Trust and commitment influences on customer retention: insights from business-to-business services. *Journal of Business Research*, 58(2), 126-140.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2009). *Análise multivariada de dados*. Bookman Editora.
- Hair, J. F.; Ringle, C. M.; Sarstedt, M. PLS-SEM: Indeed, a Silver Bullet. *Journal of Marketing Theory and Practice*, 19(2), pp.139–151, 2011.
- Hair, J. F.; Hult, T. M.; Ringle, C. M.; Sarstedt, M. A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM). Los Angeles: SAGE, 2014.
- Hoque, Z. (2002). Strategic management accounting. *Spiro Press*.
- Hopwood, A. G. (1972). An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. *Journal of Accounting Research*, 156-182.
- Hughes, C. (2006). Qualitative and quantitative approaches: to social research. [online]. Disponível em: URL: <http://tinyurl.com/bmztxp8>. Acesso em 23/10/2017.
- Iverson, R. D., McLeod, C. S., & Erwin, P. J. (1996). The role of employee commitment and trust in service relationships. *Marketing Intelligence & Planning*, 14(3), 36-44.
- Jarvenpaa, S. L., Knoll, K., & Leidner, D. E. (1998). Is anybody out there? Antecedents of trust in global virtual teams. *Journal of Management Information Systems*, 14(4), 29-64.
- Jha, L. D. N. (1990). *Introduction to management accounting*.
- Johansson, I. L., & Baldvinsdottir, G. (2003). Accounting for trust: some empirical evidence. *Management Accounting Research*, 14(3), 219-234.
- Johanson, J., & Mattsson, L. G. (1987). Interorganizational relations in industrial systems: a network approach compared with the transaction-cost approach. *International Studies of Management & Organization*, 17(1), 34-48.

- Jones, T. C., & Dugdale, D. (2001). The concept of an accounting regime. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(1), 35-63.
- Jönsson, S., & Macintosh, N. B. (1997). Cats, rats, and ears: making the case for ethnographic accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 22(3-4), 367-386.
- Kaplan, R. S., Atkinson, A. A., & Morris, D. J. (1998). *Advanced management accounting* (Vol. 3). Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Kaplan, R. S., Atkinson, A. A., Young, S., & Banker, R. (2000). *Contabilidade Gerencial*. Tradução André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro; revisão técnica Rubens Famá. São Paulo: Atlas.
- Katz, J. S., & Martin, B. R. (1997). What is research collaboration? *Research Policy*, 26(1), 1-18.
- Kramer, R. M. (1999). Trust and distrust in organizations: Emerging perspectives, enduring questions. *Annual Review of Psychology*, 50(1), 569-598.
- Kumar, N., Scheer, L. K., & Steenkamp, J. B. E. (1995). The effects of perceived interdependence on dealer attitudes. *Journal of Marketing Research*, 348-356.
- Lämsä, A. M., & Pučetaité, R. (2006). Development of organizational trust among employees from a contextual perspective. *Business Ethics: A European Review*, 15(2), 130-141.
- Langfield-Smith, K., & Smith, D. (2003). Management control systems and trust in outsourcing relationships. *Management Accounting Research*, 14(3), 281-307.
- Lau, C. M., & Eggleton, I. R. (2003). The influence of information asymmetry and budget emphasis on the relationship between participation and slack. *Accounting and Business Research*, 33(2), 91-104.
- Macohon, E. R., & Beuren, I. M. (2016). Estágios evolutivos da contabilidade gerencial que preponderam em um polo industrial moveleiro-DOI: <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v15n45p9-22>. REVISTA CATARINENSE DA CIÊNCIA CONTÁBIL, 15(45), 09-22.
- Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2009). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 2. ed. São Paulo: Atlas.
- Mayer, R. C., Davis, J. H., & Schoorman, F. D. (1995). An integrative model of organizational trust. *Academy of Management Review*, 20(3), 709-734.
- Mayer, R. C., & Gavin, M. B. (2005). Trust in management and performance: Who minds the shop while the employees watch the boss? *Academy of Management Journal*, 48(5), 874-888.
- Mayer, R. C., & Norman, P. M. (2004). Exploring attributes of trustworthiness: A classroom exercise. *Journal of Management Education*, 28(2), 224-249.

- McPhail, K. (2009). Where is the ethical knowledge in the knowledge economy? Power and potential in the emergence of ethical knowledge as a component of intellectual capital. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(7), 804-822.
- Michel, M. H. (2009). *Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais*. 2. ed. São Paulo: Atlas.
- Mishra, A. K. (1996). Organizational responses to crisis. Trust in organizations: Frontiers of theory and research, 261.[online]. Disponível em: [https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=Lo85DQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA261&dq=Mishra,+A.+K.++1996.++Organizational+responses+to+crisis:+The+centrality+of+trust.++In+Trust+in++Organizations:+Frontiers+of+theory+and+research,+R.+M.+Kramer+%26+T.+R.+Tyler+\(Eds.\),++Thousand+Oaks,+CA:+Sage.+&ots=5zthdlv-2l&sig=VM47U5qlAhSXJzU1OGayyYNr4bU#v=onepage&q&f=false](https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=Lo85DQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA261&dq=Mishra,+A.+K.++1996.++Organizational+responses+to+crisis:+The+centrality+of+trust.++In+Trust+in++Organizations:+Frontiers+of+theory+and+research,+R.+M.+Kramer+%26+T.+R.+Tyler+(Eds.),++Thousand+Oaks,+CA:+Sage.+&ots=5zthdlv-2l&sig=VM47U5qlAhSXJzU1OGayyYNr4bU#v=onepage&q&f=false)
- Mishra, J., & Morrissey, M. A. (2000). Trust in Employee/Employer Relationships: A Survey of West Michigan Managers. *Seidman Business Review*, 6(1), 9.
- Mjoen, H., & Tallman, S. (1997). Control and performance in international joint ventures. *Organization science*, 8(3), 257-274.
- Möllering, G. (2005). The trust/control duality: An integrative perspective on positive expectations of others. *International Sociology*, 20(3), 283-305.
- Mouritsen, J. (1994). Rationality, institutions and decision making: reflections on March and Olsen's rediscovering institutions. *Accounting, Organizations and Society*, 19(2), 193-211.
- Neu, D. (1991). Trust, impression management and the public accounting profession. *Critical Perspectives on Accounting*, 2(3), 295-313.
- Nooteboom, B. (1996). Trust, opportunism and governance: a process and control model. *Organization Studies*, 17(6), 985-1010.
- Otley, D. T. (1978). Budget use and managerial performance. *Journal of accounting research*, 122-149.
- Palmer, K. N., Ziegenfuss, D. E., & Pinsker, R. E. (2004). International knowledge, skills, and abilities of auditors/accountants: Evidence from recent competency studies. *Managerial Auditing Journal*, 19(7), 889-896.
- Pearson, K. Mathematical contributions to the theory of evolution. III. Regression, heredity, and panmixia. *Philosophical Transactions of the Royal Society of London. Series A, containing papers of a mathematical or physical character*, v. 187, p. 253-318, 1896.
- Power, M. (1996). Making things auditable. *Accounting, Organizations and Society*, 21(2-3), 289-315.

- Oyadomari, J. C., de Mendonça Neto, O. R., Cardoso, R. L., & de Lima, M. P. (2008). Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 2(2), 55.
- Rao, P. S. R. S. (2000). *Sampling methodologies: with applications*. New York: Chapman & Hall/CRC.
- R Development Core Team., R: a language and environment for statistical computing. R Foundation for Statistical Computing: Vienna, Austria, 2015.  
Disponível em: <<http://www.R-project.org>>.
- Reina, D. S., & Reina, M. L. (2007). Building sustainable trust. *OD Practitioner*, 39(1), 36.
- Rempel, J. K., Ross, M., & Holmes, J. G. (2001). Trust and communicated attributions in close relationships. *Journal of Personality and Social Psychology*, 81(1), 57.
- Richardson, R. J. (2012). *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 3. ed. São Paulo: Atlas.
- Ringle, C. M.; Wende, S.; Becker, J. M. SmartPLS 3. Boenningstedt: SmartPLS GmbH, 2015.
- Schoenbachler, D. D., & Gordon, G. L. (2002). Trust and customer willingness to provide information in database-driven relationship marketing. *Journal of Interactive Marketing*, 16(3).
- Seal, W., Berry, A., & Cullen, J. (2004). Disembedding the supply chain: institutionalized reflexivity and inter-firm accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 29(1), 73-92.
- Sicsú, A. L.; Dana, S. (2012) *Estatística aplicada: análise exploratória de dados*. São Paulo: Saraiva.
- Silva, N. N. (1998) *Amostragem Probabilística*. São Paulo: Edusp.
- Singh, J., & Sirdeshmukh, D. (2000). Agency and trust mechanisms in consumer satisfaction and loyalty judgments. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 28(1), 150-167.
- Sitkin, S. B., Sutcliffe, K. M., & Schroeder, R. G. (1994). Distinguishing control from learning in total quality management: A contingency perspective. *Academy of Management Review*, 19(3), 537-564.
- Smith, G. (2005). How to achieve organizational trust within an accounting department. *Managerial Auditing Journal*, 20(5), 520-523.
- Soutes, D. O. (2006). *Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras* (Master's dissertation, Universidade de São Paulo).
- Sohn, J. H. D. (1994). Social knowledge as a control system: A proposition and evidence from the Japanese FDI behavior. *Journal of International Business Studies*, 25(2), 295-324.

- Subramaniam, N., & Mia, L. (2003). A note on work-related values, budget emphasis and managers' organisational commitment. *Management Accounting Research*, 14(4), 389-408.
- Tan, S. L., & Woodward, D. G. (2005). The management accounting implications of trust: an analysis of three applications and specification of a possible research agenda. *Journal of Applied Accounting Research*, 7(3), 27-77.
- Tomkins, C. (2001). Interdependencies, trust and information in relationships, alliances and networks. *Accounting, organizations and society*, 26(2), 161-191.
- Van der Meer-Kooistra, J., & Vosselman, E. G. (2000). Management control of interfirm transactional relationships: the case of industrial renovation and maintenance. *Accounting, organizations and society*, 25(1), 51-77. Acesso em 04/08/2017.
- Vaz, P. V. C., & Espejo, M. M. D. S. B. (2017). Trust and management control system: a study on meta-synthetic interactions. *REAd. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre)*, 23(1), 156-178.
- Wanderley, C. A., Miranda, L. C., Meira, J. M. & Cullen, J. (2011). Management accounting change: a model based on three different theoretical frameworks. *Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS*, 8(2).
- Whitener, E. M., Brodt, S. E., Korsgaard, M. A., & Werner, J. M. (1998). Managers as initiators of trust: An exchange relationship framework for understanding managerial trustworthy behavior. *Academy of Management Review*, 23(3), 513-530.
- Wicks, A. C., & Berman, S. L. (2004). The effects of context on trust in firm-stakeholder relationships: the institutional environment, trust creation, and firm performance. *Business Ethics Quarterly*, 14(1), 141-160.
- Zaheer, A., & Venkatraman, N. (1995). Relational governance as an interorganizational strategy: An empirical test of the role of trust in economic exchange. *Strategic Management Journal*, 16(5), 373-392.
- Zanini, M. T. F., Lusk, E. J., & Wolff, B. (2009). Confiança dentro das Organizações da Nova Economia: uma Análise Empírica sobre as Consequências da Incerteza Institucional. *RAC-Revista de Administração Contemporânea*, 13(1).
- Zeffane, R., & Connell, J. (2003). Trust and HRM in the new millennium. *International Journal of Human Resource Management*, 14(1), 3-11.
- Zhang, A. Y., Tsui, A. S., Song, L. J., Li, C., & Jia, L. (2008). How do I trust thee The employee-organization relationship, supervisory support, and middle manager trust in the organization. *Human Resource Management*, 47(1), 111-132.

## APÊNDICE A – INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS



## **PRÁTICAS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE GERENCIAL E O PRINCÍPIO DA CONFIANÇA: UM ESTUDO EM EMPRESAS BRASILEIRAS DE GRANDE PORTE**

Esta pesquisa está sob responsabilidade da aluna e pesquisadora Daniela Fagundes Carnelós Nunes como parte das atividades do Mestrado Acadêmico do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis de Maringá/PR da Universidade Estadual de Maringá (UEM), sob orientação do Professor Dr. Reinaldo Rodrigues Camacho. A pesquisa desenvolvida tem por objetivo identificar a presença da confiança nas práticas organizacionais de contabilidade.

Trata-se de uma pesquisa acadêmica, bem como de utilidade para você e sua empresa. Pedimos que responda o questionário com consciência, clareza, veracidade, sinceridade e objetividade. Estes fatores são imprescindíveis para a qualidade da pesquisa.

Todas as informações serão abordadas no estudo de maneira geral e os dados individuais nunca serão informados, pois todos os dados serão tratados com rigoroso sigilo e confidencialidade por meio de recursos estatísticos, garantindo a segurança das informações fornecidas. Saliento que não haverá divulgação dos nomes dos participantes e das instituições pesquisadas.

Comprometemo-nos a disponibilizar os resultados finais da pesquisa à sua instituição quando a pesquisa estiver concluída. Esperamos que as questões levantadas sirvam de reflexão a todos os profissionais que participam desta pesquisa.

Agradecemos a sua colaboração nesta pesquisa. Muito obrigada pela participação!

Prof. Dr. Reinaldo Rodrigues Camacho (Orientador)

Daniela Fagundes Carnelós Nunes (Mestranda / Pesquisadora) - danicarnelos@gmail.com

O tempo médio estimado para o preenchimento é de aproximadamente 25 (vinte e cinco) minutos.

### **PARTE 1 – A CONCORDÂNCIA DAS PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL QUE AGREGAM CONFIANÇA PARA A EMPRESA:**

As questões a seguir são referentes às práticas de contabilidade gerencial que agregam confiança organizacional para a empresa.

Instruções ao respondente:

Nas questões abaixo marque a resposta que melhor corresponde ao seu grau de concordância. Sendo '0' para nunca e '10' para sempre.

<b>Prática 1: Custo de transformação e gestão</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>
1.1 São dados incentivos aos empregados para alinhar os comportamentos com os objetivos da organização e as necessidades futuras projetadas.											
1.2 Há conformidade com as políticas e procedimentos internos e com outras relevantes obrigações legais e regulatórias necessárias.											
1.3 Os custos de oportunidade são calculados e os procedimentos recomendados são desenvolvidos com base no valor líquido para a organização.											
<b>Prática 2: Relatórios Externos</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>







13.3 Quando é exigido por legislação um valor justo que a organização deve registrar no resultado no final do ano, que não é exato, os riscos são reconhecidos e devidamente gerenciados.											
<b>Prática 14: Auditoria Interna</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>
14.1 Para proteger a independência da auditoria interna, o chefe da função tem acesso direto ao comitê de auditoria. Os auditores internos realizam os seus trabalhos livres de interferências.											
14.2 O comitê de auditoria é constituído somente de diretores não executivos dos quais pelo menos um é um contador qualificado.											
14.3 O comitê de auditoria reúne-se pelo menos três vezes por ano.											
14.4 O comitê de auditoria é responsável por aprovar nomeação e destituição do chefe da auditoria interna ou de auditor interno terceirizado.											
14.5 Aqueles que são responsáveis pela concepção dos controles não são responsáveis por testá-los.											
14.6 As auditorias internas seguem as normas de entidade reguladora relevante, por exemplo, as Normas Internacionais de Auditoria Interna emitidas pelo IASB (International Accounting Standards Board).											

A seguir responda conforme sua percepção a respeito das práticas de contabilidade na organização ao qual está inserido. Marque a resposta que melhor corresponde ao seu grau de concordância. Sendo '0' discordo totalmente e '10' concordo totalmente.

<b>Ambiente de confiança</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>
15.1 Eu acredito que os ativos, financeiros e não financeiros estão protegidos pelas práticas de gestão em uso.											
15.2 Eu acredito que a reputação está protegido pelas práticas de gestão em uso.											
15.3 Eu acredito que o valor da empresa está protegido pelas práticas de gestão em uso.											

## PARTE 2 – EM RELAÇÃO AO RESPONDENTE:

### 1. Faixa etária:

- Menos de 25 anos                       De 40 a 44 anos  
 De 25 a 29 anos                         De 45 a 49 anos  
 De 30 a 34 anos                         De 50 anos ou mais  
 De 35 a 39 anos

### 2. Tempo de permanência na empresa:

- Até 5 anos                       De 5 a 10 anos                       De 11 a 20 anos                       Acima de 20 anos

### 3. Nível de formação acadêmica:

- Ensino Superior (Mestrado)       Pós-graduação (Especialização)       Pós-graduação (Doutorado)
- Outro: \_\_\_\_\_

**PARTE 3 – EM RELAÇÃO À EMPRESA:**

**1. Quanto tempo a empresa atua no mercado?**

R. \_\_\_\_\_

**2. Quantos colaboradores a empresa possui?**

R. \_\_\_\_\_