

Rumo a uma contabilidade comprometida com a sustentabilidade: uma abordagem comportamental

Eduardo Codevilla Soares¹

 <https://orcid.org/0000-0002-6808-8729>

E-mail: eduardo.soares@ufr.br

Nilton Cesar Lima²

 <https://orcid.org/0000-0002-8933-9953>

E-mail: niltoncesar@ufu.br

Arnaldo Fernandes Matos Coelho³

 <https://orcid.org/0000-0003-4345-1349>

E-mail: acoelho@fe.uc.pt

¹ Universidade Federal de Roraima, Departamento de Ciências Contábeis, Boa Vista, RR, Brasil

² Universidade Federal de Uberlândia, Faculdade de Ciências Contábeis, Uberlândia, MG, Brasil

³ Universidade de Coimbra, Faculdade de Economia, Coimbra, Portugal

Recebido em 18/10/2023 – Desk aceite em 06/11/2023 – 3ª versão aprovada em 18/03/2024

Editor-Chefe: Andson Braga de Aguiar

Editor Associado: Cláudio de Araújo Wanderley

RESUMO

Este estudo se concentra em como as atitudes, normas subjetivas e controle comportamental percebido dos contadores em relação à *accountability* podem moldar o desempenho sustentável de uma empresa por meio do uso de informações contábeis. Embora muito se saiba sobre o papel da contabilidade na sustentabilidade, há uma escassez de *insights* sobre como os aspectos do comportamento dos contadores influenciam os resultados de sustentabilidade. A aplicabilidade da Teoria do Comportamento Planejado nesse contexto, especialmente no Brasil, ainda é bastante desconhecida. Esta pesquisa busca preencher essa lacuna de conhecimento explorando a interação entre as características comportamentais dos contadores, o uso de dados contábeis e a sustentabilidade organizacional. Os resultados revelam uma correlação positiva entre a *accountability* e o comprometimento organizacional, destacando a indispensabilidade da *accountability* para resultados organizacionais sustentáveis. Com base na Teoria do Comportamento Planejado, um derivado da Teoria da Ação Fundamentada, este estudo usa um ponto de vista quantitativo. Os dados foram coletados por meio de uma pesquisa estruturada distribuída entre contadores brasileiros. Usando uma técnica de amostragem de conveniência não probabilística, 383 contadores participaram. Os dados foram coletados usando um método de bola de neve, iniciado por 32 contatos primários. Esta pesquisa contribui para a literatura contábil de três maneiras principais. Primeiro, ela destaca o papel da contabilidade na promoção do desenvolvimento organizacional sustentável, posicionando a Teoria do Comportamento Planejado como uma ferramenta valiosa no discurso da sustentabilidade. Em segundo lugar, ela esclarece a importância da contabilidade dentro da cultura da *accountability*, dando maior peso à sua utilidade para orientar as organizações a atingir os objetivos comerciais. Por fim, enfatiza o papel integral da sustentabilidade no crescimento organizacional, destacando a contabilidade como uma ferramenta estratégica na formulação e implementação da estratégia de negócios.

Palavras-chave: sustentabilidade, *accountability*, responsabilidade social corporativa, contabilidade, Teoria do Comportamento Planejado.

Endereço para correspondência

Eduardo Codevilla Soares

Universidade Federal de Roraima, Departamento de Ciências Contábeis
Avenida Capitão Ene Garcez, 2413, Campus do Paricarana – CEP: 69310-000
Aeroporto – Boa Vista – RR – Brasil

Este artigo foi escrito originalmente em inglês e publicado sob o DOI <https://doi.org/10.1590/1808-057x20242019.en>

Este artigo deriva de uma tese de doutorado apresentada pelo coautor Eduardo Codevilla Soares, em 2022.



Towards sustainability engaged accounting: A behavioral approach

ABSTRACT

This study focuses on how accountants' attitudes, subjective norms, and perceived behavioral control towards accountability can shape a company's sustainability performance via the use of accounting information. While much is known about the role of accounting in sustainability, there is a shortage of insights into how aspects of accountants' behavior influence sustainability outcomes. The applicability of the Theory of Planned Behavior in this context, especially in Brazil, remains largely uncharted. This research seeks to bridge this knowledge gap by exploring the interplay between accountants' behavioral traits, the use of accounting data, and organizational sustainability. The findings reveal a positive correlation between accountability and organizational commitment, highlighting the indispensability of accountability for sustainable organizational outcomes. Based on the Theory of Planned Behavior, a derivative of the Theory of Reasoned Action, this study uses a quantitative point of view. Data were collected through a structured survey distributed among Brazilian accountants. Using a non-probabilistic convenience sampling technique, 383 accountants participated. Data were collected using a snowball method, initiated by 32 primary contacts. This research contributes to the accounting literature in three main ways. First, it highlights the role of accounting in promoting sustainable organizational development, positioning the Theory of Planned Behavior as a valuable tool in the sustainability discourse. Second, it sheds light on the importance of accounting within the culture of accountability, giving greater weight to its usefulness in guiding organizations to attain business objectives. Lastly, it emphasizes the full role of sustainability in organizational growth, highlighting accounting as a strategic tool in formulating and implementing business strategy.

Keywords: sustainability, accountability, corporate social responsibility, accounting, Theory of Planned Behavior.

1. INTRODUÇÃO

No atual ambiente de negócios global, o impacto negativo da concorrência tradicional sobre a sociedade e o meio ambiente é cada vez mais reconhecido (Elkington, 2020). Embora tenham surgido vários pontos de vista contábeis (Harney et al., 2021), eles geralmente têm uma perspectiva limitada sobre o comportamento econômico (Roberts, 2021).

Nosso estudo se concentra em pontos de vista contábeis inovadores fundamentados em uma perspectiva crítica e interpretativa que vai além dos fatores puramente econômicos. Usando a Teoria do Comportamento Planejado (Ajzen, 1991), avaliamos como as atitudes, as normas subjetivas e o controle comportamental percebido influenciam as práticas modernas de contabilidade sustentável.

Esta pesquisa enriquece as discussões sobre as repercussões sociais da contabilidade e a integração de princípios ambientais, sociais e econômicos nas avaliações organizacionais (Ahrens, 2020; Gray, 2001, 2010; Boiral, 2013; Brown & Dillard, 2014; Higgins et al., 2014). Além disso, preenchemos a lacuna entre *accountability* e sustentabilidade, conforme apontado por Sareen e Wolf (2021).

Usando a Teoria do Comportamento Planejado, lançamos luz sobre as atitudes e ações em evolução dos contadores em relação à contabilidade sustentável. Postulamos que uma orientação para a *accountability* pode moldar uma intenção proativa em relação a práticas contábeis mais ecológicas.

Este estudo se baseia nas contribuições de acadêmicos como Boiral (2013) e Gray (2001), que defendem a inclusão de aspectos ambientais e sociais na contabilidade. À medida que a pesquisa contábil se move cada vez mais para áreas não tradicionais (Viale et al., 2017; Javeed et al., 2020; Nicholls, 2020; Becker et al., 2021; Lambert, 2021), nossa pesquisa faz uma ponte com a literatura não conectada sobre responsabilidade social corporativa e *accountability*. Destacamos uma postura organizacional emergente que combina avaliações econômicas com sustentabilidade (Brown & Fraser, 2006; Clarkson et al., 2019).

Embora a literatura existente aborde a sustentabilidade e a *accountability* na contabilidade, nossa pesquisa fornece novos *insights*. Exploramos sua convergência no contexto de divulgações voluntárias, enfatizando os efeitos da credibilidade e da precisão nas estratégias organizacionais.

Esse discurso emergente destaca o papel das atitudes, dos controles e das normas associadas à *accountability* na formação de como as organizações usam as informações para orientá-las em direção a práticas sustentáveis (Bebbington et al., 2020). No entanto, as narrativas contábeis convencionais geralmente negligenciam as percepções dos contadores sobre sustentabilidade e *accountability*.

Esta pesquisa aborda três lacunas principais na literatura. Primeiro, ela explora as atitudes dos contadores em relação à sua profissão. O estudo sugere que os contadores, com base em uma mentalidade tradicional de negócios, podem se concentrar predominantemente

no desempenho, possivelmente deixando de lado técnicas inovadoras de gerenciamento de informações. Essa postura é evidente no discurso atual sobre o equilíbrio entre desempenho e criatividade na contabilidade (Boedker & Chong, 2022; Su et al., 2022).

Em segundo lugar, nos concentramos nas normas subjetivas da Teoria do Comportamento Planejado. As normas subjetivas giram em torno da influência das opiniões e pressões dos *stakeholders* sobre as ações dos contadores (Gomez-Conde et al., 2019). A lacuna está diretamente relacionada a como os contadores adaptam suas ações de acordo com as prováveis reações dos *stakeholders*. Debates recentes têm dado mais importância às implicações de credibilidade de relatórios organizacionais tendenciosos (Chaidali & Jones, 2017; Farooq & de Villiers, 2019; Helfaya et al., 2019; García-Sánchez et al., 2022).

Baudot et al. (2020) enfatizam a reputação como um mecanismo fundamental de *accountability* que leva as empresas a adotar um comportamento socialmente admirável. Como uma reputação positiva se traduz em benefícios econômicos, as empresas podem buscar práticas financeiras transparentes, como compromissos fiscais justos. As funções dos contadores e das empresas estão ligadas à manutenção dessa reputação (Al-Htaybat & von Alberti-Alhtaybat, 2018; Baudot et al., 2020; McNally & Maroun, 2018). Os contadores são responsáveis por garantir dados financeiros precisos e atualizados, o que permite que as empresas avaliem seu desempenho e integrem estratégias ecologicamente corretas (Cho & Patten, 2013; Deegan, 2013; Endiana et al., 2020).

Essas perspectivas vão além dos limites convencionais impostos pela contabilidade convencional (Gray, 2013) e são reforçadas pelas críticas apresentadas por Viale et

al. (2017), Ala e Lapsley (2019), Alawattage et al. (2019), Gilbert (2021) e Wong et al. (2021). Esses argumentos enfatizam a existência de um contexto moldado por atitudes, normas subjetivas e controle comportamental percebido, que estão ligados à *accountability* e influenciam o uso de informações dentro das organizações, promovendo assim um comportamento sustentável.

Este estudo explora a influência das atitudes, das normas subjetivas e do controle comportamental percebido dos contadores no desempenho sustentável das empresas por meio do uso de informações contábeis. Argumentamos que, quando os contadores agem com responsabilidade, eles reformulam a abordagem contábil da empresa e promovem a sustentabilidade. Usando a Teoria do Comportamento Planejado, esta pesquisa traz uma nova perspectiva para a contabilidade, enfatizando que o comportamento humano não é apenas uma questão econômica. Destacamos o papel central que os contadores desempenham na transição da contabilidade para um maior envolvimento com a sustentabilidade.

Os dados para este estudo são provenientes de uma pesquisa estruturada com 383 contadores brasileiros. As relações entre as variáveis foram analisadas por meio da modelagem de equações estruturais, um método estatístico para analisar as relações entre variáveis manifestas e latentes (Beran & Violato, 2010).

Após esta introdução, o artigo é composto de quatro seções. A seção 2 fornece informações básicas sobre as variáveis e hipóteses do estudo. A seção 3 descreve a metodologia de pesquisa e a amostra. A seção 4 apresenta nossos resultados e discussões. A seção de conclusão abrange contribuições, implicações gerenciais e recomendações, destacando tanto o valor do estudo quanto suas limitações.

2. ANTECEDENTES DA PESQUISA E DESENVOLVIMENTO DE HIPÓTESES

2.1 Estilo de Uso das Informações

Ao discutir o uso de informações dentro das organizações, é muito importante considerar tanto as informações contábeis financeiras quanto as não financeiras (Pesci et al., 2020; Wang et al., 2020). Entretanto, as perspectivas contábeis predominantes geralmente restringem o exame das informações nas organizações a uma perspectiva positivista (Chua, 1986) e neoliberal (Viale et al., 2017; Wong et al., 2021). Essa perspectiva não reconhece elementos além das ações econômicas, desconsiderando o impacto dos aspectos comportamentais no uso das informações dentro das empresas (Ali et al., 2014; Bekoe et al., 2018).

A Teoria do Comportamento Planejado oferece uma abordagem alternativa, fornecendo novos *insights* sobre as motivações por trás das ações dos contadores. Hazelton (2013) enfatiza a importância tanto da geração quanto do uso de informações pelos contadores na condução de mudanças de políticas. Ele reconhece uma tensão entre os direitos legítimos de privacidade de uma organização e as expectativas da sociedade em relação às informações sobre as atividades organizacionais. Essa tensão se manifesta de várias maneiras, como divulgações organizacionais que tendem a apresentar pontos de vista predeterminados que são favoráveis à empresa (She & Michelon, 2019; Dillard & Vinnari, 2019; Luo et al., 2020; Khan et al., 2020), enquanto tentam manter a credibilidade e o desempenho

em resposta às demandas públicas (Flower, 2015; Diouf & Boiral, 2017; Gibassier et al., 2018).

Irvine e Moerman (2017) destacam o debate em andamento em torno do uso de informações contábeis, enfatizando o papel das organizações ativistas em fornecer narrativas alternativas quando as empresas não conseguem abordar adequadamente os problemas sociais decorrentes de suas atividades. Nesse contexto, a *accountability* surge como um meio de conciliar os interesses privados e públicos. Mason (2020) sugere que a *accountability* é um fator crucial na dinâmica de poder entre as organizações e a sociedade, sendo que a natureza e a qualidade das informações produzidas pelas organizações desempenham um papel central.

A *accountability* pode promover a responsabilidade social e ambiental, principalmente na presença de lacunas de informações (Tetlock, 1983). Khalid et al. (2019) argumentam que a integração dos interesses organizacionais e sociais pode evitar a disseminação de narrativas corporativas não autênticas e garantir que as demandas sociais sejam adequadamente atendidas. Essa perspectiva posiciona a *accountability* como mediadora das necessidades e do fornecimento de informações, levando a uma reavaliação do uso do conhecimento contábil.

A partir de uma perspectiva derivada das informações contábeis, aceita-se que a *accountability* provém de mecanismos de controle que possibilitam o exame dos fatores decisórios e das ações de controle. Isso surge como uma estrutura integrativa no controle organizacional (Asdullah & Yazdifar, 2020; Barros, 2005; Flamholtz et al., 1985).

Considerando a abordagem de Freitag et al. (2019), Scapens (1994) e Flamholtz (1983), há um sentido entre a contabilidade gerencial e o controle gerencial, o que possibilita levar a um entendimento pragmático da *accountability* como meio de informação simplificada ao considerar aspectos do processo contábil inerentes ao contexto organizacional, o que representaria uma prática de contabilidade gerencial.

Por um lado, a contabilidade estratégica permite que os gerentes integrem as informações contábeis às práticas organizacionais, informando, assim, todas as atividades organizacionais ao longo do tempo (Naranjo-Gil & Hartmann, 2006). Entretanto, o uso das informações dentro das organizações pode afetar o desempenho e os objetivos organizacionais (Su et al., 2015).

Por outro lado, as perspectivas contábeis convencionais geralmente consideram a contabilidade como algo financeiro, com foco na divulgação do desempenho organizacional (Allain et al., 2021). Desse ponto de vista, a contabilidade atende aos interesses dos gerentes, acionistas e *stakeholders*, fornecendo informações para

monitorar e prever o desempenho econômico (Alawattage & Wickramasinghe, 2021). Essa abordagem orientada para o controle contrasta com uma abordagem contábil mais engajada e estratégica que pode influenciar as metas e os comportamentos organizacionais.

Pode-se observar que a ampliação e a democratização da *accountability* de forma mais abrangente, por meio da descentralização, estão de acordo com a perspectiva contrastante mencionada acima. Adotar uma postura contábil mais engajada e estratégica implica interpretar os dados não apenas como o resultado de um sistema contábil, mas também como o produto da abstração de um sistema de controle dentro da organização. Essa nova perspectiva busca integrar decisões e mobilizações, tornando o sistema contábil mais eficaz em relação aos mecanismos de controle e, dessa forma, tornando-o um elemento mais funcional para o alcance dos objetivos organizacionais (Marques et al., 2023; Gerdin et al., 2019).

Sob uma perspectiva funcional, Frezatti et al. (2007) destacam que a contabilidade gerencial evoluiu e se diferenciou por adotar uma abordagem de controle para atender aos usuários internos e externos. Isso é especialmente o caso para a assimilação cuidadosa dos princípios contábeis, a análise cuidadosa dos dados, a garantia de confiabilidade, a identificação dos agentes que influenciam ou podem ser influenciados, a definição da frequência de emissão de relatórios e o cumprimento rigoroso dos requisitos legais que exigem pessoal qualificado.

O debate sobre o uso estratégico da contabilidade *versus* o uso de controle da contabilidade não é novo. Simons (1987) destacou a importância da relação entre essas duas abordagens e forneceu evidências que demonstram claramente como os processos organizacionais moldam a compreensão da contabilidade em um contexto organizacional. As contribuições do autor estendem essas abordagens e evidências ao identificar que as organizações orientadas por perspectivas estratégicas específicas tendem a empregar a contabilidade a partir de uma perspectiva de controle de forma extensiva. Por outro lado, as empresas com estratégias organizacionais menos agressivas tendem a usar a contabilidade de controle com menos intensidade. Embora a abordagem de Simons (1987) seja abrangente e intrigante, ela deixa certos aspectos da *accountability* em aberto.

Jensen (1993) identifica deficiências nos sistemas contábeis baseados em controle que vão além da perspectiva contábil tradicional. O autor argumenta que mudanças sociais constantes e profundas criaram um contexto de incertezas não previstas por essas práticas. Fatores como custos decrescentes, aumento da produtividade média (mas diminuição da produtividade marginal) do trabalho, redução das taxas de crescimento

da renda do trabalho, excesso de capacidade e necessidade de redução de tamanho, entre outros, afetam diretamente a trajetória das organizações contemporâneas, mas são gerenciados de forma inadequada na maioria dos sistemas de controle contábil.

Assim, o autor argumenta que os sistemas de controle contábil, predominantemente influenciados por uma abordagem economista enraizada na administração clássica, não conseguem captar sutilezas altamente relevantes de uma realidade que muda dinamicamente. O autor sugere que a natureza positivista dominante dos sistemas de controle contábil ressalta a ênfase na eficiência como o principal objetivo da contabilidade, o que tende a distanciar a contabilidade de uma perspectiva organizacional estratégica. Por fim, o autor conclui que é imperativo reconsiderar a verdadeira natureza das incertezas e dos objetivos centrais, destacando a necessidade de introduzir perspectivas que incluam uma compreensão mais profunda das organizações e dos indivíduos que as compõem.

Feltham e Xie (1994) criticam o fato de que a abordagem tradicional do controle contábil se concentra principalmente na medição dos resultados alcançados pelas partes envolvidas. Segundo os autores, essa ênfase acaba por separar a contabilidade dos ciclos estratégicos das organizações. Isso ocorre porque os gerentes são frequentemente avaliados com base em medições numéricas de resultados que não capturam todas as consequências de suas ações. Essa lacuna cria espaço para que os gerentes adotem atitudes assimétricas em relação a outros *stakeholders*.

Larker e Ittner (2001) examinam estudos contábeis que tratam de questões gerenciais e financeiras. Eles identificam um problema fundamental decorrente da divisão entre esses campos, considerando-os complementares. Os autores argumentam que essa divisão cria uma desconexão entre a contabilidade e a compreensão estratégica das organizações, aproximando a contabilidade de uma perspectiva orientada para o controle. Eles descobriram que aspectos da contabilidade gerencial, como a formulação de planos de ação e mecanismos de controle, também são importantes e têm implicações para as informações externas.

A Teoria do Comportamento Planejado elucida a adoção de novos comportamentos, especialmente do ponto de vista dos contadores. Dentro da Teoria do Comportamento Planejado, o componente de atitude fornece *insights* sobre as visões dos contadores sobre seu papel na consideração das informações nas organizações (Ajzen, 2005). Moores e Yuen (2001) argumentam que as informações em um sistema de gestão devem atender aos padrões de comparabilidade e clareza. Isso garante uma visão que abrange todos os aspectos da organização. A

análise das informações contábeis envolve a compreensão de seu uso, natureza e características.

As opiniões dos *stakeholders* sobre as práticas contábeis também podem ser estudadas por meio da Teoria do Comportamento Planejado. A norma subjetiva, um componente dessa teoria, captura a dimensão comportamental que é influenciada pelas expectativas de outras pessoas no mesmo contexto (La Barbera & Ajzen, 2020). Wong e Millington (2014) destacam o papel central dos *stakeholders* na forma como as empresas usam as informações. Ao reconhecer as necessidades dos *stakeholders*, uma organização pode aumentar sua credibilidade e se afastar das abordagens tradicionais. Pesci et al. (2020) sugerem que as informações podem ser escolhidas e usadas pelas organizações para melhorar sua imagem pública e implementar estratégias de gestão eficientes. Boiral (2013) e Diouf e Boiral (2017) observam que as organizações às vezes ocultam eventos desfavoráveis em seus relatórios, uma tática usada para mudar a percepção do público.

Por último, a Teoria do Comportamento Planejado esclarece a percepção de controle dos contadores sobre suas decisões profissionais. O controle comportamental percebido, outro componente da Teoria do Comportamento Planejado, sugere que as pessoas podem agir de determinada maneira mesmo quando sabem que outras ações são melhores, possivelmente devido a restrições percebidas (Ajzen, 2002). Dowling e Leech (2014) afirmam que o estilo de uso das informações pode afetar o comportamento dos auditores. Esse fator é crucial para a formulação de políticas e aspectos como *compliance* e transparência. O alcance das metas organizacionais depende do uso eficaz das informações e de como as organizações gerenciam os dados para motivar e monitorar seu progresso (Fredenberger et al., 1997).

O emprego da Teoria do Comportamento Planejado como estrutura teórica serve como meio de efetuar mudanças na compreensão da profissão contábil (Thoradeniya et al., 2015). Ela expande a compreensão das ações humanas, conforme demonstrado por Wong et al. (2021), e se alinha de forma consistente com um ponto de vista economista, aproximando assim as considerações contábeis de uma perspectiva contemporânea sobre *accountability* (Dillard & Vinnari, 2019). Assim, nossa contribuição consiste em promover percepções contemporâneas e centradas no ser humano sobre como as organizações podem alcançar a sustentabilidade. As perspectivas baseadas na *accountability*, seja por meio do uso de informações contábeis para a tomada de decisões estratégicas ou para fins de controle, têm o potencial de promover mudanças transformadoras no propósito e no desempenho organizacional.

2.2 Atitudes dos Contadores (ATC)

A atitude, conforme definida por Ajzen (2001), refere-se à percepção de um indivíduo, instituição ou evento em relação a um contexto que pode ser positivo ou negativo. As atitudes servem como indicadores das opiniões dos indivíduos dentro de sua realidade. No presente estudo, o foco é a avaliação da profissão contábil. Marriott e Marriott (2003) afirmam que as atitudes dos contadores são influenciadas por suas percepções da realidade. Além disso, Thoradeniya et al. (2015) propõem que as crenças comportamentais podem servir como preditores das atitudes dos contadores, particularmente em relação à tomada de decisões éticas e antiéticas. Singhapakdi et al. (1996) argumentam que os executivos socialmente responsáveis têm crenças que apoiam vários aspectos da gestão empresarial. Adams e Frost (2008) apoiam essa noção afirmando que as empresas com uma perspectiva sustentável tendem a adotar atitudes que promovem a *accountability*.

McDowall e Jackling (2010) destacam a existência de um estereótipo negativo predominante associado à profissão contábil, que a retrata como limitada a habilidades numéricas. Essa percepção, conforme sugerido por Jackling (2002), está enraizada na noção de que a profissão é baseada em regras e depende da memorização de regras predeterminadas. Marshall (2003) afirma que essa perspectiva obscurece uma compreensão abrangente da verdadeira natureza da profissão. Esses fatores contribuem para a percepção negativa da contabilidade, o que, em última análise, afeta as atitudes dos contadores (Bekoe et al., 2018).

Quando os contadores e as organizações compreendem a possível influência do processo de informações contábeis na estratégia organizacional e na tomada de decisões, principalmente em termos de *accountability*, eles tendem a adotar uma abordagem estratégica para o processamento de informações contábeis (Naranjo-Gil & Hartmann, 2006). À medida que a sustentabilidade ganha destaque nas práticas organizacionais e nas atitudes dos contadores, o processo contábil pode assumir um papel mais estratégico (Su et al., 2015). Consequentemente, a seguinte hipótese é proposta:

H1: As atitudes dos contadores (ATC) em relação à *accountability* estão positivamente relacionadas a um estilo de uso das informações estrategicamente orientado (ESUI).

Em contraste com a adoção de uma abordagem estratégica para o processamento de informações contábeis, os indivíduos que têm uma mentalidade tradicional e percebem seu papel como contadores como focado principalmente na manutenção do controle, em vez de promover mudanças, estão inclinados a adotar

uma abordagem de controle em relação às informações contábeis (Allain et al., 2021). Essa abordagem específica permanece consistente mesmo quando se considera o aspecto da *accountability* dentro do processo contábil (Pan & Patel, 2020), bem como a orientação das organizações para a sustentabilidade (Zyznarska-Dworczak, 2020).

Delfino e van der Kolk (2023) elucidam o impacto da transição para o trabalho remoto nos sistemas de controle gerencial, culminando no surgimento de “práticas de visibilização voluntária”. Esse fenômeno poderia potencialmente instigar uma mudança de paradigma nas atitudes dos contadores em relação à *accountability*. Macellari et al. (2021) destacam uma possível divergência entre as declarações de sustentabilidade corporativa e as práticas reais, insinuando a necessidade de examinar a perspectiva ao avaliar a *accountability*. Essa divergência poderia, por sua vez, influenciar o uso estratégico e de controle das informações.

O estudo de Costa e Andreus (2021) sobre organizações sociais e sem fins lucrativos fornece mais informações ao elucidar os aspectos complexos da *accountability*, postulando que um foco intenso na transparência poderia mudar as atitudes em relação à *accountability* e, conseqüentemente, o estilo de controle do uso das informações. Rikhardsson et al. (2021) examinam a adaptabilidade dos controles gerenciais em resposta a mudanças repentinas, sugerindo sutilmente que as atitudes dos contadores podem sofrer mudanças em resposta ao aumento da incerteza, o que poderia, conseqüentemente, afetar seu estilo de controle do uso de informações.

Além disso, Lassou et al. (2021) demonstram como os cenários políticos podem prejudicar a eficácia das instituições de auditoria, sugerindo que fatores ambientais externos podem moldar as atitudes dos contadores, influenciando seu uso de informações orientado para o controle. Conseqüentemente, esses trabalhos, embora não estejam abertamente conectados, exemplificam implicitamente a dinâmica fluida que envolve as atitudes dos contadores e seu uso de informações em diferentes circunstâncias. Por isso, propomos a seguinte hipótese para exame e análise posterior:

H2: As atitudes dos contadores (ATC) em relação à *accountability* estão positivamente relacionadas a um estilo de uso de informações orientado para o controle (ECUI).

2.3 Normas Subjetivas (NS)

Ajzen (2005) elucidada que as normas subjetivas se referem ao entendimento de um indivíduo sobre a aprovação ou desaprovação social de um determinado comportamento. Isso é essencialmente uma incorporação da coerção social percebida, endossando ou rejeitando um

determinado curso de ação. Ajzen argumenta que essas normas subjetivas podem ser deduzidas questionando-se os indivíduos sobre o peso que dão às opiniões de outras pessoas importantes em suas vidas e sua aprovação ou desaprovação de determinados comportamentos. De acordo com Thoradeniya et al. (2015), as propensões dos *stakeholders* têm o potencial de moldar as atitudes e os comportamentos do pessoal gerencial e dos contadores. Como resultado, as crenças e predileções dos *stakeholders* normalmente alteram as normas subjetivas que regem as atitudes dos gerentes e contadores.

A disposição dos gerentes em relação à sustentabilidade é significativamente influenciada pela pressão dos *stakeholders*. Em outras palavras, sua intenção de se envolver em atividades de sustentabilidade depende em grande parte da demanda dos *stakeholders* (Thoradeniya et al., 2015). De acordo com Albu et al. (2014) e Van der Laan Smith et al. (2005), as organizações que não se envolvem proativamente com a sustentabilidade têm um relacionamento difícil com os *stakeholders* ou não têm a intenção de cultivar esse relacionamento. Ramanna (2013) afirma que várias instituições em diferentes nações desempenham um papel central na formação de normas de responsabilidade social corporativa. Bryson et al. (2006) afirmam que os esforços conjuntos da sociedade são imperativos para obrigar as organizações a enfrentar os desafios sociais predominantes de forma eficaz e ética. Além disso, é fundamental destacar que a capacitação dos *stakeholders* é um pré-requisito para superar a resistência organizacional no âmbito socioeconômico (Cooper & Owen, 2007).

Esses pontos de vista se manifestam globalmente (Williams, 2015). Hrasky (2011) percebeu uma tendência crescente de divulgação de pegadas ecológicas na Austrália, embora tenha observado que, enquanto as empresas de setores com uso intensivo de carbono estavam tomando medidas substanciais para cumprir as estratégias de legitimação, as de setores com menos uso intensivo de carbono estavam apenas fazendo gestos simbólicos. Besley e Burgess (2002) deduziram que, na Índia, um cenário de maior *accountability* entre as empresas e a sociedade surge quando as informações fluem mais abundantemente. Christensen (2016) afirma que, nos Estados Unidos, as empresas que divulgam suas atividades de *accountability* corporativa têm menos probabilidade de se envolver em comportamentos suspeitos. Yasmin e Ghafran (2019) destacam que as organizações não governamentais muçulmanas que operam no Reino Unido estão em desacordo com as questões de *accountability* devido aos aspectos políticos, sociais e econômicos da região, criando assim problemas para sua capacidade de promover a *accountability*. Phiri (2020) mostra como as práticas de patrimonialismo do governo da Zâmbia

obstruem a *accountability* organizacional ao excluir a sociedade do discurso.

Quando os contadores reconhecem as percepções dos *stakeholders* sobre as informações contábeis e a profissão contábil como estrategicamente importantes para as operações comerciais, eles tendem a adotar uma abordagem de *accountability*. Essa abordagem atua como um catalisador para o processamento e o uso de informações (Khan et al., 2020) e promove o avanço da sustentabilidade organizacional (Meseguer-Sánchez et al., 2021). Assim, propomos a seguinte hipótese:

H3: As normas subjetivas (NS) associadas à *accountability* estão positivamente relacionadas a um estilo de uso de informações estrategicamente orientado (ESUI).

Apesar de adotarem uma postura de *accountability*, os contadores podem estar inclinados a usar métodos convencionais e centrados no controle em sua prática, especialmente na ausência de orientação dos *stakeholders* que defendem abordagens alternativas (Bellucci et al., 2019). Além disso, o controle representa um elemento essencial tanto na prática da contabilidade quanto no próprio processo contábil, com a possibilidade de ampliação quando as práticas regulatórias relativas a questões de sustentabilidade se tornarem padronizadas (Gomez-Conde et al., 2019). Assim, propomos a seguinte hipótese:

H4: As normas subjetivas (NS) associadas à *accountability* estão positivamente relacionadas a um estilo de uso de informações orientado para o controle (ECUI).

2.4 Controle Comportamental Percebido (CCP)

O controle comportamental percebido é definido como a percepção de um indivíduo sobre sua capacidade de mudar suas próprias ações (Ajzen, 2002). Essencialmente, essa perspectiva é indicativa do grau de controle que os indivíduos acreditam ser capazes de gerenciar na execução de um comportamento específico. A Teoria do Comportamento Planejado de Ajzen, introduzida em 1991, enfatiza o controle comportamental percebido como um fator de distinção da Teoria da Ação Fundamentada, atribuindo-lhe, assim, um papel central (Ajzen, 2002), o que a torna mais adequada para elucidar a profissão contábil e o processo de contabilidade em ambientes organizacionais.

Foi demonstrado que o controle comportamental percebido tem uma influência direta no comportamento dos contadores (Thoradeniya et al., 2015), bem como o grau em que um indivíduo vê um comportamento como fácil ou desafiador de executar (Bekoe et al., 2018). Ajzen (2002) sugere que o controle comportamental percebido é importante para entender situações em que os indivíduos não têm controle total. No caso dos contadores, essa falta

de controle é um problema em suas atividades contábeis, pois eles precisam trabalhar dentro de uma estrutura contábil organizacional preconcebida (Bekoe et al., 2018; Thoradeniya et al., 2015).

Com base no trabalho de Bebbington e Larrinaga (2014), Deegan (2013) e Gray (2001), Thoradeniya et al. (2015) afirmam que os contadores podem ter atitudes positivas em relação às preocupações ambientais. No entanto, citando Wilmshurst e Frost (2000), eles observam que, apesar da presença de tais atitudes, os contadores relutam em endossar ou se envolver em práticas de sustentabilidade, principalmente porque percebem que essas preocupações estão além de sua especialização ou percebem as considerações ambientais como irrelevantes para as operações comerciais.

Consequentemente, quando os contadores percebem que os controles impostos aos seus esforços profissionais são projetados para garantir a *accountability*, o uso de informações contábeis nas organizações provavelmente os direcionará para práticas sustentáveis e para uma abordagem estratégica no manuseio das informações contábeis (Yasmin & Ghafran, 2019). Ao mesmo tempo, uma maior percepção de controle poderia permitir que a profissão contábil transcendesse os métodos e operações convencionais, favorecendo uma abordagem mais estratégica (Alawattage & Wickramasinghe, 2021).

H5: O controle comportamental percebido (CCP) associado à *accountability* está positivamente relacionado a um estilo de uso de informações estrategicamente orientado (ESUI).

Quando os contadores agem a partir de uma perspectiva específica de *accountability*, isso se torna um guia para a regulamentação de sua conduta profissional. Isso pode resultar em uma adesão a um processo contábil mais convencional (Allain et al., 2021) e um foco em mecanismos de controle (Baud & Chiapello, 2017). Essa preferência por controle poderia, subsequentemente, instigar uma busca por maior supervisão dos resultados de seu trabalho (Yapa et al., 2016), promovendo assim a adoção de uma abordagem cada vez mais orientada para o controle.

H6: O controle comportamental percebido (CCP) associado à *accountability* está positivamente relacionado a um estilo de uso de informações orientado para o controle (ECUI).

2.5 Triple Bottom Line (TBL)

O princípio da sustentabilidade foi formulado para incorporar componentes econômicos, sociais e ambientais

ao comportamento humano e às operações comerciais (Christensen, 2014; Elkington, 2020). Elkington (2020) caracteriza a sustentabilidade como uma consolidação harmoniosa das dimensões econômica, social e ambiental, sugerindo um modelo que contempla esses três aspectos em conjunto. O modelo inclui: (1) o caso de negócios, no qual as considerações ambientais e sociais ficam em segundo plano em relação aos interesses econômicos; (2) o caso humano, no qual as questões ambientais e econômicas são subordinadas aos interesses sociais; e (3) o caso verde, no qual os fatores econômicos e sociais são rebaixados em favor das prioridades ambientais.

Esse ponto de vista destaca os obstáculos teóricos que os acadêmicos da área contábil precisam superar. Figuras importantes na pesquisa contábil, como Byrch et al. (2015), Gray (2001, 2010) e Lamberton (2005), fizeram contribuições pioneiras para explorar a sustentabilidade na contabilidade. Entretanto, pesquisas desse tipo continuam relativamente difíceis de serem encontradas no discurso contábil convencional.

Gray (2010, 2013) afirma que as práticas contábeis tradicionais, com sua orientação principalmente econômica, não facilitam uma abordagem contábil centrada na sustentabilidade. De acordo com Gray, a introdução da sustentabilidade na contabilidade exige uma abordagem inovadora e divergente da disciplina. Deegan (2013) afirma que as metodologias contábeis convencionais são insuficientes para lidar com a complexa interação da sustentabilidade e seus desafios. Deegan afirma que somente deixando de lado as convenções contábeis predominantes sobre a sustentabilidade é que ela será reconhecida e assimilada no campo. Ele afirma que os rígidos padrões baseados em regras inerentes aos relatórios contábeis e às metodologias de medição aumentam inadvertidamente a distância entre as organizações e seus *stakeholders*.

Reconhecendo o crescente imperativo de as empresas comprovarem suas obrigações sociais por meio de práticas de divulgação, Cooper e Owen (2007) identificam a *accountability* como um elemento crucial, porém negligenciado, nesse relacionamento. Eles se concentram na metodologia atual de divulgação, destacando sua propensão a reduzir as capacidades proativas dos *stakeholders*. Em congruência, Cho et al. (2015) enfatizam que a responsabilidade social corporativa é um tópico emergente na pesquisa contábil. Esses estudiosos postulam que a divulgação da responsabilidade social corporativa tende a se concentrar mais em aspectos específicos da imagem organizacional, em vez de enfatizar a gestão da *accountability*.

Consequentemente, quando os procedimentos contábeis são orquestrados em um nível estratégico, reforçados pela *accountability*, isso abre caminho para a harmonização do comportamento organizacional com os fundamentos da abordagem do *triple bottom line* (ou “tripé da sustentabilidade”) (Tiwarei & Khan, 2020). A integração de uma abordagem estratégica cria uma perspectiva visionária, uma diretriz e um ímpeto para efetivar uma trajetória positiva nos caminhos organizacionais, especialmente no âmbito do desempenho sustentável (Gomez-Conde et al., 2019).

H7: O estilo estratégico de uso das informações (ESUI) associado à *accountability* está positivamente relacionado ao desempenho no *triple bottom line* (TBL).

O alinhamento da abordagem contábil convencional com o conceito de *accountability* permite a incorporação de preocupações relacionadas à sustentabilidade no escopo da profissão contábil (de Villiers et al., 2014). Essa integração estratégica do comportamento organizacional, contextualizada na estrutura do *triple bottom line*, transforma o mecanismo de controle em um instrumento de eficácia e adesão às diretrizes de sustentabilidade (Flower, 2015). Consequentemente, o uso de informações contábeis com uma perspectiva centrada no controle pode potencialmente catalisar um melhor desempenho sustentável.

3. MÉTODO

O modelo de pesquisa apresenta um conjunto de oito hipóteses principais, conforme mostrado na Figura 1. Os impactos atribuíveis ao uso de informações contábeis, seja estratégico ou focado no controle, podem variar dependendo das atitudes, das normas subjetivas e do controle comportamental percebido dos contadores. Juntos, esses fatores contribuem para o desempenho sustentável. Consequentemente, o uso de informações contábeis, seja estratégico ou focado no controle, é considerado uma variável intermediária que liga os elementos e fatores de desempenho sustentável mencionados anteriormente. Além disso, uma hipótese de mediação auxiliar (H9) é proposta para ser explorada posteriormente. A Figura 1 apresenta uma representação visual do modelo de pesquisa proposto.

H8: O estilo de controle do uso das informações (ECUI) associado à *accountability* está positivamente relacionado ao desempenho no *triple bottom line* (TBL).

Pode-se postular que as atitudes, as normas subjetivas e o controle comportamental percebido dos contadores em relação à *accountability* podem modular indiretamente o desempenho no *triple bottom line* de uma organização. Essa influência é obtida alterando a maneira como as informações são usadas. As evidências empíricas de estudos anteriores comprovam essa conexão, mostrando que uma orientação estratégica para o processamento de informações contábeis se correlaciona positivamente com o comportamento sustentável (Su et al., 2015). Além disso, sugere-se uma abordagem focada no controle para melhorar o desempenho sustentável (Flower, 2015). Assim, essas suposições destacam a importância do domínio da *accountability* para moldar as atitudes e os comportamentos dos contadores, que, posteriormente, afetam o desempenho sustentável das organizações.

Portanto, são apresentadas as seguintes hipóteses de mediação.

H9a: O estilo de uso das informações (estratégico ou de controle) medeia a relação entre as ATC e o *triple bottom line* (TBL).

H9b: O estilo de uso das informações (estratégico ou de controle) medeia a relação entre as NS e o *triple bottom line* (TBL).

H9c: O estilo de uso das informações (estratégico ou de controle) medeia a relação entre o CCP e o *triple bottom line* (TBL).

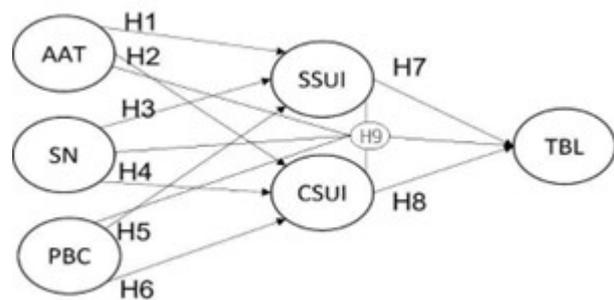


Figura 1 Modelo conceitual

Nota: ATC – atitudes dos contadores; NS – normas subjetivas; CCP – controle comportamental percebido; ESUI – estilo estratégico de uso das informações; ECUI – estilo de controle do uso das informações; TBL – triple bottom line.

Fonte: Elaborada pelos autores.

3.1 Amostra e Coleta de Dados

O modelo de pesquisa, mostrado na Figura 1, inclui nove hipóteses principais. Ele explora como as atitudes, as normas subjetivas e o controle comportamental percebido dos contadores influenciam o uso das informações contábeis (estratégico ou de controle) e seu impacto no desempenho sustentável. As informações contábeis atuam como uma variável mediadora nesse relacionamento. O modelo baseia-se em dados de 383 contadores brasileiros obtidos por meio de uma pesquisa estruturada.

Os contadores desempenham um papel crucial ao produzir e compartilhar dados financeiros e operacionais, garantindo a conformidade com leis, regulamentos e

padrões éticos e apoiando a tomada de decisões e a avaliação de desempenho (Asiaei et al., 2022; Naranjo-Gil & Hartmann, 2006; Lazkano & Beraza, 2019; Nicholls, 2020).

Usando amostragem de bola de neve, a pesquisa alcançou 2.500 contadores por meio de contatos iniciais de associações profissionais, conselhos e sindicatos. Desses, 393 concordaram em participar, dos quais 383 eram respondentes válidos, pois 10 não haviam exercido a profissão nos últimos 3 anos. Eles forneceram dados sobre seu cliente contábil mais importante. Os dados demográficos estão detalhados na Tabela 1.

Tabela 1

Caracterização da amostra

Características dos contadores	Frequência	Porcentagem (%)	Características dos contadores	Frequência	Porcentagem (%)
Idade			Renda		
Menos de 34 anos	246	64,2	Menos de US\$ 500,00	179	46,7
35 – 54 anos	121	31,6	U\$ 500,00 – U\$ 3.000,00	97	25,4
Mais de 55 anos	16	4,2	Mais de U\$ 3.000,00	107	27,9
Gênero			Atividade contábil		
Masculino	199	52,0	Terceirizado	54	14,1
Feminino	184	48,0	Contador	325	84,9
Formação educacional			Diretor	4	1,0
Ensino superior	284	74,2	Funcionários da empresa		
Mestrado	97	25,3	Menos de 10	79	20,7
Doutorado	2	0,5	10 – 50	107	27,9
			Mais de 50	197	51,4
Trabalhando na área de contabilidade			Atividade da empresa		
Menos de 1 ano	144	37,6	Serviços	201	52,4
1 – 3 anos	128	33,5	Comércio	66	17,3
Mais de 3 anos	111	28,9	Indústria	11	30,3

Fonte: *Elaborada pelos autores.*

3.2 Medidas e Validade

Na presente investigação, as variáveis empregadas na formulação das hipóteses de pesquisa foram adotadas a partir de escalas que foram previamente submetidas a testes empíricos (Su et al., 2015; Teixeira et al., 2022; Thoradeniya et al., 2015). Essas variáveis foram traduzidas para o português, usando procedimentos rigorosos de retrotradução para garantir a precisão, e foram medidas por meio de uma escala Likert de sete pontos.

Em um esforço para validar a confiabilidade dos instrumentos de medição, foi realizado um teste preliminar com 15 participantes. A Tabela 2 delinea os itens correspondentes a cada um dos cinco construtos usados. O uso de uma escala Likert de sete pontos permitiu que

os entrevistados expressassem seu nível de concordância com cada item, variando de 1 (“discordo totalmente”) a 7 (“concordo totalmente”).

A pesquisa começou perguntando aos entrevistados sobre suas atitudes, normas subjetivas e controle comportamental percebido no contexto da profissão contábil. Em seguida, foram feitas perguntas sobre o estilo predominante de uso de informações nas organizações e como esse estilo promove o comportamento do *triple bottom line*.

A análise fatorial confirmatória, uma técnica estatística empregada para analisar as propriedades psicométricas das escalas e o modelo de medição, foi realizada com o software AMOS® 22. A análise estatística subsequente foi realizada por meio da modelagem de equações estruturais (MEE), um método analítico robusto que facilita o exame

simultâneo de vários relacionamentos, permitindo assim o teste de um conjunto integrado de hipóteses (Dell’Olio et al., 2018). A modelagem de equações estruturais combina análise fatorial e regressão linear (Marôco, 2010) para avaliar empiricamente o modelo conceitual proposto, uma formulação baseada em teorias estabelecidas e conhecimento preexistente (Stein et al., 2012).

O modelo final produziu índices de ajuste satisfatórios, conforme indicado pelas seguintes métricas: índice de ajuste incremental (IFI) = 0,953; índice de Tucker-Lewis (TLI) = 0,949; índice de ajuste comparativo (CFI) = 0,953; raiz do erro quadrático médio de aproximação (RMSEA) = 0,062; relação qui-quadrado/graus de liberdade (CMIN/DF) = 2,448.

Tabela 2

Resultados da análise fatorial confirmatória

Construto	Métricas	SRW
Atitudes dos contadores (ATC) – Thoradeniya, Rebecca e Ferreira (2015)		
	É bom para a empresa usar as informações contábeis para se tornar sustentável	0,965
	É gratificante para a empresa usar as informações contábeis para se tornar sustentável	0,935
	É valioso para a empresa usar as informações contábeis para se tornar sustentável	0,903
	É gerenciável para a empresa usar as informações contábeis para se tornar sustentável	0,937
Normas subjetivas (NS) – Thoradeniya, Rebecca e Ferreira (2015)		
	A maioria dos <i>stakeholders</i> da minha empresa (acionistas, funcionários, comunidade, etc.) acha que minha empresa deve usar informações contábeis para se tornar sustentável	0,920
	A maioria dos <i>stakeholders</i> internos (funcionários e gerência) aprovaria o uso de informações contábeis para ajudar minha empresa a se tornar sustentável	0,847
	A maioria das organizações cujas opiniões são valorizadas pela minha empresa usa as informações contábeis para se tornar sustentável	0,863
	Muitas empresas semelhantes à minha usam as informações contábeis para se tornarem sustentáveis	0,992
Controle comportamental percebido (CCP) – Thoradeniya, Rebecca e Ferreira (2015)		
	É fácil para minha empresa se engajar na sustentabilidade	0,962
	É possível para minha empresa se engajar na sustentabilidade	0,966
	A decisão de se engajar na sustentabilidade está sob a autoridade da minha empresa	0,874
	A decisão de se engajar na sustentabilidade está sob o controle da minha empresa	0,939
Estilo de uso das informações (EUI) – Su et al. (2015); Mundy (2010); Widener (2007)		
	Indique quais benefícios sua empresa obtém com o uso das informações fornecidas pela contabilidade, em cada uma das situações relatadas abaixo:	
Estratégico (ESUI)	Definição de metas e objetivos	0,924
	Negociação de metas e objetivos	0,945
	Discussão de hipóteses e planos de ação	0,932
	Alinhamento da estratégia organizacional com novos planos organizacionais	0,912
	Monitoramento e controle de desvios significativos	0,955
	Manutenção da interação contínua entre a gerência e os responsáveis pelos departamentos operacionais	0,804
Controle (ECUI)	Avaliação e controle dos subordinados	0,962
	Monitoramento de planos e metas predefinidos	0,966
	Alinhamento das medidas de desempenho com os objetivos estratégicos	0,874
	Avaliação de desempenho	0,939
<i>Triple Bottom Line</i> (TBL) – Teixeira, Coelho, Fontoura, Sá, Silva, Santos e Ferreira (2021); Inman e Green (2018); Hussain et al. (2019)		
Econômico (TBLE)	No último ano, nossa organização (...)	
	Conseguiu reduzir suas despesas operacionais	0,925
	Conseguiu melhorar a eficiência no gerenciamento de recursos	0,949
	Conseguiu reduzir a quantidade de materiais e/ou consumíveis usados na realização de suas atividades	0,819
	Melhorou sua capacidade de agregar valor a seus clientes internos e/ou externos, cumprindo os compromissos estabelecidos (por exemplo, prazos e requisitos comerciais)	0,809
	Aumentou a qualidade de seus produtos e/ou serviços para atender às necessidades e expectativas de seus <i>stakeholders</i> (por exemplo, funcionários, clientes, fornecedores, comunidade etc.)	0,957
	Observou um aumento geral em seu desempenho operacional	0,842

Tabela 2

Cont.

Construto	Métricas	SRW
Ambiental (TBLA)	No ano passado, nossa organização (...)	
	Conseguiu reduzir suas despesas operacionais	0,934
	Conseguiu melhorar a eficiência no gerenciamento de recursos	0,924
	Conseguiu reduzir a quantidade de materiais e/ou consumíveis usados na execução de suas atividades	0,926
	Melhorou sua capacidade de agregar valor a seus clientes internos e/ou externos, cumprindo os compromissos estabelecidos (por exemplo, prazos e requisitos comerciais)	0,898
	Aumentou a qualidade de seus produtos e/ou serviços para atender às necessidades e expectativas de seus stakeholders (por exemplo, funcionários, clientes, fornecedores, comunidade etc.)	0,929
Social (TBLS)	Observou um aumento geral em seu desempenho operacional	0,809
	No último ano, nossa organização (...)	
	Cumpriu os procedimentos de segurança aplicáveis	0,868
	Melhorou as condições de trabalho dos funcionários e fornecedores	0,813
	Aumentou seu desempenho em saúde e segurança ocupacional em suas atividades comerciais	0,873

Fonte: Elaborada pelos autores.

Realizamos análises de assimetria e curtose para avaliar a normalidade dos dados. A maioria dos nossos indicadores tinha valores abaixo de 1, enquanto três itens tinham valores abaixo de 3. Consequentemente, procuramos *outliers* multivariados analisando a distância de Mahalanobis,

comparada com uma distribuição de qui-quadrado com graus de liberdade equivalentes, e não identificamos *outliers* perceptíveis ($p < 0,001$). A Tabela 3 mostra o alfa de Cronbach, os desvios padrão, as correlações quadradas, a confiabilidade composta e a variância média extraída.

Tabela 3

Correlações quadradas, alfa de Cronbach, confiabilidade composta e variâncias médias extraídas

Construtos	DP	ATC	NC	CCP	ESUI	ECUI	TBL	AVE	CR
ATC	0,021	0,890						0,874	0,965
NS	0,056	0,339	0,962					0,823	0,948
CCP	0,036	0,144	0,113	0,945				0,876	0,965
ESUI	0,050	0,538	0,344	0,185	0,831			0,834	0,967
ECUI	0,047	0,430	0,267	0,190	0,536	0,938		0,774	0,931
TBL	0,050	0,591	0,635	0,218	0,587	0,448	0,948	0,801	0,983

Nota: Diagonal em negrito – Alfa de Cronbach; DP – Desvio padrão; CR – Confiabilidade composta; AVE – Variância média extraída. Os demais construtos estão descritos na Tabela 2.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A validade discriminante é estabelecida, conforme demonstrado pelas correlações entre os construtos do modelo que são menores do que as raízes quadradas de seus valores correspondentes de variância média extraída (Agyabeng-Mensah, Ahenkorah et al., 2020). Além disso, as correlações entre os construtos são substancialmente inferiores a 1 (Shiu et al., 2011). Com uma confiabilidade composta superior a 0,9 (Fornell & Larcker, 1981) e valores de carga de itens superiores a 0,5 (Chiang et al., 2012), nossos resultados fornecem evidências convincentes de validade convergente.

Para gerenciar e atenuar os possíveis efeitos da variação do método comum, todos os participantes tiveram a garantia da confidencialidade e do anonimato de suas respostas. Implementamos um teste de fator

único de Harman, complementado por uma análise de fator latente comum para obter resultados mais abrangentes. A análise fatorial exploratória revelou a presença de cinco fatores distintos que, cumulativamente, foram responsáveis por 82,5% da variação, sendo que o fator principal sozinho contribuiu com 24% da variação explicada (Podsakoff et al., 2003). Quando todos os itens foram agregados em um único fator, a variação explicada foi limitada a 32%. A análise de fator latente comum, que confinou todos os itens para carregar em um único fator (Podsakoff et al., 2003), produziu um ajuste de modelo abaixo do ideal (Hair et al., 2010). Consequentemente, é improvável que a variância do método comum exerça influência significativa sobre a medição e a estimativa das relações identificadas.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Usamos a modelagem de equações estruturais com o IBM SPSS® AMOS® 22 para validar nossas hipóteses. Escolhemos o método MEE baseado em covariância. O modelo se ajusta bem, conforme demonstrado por esses índices: IFI=0,953, TLI=0,949, CFI=0,953, RMSEA=0,062 e CMIN/DF=2,448.

Para os efeitos de mediação, usamos o *bootstrapping* para obter intervalos de confiança com correção de viés. O *bootstrapping* é mais eficaz do que o teste de Sobel ao avaliar efeitos indiretos em modelos de múltiplos mediadores (Zhao et al., 2010). Os resultados dos testes das hipóteses são apresentados na Tabela 4.

Tabela 4
Resultados

	HIPÓTESE			r	CR	P	Suportada
H1	ATC	▷	ESUI	0,466	9,644	***	✓
H2	ATC	▷	ECUI	0,373	7,161	***	✓
H3	NS	▷	ESUI	0,185	3,976	***	✓
H4	NS	▷	ECUI	0,125	2,446	0,014	✓
H5	CCP	▷	ESUI	0,098	2,225	0,026	✓
H6	CCP	▷	ECUI	0,123	2,536	0,011	✓
H7	ESUI	▷	TBL	0,499	8,430	***	✓
H8	ECUI	▷	TBL	0,175	3,137	0,002	✓
	MEDIÇÃO			EFEITO		BOOTSTRAP	
H9a	ATC – EUI – TBL			0,195; [0,146, 0,260]		com intervalo de confiança bootstrap de 95%	
H9b	NS – EUI – TBL			0,083; [0,036, 0,118]		com intervalo de confiança bootstrap de 95%	
H9c	CCP – EUI – TBL			0,046; [0,023, 0,085]		com intervalo de confiança bootstrap de 95%	

Nota: ✓: Hipótese suportada; ✗: Hipótese não suportada; r: Estimativa padronizada; CR: Índice crítico; P: Significância; *** significa valor menor ou igual a 0,001. Os demais construtos estão descritos na Tabela 2.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Controlamos o tamanho da empresa para que ele tenha um impacto sobre o TBL. Os resultados dessa análise são apresentados na Tabela 5.

Tabela 5
Impacto do tamanho da empresa no TBL

SRW	P	CR
-0,097	-0,0235	-2,255

Fonte: Elaborada pelos autores.

Ao controlar o tamanho da empresa, os resultados mostram que as empresas maiores parecem ter mais dificuldades do que as menores. As empresas maiores geralmente têm estruturas organizacionais complexas com vários níveis de gerenciamento, diferentes unidades de negócios e operações globais (Teixeira et al., 2022). Coordenar iniciativas de sustentabilidade em estruturas tão complexas pode ser um desafio, pois exige alinhamento e comprometimento em vários níveis da organização (Yasmin & Ghafraan 2019; Farooq & de Villiers, 2019; Zyznarska-Dworczak, 2020). Portanto, o uso estratégico das informações contábeis pode minimizar essas dificuldades.

A Tabela 4 mostra uma forte correlação entre as atitudes em relação à *accountability* e o estilo estratégico de uso das informações (ESUI), H1 ($r=0,466$; $P<0,001$), e o estilo de controle de uso das informações (ECUI), H2 ($r=0,373$; $P<0,001$). A pesquisa destaca a importância da *accountability* na sustentabilidade. Embora Bebbington e Larrinaga (2014), Deegan (2013) e Gray (2001) indiquem que os contadores têm uma atitude positiva em relação às preocupações ambientais, eles muitas vezes hesitam em adotar práticas sustentáveis, vendo-as como fora de seu domínio profissional. Dessa forma, para Thoradeniya et al. (2015), esse comportamento é o mesmo em relação à variável “atitude” da Teoria do Comportamento Planejado.

Além disso, as normas subjetivas relacionadas à *accountability* influenciam significativamente tanto a ESUI ($r=0,185$; $P<0,001$) quanto a ECUI ($r=0,125$; $P=0,014$). A teoria de Ajzen (1991) sugere que as normas subjetivas, moldadas por indivíduos ou grupos importantes, podem afetar o comportamento. Thoradeniya et al. (2015) argumentam que compreender essa influência é vital em um ambiente de negócios para medir os efeitos dos *stakeholders* na governança. Em essência, quando as normas subjetivas levam os contadores a reconhecer o impacto

organizacional, isso afeta a forma como eles usam as informações contábeis. Isso implica que o entrelaçamento das normas subjetivas com a *accountability* cria um contexto poderoso, orientando os contadores para a sustentabilidade e influenciando a forma como eles aplicam as informações contábeis, favorecendo uma abordagem estratégica.

Os resultados deste estudo indicam uma influência significativa do controle comportamental percebido associado à *accountability* nos estilos estratégico e de controle do uso das informações. Thoradeniya (2015) argumenta que o comportamento dos contadores é moldado pelas percepções que eles têm de sua profissão, o que os leva a atender aos padrões profissionais. Isso se alinha com pesquisas anteriores que enfatizam a importância do envolvimento estratégico com os *stakeholders* (Yasmin & Ghafran, 2019; She & Michelon, 2019). Um maior senso de controle incentiva os contadores a se envolverem mais com os *stakeholders* e a sustentabilidade (Cho, Laine, et al., 2015). Quando isso envolve uma função de *accountability*, parece promover uma abordagem estratégica para o uso das informações contábeis.

Além disso, a necessidade de controle no processamento de informações pode estimular uma orientação de controle na contabilidade. Os principais aspectos da sustentabilidade incluem a gestão de resíduos (Owen, 2008) e o tratamento de inconsistências de sustentabilidade (Cho, Laine, et al., 2015). À medida que a *accountability* aumenta, também aumenta a ênfase no controle (Toms, 2005), destacando a importância de uma abordagem orientada para o controle. Isso sugere que a contabilidade tradicional e a sustentabilidade podem estar reforçando mutuamente o uso das informações contábeis orientado para o controle (Silva et al., 2020).

Observa-se, no que se refere aos aspectos informacionais do controle contábil, que a expansão e a democratização da *accountability*, por meio da descentralização, surgiram como contraponto a essa perspectiva dominante (abordagem controladora das informações contábeis). Essa perspectiva ensina a adoção de uma postura contábil mais engajada e estratégica, interpretando os dados como produtos da abstração de um sistema de controle que visa a integrar decisões e mobilizações, tornando o sistema contábil mais eficaz em termos de mecanismos de controle. Essa visão, corroborada por Marques et al. (2023) e Gerdin et al. (2019), posiciona o sistema contábil como um elemento funcional para o alcance dos objetivos organizacionais.

Por outro lado, sob uma perspectiva funcional, as análises de Frezatti et al. (2007) mostraram que a contabilidade gerencial, ao adotar uma abordagem voltada para o controle para os usuários internos e externos, revela-se na assimilação cuidadosa envolvendo princípios contábeis, análise e confiabilidade, bem como na identificação de

agentes influentes, na determinação da frequência de emissão de relatórios e no estrito cumprimento das exigências legais, configurando transparência e atos de *accountability* informacional. Esse panorama evidencia a complexidade e a sofisticação inerentes a essa perspectiva de controle na gestão das informações contábeis.

Nossos dados sustentam que tanto o ESUI (H7: $r=0,499$; $P=***$) quanto o ECUI (H8: $r=0,175$; $P=0,000$) impactam o desempenho no *triple bottom line*. A contabilidade tradicional muitas vezes não reflete o verdadeiro comportamento organizacional que prioriza os pilares do *triple bottom line* (Abad-Segura et al, 2020; Gray, 2001). Apesar disso, muitos ainda consideram o aspecto econômico como primordial (Becker et al., 2021). No entanto, especialistas como Andrew e Cortese (2013) acreditam que os contadores acham difícil compreender o *triple bottom line* devido às perspectivas tradicionais. Gray (2010, 2013) sugere que haverá uma mudança quando os contadores enxergarem a sustentabilidade como uma nova lente para entender a dinâmica organizacional.

Nossos resultados mostram que o uso de informações contábeis com uma lente de *accountability* impulsiona significativamente o comportamento sustentável nas organizações. Tanto a abordagem estratégica quanto a de controle, integradas à sustentabilidade, impulsionam o desempenho sustentável das organizações. Os dados revelam um impacto mais forte das atitudes e normas subjetivas sobre o uso estratégico das informações contábeis do que sobre o uso de controle das informações contábeis. Especificamente, a influência das atitudes no estilo estratégico de uso das informações é maior do que no estilo de controle de uso das informações ($r=0,466$ vs. $r=0,373$). Isso destaca a percepção dos contadores sobre seu papel estratégico na sustentabilidade, uma visão apoiada por Adams (2015) e Khan et al. (2020).

Em relação ao efeito das normas subjetivas sobre o estilo estratégico de uso das informações *versus* o estilo de controle de uso das informações ($r=0,185$ vs. $r=0,125$), o estilo estratégico de uso das informações tem um impacto maior, sugerindo que os contadores reconhecem a influência dos *stakeholders* nas práticas contábeis (Yasmin & Ghafran, 2019). Isso significa que os contadores consideram que seu trabalho está estreitamente alinhado com as estratégias organizacionais, que são influenciadas pelas preocupações de sustentabilidade dos *stakeholders*.

O controle comportamental percebido indica que os contadores sentem menos controle sobre suas ações profissionais, levando-os a preferir abordagens focadas no controle em vez de abordagens estratégicas. Eles tendem a adotar tarefas rotineiras de gerenciamento quando sentem que têm menos influência (Yapa et al., 2016; Lambert, 2021).

O uso estratégico das informações tem um impacto maior no *triple bottom line* do que o uso de controle das informações ($r=0,499$ vs. $r=0,175$). Isso destaca a abordagem estratégica da contabilidade como fundamental para o desempenho sustentável (McNally & Maroun, 2018; Bebbington et al., 2020; Nicholls, 2020).

A *accountability* desempenha um papel fundamental no aprimoramento do comportamento sustentável nas organizações (Deegan, 2013; McNally & Maroun, 2018). Ela impulsiona o uso estratégico das informações contábeis, aumentando o desempenho sustentável (Albu et al., 2014). Nosso estudo revela que a forma como as informações contábeis são usadas, seja estrategicamente ou orientado para o controle, medeia a relação entre as atitudes dos contadores e o desempenho sustentável. A análise mostra que o efeito de mediação mais forte é entre as atitudes em relação à *accountability* e o *triple bottom line* (0,195), seguido pelas normas subjetivas (0,083) e pelo controle comportamental percebido (0,046). Isso se alinha

com as afirmações feitas por Gray (2010, 2013), apoiando assim seu raciocínio. O estilo de uso das informações contábeis atua como um mediador porque reflete como as atitudes dos contadores se traduzem em ações práticas dentro de uma organização. É provável que atitudes positivas levem a um estilo que enfatize a integração de métricas de sustentabilidade nos relatórios financeiros e na tomada de decisões, o que, por sua vez, influencia positivamente o desempenho sustentável. O processo de mediação destaca a importância tanto das atitudes dos contadores quanto das práticas organizacionais para a obtenção de resultados sustentáveis. Isso corrobora os pontos de vista apresentados por de Villiers e Sharma (2020), Boedker e Chong (2022), Farooq e de Villiers (2019) e Nicholls (2020).

Esses resultados confirmam que uma abordagem proativa da *accountability* e uma orientação estratégica no uso de informações contábeis melhoram significativamente o desempenho no *triple bottom line* de uma organização.

5. CONTRIBUIÇÕES, IMPLICAÇÕES GERENCIAIS E RECOMENDAÇÕES

5.1 Contribuições Teóricas

Esta pesquisa investiga o papel significativo das informações contábeis na promoção da sustentabilidade empresarial, baseando-se na Teoria do Comportamento Planejado (TCP) para esclarecer os mecanismos subjacentes. Os resultados revelam vários *insights* importantes:

Transformação das práticas contábeis tradicionais: O estudo mostra que repensar e modificar as práticas contábeis convencionais pode melhorar significativamente o desempenho sustentável nas organizações. O estudo pede um afastamento das métricas e metodologias tradicionais, defendendo a integração de critérios voltados para a sustentabilidade que alinhem os relatórios financeiros com as metas ambientais, sociais e de governança.

Uso da TCP para práticas sustentáveis: Por meio das lentes da TCP, esta pesquisa destaca os possíveis caminhos para que contadores e empresas adotem práticas sustentáveis. Ela ressalta a importância da intencionalidade na mudança de comportamento, sugerindo que uma compreensão mais profunda das atitudes, das normas subjetivas e do controle comportamental percebido pode orientar os contadores e as empresas para estratégias operacionais mais sustentáveis. Ao adotar essa perspectiva comportamental mais ampla, a profissão contábil pode desempenhar um papel fundamental na condução da agenda da sustentabilidade.

Defesa de estratégias contábeis de longo prazo: Os resultados defendem a priorização de estratégias contábeis

de longo prazo em detrimento de controles gerenciais de curto prazo. Essa abordagem enfatiza o valor da previsão e do planejamento estratégico na contabilidade, propondo que o foco na sustentabilidade de longo prazo pode aumentar a resiliência e o desempenho de uma organização. O estudo postula que essa estratégia não apenas beneficia o resultado financeiro, mas também contribui para um impacto ambiental e social positivo.

5.2 Implicações para a Gestão

Esta pesquisa investiga como as informações contábeis afetam a sustentabilidade dos negócios, usando *insights* da TCP. Os resultados revelam o seguinte:

Transformação da contabilidade tradicional: A modificação das práticas contábeis tradicionais pode melhorar significativamente o desempenho sustentável. Essa mudança requer a substituição das métricas financeiras convencionais por outras que integrem a sustentabilidade, alinhando, assim, as práticas contábeis às metas de desenvolvimento sustentável.

Aplicação da TCP às práticas sustentáveis: A TCP oferece *insights* sobre como os contadores e as empresas podem adotar práticas sustentáveis de forma mais eficaz. Ao fornecer uma perspectiva comportamental mais ampla, a teoria sugere que a compreensão e a influência das intenções por trás dos comportamentos podem orientar as empresas para escolhas operacionais mais sustentáveis. Essa abordagem destaca o potencial de

mudança comportamental na profissão contábil, com o objetivo de promover uma cultura de sustentabilidade.

A importância das estratégias de longo prazo: Uma estratégia focada em considerações contábeis de longo prazo mostra-se mais eficaz para a sustentabilidade do que controles gerenciais de curto prazo. Essa constatação sugere que a sustentabilidade deve ser uma consideração importante no planejamento estratégico e nos processos de tomada de decisões, defendendo uma abordagem que vá além dos ganhos financeiros imediatos e considere os resultados de sustentabilidade de longo prazo.

5.3 Limitações e Recomendações para Pesquisas Futuras

Este estudo tem limitações importantes. Primeiro, ele não é específico ao setor, o que significa que os resultados podem não ser diretamente aplicáveis a setores como

serviços, manufatura ou agronegócio. Estudos futuros poderiam visar setores específicos. Em segundo lugar, os dados representam um período de tempo específico na economia brasileira, de modo que os resultados capturam apenas uma visão momentânea, dificultando a obtenção de conclusões causais de longo prazo. É necessário um estudo mais extenso para examinar a causalidade em profundidade. Terceiro, a relação entre o controle comportamental planejado e a intenção subjetiva de uso da sustentabilidade precisa ser mais explorada, pois os resultados atuais sugerem uma relação única. Considerando o papel das informações contábeis, pesquisas futuras poderiam examinar fatores como ética, liderança e governança para entender os comportamentos de sustentabilidade. Por fim, trabalhos futuros devem examinar como outras variáveis mediam as relações que afetam o desempenho no *triple bottom line* de uma organização.

REFERÊNCIAS

- Adams, C. A. (2015). The international integrated reporting council: A call to action. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 23–28. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.07.001>
- Adams, C. A., & Frost, G. R. (2008). Integrating sustainability reporting into management practices. *Accounting Forum*, 32(4), 288–302. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2008.05.002>
- Ajzen, Icek. (2001). Nature and operations of attitudes. *Annual Review of Psychology*, 52, 27–58.
- Ajzen, Icek. (2002). Perceived behavioral control, self-efficacy, locus of control, and the theory of planned behavior. *Journal of Applied Social Psychology*, 32(4), 665–683. <https://doi.org/10.1111/j.1559-1816.2002.tb00236.x>
- Ajzen, Icek. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211. [https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Ajzen, Icek. (2005). *Attitudes, Personality and Behavior* (2nd edition). Open University Press.
- Ala, A. S., & Lapsley, I. (2019). Accounting for crime in the neoliberal world. *British Accounting Review*, 51(5), 100839. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2019.100839>
- Alawattage, C., Graham, C., & Wickramasinghe, D. (2019). Microaccountability and biopolitics: Microfinance in a Sri Lankan village. *Accounting, Organizations and Society*, 72, 38–60. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.05.008>
- Alawattage, C., & Wickramasinghe, D. (2021). Strategizing management accounting: liberal origins and neoliberal trends. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2021-5124>
- Albu, C. N., Albu, N., & Alexander, D. (2014). When global accounting standards meet the local context-Insights from an emerging economy. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(6), 489–510. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.03.005>
- Ali, A., Elham, F., & Alauddin, A. (2014). Does Accountability Discharged through Performance Measurement System? *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 421–428. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.098>
- Allain, E., Lemaire, C., & Lux, G. (2021). Managers' subtle resistance to neoliberal reforms through and by means of management accounting. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 34(3), 591–615. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2018-3799>
- Asdullah, M. A., & Yazdifar, H. (2020). Book review: Effective Management Control; Theory and practice by Flamholtz & Eric G. *Journal of Management and Research*, 7(1), 235–244. <https://doi.org/10.29145/jmr/71/070110>
- Barros, V. d. M. (2005). O novo velho enfoque da informação contábil. *Revista Contabilidade & Finanças*, 16(38), 102–112. <https://doi.org/10.1590/s1519-70772005000200009>
- Baud, C., & Chiapello, E. (2017). Understanding the disciplinary aspects of neoliberal regulations: The case of credit-risk regulation under the Basel Accords. *Critical Perspectives on Accounting*, 46, 3–23. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.09.005>
- Bebbington, J., & Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 395–413. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.01.003>
- Bebbington, J., Österblom, H., Crona, B., Jouffray, J. B., Larrinaga, C., Russell, S., & Scholtens, B. (2020). Accounting and accountability in the Anthropocene. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 33(1), 152–177. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2018-3745>
- Becker, A., Pedell, B., & Pfaff, D. (2021). Management accounting developments in German-speaking countries: an overview and editorial reflections. *Journal of Accounting*

- and *Organizational Change*, 17(4), 457–470. <https://doi.org/10.1108/JAOC-03-2021-0046>
- Bekoe, R. A., Owusu, G. M. Y., Ofori, C. G., Essel-Anderson, A., & Welbeck, E. E. (2018). Attitudes towards accounting and intention to major in accounting: a logistic regression analysis. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 8(4), 459–475. <https://doi.org/10.1108/JAEE-01-2018-0006>
- Bellucci, M., Simoni, L., Acuti, D., & Manetti, G. (2019). Stakeholder engagement and dialogic accounting: Empirical evidence in sustainability reporting. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(5), 1467–1499. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2017-3158>
- Besley, T., & Burgess, R. (2002). The political economy of government responsiveness: Theory and evidence from India. *Quarterly Journal of Economics*, 117(4), 1415–1452. <https://doi.org/10.1162/003355302320935061>
- Boedker, C., & Chong, K. M. (2022). The mediating role of accounting controls between supervisors' empowering leadership style and subordinates' creativity and goal productivity. *Accounting and Finance*, 1–28. <https://doi.org/10.1111/acfi.13009>
- Boiral, O. (2013). Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A+ GRI reports. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(7), 1036–1071. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2012-00998>
- Brown, J., & Fraser, M. (2006). Approaches and perspectives in social and environmental accounting: An overview of the conceptual landscape. *Business Strategy and the Environment*, 15(2), 103–117. <https://doi.org/10.1002/bse.452>
- Bryson, J. M., Crosby, B. C., & Stone, M. M. (2006). The design and implementation of cross-sector collaborations: Propositions from the literature. *Public Administration Review*, 75(5), 647–663. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2006.00665.x>
- Byrch, C., Milne, M. J., Morgan, R., & Kearins, K. (2015). Seeds of hope? Exploring business actors' diverse understandings of sustainable development. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(5), 671–705. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2013-1438>
- Chaidali, P., & Jones, M. J. (2017). It's a matter of trust: Exploring the perceptions of Integrated Reporting preparers. *Critical Perspectives on Accounting*, 48, 1–20. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.08.001>
- Cho, C. H., Laine, M., Roberts, R. W., & Rodrigue, M. (2015). Organized hypocrisy, organizational façades, and sustainability reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 40, 78–94. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.12.003>
- Cho, C. H., Michelon, G., Patten, D. M., & Roberts, R. W. (2015). CSR disclosure: the more things change...? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(1), 14–35. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2013-1549>
- Chow, D., & Bracci, E. (2020). Neoliberalism, accounting, and the transformation of subjectivities in social work: A study on the implementation of personal budgets. *Financial Accountability and Management*, 36(2), 151–170. <https://doi.org/10.1111/faam.12231>
- Christensen, C. B. (2014). Human ecology as philosophy. *Human Ecology Review*, 20(2), 31–49. <https://doi.org/10.22459/her.20.02.2014.02>
- Christensen, D. M. (2016). Corporate accountability reporting and high-profile misconduct. *Accounting Review*, 91(2), 377–399. <https://doi.org/10.2308/accr-51200>
- Chua, W. F. (1986). Radical Developments in Accounting Thought. *Accounting, the Social and the Political*, 61(4), 55–66. <https://doi.org/10.1016/b978-008044725-4/50009-6>
- Clarkson, P., Li, Y., Richardson, G., & Tsang, A. (2019). Causes and consequences of voluntary assurance of CSR reports: International evidence involving Dow Jones Sustainability Index Inclusion and Firm Valuation. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(8), 2451–2474. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2018-3424>
- Cooper, S. M., & Owen, D. L. (2007). Corporate social reporting and stakeholder accountability: The missing link. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7–8), 649–667. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2007.02.001>
- Costa, E. and Andreus, M. (2021), “Social impact and performance measurement systems in an Italian social enterprise: a participatory action research project”, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol. 33 No. 3, pp. 289-313. <https://doi.org/10.1108/JPBFAFM-02-2020-0012>
- de Villiers, C., Rinaldi, L., & Unerman, J. (2014). Integrated reporting: Insights, gaps and an agenda for future research. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 27(7), 1042–1067. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2014-1736>
- de Villiers, C., & Sharma, U. (2020). A critical reflection on the future of financial, intellectual capital, sustainability and integrated reporting. *Critical Perspectives on Accounting*, 70. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.05.003>
- Deegan, C. (2013). The accountant will have a central role in saving the planet. really? A reflection on “green accounting and green eyeshades twenty years later.” *Critical Perspectives on Accounting*, 24(6), 448–458. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.04.004>
- Delfino, G.F. and van der Kolk, B. (2021), “Remote working, management control changes and employee responses during the COVID-19 crisis”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 34 No. 6, pp. 1376-1387. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2020-4657>
- Dillard, J., & Vinnari, E. (2019). Critical dialogical accountability: From accounting-based accountability to accountability-based accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 62, 16–38. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.10.003>
- Diouf, D., & Boiral, O. (2017). The quality of sustainability reports and impression management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(3), 643–667. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2015-2044>
- Dowling, C., & Leech, S. a. (2014). A big 4 firm's use of information technology to control the audit process: How an audit support system is changing auditor behavior. *Contemporary Accounting Research*, 31(1), 230–252. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12010>

- Elkington, J. (2020). *Green Swans The coming boom in regenerative capitalism*. Fast Company Press.
- Farooq, M. B., & de Villiers, C. (2019). The shaping of sustainability assurance through the competition between accounting and non-accounting providers. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(1), 307–336. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2016-2756>
- Flamholtz, E. G. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: Theoretical and empirical perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2-3), 153–169. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(83\)90023-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(83)90023-5)
- 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. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90030-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90030-3)
- Flower, J. (2015). The international integrated reporting council: A story of failure. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 1–17. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.07.002>
- Fredenberger, W. B., Lipp, A., & Watson, H. J. (1997). Information requirements of turnaround managers at the beginning of engagements. *Journal of Management Information Systems*, 13(4), 167–192. <https://doi.org/10.1080/07421222.1997.11518147>
- Freitag, V. d. C., Martins, V. d. Q., Ribeiro, S. P., Schuh, C., & Ott, E. (2019). Percepções das Barreiras de Difusão da Pesquisa Gerencial por Pesquisadores e Profissionais. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 13(3). <https://doi.org/10.17524/repec.v13i3.1986>
- Frezatti, F., Aguiar, A. B. d., & Guerreiro, R. (2007). Diferenciação entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18(44), 9–22. <https://doi.org/10.1590/s1519-70772007000200002>
- García-Sánchez, I. M., Hussain, N., Aibar-Guzmán, C., & Aibar-Guzmán, B. (2022). Assurance of corporate social responsibility reports: Does it reduce decoupling practices? *Business Ethics, Environment and Responsibility*, 31(1), 118–138. <https://doi.org/10.1111/beer.12394>
- Gendron, Y., & Rodrigue, M. (2021). On the centrality of peripheral research and the dangers of tight boundary gatekeeping. *Critical Perspectives on Accounting*, 76. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.02.003>
- Gerdin, J., Johansson, T., & Wennblom, G. (2019). The contingent nature of complementarity between results and value-based controls for managing company-level profitability: A situational strength perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 79, 101058. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2019.101058>
- Gibassier, D., Rodrigue, M., & Arjaliés, D. L. (2018). “Integrated reporting is like God: no one has met Him, but everybody talks about Him”: The power of myths in the adoption of management innovations. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(5), 1349–1380. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2016-2631>
- Gilbert, C. (2021). Debt, accounting, and the transformation of individuals into financially responsible neoliberal subjects. *Critical Perspectives on Accounting*, 77, 102186. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102186>
- Gomez-Conde, J., Lunkes, R. J., & Rosa, F. S. (2019). Environmental innovation practices and operational performance: The joint effects of management accounting and control systems and environmental training. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(5), 1325–1357. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2018-3327>
- Gray, R. (2001). Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt? *Business Ethics: A European Review*, 10(1), 9–15. <https://doi.org/10.1111/1467-8608.00207>
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organizations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 47–62. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006>
- Gray, R. (2013). Back to basics: What do we mean by environmental (and social) accounting and what is it for? –A reaction to Thornton. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(6), 459–468. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.04.005>
- Hair, J., Black, W., Babin, B., & Anderson, R. (2010). *Multivariate Data Analysis* (7th ed.). Pearson Prentice Hall.
- Harney, S., Hanlon, G., & Mandarini, M. (2021). Periphery and center in comparative perspective: Opportunities for accounting praxis. *Critical Perspectives on Accounting*, 76, 102165. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102165>
- Hazelton, J. (2013). Accounting as a human right: The case of water information. In *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (26, 2). <https://doi.org/10.1108/09513571311303738>
- Helfaya, A., Whittington, M., & Alawattage, C. (2019). Exploring the quality of corporate environmental reporting: Surveying preparers and users’ perceptions. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(1), 163–193. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2015-2023>
- Hrasky, S. (2011). Carbon footprints and legitimization strategies: symbolism or action? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(1), 174–198. <https://doi.org/10.1108/09513571211191798>
- Irvine, H., & Moerman, L. (2017). Gambling with the public sphere: Accounting’s contribution to debate on social issues. *Critical Perspectives on Accounting*, 48, 35–52. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.05.002>
- Jackling, B. (2002). Are Negative Perceptions of the Accounting Profession Perpetuated by the Introductory Accounting Course? — an Australian Study. *Asian Review of Accounting*, 10(2), 62–80. <https://doi.org/10.1108/eb060758>
- Javeed, S. A., Latief, R., & Lefen, L. (2020). An analysis of relationship between environmental regulations and firm performance with moderating effects of product market competition: Empirical evidence from Pakistan. *Journal of Cleaner Production*, 254, 120197. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.120197>
- Khalid, S. M., Atkins, J., & Barone, E. (2019). Sartrean bad-faith? Site-specific social, ethical and environmental disclosures by multinational mining companies. *Accounting, Auditing and*

- Accountability Journal*, 32(1), 55–74. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2016-2473>
- Khan, H. Z., Bose, S., & Johns, R. (2020). Regulatory influences on CSR practices within banks in an emerging economy: Do banks merely comply? *Critical Perspectives on Accounting*, 71, 102096. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.102096>
- La Barbera, F., & Ajzen, I. (2020). Control interactions in the theory of planned behavior: Rethinking the role of subjective norm. *Europe's Journal of Psychology*, 16(3), 401–417. <https://doi.org/10.5964/ejop.v16i3.2056>
- Lambert, D. (2021). Disciplinary power in corporate governance: A Foucauldian analysis of the emergence and development of proxy advisors. *Accounting History*, 26(3), 409–433. <https://doi.org/10.1177/1032373220986232>
- Lamberton, G. (2005). Sustainability accounting – A brief history and conceptual framework. *Accounting Forum*, 29(1), 7–26. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2004.11.001>
- Lassou, P. J. C., Hopper, T., & Ntim, C. (2020). How the colonial legacy frames state audit institutions in Benin that fail to curb corruption. *Critical Perspectives on Accounting*, 102168. doi:10.1016/j.cpa.2020.102168
- Luo, Z., Miao, F., Hu, M., & Wang, Y. (2020). Research Development on Horseshoe Crab: A 30-Year Bibliometric Analysis. *Frontiers in Marine Science*, 7(February), 1–14. <https://doi.org/10.3389/fmars.2020.00041>
- Macellari, M., Yuriev, A., Testa, F., & Boiral, O. (2021). Exploring bluewashing practices of alleged sustainability leaders through a counter-accounting analysis. *Environmental Impact Assessment Review*, 86, 106489. doi:10.1016/j.eiar.2020.106489
- Marques, V. A., Vaz, U. O., Miranda, D. V., & Checon, R. P. (2023). Quando os controles importam: evidências da associação não linear entre as Deficiências de Controles Internos e a Qualidade de Auditoria. *Revista Contabilidade & Finanças*, 34(92). <https://doi.org/10.1590/1808-057x20231692.pt>
- Marriott, P., & Marriott, N. (2003). Are we turning them on? A longitudinal study of undergraduate accounting students' attitudes towards accounting as a profession. *Accounting Education*, 12(2), 113–133. <https://doi.org/10.1080/0963928032000091738>
- Marshall, R. (2003). Calling on tomorrow's professionals, *Chartered Accountants Journal*, Vol. 82 No. 1, pp. 4-9.
- Mason, M. (2020). Transparency, accountability and empowerment in sustainability governance: a conceptual review. *Journal of Environmental Policy and Planning*, 22(1), 98–111. <https://doi.org/10.1080/1523908X.2019.1661231>
- McDowall, T., & Jackling, B. (2010). Attitudes towards the accounting profession: An Australian perspective. *Asian Review of Accounting*, 18(1), 30–49. <https://doi.org/10.1108/13217341011045999>
- McNally, M. A., & Maroun, W. (2018). It is not always bad news: Illustrating the potential of integrated reporting using a case study in the eco-tourism industry. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(5), 1319–1348. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-05-2016-2577>
- Meseguer-Sánchez, V., Gálvez-Sánchez, F. J., López-Martínez, G., & Molina-Moreno, V. (2021). Corporate social responsibility and sustainability. A bibliometric analysis of their interrelations. *Sustainability (Switzerland)*, 13(4), 1–18. <https://doi.org/10.3390/su13041636>
- Moore, K., & Yuen, S. (2001). Management accounting systems and organizational configuration: A life-cycle perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 26(4–5), 351–389. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(00\)00040-4](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(00)00040-4)
- Naranjo-Gil, D., & Hartmann, F. (2006). How Top Management Teams Use Management Accounting Systems to Implement Strategy. *Journal of Management Accounting Research*, 18(1), 21–53. <https://doi.org/10.2308/jmar.2006.18.1.21>
- Nicholls, J. A. (2020). Integrating financial, social and environmental accounting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 11(4), 745–769. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-01-2019-0030>
- Owen, D. (2008). Chronicles of wasted time? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 240–267. <https://doi.org/10.1108/09513570810854428>
- Pesci, C., Costa, E., & Andreus, M. (2020). Using accountability to shape the common good. *Critical Perspectives on Accounting*, 67–68, 102079. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.03.001>
- Phiri, J. (2020). Tradition, power, and resource wastage: A neo-patrimonial and Weberian perspective of corruption and accountability in Zambia. *Financial Accountability and Management*, May, 1–22. <https://doi.org/10.1111/faam.12272>
- Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., Lee, J.-Y., & Podsakoff, N. P. (2003). Common method biases in behavioral research: A critical review of the literature and recommended remedies. *Journal of Applied Psychology*, 88(5), 879–903. <https://doi.org/10.1037/0021-9010.88.5.879>
- Preacher, K. J., & Hayes, A. F. (2008). Asymptotic and resampling strategies for assessing and comparing indirect effects in multiple mediator models. *Behavior Research Methods*, 40(3), 879–891. <https://doi.org/10.3758/BRM.40.3.879>
- Ramanna, K. (2013). A framework for research on corporate accountability reporting. *Accounting Horizons*, 27(2), 409–432. <https://doi.org/10.2308/acch-50412>
- Roberts, J. (2021). The boundary of the 'economic': Financial accounting, corporate 'imaginaries and human sentience. *Critical Perspectives on Accounting*, 76, 102–203. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102203>
- Rikhardsson, P., Rohde, C., Christensen, L. and Batt, C.E. (2021), "Management controls and crisis: evidence from the banking sector", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 34 No. 4, pp. 757-785. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2020-4400>
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5(3-4), 301–321. <https://doi.org/10.1006/mare.1994.1019>
- She, C., & Michelon, G. (2019). Managing stakeholder perceptions: Organized hypocrisy in CSR disclosures on

- Facebook. *Critical Perspectives on Accounting*, 61, 54–76. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.09.004>
- Silva, A. R., Rodrigues, L. L., & Sangster, A. (2020). Accounting as a tool of state ideology to control captive workers from a House of Correction. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 33(2), 285–308. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2018-3444>
- Su, S., Baird, K., & Schoch, H. (2015). The moderating effect of organizational life cycle stages on the association between the interactive and diagnostic approaches to using controls with organizational performance. *Management Accounting Research*, 26, 40–53. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2014.09.001>
- Su, S., Baird, K., & Tung, A. (2022). Controls and performance: assessing the mediating role of creativity and collegiality. In *Journal of Management Control* (Issue 0123456789). Springer Berlin Heidelberg. <https://doi.org/10.1007/s00187-022-00344-9>
- Teixeira, P., Coelho, A., Fontoura, P., José Carlos, S., Silva, F. J. G., Santos, G., & Ferreira, L. P. (2022). Combining lean and green practices to achieve a superior performance: The contribution for a sustainable development and competitiveness—An empirical study on the Portuguese context. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, December 2021, 1–17. <https://doi.org/10.1002/csr.2242>
- Tetlock, P. E. (1983). Accountability and complexity of thought. *Journal of Personality and Social Psychology*, 45(1), 74–83. <https://doi.org/10.1037/0022-3514.45.1.74>
- Thoradeniya, P., Lee, J., Tan, R., & Ferreira, A. (2015). Sustainability reporting and the theory of planned behavior. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 28(7), 1099–1137. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2013-1449>
- Tiwari, K., & Khan, M. S. (2020). Sustainability accounting and reporting in the industry 4.0. *Journal of Cleaner Production*, 258, 120783. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.120783>
- Toms, S. (2005). Financial control, managerial control and accountability: Evidence from the British Cotton Industry, 1700–2000. *Accounting, Organizations and Society*, 30(7–8), 627–653. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2004.07.003>
- van der Laan Smith, J., Adhikari, A., & Tondkar, R. H. (2005). Exploring differences in social disclosures internationally: A stakeholder perspective. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24(2), 123–151. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2004.12.007>
- Viale, T., Gendron, Y., & Suddaby, R. (2017). From “mad men” to “math men”: The rise of expertise in digital measurement and the shaping of online consumer freedom. In *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (Vol. 30, Issue 2). <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2014-1887>
- Wang, R., Zhou, S., & Wang, T. (2020). Corporate Governance, Integrated Reporting and the Use of Credibility-enhancing Mechanisms on Integrated Reports. *European Accounting Review*, 29(4), 631–663. <https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1668281>
- Williams, A. (2015). A global index of information transparency and accountability. *Journal of Comparative Economics*, 43(3), 804–824. <https://doi.org/10.1016/j.jce.2014.10.004>
- Wilmshurst, T.D. and Frost, G.R. (2000). “Corporate environmental reporting: A test of legitimacy theory”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 13 No. 1, pp. 10–26. <https://doi.org/10.1108/09513570010316126>
- Wong, A., George, S., & Tanima, F. A. (2021). Operationalizing dialogic accounting education through praxis and social and environmental accounting: exploring student perspectives. *Accounting Education*, 30(5), 525–550. <https://doi.org/10.1080/09639284.2021.1919531>
- Wong, R., & Millington, A. (2014). Corporate social disclosures: A user perspective on assurance. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 27(5), 863–887. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2013-1389>
- Yapa, P. W. S., Jacobs, K., & Huot, B. C. (2016). The field of accounting: Exploring the presence and absence of accounting in Cambodia. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 29(3), 401–427. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-02-2012-00942>
- Yasmin, S., & Ghafran, C. (2019). The problematics of accountability: Internal responses to external pressures in exposed organizations. *Critical Perspectives on Accounting*, 64, 102070. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.01.002>
- Zhao, X., Lynch, J. G., & Chen, Q. (2010). Reconsidering Baron and Kenny: Myths and truths about mediation analysis. *Journal of Consumer Research*, 37(2), 197–206. <https://doi.org/10.1086/651257>
- Zyznarska-Dworczak, B. (2020). Sustainability accounting—cognitive and conceptual approach. *Sustainability (Switzerland)*, 12(23), 1–24. <https://doi.org/10.3390/su12239936>

FINANCIAMENTO

Os autores agradecem à Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes) pelo financiamento deste projeto de pesquisa.