

ISSN 1992-1896
e-ISSN 2221-724X



Contabilidad y Negocios

**Revista del
Departamento Académico
de Ciencias Contables**

volumen 19, número 37
julio 2024



**FONDO
EDITORIAL
PUCP**



Contabilidad y Negocios

e-ISSN 2221-724X

**Revista del Departamento Académico
de Ciencias Contables**

**volumen 19, número 37
julio 2024**



**FONDO
EDITORIAL
PUCP**

Contabilidad y Negocios

Volumen 19, número 37, julio 2024

Revista del Departamento Académico de Ciencias Contables
Pontificia Universidad Católica del Perú

DIRECTOR

Dr. Emerson Toledo Concha <toledo.ej@pucp.edu.pe>
Departamento Académico de Ciencias Contables, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú

COORDINACIÓN EDITORIAL

Editora Adjunta

Gloria María Zambrano Aranda <gzambrano@pucp.edu.pe>
Departamento Académico de Ciencias Contables, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú

Editora Asociada Permanente

Fabricia Silva da Rosa <fabriciasrosa@hotmail.com>
Departamento de Ciencias Contables, Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil

Editor Asociado Adjunto

Rodolfo Rocha dos Santos <rodolforsantos@ufrj.br>
Departamento de Ciencias Contables y Finanzas, Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro, Brasil

Asistente Editorial

Cynthia Bedon Cabanillas <cynthia.bedon@pucp.edu.pe>
Departamento Académico de Ciencias Contables, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú

Correctoras de estilo

Jessica Fiorella Romero Núñez <jessica.romero@pucp.edu.pe>
Departamento Académico de Artes Escénicas, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú

Traductoras

Fiorella Terry Torres <fterry@pucp.edu.pe>
Rocío Escalante Delmar <rescalante@pucp.edu.pe>

COMITÉ CIENTÍFICO EDITORIAL

Dr. Alan Sangster, Historia de la Contabilidad, University of Aberdeen, Reino Unido

Dr. Bernardino Benito López, Contabilidad y Finanzas, Universidad de Murcia, España

Dr. Jorge Tua Pereda, Departamento de Contabilidad y Organización de Empresas, Universidad Autónoma de Madrid, España

Dr. Josir Simeone Gomes, Programa de Maestría en Administración, Universidade do Grande Rio, Brasil

Dr. Kurt Burneo Farfán, Departamento Académico de Economía, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú

Dr. Luis Gómez García, Departamento Académico de Ciencias Contables, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú

Dr. Oriol Amat, Contabilidad, Universitat Pompeu Fabra, España

Dr. Ramón Valle Cabrera, Investigación en negocios, Universidad Pablo de Olavide, España

Dr. Reinaldo Guerreiro, Contabilidad, Universidade de São Paulo, Brasil

Dr. Rogério João Lunkes, Departamento de Ciencias Contables, Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil

Dr. Vicente Ripoll Feliu, Departamento de Contabilidad, Universitat de València, España

Dra. Isabel Lourenço, Contabilidad, Investigación en negocios, Iscte-Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE-IUL), Portugal

Dra. Enriqueta Mancilla Rendón, Facultad de Negocios, Universidad La Salle, México

Dra. Marisleidy Alba Cabañas, Escuela de Negocios de la Fundación Universitaria Konrad Lorenz, Colombia

Dra. Emma Castelló Taliani, Universidad de Alcalá, España

Dra. Sônia Maria da Silva Gomes, Universidade Federal da Bahia, Brasil

DIRECTOR EMÉRITO

Oscar Díaz Becerra, Departamento Académico de Ciencias Contables, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú

Contabilidad y Negocios es una revista científica comprometida con el desarrollo y difusión de conocimientos científicos que busca consolidarse como un referente global en las áreas relacionadas a las líneas de investigación promovidas por el Departamento de Ciencias Contables de la Pontificia Universidad Católica del Perú: Administración, Actualidad Contable, Contabilidad de Gestión, Auditoría, Banca y Finanzas y Ética en los negocios.

Contabilidad y Negocios asume el compromiso autoimpuesto de promover la paridad de género entre los miembros del Comité Científico Internacional, así como en los autores que publican en nuestra revista. Compromiso que se verá cumplido a partir del primer número del 2025.

Contabilidad y Negocios se encuentra indizada en Web of Science (WoS) - Emerging Sources Citation Index (ESCI) Q4, Dialnet, BASE, CLASE, DOAJ, EBSCO Host, Journal TOCs, Latindex, ProQuest, Redalyc, Primo Central, QUALIS (Clasificación A4) y MIAR (ICDS 9.7).

© Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 2024

Av. Universitaria 1801, Lima 32 - Perú

Teléfono: (51 1) 626-2650 Fax: (51 1) 626-2913

feditor@pucp.edu.pe

www.fondoeditorial.pucp.edu.pe

Diseño de cubierta e interiores: Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú

ISSN 1992-1896 / e-ISSN 2221-724X

Hecho el depósito legal 2006-5493 en la Biblioteca Nacional del Perú

CONTENIDO

Editorial	7
Tratamiento del desarrollo sostenible en la formación de contadores en Brasil Xiomara Esther Vazquez Carrazana y Gilberto José Miranda	10
Deserción en la educación superior y salud mental: Estudio bibliométrico José Carlos Véliz Palomino, Marcelo Pimentel Bernal y Mishell Irias Sandoval	34
Controle gerencial: O custo de aquisição dos equipamentos e os controles em uma unidade hospitalar Otávio Parreira Guerra, Luciano Pinheiro de Sá, Israel Moreira Paradela y Luciana Sousa Coelho Marson	58
CEO duality and asymmetric behavior of operating costs Stephan Klaus Bubeck y Nelson Hein	78
Múltiplas estratégias metodológicas: Materializando um conceito sociológico para investigações em educação contábil Iago França Lopes y Romualdo Douglas Colauto	98
NUESTROS COLABORADORES	131

EDITORIAL

La revista *Contabilidad y Negocios*, editada por el Departamento Académico de Ciencias Contables de la Pontificia Universidad Católica del Perú, se complace en presentar su edición número 37, correspondiente al volumen 19 del año 2024. En esta edición, seguimos puliendo nuestros procesos cada vez más rigurosos y exigentes, con la finalidad de convertirnos en un punto de referencia dentro de las revistas de gestión contable a nivel latinoamericano. A través de investigaciones innovadoras y metodologías avanzadas, nos comprometemos a proporcionar contenido relevante y de alta calidad que contribuya al avance de la disciplina contable y ciencias empresariales en nuestra región.

En nuestro mundo académico, la contabilidad no es simplemente un conjunto de normas y procedimientos; es una disciplina en constante evolución que responde a las necesidades cambiantes de la sociedad y del entorno económico global y ahora también del entorno digital.

Los artículos presentados en esta edición subrayan la diversidad y profundidad de las investigaciones en contabilidad, abordando desde la sostenibilidad en la educación contable hasta el análisis de factores que afectan el desempeño de las empresas y la salud mental en la educación superior.

La primera edición de 2024 incorpora cinco artículos procedentes de tres países: Perú, Estados Unidos y Brasil. Dos artículos tienen como idioma de origen el español; dos, el portugués; y uno, el inglés. Todos han sido sometidos a una estricta revisión por pares y han cumplido con el proceso regido en nuestras normas de evaluación.

Estos artículos destacan la importancia de la innovación y la adaptabilidad en la contabilidad, reflejando cómo la investigación académica puede informar y mejorar tanto la práctica como la educación en esta disciplina vital. A medida que las ciencias



contables continúan evolucionando, estos estudios proporcionan una base sólida para futuras investigaciones y desarrollos en el campo.

En el primer artículo, los autores Xiomara Esther Vazquez Carrazana (Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Brasil) y Gilberto José Miranda (Universidade Federal de Uberlândia, Brasil) desarrollan una investigación cuyo objetivo fue identificar la representatividad de núcleos temáticos sobre desarrollo sostenible en currículos de formación de contadores en Brasil. Esta investigación aplicó una metodología exploratoria y documental, teniendo como objeto de estudio 30 currículos de cursos de pregrado de Contabilidad ofrecidos por universidades brasileñas. Este estudio permitió identificar que los currículos no conciben un contenido integral y multidimensional para la formación en sostenibilidad.

En el segundo manuscrito, José Carlos Véliz Palomino (CENTRUM Católica Graduate Business School, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú), Marcelo Pimentel Bernal (Universidad de Lima, Facultad de Ciencias Empresariales y Económicas, Perú) y Mishell Irias Sandoval (GAIA Business School, Estados Unidos) presentan un artículo con un enfoque bibliométrico, donde se utilizaron los softwares VOSviewer y Biblioshiny para poder analizar 340 artículos de la base de datos Web of Science (WoS) relacionados con la deserción y la salud mental en la educación superior. En los hallazgos se destaca la importancia de abordar la salud mental de los estudiantes como un factor crítico en la retención estudiantil, y para construir relaciones sociales fuertes y estables; además de señalar nuevas direcciones para investigaciones posteriores.

En el artículo número tres, en portugués, los autores Otávio Parreira Guerra (Universidade Federal de Juiz de Fora, Brasil), Luciano Pinheiro de Sá (Universidade Federal de Juiz de Fora, Brasil), Israel Moreira Paradela (Universidade Federal de Juiz de Fora, Brasil) y Luciana Sousa Coelho Marson (Universidade Federal Fluminense, Brasil) presentan una investigación que busca controlar una unidad hospitalaria según el costo de adquisición del activo, a partir de factores de contingencia. Este estudio aplicó un enfoque cualitativo con análisis de caso único en el que los datos fueron recolectados a través de entrevistas semiestructuradas, siendo el objeto de estudio, un hospital ubicado en Brasil.

En el manuscrito número cuatro, en inglés, Stephan Klaus Bubeck (Universidade Regional de Blumenau, Brasil) y Nelson Hein (Universidade Regional de Blumenau, Brasil) realizan un estudio que busca evaluar el efecto de la dualidad CEO en el comportamiento asimétrico de los costos de operación de las empresas de capital abierto de Brasil. Para ello, llevaron a cabo una investigación descriptiva, documental y cuantitativa sobre un muestreo equilibrado de 178 empresas en el periodo 2012-2021,

y los datos fueron analizados usando estadística descriptiva y regresión lineal jerárquica. Como resultado de esta investigación, se demostró que el grado de asimetría en los costos de operación durante períodos de menores ventas de empresas con dualidad de CEOs era mayor que el de empresas sin dicha dualidad.

En el último artículo, en portugués, los autores Iago França Lopes (Universidade Federal do Rio de Janeiro, Brasil) y Romualdo Douglas Colauto (Universidade Federal do Paraná, Brasil) buscan explicar un método de creación de un instrumento de investigación que implemente la concepción del sociólogo Bauman sobre la “modernidad líquida”, buscando decodificar las experiencias socioacadémicas de los estudiantes de posgrado en Contabilidad. En los resultados, se evidenciaron la permeabilidad de elementos cuantitativos y cualitativos para la materialización del concepto sociológico en el campo disciplinario de la Contabilidad, sugiriendo que las experiencias socioacadémicas de los estudiantes están inmersas en experiencias influenciadas por aspectos interpersonales, demográficos, y relacionados a ambientes de educativos y profesionales.

Esta edición número 37 de la revista *Contabilidad y Negocios*, refleja nuestro continuo esfuerzo por elevar los estándares de la investigación contable y de ciencias empresariales en la región. A través de estudios rigurosamente revisados y metodológicamente diversos, nuestros autores han abordado temas cruciales como la sostenibilidad en la educación contable, la salud mental en la educación superior, la gestión de costos en el sector salud, el impacto de la dualidad CEO en el comportamiento de costos empresariales, y las experiencias socio académicas en un contexto de modernidad líquida. Cada artículo aporta una perspectiva única y valiosa, contribuyendo al enriquecimiento y avance de nuestra disciplina. Invitamos a nuestros lectores a profundizar en estos estudios y a seguir participando en el diálogo académico que impulsa la evolución de la contabilidad y las ciencias empresariales. Agradecemos a los autores nacionales, extranjeros, árbitros y a los miembros del comité editorial por su dedicación y esfuerzo, y esperamos que esta edición inspire nuevas investigaciones y prácticas innovadoras en el campo de las ciencias contables.

Emerson Toledo Concha

Director

Tratamiento del desarrollo sostenible en la formación de contadores en Brasil

Xiomara Esther Vazquez Carrazana

Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Brasil

Gilberto José Miranda

Universidade Federal de Uberlândia, Brasil

El cuestionamiento sobre qué contenido es considerado en los currículos de los cursos de Ciencias Contables en Brasil para la formación requerida en desarrollo sostenible es el problema de esta investigación. A partir de ello, se planteó como objetivo identificar la representatividad de núcleos temáticos sobre desarrollo sostenible en currículos de formación de contadores en Brasil. Estudios anteriores notaron fragmentación en el tratamiento del desarrollo sostenible en el currículo de las Ciencias Contables en el país (Mannes et al., 2018; Rocha et al., 2021; Santos et al., 2021). Así, existe consenso nacional e internacional en que la formación de la responsabilidad social del contador debe ser una cualidad resultante de la interconexión de varios componentes curriculares (Alves & Cosenza, 2019; Gomes et al., 2012; Gray & Collison, 2002; Montilla et al., 2013; Santos et al., 2021). Este artículo defiende la interconexión de cuatro núcleos temáticos: ética, filosofía, informes socioambientales y derechos humanos. La metodología utilizada es exploratoria y documental. Se utiliza como objeto de estudio 30 currículos de cursos de pregrado de Contabilidad ofrecidos por universidades brasileñas que ofertan pregrado y posgrado *stricto sensu* simultáneamente. En estos currículos, se revisaron asignaturas obligatorias con potencialidades para abordar el desarrollo sostenible durante el año lectivo 2021. Se observó que, de forma general, los currículos no conciben un contenido integral y multidimensional para la formación en sostenibilidad. En esa dirección, algunas regiones del país muestran mejores resultados.

Palabras clave: desarrollo sostenible, educación contable, formación de contadores



<https://doi.org/10.18800/contabilidad.202401.001>

Contabilidad y Negocios 19 (37), 2024, pp. 10-33 / e-ISSN 2221-724X

Treatment of sustainable development on accounting training in Brazil

The attempt of identifying the curricula content of accounting courses in Brazil for studies on sustainable development became the research problem, thus posing the objective to identify the significant nature of core themes on sustainable development in curricula of accounting programs in Brazil. Prior studies revealed a fragmented treatment of sustainable development in accounting science curriculum in the country (Mannes et al., 2018; Rocha et al., 2021; Santos et al., 2021), which evidences by local and global consensus that accountants in training must develop social responsibility as a result of the interconnection of several curriculum components (Alves & Cosenza, 2019; Gomes et al., 2012; Gray & Collison, 2002; Montilla et al., 2013; Santos et al., 2021). This article supports the interconnection of four core themes: ethics, philosophy, socioenvironmental reports, and human rights. This is an exploratory and documentary research, and the object of study involves 30 curricula of undergraduate Accounting courses offered by Brazilian universities with undergraduate and stricto sensu post-graduate programs. In these curricula compulsory subjects that could cover sustainable development during academic year 2021 were revised. In a general overview, no integral or multidimensional content on sustainability was observed in the curricula, which highlights better results in some other regions of the country.

Keywords: sustainable development, accounting education, accounting training

Tratamento do desenvolvimento sustentável na formação de contadores no Brasil

O constante questionamento sobre qual conteúdo é considerado nos currículos das matérias de ciências contábeis no Brasil para a formação exigida em desenvolvimento sustentável, foi o problema da pesquisa que teve como objetivo identificar a representatividade dos núcleos temáticos sobre o desenvolvimento sustentável em currículos formadores de contadores no Brasil. Estudos anteriores perceberam fragmentação no tratamento do desenvolvimento sustentável no currículo das ciências contábeis no país (Mannes et al., 2018; Rocha et al., 2021; Santos et al., 2021), existindo consenso, nacional e internacional, em que a formação da responsabilidade social do contador deve ser uma qualidade resultante da interligação de diversos componentes curriculares (Alves & Cosenza, 2019; Gomes et al., 2012; Gray & Collison, 2002; Montilla et al., 2013; Santos et al., 2021) este artigo defende a interligação de quatro núcleos temáticos: ética, filosofia, relatórios socioambientais e direitos humanos. A metodologia utilizada é exploratória e documental, tendo como objeto de estudo 30 currículos de cursos de graduação em Ciências Contábeis oferecidos por universidades brasileiras que fornecem graduação e pós-graduação stricto sensu, simultaneamente. Dentro desses currículos foram revisadas disciplinas obrigatórias com potenciais para abordar o desenvolvimento sustentável durante o ano letivo de 2021. Observou-se que, em geral, os currículos não concebem conteúdos integral e multidimensionais para a formação em sustentabilidade e, nesse sentido, algumas regiões do país apresentam melhores resultados.

Palavras-chave: desenvolvimento sustentável, educação contábil, formação de contadores

1. INTRODUCCIÓN

Si la esencia de la vida en comunidad se basa en la posibilidad de elucidar e integrar los mejores rasgos de los individuos que la constituyen, será necesario que la educación, como instrumento de socialización y de actitud crítica, adopte respuestas válidas y relevantes para caminar hacia una renovación inteligente en la formación por la equidad social y la diversidad cultural, pues educar implica favorecer el progreso humano (Novo, 2009). El comportamiento humano se desarrolla como parte de la dinámica propia de los contextos sociales (Sandoval, 2012). En ese sentido, la educación debe extender sus objetivos al contexto, incorporando la relación entre el ser humano y la naturaleza en una escala que vincule lo local con lo global y extienda su campo de acción hacia la educación ambiental. Tal concepción representa un ensanchamiento del horizonte del saber y la transformación social (Novo, 2009).

En los encuentros y cumbres internacionales, han surgido múltiples compromisos por parte de los Estados para redefinir y desarrollar estrategias efectivas de educación para el desarrollo sostenible. Entre ellos, se encuentra el de la integración del tema con las disciplinas científicas, con el objetivo de aproximar la problemática a los contenidos curriculares del desarrollo de cualquier especialidad (Medina & Páramo, 2014). Esto ha significado un respaldo para el tema.

Sin embargo, aún son insuficientes los acercamientos didácticos y epistemológicos necesarios para la integración del saber sobre educación para el desarrollo sostenible al currículo (Sandoval, 2012). Se trata de un tema complejo porque la educación para el desarrollo sostenible equivale a la formación de competencias para que el desarrollo sea sostenible, lo cual incluye aspectos no solo cognoscitivos (replanteamiento de los saberes), sino también afectivos, axiológicos y éticos (Novo, 2009). Así, se plantea la necesidad de movilizar en quienes aprenden no solo los aspectos racionales, sino también lo referido al ámbito de los afectos, los valores, y la ética que entraña el comportamiento y conocimiento humano para dar significado, interpretar y concientizar el desarrollo sostenible (Novo, 2009). Entonces, la educación exige propuestas pedagógicas que introduzcan análisis ajustados a todas las realidades, incluso aquellas caracterizadas por pobreza, desigualdad económica y reivindicaciones sociales (Medina & Páramo, 2014).

Concebir el acto educativo e instructivo en interdependencia económica, social, política y ambiental significa consolidar una nueva ética fundada en la consideración del medio ambiente en su totalidad (económico, político, técnico, histórico-cultural y moral), y en el respeto a la naturaleza, al hombre y su dignidad, al porvenir, y a la calidad

de vida accesible para todos con espíritu general de participación (Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura [Unesco], 1980).

Generalmente, la educación contable cuenta con una pedagogía que no proyecta la idea de la interpretación del mundo ni la necesidad de la formación conceptual (Ospina et al., 2014). Por el contrario, la visión funcional de la contabilidad, tanto por sus fundamentos académicos como su instrumental práctico, limita la construcción de un pensamiento contextual (Gómez, 2011).

Frente a ello, organismos internacionales han debatido y orientado la necesidad de un cambio de los valores y éticas que deben ser formadas en los contadores profesionales. Por ejemplo, la *International Federation of Accountants* (IFAC, 2008) orientó, por medio de las Normativas Internacionales de Educación Contable, la necesidad del cambio en el proceso formativo de los contadores hacia la formación de valores, ética y actitudes que les permitan cumplir su responsabilidad ante el desarrollo sostenible. Además, se ha reiterado que el valor agregado de la profesión contable está en el impacto de sus informes en el nivel de vida, salud, bienestar y prosperidad de las naciones y sus ciudadanos. La formación de la capacidad para desempeñar este papel no se logra de forma espontánea, sino que el contenido diseñado debe tener esta intencionalidad (IFAC, 2008, 2015).

Diferentes autores brasileños consideran que el tema es marginado en la formación contable en el país, sobre todo, por las dificultades de los gestores del currículo para vislumbrar el papel social del contador (Rocha et al., 2021). Así, se observa desconexión entre lo social, lo ambiental y lo económico desde las propias normativas que rigen el proceso formativo en Contabilidad (Santos et al., 2021).

Uno de los cambios más trascendentales de la propuesta curricular del Consejo Federal de Contabilidad en 2017 fue la desconsideración de la disciplina de Responsabilidad Social dentro del contenido profesional obligatorio. En la propuesta, esa disciplina fue considerada como optativa, aunque sí se mantuvo la disciplina de Ética en el grupo de contenido obligatorio (Rocha et al., 2021).

De forma general, las propuestas para la formación de los contadores del país sobre estos temas evidencian limitación conceptual en relación a las corrientes de pensamiento más modernas que incluyen la arista social y la ambiental dentro de la ética para el desarrollo sostenible. Las propuestas actuales para la formación de contadores no van más allá del estudio del Código de Ética de los Contadores (Sallaberry & Sallaberry, 2012). A pesar de ello, específicamente, las directrices curriculares nacionales de los cursos de Ciencias Contables de Brasil, dispuestas por medio de la

Resolución del Consejo Nacional de Educación/Cámara de Educación Superior (CNE/CES) (Ministério da Educação [MEC], 2004) recomiendan incluir en el curso discusiones que permitan la concientización de los contadores profesionales para el enfrentamiento de problemas sociales. De esa manera, conceden apertura para el tratamiento del tema de la sostenibilidad en del currículo.

Los estudios sobre el desarrollo sustentable en la educación contable en Brasil son pocos. Algunos autores advierten sobre el carácter secundario otorgado al tema, aunque algunas regiones del país (sur y sudeste) avanzan más (Mannes et al., 2018; Rocha et al., 2021; Santos et al., 2021).

Las razones mencionadas ofrecieron la principal motivación a la siguiente pregunta: ¿qué contenidos, pertinentes para la formación del desarrollo sostenible, son considerados en el currículo de la formación de contadores profesionales en universidades brasileñas? El objetivo del presente estudio es identificar la representatividad de núcleos temáticos sobre desarrollo sostenible en currículos de cursos de Contabilidad en Brasil.

Este artículo pretende presentar un panorama sobre la forma en que se está integrando la temática de sostenibilidad en la formación de los contadores. Existen antecedentes de desarticulación y fragmentación entre componentes curriculares a la hora de concebir el contenido requerido, por lo que se corre el riesgo de no lograr una preparación del contador para atender las demandas del mercado y de la sociedad como un todo. El contador debe ser capaz de ofrecer soluciones a problemas de sostenibilidad en las organizaciones económicas. En ese sentido, se considera de sustancial importancia continuar las discusiones sobre el tema con el propósito de contribuir a la búsqueda de soluciones a una problemática de relevancia internacional.

2. REVISIÓN DE LA LITERATURA

Varios autores han declarado su preocupación ante la insuficiencia de cursos de Contabilidad que integren la sustentabilidad en sus currículos. Por otro lado, reconocen que la integración de dicha temática en esos cursos requiere de acciones impostergables dada la importancia del contador en su papel de comunicador de las prácticas de sustentabilidad (Hahn & Reimsbach, 2014; Rasche et al., 2013). Aunque el módulo de desarrollo sostenible es fundamental en los cursos de formación de contadores (Wyness & Dalton, 2018), se abordan las cuestiones de sustentabilidad como un elemento marginal y sin considerar contenidos elementales como, por ejemplo, educación histórica y filosófica (Araújo et al., 2008; Gomes et al., 2012; Gray & Collison, 2002).

El estudio de Mannes et al. (2018) constató que 35% de los currículos de cursos de Contabilidad de Brasil estudiados oferta de forma obligatoria alguna de las disciplinas de Contabilidad Ambiental o Contabilidad Social; 41,2% oferta alguna de esas dos disciplinas como optativa; y 2,9% oferta las disciplinas de Contabilidad Ambiental y Contabilidad Social como obligatoria y optativa, respectivamente. Lo anterior equivale a 79,1% de los currículos ofertados, ya sea de forma t obligatoria u optativa. Al particularizar por regiones la inclusión del tema del desarrollo sostenible en el currículo de los contadores, los autores observaron que las universidades de la región nordeste están en desventaja frente a otras regiones del país.

Mannes et al. (2018) apuntan, además, que el tratamiento del tema de la sostenibilidad en los cursos de Ciencia Contable del país deja mucho que desear, aun cuando la promulgación de la Constitución Federal hace referencia a la inclusión de la educación ambiental en todos los niveles educacionales. Destaca la falta de observancia de diferentes directrices del país encaminadas al tratamiento de la responsabilidad social en los currículos de pregrado de Contabilidad.

Por su parte, Silva Junior et al. (2019), a partir del estudio con una muestra de 1.882 alumnos de pregrado y posgrado en Administración y Contabilidad de Brasil, demuestran que prevalece la dimensión económica en detrimento de otras dimensiones de la sustentabilidad. En ese sentido, resaltan la necesidad de reflexionar sobre el modelo de formación profesional.

El estudio de Rocha et al. (2021) comprueba que los alumnos del curso en Ciencias Contables de la Facultad de Economía de la Universidad de Sao Paulo (FEA/USP) egresan capacitados en la perspectiva sustentable en atención a la demanda internacional. Sin embargo, también señalan que el tema es considerado en los cursos de Contabilidad aún de forma marginal.

El estudio de Santos et al. (2021) reveló que la temática de la sostenibilidad se hace presente en los cursos de Contabilidad en universidades del estado de Paraná en Brasil, especialmente, por medio de la arista social. Entonces, se manifiesta una desconexión con los aspectos medioambientales y económicos.

Santos et al. (2021) sostienen que, aunque la temática del desarrollo sostenible avanza, se encuentra todavía en una fase incipiente. Esto se justifica por la complejidad que implica la interdisciplinariedad que demanda el asunto. Los autores identifican debilidades en el tratamiento del tema dentro de los currículos. Además, manifiestan que la inclusión del aspecto sostenible es establecida en el país por fuerza de ley, pues la CNE/CES 10 de 2004 (MEC, 2004) propone incluir discusiones sobre ciudadanía

y contenidos que ayuden a la concientización para el enfrentamiento de problemas sociales. Sin embargo, su aplicación práctica depende de los actores del proceso.

La preocupación con respecto al desarrollo sostenible en los cursos de Contabilidad encuentra, muchas veces, como respuesta la oferta de la asignatura Contabilidad Ambiental (Mannes et al., 2018). Desde el propio nombre de la asignatura, se declara que existirá una vinculación con el registro de operaciones relacionadas con el medioambiente, lo cual es necesario (Calixto, 2006; Gomes et al., 2012; Varelo et al., 2011). No obstante, los problemas ambientales están también íntimamente relacionados con problemas sociales. Entonces, lo ideal sería incluir todas esas aristas en una materia de forma conjunta. Lo contrario indica fragmentación y no articulación (Gomes et al., 2012; Santos et al., 2021).

La interdisciplinariedad se destaca como elemento obligatorio para lograr la formación de la responsabilidad social del contador (Araújo et al., 2008; Demajorovic & Silva, 2012; Gomes et al., 2012; Gray & Collison, 2002; Lambrechts et al., 2013; Leal Filho et al., 2015; Ortega & Mínguez, 2007; Ospina et al., 2014; Santos et al., 2021; Silva et al., 2019). En la actualidad, se notan avances en cuanto a la inclusión de la contabilidad ambiental en los currículos. Sin embargo, aún existen limitaciones importantes para la formación de la responsabilidad social del contador (Alves & Consenza, 2019; Gomes et al., 2012; Mannes et al., 2018; Santos et al., 2021), que es entendida como una cualidad resultante de la interconexión de un grupo de componentes curriculares.

Para trabajar la responsabilidad, será imprescindible delinear un contenido y prácticas educativas direccionadas a la concientización de lo justo y económicamente responsable (Jacobi, 2003), sobre todo, porque la contabilidad ha informado tradicionalmente sobre creación y crecimiento de valor económico. Este indicador adquiere una connotación diferente con respecto al concepto de “desarrollo sostenible”, razón que justifica el proceso de formación sobre el necesario equilibrio entre acciones económicas, sociales y ambientales.

Los organismos internacionales consideran que, desde el propio currículo, debe concebirse la formación del compromiso por integrar la sostenibilidad con las operaciones estratégicas de las empresas y por gestionar el desarrollo de las organizaciones económicas a partir de la creación de un valor sostenible (IFAC, 2015). En dicho proceso, el contador se constituye como agente de cambio. Las regulaciones internacionales consideran que el proceso formativo debe potenciar contenidos, habilidades y valores enfocados en el compromiso social del contador para que sea íntegro, justo y responsable (IFAC, 2008).

Se considera que el concepto de “desarrollo sostenible” tiene una connotación ética importante, ya que actitudes a favor de la condición humana requieren de compromiso moral para posicionarse por el bien común, por los derechos humanos y por la diversidad cultural (Aznar, 2010; Gallopín, 2003; Rivera et al., 2017). Así, desde hace algún tiempo, el concepto se relaciona con actitudes éticas y prácticas educativas que contribuyan en la formación de esas actitudes y refuerzan los argumentos para la construcción de una sociedad sustentable (Jacobi, 2003).

Se considera que tanto la inclusión de la asignatura de Ética como parte del sistema de asignaturas del currículo como el tratamiento de contenidos de ética en módulos independientes en diferentes momentos del curso son una vía para desarrollar el soporte epistemológico de la conducta por lo justo (Bedoya et al., 2021; Burnier, 2001; Caridé 2017; Curvelo, 2009; Flores, 2010; Giraldo, 2010; Sarmiento, 2011). No obstante, la ética es una reflexión filosófica. Es necesaria la fundamentación filosófica, axiológica y deontológica para comprender el papel de la contabilidad en el registro de la riqueza ambiental, social y económica (Montilla et al., 2013). Por ello, será importante considerar que la adquisición de una visión crítica sobre la sostenibilidad como nueva forma de ver el mundo requiere discusiones teórico-conceptuales, análisis históricos, y opiniones filosóficas sobre la concepción del mundo y su comprensión como construcción social (Carrizosa, 2001; Franco, 2013; Leff, 2000; Lugo et al., 2015).

Es ampliamente defendida la idea de que es necesario explicar el desarrollo sostenible en el marco de la relación entre el sujeto y la sociedad, y desde una perspectiva filosófica de consideración del ser humano como valor básico y principal entre todos los valores (Collado, 2016). La responsabilidad social del contador supera la dimensión económica para insertarse en un concepto más amplio como el de desarrollo sostenible (Montilla et al., 2013).

De esa forma, se encuentran criterios que abogan por la consideración de saberes filosóficos en la formación del contador por el desarrollo sostenible, de modo que propician la construcción de una visión plural y la comprensión holística del mundo (Giraldo, 2010; Mejía & Ceballos, 2016; Mejía et al., 2013; Montilla et al., 2013; Muñoz et al., 2016; Ospina, 2009). Por otro lado, las reformas internacionales propuestas para el perfeccionamiento del currículo proponen estudiar los diferentes acontecimientos de la historia, y el sentido del contraste de las fuerzas económicas, políticas y sociales para la formación de un compromiso por el interés público y para favorecer la transición del estudiante como sujeto histórico-social (IFAC, 2008).

El concepto abordado posee una alta complejidad y riqueza epistemológica, en la que confluyen varias problemáticas cuyas soluciones no se encuentran en un solo

camino. Se cree que la integración de varios temas permitirá que el contador no solo aprenda los registros que incluyen la actividad ambiental, sino que también tenga una actuación responsable en la gestión del desarrollo sostenible.

3. METODOLOGÍA

Este es un estudio exploratorio y documental, cuyo objeto de investigación fue el contenido vinculado al desarrollo sostenible que se encuentra en asignaturas que forman parte del currículo para la formación de contadores en Brasil. La revisión fue realizada en las asignaturas obligatorias ofrecidas durante el año 2021. La investigación fue organizada, como se observa en la tabla 1, siguiendo los pasos sugeridos por Bardin (2016).

Tabla 1. Etapas de la investigación

I. Preanálisis
<ul style="list-style-type: none"> – Selección del contenido: referido a los currículos de cursos de Contabilidad desarrollados en Brasil y elaborados según las normas relativas al proceso de formación de los profesionales de Contabilidad emitidas por el Ministerio de Educación (Ley 9.394/96; Resolución CNE/CES 10) – Selección de la muestra: 30 currículos de cursos de pregrado de Contabilidad (año lectivo de 2021) ofrecidos por universidades brasileñas que ofertan cursos de Contabilidad de pregrado y posgrado <i>stricto sensu</i> simultáneamente en instituciones que, además de demostrar mayor transparencia en las informaciones disponibles en sus sitios electrónicos, desarrollan investigaciones en sus programas de posgrados que las torna en tesis. Asimismo, se encuentran más atentas a temáticas de actualidad nacional e internacional, por lo que aumentan las posibilidades de la integración del tema con los contenidos de asignaturas explicados en el pregrado
II. Categorización
<p>Contenidos relacionados con el desarrollo sostenible presentes en el currículo</p> <ul style="list-style-type: none"> – Justificativa: la ausencia de algunos temas puede conllevar a una formación incompleta del contador, pues la educación para el desarrollo sostenible equivale a la formación de competencias para el desarrollo sostenible. Esto debe incluir aspectos no solo cognoscitivos (replanteamiento de los saberes), sino también aspectos afectivos, axiológicos y éticos (Novo, 2009).

III. Codificación

Se utilizaron cuatro núcleos temáticos para concentrar los contenidos vinculados con el tema:

- **Ética (E):** aspectos conceptuales de ética, moral e ideología del contador ligados a sus actitudes con respecto al desarrollo sostenible, el código de ética por la sostenibilidad, y la responsabilidad civil y profesional ante el desarrollo económico-social (Aznar, 2010; Bedoya et al., 2021; Caridé, 2017; Curvelo, 2009; Flores, 2010; Gallopín, 2003; Giraldo, 2010; IFAC, 2011, 2015; Jacobi, 2003; Montilla et al., 2013; Rivera et al., 2017; Sarmiento, 2011)
- **Filosofía (F):** concepción filosófica científica del mundo, escuelas filosóficas, leyes de la filosofía, naturaleza-sociedad y pensamiento, teorías del conocimiento, concepciones filosóficas del ser humano (Franco, 2013; Giraldo, 2010; IFAC, 2008; Lugo et al., 2015; Mejía & Ceballos, 2016; Mejía et al., 2013; Montilla et al., 2013; Muñoz et al., 2016; Ospina, 2009)
- **Informes socioambientales (SA):** función social de la contabilidad, perspectivas teóricas sobre la responsabilidad social de las empresas, registro de cuentas vinculadas con la actividad ambiental, costos ambientales, balance social, reportes socio-ambientales, sustentabilidad corporativa, creación de valor sostenible, contabilización de acciones de prevención y recuperación del medio ambiente (Calixto, 2006; Gomes et al., 2012; Gray, 2010; Gray & Collison, 2002; Mejía & Ceballos, 2016; Montilla et al., 2013; Santos et al., 2021; Varelo et al., 2011)
- **Derechos humanos (D):** fundamento de los derechos humanos, diferencias culturales, vida en sociedad, equidad de género, raza, etnia, ciudadanía, cultura y sociedad, desarrollo comunitario (Aznar, 2010; Gallopín, 2003; Montilla et al., 2013; MEC, 2004; Rivera et al., 2017)

IV. Inferencia

Interpretación de los datos resultantes de las etapas anteriores
Después del análisis del sistema de contenido de las asignaturas, se escogieron aquellas obligatorias en las que se abordan los contenidos mencionados arriba y se explicó el resultado por regiones.

Se resalta que se visitaron los sitios electrónicos de cada institución y se identificaron las asignaturas ofertadas en el currículo obligatorio con potencialidades para tratar alguno de los contenidos relacionados con el tema. Luego de identificar esas asignaturas, se concentró el contenido de las mismas en un documento aparte. Este fue aglutinado en cuatro grupos (núcleos temáticos de la tabla 1). El análisis realizado será presentado en el siguiente apartado, considerando la ubicación de las instituciones por regiones del país.

4. RESULTADOS

A partir del análisis de los datos recolectados de las 30 universidades que componen la muestra, se comprobó que solo una universidad no oferta ninguna disciplina

relacionada con la sostenibilidad. El comportamiento de la cantidad de asignaturas ofertadas con potencialidades para tratar contenidos de desarrollo sostenible dentro de los cursos de Contabilidad se muestra en la tabla 2.

Tabla 2. Información sobre tipos y cantidades de asignaturas ofertadas por regiones del país

Tipo de oferta	Universidades del sudeste	Universidades del sur	Universidades del centro-oeste	Universidades del noreste	Total
Obligatoria	14 (58%)	14 (52%)	3 (33%)	5 (45%)	36 (51%)
Optativa	10 (42%)	13 (48%)	6 (67%)	6 (55%)	35 (49%)
Total	24 (100%)	27	9	11	71

Observando la tabla 2, es posible destacar que 51% de las asignaturas ofertadas son obligatorias, mientras que 49% pertenece al currículo optativo. Las regiones centro-oeste y noreste ofertan el mayor porcentaje de disciplinas sobre el tema de sostenibilidad en del currículo optativo. Las universidades de las regiones sudeste y sur ofertan mayor cantidad de asignaturas en del currículo obligatorio, lo que podría señalar una mayor prioridad (Gomes et al., 2012). El comportamiento de las universidades por regiones confirma resultados de otros autores (Mannes et al., 2018).

Luego, la identificación de los núcleos definidos en la metodología fue realizada utilizando las asignaturas obligatorias. Los resultados obtenidos se muestran en cuatro tablas que contienen la información sobre las particularidades por regiones. Un resumen de ese resultado puede observarse en la tabla 3.

Tabla 3. Información sobre representatividad de los núcleos definidos por regiones del país

Regiones	E	F	SA	D	Total
Contenidos de los currículos de universidades del sudeste	45%	18%	23%	14%	100%
Contenidos de los currículos de universidades del sur	29%	9%	43%	19%	100%
Contenidos de los currículos de universidades del centro-oeste	50%	50%	-	-	100%
Contenidos de los currículos de universidades del noreste	100%	-	-	-	100%

Con respecto a las generalidades a la tabla 3, se observa que contenidos direccionados a la formación ética de los alumnos de Contabilidad están presentes en todos

los cursos analizados. Así, se constituye como el sistema de contenido de una asignatura (o más de una). Aunque en muchos casos el contenido desarrollado no está directamente relacionado con el tema de la sostenibilidad, remiten a la formación de conductas y comportamientos justos. Las universidades de la región sudeste presentaron la mayor representatividad.

Los contenidos relacionados con los informes de responsabilidad socioambiental ocuparon el segundo lugar en representatividad en dos de las regiones, de las que destacó la región sur. Este contenido se desarrolla, generalmente, en asignaturas independientes. Se puede resaltar que, en algunos casos, en el sistema de contenidos de esta asignatura fue posible identificar el tratamiento teórico-conceptual de la responsabilidad social. Sin embargo, de forma general, el objeto de estudio fundamental es el registro de operaciones vinculadas con el medio ambiente y la elaboración de balance social. Se pudo corroborar que, en varios cursos, la inserción de la variable ambiental es fragmentada porque trata las cuestiones socioambientales en asignaturas como Contabilidad Financiera Ambiental o Contabilidad Gerencial Ambiental, en desarticulación con otros componentes curriculares (Gomes et al., 2012).

Los aspectos relacionados con la producción de informaciones estratégicas para la gestión empresarial quedan excluidos al no estar considerados contenidos como la gestión de residuos, el costo de oportunidad de explotación de recursos alternativos y elementos que permitan tomar decisiones de largo plazo. Desde hace algún tiempo, se reclama una asignatura de carácter más interdisciplinar cuyo objetivo sea identificar, mensurar, analizar e interpretar informaciones sobre metas ambientales e informaciones físicas de productividad relacionadas con la protección, preservación y recuperación ambiental (Gomes, et al., 2012). El núcleo de contenidos sobre ética está presente en la mayoría de los cursos, lo que puede estar provocado por la fuerza de ley, otorgada por las directrices curriculares del país al tratamiento de contenidos de ética y Código de Ética para los profesionales de Contabilidad.

De lo anterior, se desprende que los aspectos económicos, filosóficos, socioambientales, éticos y de derechos humanos no son concebidos ni tratados de forma conjunta, aunque, como es sabido, el enfoque holístico es el que mejor retrata la temática de sostenibilidad. La información que se observará más adelante confirma señales del empleo de un enfoque unidisciplinario (Santos et al., 2021), perjudicial para la formación de la responsabilidad social como un valor esencial del contador profesional.

En realidad, aún la formación de los contadores no abre el espacio necesario para la sostenibilidad (Mannes et al., 2018; Rocha et al., 2021; Santos et al., 2021). El problema no reside en el punto de vista cuantitativo (número de asignaturas y carga horaria),

sino en la concepción del contenido (competencias) que va a contribuir a la formación de un contador profesional cualitativamente superior. A continuación, en la tabla 4, se presentan particularidades del tratamiento del tema en los cursos de la región sudeste.

Tabla 4. Presencia de los núcleos temáticos definidos en instituciones-región sudeste

Sigla	Tipo	Estado	Nombre de la disciplina	Naturaleza curricular	Núcleos			
					E	F	SA	D
Universidad de Sao Paulo (USP)	Pública	SP ^a	Ética General y Profesional	Obligatoria	■		■	
Universidad de Sao Paulo-Ribeirão Preto (USP-RP)	Pública	SP	Ética General y Profesional	Obligatoria	■	■	■	■
Universidad del Estado de Río de Janeiro (UERJ)	Pública	RJ ^b	Ideología y Ética Profesional	Obligatoria	■			
			Contabilidad Social	Obligatoria			■	
Universidad Federal de Minas Gerais (UFMG)	Pública	MG ^c	Contabilidad Social y Ambiental	Obligatoria			■	■
Universidad Federal de Uberlândia (UFU)	Pública	MG	Ética y Responsabilidad Social	Obligatoria	■	■	■	
Universidad Federal de Espírito Santo (UFES)	Pública	ES ^d	Filosofía y Ética	Obligatoria	■	■		■
Universidad Federal de Río de Janeiro (UFRJ)	Pública	RJ	Ética Profesional	Obligatoria	■			
Mackenzie	Privada	SP	Ética y Ciudadanía	Obligatoria	■	■		■
			Ética Profesional	Obligatoria	■		■	
			Introducción a la Cosmovisión	Obligatoria	■	■		■

Pontificia Universidad Católica de Sao Paulo (PUC-SP)	Privada	SP	Ética Profesional y Ciudadanía	Obligatoria	
% de representatividad de los núcleos					45 18 23 14

- ^a SP = Sao Paulo
- ^b RJ = Río de Janeiro
- ^c MG = Minas Gerais
- ^d ES = Espírito Santo

Como se muestra en la tabla 4, en los cursos de la región sudeste fueron identificadas 12 asignaturas de naturaleza obligatoria que abordan el tema estudiado. En ellas, fueron identificados 21 tipos de contenidos. En algunos casos, se observó que varios temas son abordados en una misma asignatura. El 45% de los contenidos se aglutinaron en el núcleo de ética, que resultó ser el de mayor representatividad; a él, le siguió el de los contenidos relacionados con informes socioambientales, cuya representatividad fue de 23%. Los contenidos menos abordados en las asignaturas de mayor pertinencia con el tema son filosofía y derechos humanos con 18 % y 14% de representatividad, respectivamente.

En ninguna de las instituciones se encuentran representados todos los núcleos. En las instituciones USP-RP y UFU se observa la mejor representatividad porque tres de los cuatro núcleos son abordados, aunque se excluyen los de filosofía y derechos humanos, respectivamente. La información sobre el tratamiento del tema en la región sur se presenta a continuación en la tabla 5.

Tabla 5. Presencia de los núcleos temáticos definidos en instituciones-región sur

Sigla	Tipo	Estado	Nombre de la disciplina	Naturaleza curricular	Núcleo			
					E	F	SA	D
Universidad Federal de Santa Catarina (UFSC)	Pública	^a SC	Ética e Filosofía Política	Obligatoria				
			Contabilidad y Responsabilidad	Obligatoria				
Universidad Federal de Paraná (UFPR)	Pública	^b PR	Ética General y Profesional	Obligatoria				
			Contabilidad Social y Ambiental	Obligatoria				

Universidad Federal de Río Grande (FURG)	Pública	^c RS	Ética Contable y Profesional	Obligatoria	■			
Universidad de Blumenau (FURB)	Pública	SC	Desafíos Sociales Contemporáneos	Obligatoria		■		
Universidad Comunitaria de la Región de Chapecó (UNOCHAPECO)	Pública	SC	Derechos Humanos y Ciudadanía	Obligatoria		■		
			Ética Profesional y Ciudadanía	Obligatoria	■	■		
			Responsabilidad Socio-Ambiental	Obligatoria		■		
			Responsabilidad Social Corporativa	Obligatoria		■		
Universidad Estatal de Maringá (UEM)	Pública	PR	Ética Profesional Contable	Obligatoria	■	■		
Universidad Estatal de Paraná Occidental (UNI-OESTE)	Pública	PR	Ética General y Profesional	Obligatoria	■	■		
			Contabilidad Ambiental	Obligatoria		■		
			Responsabilidad Social	Obligatoria		■		
% de representatividad de los núcleos					29	9	43	19

^a SC = Santa Catarina

^b PR = Paraná

^c RS = Río Grande del Sur

Como se muestra en la tabla 5, en los cursos de la región sur fueron identificadas 14 asignaturas obligatorias sobre el tratamiento del tema y, entre ellas, 21 tipos de contenidos. En este caso, el núcleo que concentró un mayor porcentaje de contenidos (43%) fue informe socioambiental. Le siguió ética, que aglutinó 29% de los contenidos. El comportamiento es parecido al observado en los currículos de la región sudeste. En los currículos de la región sudeste y la región sur, los núcleos menos representados son derechos humanos y filosofía con 19% y 9% de representatividad, respectivamente.

En relación a las instituciones del sur, como puede observarse en la tabla anterior, tres de ellas abordan una mayor cantidad de núcleos temáticos: la UFSC, la UFPR y la UNOCHAPECO. La información de las regiones centro-oeste y nordeste puede observarse en las tablas 6 y 7, que se presentan a continuación.

Tabla 6. Presencia de los núcleos temáticos definidos en instituciones-región centro-oeste

Sigla	Tipo	Estado	Nombre de la disciplina	Naturaleza curricular	Contenido			
					E	F	SA	D
Universidad de Brasilia (UNB)	Pública	^a DF	Filosofía y Ética Profesional	Obligatoria				
Universidad Federal de Goiás (UFG)	Pública	^b GO	Ética y Filosofía	Obligatoria				
Universidad de Mato Grosso del Sur (UFMS)	Pública	^c MS	Filosofía y ética general y profesional	Obligatoria				
% de representatividad de los núcleos					50	50	-	-

^a DF = Distrito Federal

^b GO = Goiás

^c MS = Mato Grosso del Sur

La tabla 6 muestra que el contenido de las tres asignaturas obligatorias dedicadas al tratamiento del tema de estudio en las universidades de la muestra de la región centro-oeste se aglutinaron, solamente, en los núcleos de ética y filosofía. Entonces, se notó la ausencia de otros núcleos. En el caso de las instituciones de la región nordeste, su situación en relación al tema de estudio puede observarse en la tabla 7.

Tabla 7. Presencia de los núcleos temáticos definidos en instituciones-región nordeste

Sigla	Tipo	Estado	Nombre de la disciplina	Naturaleza curricular	Núcleo			
					E	F	SA	D
Universidad Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)	Pública	^a PE	Ética y Normas de la Profesión	Obligatoria				
Universidad Federal de Bahía (UFBA)	Pública	^b BA	Ética General y Profesional	Obligatoria				
Universidad Federal de Pernambuco (UFPE)	Pública	PE	Ética y Normas de la Profesión	Obligatoria				
Universidad Federal de Ceará (UFC)	Pública	^c CE	Ética General y Profesional	Obligatoria				

Universidad Federal de Paraíba (UFPB)	Pública	^d PB	Ética y Legisla- ción profesional	Obligatoria	
% de representatividad de los núcleos					100 - - -

^a PE = Pernambuco

^b BA = Bahía

^c CE = Ceará

^d PB = Paraíba

La tabla 7 revela que el contenido obligatorio abordado en este grupo de universidades está concentrado en el núcleo de ética. Así, se destaca que en la región es el contenido obligatorio más valorizado, cuyo objetivo es el de concientizar a los contadores en el cumplimiento de su Código de Ética. Al respecto, los cursos evidencian semejanzas con otros y muestran diferencias notables en relación a la diversificación de sus contenidos. Esta situación evidencia diferencias entre las regiones (Mannes et al., 2018).

De esta forma, se corrobora que la inserción de este contenido es consecuencia de que las habilidades descritas en las orientaciones del Ministerio de Educación, las cuales requieren de la formación ética de los contadores. Esto demuestra la eficacia de legislaciones específicas para lograr determinadas directrices curriculares (Santos et al., 2021). Por otro lado, se pone de manifiesto la necesidad de iniciativas que permitan el tratamiento de contenidos diferentes de forma conjunta.

5. REFLEXIONES FINALES

Uno de los elementos que llama la atención es la falta de estandarización del nombre de las asignaturas que son definidas para integrar el tema de sostenibilidad al currículo. Entonces, existen varias asignaturas que van dirigidas, de una u otra forma, al tratamiento del tema en el currículo, pero se observa alguna desconexión entre ellas. Por otro lado, la concepción de los contenidos sobre el tema es desigual entre las diferentes regiones del país, lo cual constituye un riesgo de cara a los compromisos formativos para el desempeño eficiente de los contadores en el mundo globalizado actual.

Muchas veces, el contenido está relacionado con el Código de Ética de los Contadores, lo cual es importante, pero resulta insuficiente, ya que no es posible llegar a principios si no se forman actitudes de transformación. La concepción emergente y compleja del desarrollo sostenible implica su tratamiento desde una perspectiva holística y con la mediación de los cimientos disciplinares que permitan contribuir con la formación de actitudes y sentimientos.

Falta articulación entre los contenidos en un contexto de internacionalización en el que la formación integral vislumbra nuevas posiciones de observación. En este escenario, la propuesta de núcleos que concentren temas busca no solo el reconocimiento de la multiplicidad de dimensiones que le son propias al desarrollo sostenible, sino también trasgredir las fronteras disciplinares para abordar, con visión dialéctica y sistémica, aquello que favorezca una concepción transformadora de la educación de los contadores profesionales. Quizá, en una sola asignatura se pueden abordar todos los núcleos temáticos de manera interconectada para ofrecer una cualidad resultante superior.

En este análisis, se observó que algunas universidades están en mejores condiciones que otras. Los resultados entre regiones del país son diferentes, lo que significa que la formación de los contadores profesionales en el país es desigual, a pesar de que existe una normativa internacional en educación contable cuyo objetivo es armonizar y homogeneizar un grupo de categorías del proceso formativo del contador para que esté apto para la utilización de un lenguaje común en una economía cada vez más internacionalizada.

Los organismos internacionales tienen cada vez más claro que la sensibilidad por el desarrollo sostenible (como genuino sentimiento de preocupación por la conservación de la especie y el bienestar humano) no es un proceso que nazca y emerja espontáneamente: tiene que ser formado y potenciado. Cuando se trata de los contadores profesionales, estos tienen que ser formados para garantizar la inclusión de variables ambientales y sociales en los informes contables. Es así que la educación contable puede desarrollar un proceso de clarificación de los valores válidos ante el desarrollo sostenible.

La actitud de cambio en el desarrollo sostenible es un acto que requiere la articulación entre el pensar, el sentir y el actuar, lo que implica reconocer diferentes dimensiones. Excelentes estudios se han desarrollado sobre este tema en el país, en lo que se observa como denominador común la importancia de saltar las barreras del pensamiento lineal para ir hacia pensamientos y saberes interdisciplinares que coloquen a los contadores profesionales de todo el país a la altura de su tiempo.

Contribución de autores:

Vazquez, X.E.: Conceptualización, Metodología, Validación, Análisis formal, Investigación, Recursos, Curación de datos, Escritura – borrador original, Escritura, revisión y edición, Visualización, Supervisión, Administración del proyecto, Adquisición de fondos. **Miranda, G. J.:** Conceptualización, Metodología, Validación, Análisis formal,

Investigación, Recursos, Curación de datos, Escritura – borrador original, Escritura, revisión y edición, Visualización, Supervisión, Adquisición de fondos.

Xiomara Esther Vazquez Carrazana (Vazquez, X.E.)

Gilberto José Miranda (Miranda, G. J.)

Declaración de conflicto de Intereses

El (los) autor(es) declara(n) que, durante el proceso de investigación, no ha existido ningún tipo de interés personal, profesional o económico que haya podido influenciar el juicio y/o accionar de los investigadores al momento de elaborar y publicar el presente artículo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alves, S., & Cosenza, J. (2019). Consideraciones acerca del desarrollo de un modelo de educación ambiental emancipatoria para la formación del profesional contable. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 27(2), 127-144. <https://doi.org/10.18359/rfce.3905>
- Araújo, P., Castro, E., Amaro, G., Ribeiro Filho, F., & Lagioia, T. (2008). Uma contribuição avaliação do ativo intangível 36 anos depois: uma reflexão em torno do pensamento do professor Eliseu Martins. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 2(2), 95-100. <https://doi.org/10.17524/repec.v2i2.30>
- Ariza, E. (2011). La interdisciplinariedad contable como clave de supervivencia social. *Cuadernos de Administración*, 18(28), 67-86. <https://doi.org/10.25100/cdea.v18i28.131>
- Aznar, M. (2010). Educación para el desarrollo sostenible: Reflexiones teóricas y propuestas para la acción. *Edetania*, 37, 129-148. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3709364>
- Bardín, L. (2016). *Análise de conteúdo*. Edições 70.
- Bedoya, L., Sánchez, X., & Sánchez-Cabrera, S. (2021). Ética y responsabilidad social como mecanismos de formación integral para el ejercicio profesional del contador. *Entramado*, 17(2), 146-161. <https://doi.org/10.18041/1900-3803/entramado.2.7829>
- Burnier, S. (2001). Pedagogia das competências: conteúdos e métodos. *Boletim Técnico Do Senac*, 27(3), 48-60. <https://www.bts.senac.br/bts/article/view/575>
- Bustillo, L. & Martínez, J. (2008). Los enfoques del desarrollo sustentable. *Revista Inter-ciencia*, 33(5), 389-395. https://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0378-18442008000500014&lng=es&nrm=iso&tlng=es

- Calixto, L. (2006). O ensino da contabilidade ambiental nas universidades brasileiras: um estudo exploratório. *Revista Universo Contábil*, Blumenau, 2(3), 65-78. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=117016279005>
- Caridé, J. (2017). Educación social, derechos humanos y sostenibilidad en el desarrollo comunitario. *Teoría en Educación*, 29(1), 245-272. <https://doi.org/10.14201/teoredu291245272>
- Carrizosa, J. (2001). *¿Qué es ambientalismo? La visión ambiental compleja*. CEREC; Universidad Nacional de Colombia; IDEA; PNUMA.
- Collado, J. (2016). Los objetivos de desarrollo sostenible: una encrucijada paradigmática de la sociedad globalizada. *Cuadernos de Filosofía Latinoamericana*, 37(115), 149-175. <https://doi.org/10.15332/s0120-8462.2016.0115.06>
- Curvelo, J. (2009). Ética y responsabilidad social del contador: Perspectivas y tendencias frente a las IFRS. *Capic Review*, 7, 83-94. <https://dialnet.unirioja.es/download/articulo/3736704.pdf>
- Demajorovic, J., & Silva, H. (2012). Formação interdisciplinar e sustentabilidade em cursos de Administração: desafios e perspectivas. *Revista de Administração Mackenzie*, 13(5), 39-64. <https://doi.org/10.1590/S1678-69712012000500003>
- Flores, D. (2010). El placer de aprender. *Revista Electrónica Educare*, 14(Número Extraordinario), 41-47. <https://doi.org/10.15359/ree.14-Ext.3>
- Franco, A. (2013). La filosofía crítica como herramienta para un concepto de sostenibilidad normativo. *Astrolabio. Revista Internacional de Filosofía*, 15, 122-130. <https://raco.cat/index.php/Astrolabio/article/view/275044/363032>
- Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC). (2017). *Matriz curricular para os cursos de Ciências Contábeis: Uma proposta da Fundação Brasileira de Contabilidade*. CFC. <http://fbc.org.br/wp-content/uploads/2017/12/LivroMatrizCurricularparaCursosdeCienciasContabeis.pdf>
- Gallopín, G. (2003). *Sostenibilidad y desarrollo sostenible: Un enfoque sistémico*. Naciones Unidas. https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5763/S033120_es%20.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Giraldo, G. (2010). Contexto económico, ética y actitud crítica en la formación del contador público. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 57, 221-239. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/15585/13528>
- Gomes, S., Sampaio, S., Azevedo, C., & Slomski, G. (2012). Proposta para o ensino da controladoria ambiental nos cursos de graduação de Ciências Contábeis nas IESs brasileiras. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 6(1), 177-189. <https://doi.org/10.24857/rgsa.v6i1.403>

- Gómez, M. (2011). Pensando los fundamentos de la Contabilidad como disciplina académica. *Lúmina*, 12, 120-150. <https://doi.org/10.30554/lumina.12.696.2011>
- 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., & Collison, D. (2002). Can't see the wood for the trees, can't see the trees for the numbers? Accounting education, sustainability and the public interest. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(5-6), 797-836. <https://doi.org/10.1006/cpac.2002.0554>
- Hahn, R., & Reimsbach, D. (2014). Are we on track with sustainability literacy? A viewpoint on the influence of sustainability and accounting education on future managers' processing of sustainability information. *Journal of Global Responsibility*, 5(1), 55-67. <https://doi.org/10.1108/JGR-12-2013-0016>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2006). Code of ethics for professional accountants. https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/Code-of-Ethics_July_2009_FINAL_02_23_10.pdf
- International Federation of Accountants (IFAC). (2008). *Manual de los pronunciamientos internacionales de formación*. IFAC. <http://incp.org.co/Site/nuestrosocios/materialprofesional/IFAC/iaesb/manual2008.pdf>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2011). Sustainability framework-2.0. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/preparing-future-ready-professionals/publications/ifac-sustainability-framework-20>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2015). Reports on the accountancy profession reflecting its link to the economy and society: Nexus 1 & 2. <http://www.capa.com.my/ifac-publishes-reports-on-the-accountancy-profession-reflecting-its-link-to-the-economy-and-society-nexus-1-2/>
- Jacobi, P. (2003). Educação ambiental, cidadania e sustentabilidade. *Cadernos de Pesquisa*, São Paulo, 118, 189-206. <https://doi.org/10.1590/S0100-15742003000100008>
- Ladino, Y., & Ramírez, J. (2018). Medio ambiente y sociedad ¿un compromiso ético de la profesión contable? *Revista Colombiana de Contabilidad*, 6(11), 67-84. <https://ojs.asfacop.org.co/index.php/asfacop/article/view/86/71>
- Lambrechts, W., Mulà, I., Ceulemans, K., Molderez, I., & Gaeremynck, V. (2013). The integration of competences for sustainable development in higher education: An analysis of bachelor programs in management. *Journal of Cleaner Production*, 48(1), 65-73. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2011.12.034>

- Leal Filho., Shiel, C., & Paço, A. (2015). Integrative approaches to environmental sustainability at universities: An overview of challenges and priorities. *Journal of Integrative Environmental Sciences*, 12(1), 1-14. <https://doi.org/10.1080/1943815X.2014.988273>
- Leff, E. (2000). Tiempo de sustentabilidad. *Ambiente & Sociedad*, 6-7, 5-14. <https://doi.org/10.1590/S1414-753X2000000100001>
- Presidência da República. (1996, 20 de diciembre). Lei que Estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional [Lei Nº 9.394]. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm
- Lugo, D., Frolich, L., & Magal, T. (2015). Relación ser humano-naturaleza: Debatiendo el desarrollo sostenible desde la filosofía de la ciencia. *European Scientific Journal*. 11(35), 1-12.
- Mannes, S., Demarche, D., Ferreira, L., & Rover, S. (2018). Panorama da temática sustentabilidade no curso de ciências contábeis das universidades federais brasileiras. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 13(3). https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v13i3.14657
- Martínez, G. (2007). La educación contable en el nuevo contexto de significación. *Contaduría Universidad de Antioquía*, 50, 43-76. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/2121>
- Ministério da Educação (MEC). (2004, 16 de diciembre). Resolução que Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, Bacharelado, e dá Outras Providências [Resolução CNE/CES 10]. http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf
- Medina, F., & Páramo, P. (2014). La investigación en educación ambiental en América Latina: un análisis bibliométrico. *Revista Colombiana de Educación*, 66, 55-72. <https://doi.org/10.17227/01203916.66rce55.72>
- Mejía, E., Mora, G., & Salazar, C. (2013). Adscripción de la contabilidad en la estructura general del conocimiento. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(34), 159-187. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5447038>
- Mejía, E., & Ceballos, O. (2016). Medición contable de la sustentabilidad organizacional desde la Teoría Tridimensional de la Contabilidad. *Revista Científica General José María Córdova*, 14(18), 215-243. <https://doi.org/10.21830/19006586.50>
- Montilla, O., Montes, C., & Mejía, E. (2013, 1-3 de diciembre). *Fundamentación filosófica y contable de la propuesta de un código de ética unificado para el ejercicio de la profesión en los países miembros de la AIC* [Presentación en conferencia]. 30 Conferencia Interamericana de Contabilidad, Punta del Este, Uruguay. <https://>

www.academia.edu/37504218/Fundamentacionfilosofica_de_un_codigo_de_etica_unificada_para_America_Latina

- Muñoz, C., Pizarro, L., & Escobar, J. (2016, 16 de diciembre). *La educación contable y su participación en el desarrollo sostenible: Discusiones desde la ética, la crítica y la interdisciplinariedad* [Presentación en conferencia]. 12 Simposio Regional de Investigación Contable, La Plata, Argentina.
- Novo, M. (2009). La educación ambiental: Una genuina educación para el desarrollo sostenible. *Revista de Educación*, (Número Extraordinario), 195-217. <https://www.educacionyfp.gob.es/dam/jcr:8998f1e4-65d7-40dd-9469-7945013994e8/re200909-pdf.pdf>
- Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (Unesco). (1980). *La educación ambiental. Las grandes orientaciones de la Conferencia de Tbilisi*. Unesco.
- Ortega, P., & Mínguez, R. (2007). La compasión en la moral de A. Schopenhauer. Sus implicaciones pedagógicas. *Teoría de la Educación*, 19, 117-137. <https://doi.org/10.14201/3249>
- Ospina, C. (2009). Educación contable en Colombia. Sentires de algunos actores y la educación contable como acción educativa. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 55, 11-40.
- Ospina, C., Gómez, M., & Rojas, W. (2014). La constitución de la subjetividad en la educación contable: del proceso implícito a la visibilización de sus impactos. *Cuadernos de Contabilidad*, 15(37), 187-211. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.CC15-37.csec>
- Rasche, A., Gilbert, D. U., & Schedel, I. (2013). Cross-disciplinary ethics education in MBA programs: Rhetoric or reality? *Academy of Management Learning & Education*, 12(1), 71-85. <https://doi.org/10.5465/amle.2011.0016a>
- Rivera, J., Blanco, N., Alcántara, G., & Houbron, E. (2017). ¿Desarrollo sostenible o sustentable? La controversia de un concepto. *Revista Posgrado y Sociedad*, 15(1), 57-67. doi.org/10.22458/rpys.v15i1.1825
- Rocha, K., Gomes, L., & Favato, K. (2021). Inserção do tema sustentabilidade no curso de Ciências Contábeis à luz da teoria Institucional: FEA/USP. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 15(2), 144-162. <https://doi.org/10.17524/repec.v15i2.2666>
- Rueda, G., Pinzón, J., & Patiño, R. (2013). Los currículos de los programas académicos de contaduría pública, tras la enseñanza de lo internacional y la globalización en la Contabilidad: necesidades de ajuste más allá de respuestas técnicas.

- Cuadernos de Contabilidad*, 14(35), 639-667. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5470860>
- Sallaberry, J., & Sallaberry, B. (2012). Acessibilidade sob o enfoque ético na contabilidade. *Revista Ambiente Contábil*, 4(1), 89-105. <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/1911>
- Sandoval, M. (2012). Comportamiento sustentable y educación ambiental: Una visión desde las prácticas culturales. *Revista Latinoamericana de Psicología*, 44(1), 181-196. <http://www.scielo.org.co/pdf/rlps/v44n1/v44n1a17.pdf>
- Santos, C. Neumann, M., & Mattiello, K. (2021). Inserção curricular da temática sustentabilidade em cursos de graduação em ciências contábeis de universidades públicas paraenses. *Contabilidade Vista & Revista*, 32(3), 73-97. <https://doi.org/10.22561/cvr.v32i3.6659>
- Sarmiento, S. (2011). La responsabilidad social empresarial: Gestión estratégica para la supervivencia de las empresas. *Dimensión Empresarial*, 9(2), 6-15. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3965840>
- Serrato, L. (2016). La ética, el desarrollo sostenible y la responsabilidad social en las organizaciones. *Dictamen Libre*, 20, 59-64. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6154119>
- Silva Junior, A., Vasconcelos, A., Silva, V., & Campos, G. (2019). A sustentabilidade na perspectiva de discentes de graduação em Ciências Contábeis: Prevalece a lógica oportunista e utilitarista. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(41), 93-116. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2019v16n41p93>
- Varelo, E., Arrais, M., Veras, M., & Gomes, A. (2011, 13-14 de junio). *Ensino da contabilidade ambiental nas instituições de ensino superior brasileiras* [Presentación en conferencia]. II Congress on Social and Environmental Accounting Research (CSEAR), París, Francia. <http://website.acep.org.br/2011/wp-content/uploads/2014/11/ARTIGO-211.pdf>
- Wyness, L., & Dalton, F. (2018). The value of problem-based learning in learning for sustainability: Undergraduate accounting student perspectives. *Journal of Accounting Education*, 45, 1-19. <https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2018.09.001>

Fecha de recepción: 28/05/2022

Fecha de revisión: 07/10/2023

Fecha de aceptación: 05/02/2024

Contacto: xiomara.esther@ufms.br

Deserción en la educación superior y salud mental: Estudio bibliométrico

José Carlos Véliz Palomino

CENTRUM Católica Graduate Business School, Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú

Marcelo Pimentel Bernal

Universidad de Lima, Facultad de Ciencias Empresariales y Económicas, Perú

Mishell Irias Sandoval

GAIA Business School, Estados Unidos

La deserción en la educación superior genera consecuencias económicas sociales significativas. Además, la investigación en el campo de la educación ha experimentado un crecimiento exponencial durante este tiempo. Este artículo emplea un enfoque bibliométrico, por lo que se utilizan los softwares VOSviewer y Biblioshiny para poder analizar 340 artículos de la base de datos Web of Science (WoS) (2013-2023) relacionados con la deserción y la salud mental en la educación superior. Se aplicaron diversos métodos como análisis de citas, acoplamiento bibliográfico y análisis de conglomerados, además de diagrama de tres campos. Los resultados revelaron un aumento en la investigación sobre la salud mental de los estudiantes en relación con la deserción en la educación superior, especialmente, en el periodo de 2020 a 2022. Algunos autores son categorizados como escritores productivos sobre este tema y la mayoría de ellos son de Estados Unidos. Este estudio contribuye a sintetizar temas clave relacionados con la deserción en la educación superior y la salud mental, además de señalar nuevas direcciones para investigaciones posteriores. Estos hallazgos son cruciales para las instituciones de educación superior y las políticas educativas, pues contribuyen a enfatizar la importancia de abordar la salud mental de los estudiantes como un factor crítico en la retención estudiantil, y construir relaciones sociales fuertes y estables.

Palabras clave: deserción, educación superior, salud mental, bienestar mental



<https://doi.org/10.18800/contabilidad.202401.002>

Contabilidad y Negocios 19 (37), 2024, pp. 34-57 / e-ISSN 2221-724X

Dropout in higher education and mental health: Bibliometric study

Dropout in higher education generates significant social and economic consequences while educational research experiences an exponential growth. Bibliometric method is applied in this article, and VOSviewer and Biblioshiny software are used to analyze 340 articles on dropout and mental health in higher education obtained from the Web of Science database (2013-2023). Different methods were applied such as quote analysis, bibliographic coupling, cluster analysis, and three-field plot. Findings revealed a growing rate of research on students' mental health compared to the rate of research on dropout in higher education, mainly in 2020-2022. Some authors, who are mostly American, are classified as productive writers on the subject matter. This study contributes to synthesizing key topics related to dropout in higher education and mental health, and enlightens new directions for future research. These are crucial findings for higher education institutions and educational policies highlighting the importance of considering students' mental health a critical factor in student retention and the significance of building strong and stable social relations.

Keywords: dropout, higher education, mental health, mental wellbeing

Deserção no ensino superior e saúde mental: Estudo bibliométrico

A deserção do ensino superior gera consequências socioeconômicas significativas e a pesquisa no campo da educação apresenta um crescimento exponencial durante este período. Este artigo utiliza uma abordagem bibliométrica utilizando os softwares VOSviewer e Biblioshiny para analisar 340 artigos da base de dados Web of Science (2013-2023) relacionados à deserção e à saúde mental no ensino superior. Foram aplicados diversos métodos como análise de citações, a anexação bibliográfica, análise de conglomerados, bem como diagrama de três campos. Os resultados revelaram um aumento nas pesquisas sobre saúde mental dos estudantes em relação à deserção no ensino superior, especialmente em 2020-2022. Alguns autores são categorizados como escritores produtivos neste tema, a maioria deles são dos Estados Unidos. Este estudo contribui para sintetizar temas-chave relacionados à deserção no ensino superior e à saúde mental, além de apontar novos rumos para futuras pesquisas. Estes resultados são cruciais para as instituições de ensino superior e para as políticas educativas, pois contribuem para a importância de abordar a saúde mental dos estudantes como um fator crítico na retenção estudantil e na construção de relações sociais fortes e estáveis.

Palavras-chave: deserção, ensino superior, saúde mental, bem-estar mental

1. INTRODUCCIÓN

En la actualidad, los estudios en el campo de la educación se están desarrollando muy rápidamente, teniendo en cuenta que la educación es la parte más crucial de la vida humana para producir una civilización superior impresa en la historia del futuro de la sociedad (Azhari et al., 2022). La investigación en el campo de la educación se divide en varios subcampos en los que se centran los estudios de los investigadores. Concretamente, la deserción en la educación superior ha sido estudiada desde 1930 (Bardach et al., 2020), lo que evidencia la relevancia del fenómeno. En la actualidad, la tendencia a investigar la deserción persiste debido a su naturaleza multifacética, a partir de la cual interactúan variables académicas y sociales (Bernardo et al., 2022). Las investigaciones confirman que la decisión de abandonar los estudios superiores se ve influenciada por diversas razones, que incluyen aspectos socioeconómicos, desempeño académico y factores personales (Jeno et al., 2021; Scheunemann et al., 2021). La comprensión de los factores que impulsan la deserción de la educación superior ha sido una preocupación política durante varias décadas. Sin embargo, sigue sin conocerse bien el papel que desempeñan determinados factores, como la salud mental de los estudiantes (Zajac et al., 2023).

Después de leer investigaciones recientes, es fundamental considerar la relación entre los aspectos personales y la salud mental de los estudiantes para comprender la deserción en la educación superior. Según Coico-Lama et al. (2022), la época de la universidad es un momento adecuado para detectar y comprender la depresión y la ansiedad. Esto se debe a que su prevalencia es mayor en esa etapa y podría conllevar a la deserción estudiantil. Además, las alteraciones de salud mental pueden convertirse en un problema crónico, ya que pueden limitar todos los aspectos del ser humano y, por consecuencia, su desempeño en el ámbito estudiantil. A la luz de ello, el objetivo de la investigación es analizar y describir algunas tendencias respecto de los avances en las investigaciones de salud mental relacionados con la deserción en la educación superior, dado que, como argumentan Caballero-Domínguez et al. (2018), es crucial realizar un seguimiento sistemático de los factores protectores y de riesgo asociados con la salud mental de los estudiantes para comprender y prevenir la deserción.

Este estudio presenta un análisis bibliométrico exhaustivo de 340 artículos que abordan la relación entre la salud mental y la deserción en la educación superior. A diferencia de las revisiones bibliográficas convencionales, el enfoque bibliométrico utiliza grandes conjuntos de datos científicos, como el recuento de citas y la frecuencia de las palabras clave en lugar de la opinión de los académicos para obtener una visión integral del campo de estudio. Este enfoque ofrece varias ventajas. En primer

lugar, permite identificar autores influyentes, instituciones, países, colaboraciones potenciales y patrones de creación de redes que conforman la estructura intelectual. En segundo lugar, detecta los temas de investigación dominantes mediante la identificación de grupos dentro del campo. En tercer lugar, el análisis bibliométrico de diez años de investigación académica ofrece una perspectiva sobre la evolución de la literatura, y proporciona información sobre las áreas maduras y emergentes del campo. Por último, el enfoque bibliométrico puede introducir nuevas perspectivas y vías para futuras investigaciones sobre la salud mental y la deserción en la educación superior.

En síntesis, el análisis bibliométrico ofrece un examen meticuloso y cuantitativo del ámbito relacionado con la salud mental y la deserción en la educación superior. El propósito primordial de esta investigación es abordar las siguientes interrogantes de estudio:

- RQ1. ¿Qué autores, publicaciones, revistas, instituciones y países han tenido un papel predominante en la investigación sobre la relación entre la salud mental y la deserción en la educación superior?
- RQ2. ¿Cuáles son los temas actuales de investigación de la deserción en la educación superior y la salud mental? ¿Cómo pueden estos temas desarrollarse más? ¿Ha cambiado su prevalencia con el tiempo?
- RQ3. ¿Cuáles son las principales palabras clave en la investigación de la salud mental y la deserción de la educación superior? ¿Cómo han cambiado con el tiempo?
- RQ4. ¿Cuáles son las futuras vías de investigación en la deserción de la educación superior y la salud mental?

2. METODOLOGÍA

El presente estudio siguió las recomendaciones de Donthu et al. (2021) para el análisis bibliométrico. En particular, el estudio avanzó a lo largo de las cinco etapas siguientes:

• Paso 1: Selección de la base de datos

El primer paso implica la selección de la base de datos más apropiada para el estudio. Entre las opciones disponibles, se encuentran Scopus, PubMed y Web of Science (en adelante, WoS). Además, es crucial considerar las características distintivas de cada una. Según AlRyalat et al. (2019), mientras que PubMed se especializa en la investigación biomédica y de ciencias de la vida, tanto WoS como Scopus son preferibles

para la investigación multidisciplinaria debido a su amplio alcance y cobertura. Por ello, se eligió WoS de Clarivate en lugar de Scopus de Elsevier, ya que WoS se ha elegido comúnmente como fuente de datos para estudios de análisis bibliométrico de salud mental (Berta et al., 2022; Guo et al., 2023; Urbán et al., 2023; Zhu et al., 2023) y deserción universitaria (Gutiérrez-de-Rozas et al., 2022; Véliz Palomino & Ortega, 2023; Wang et al., 2023) en los últimos años. En segundo lugar, WoS ofrece una amplia base de datos que abarca 256 disciplinas, lo que permite realizar búsquedas y análisis de información más precisos que otras bases de datos (Cansun & Arik, 2018).

- **Paso 2: Creación de la fórmula de búsqueda**

Se investigaron diferentes términos relacionados con salud mental y se encontró la presencia de la palabra “bienestar” como valor común, que, en inglés, se comprende como *mental wellbeing* o *wellness*. Se utilizó el campo de búsqueda *topic*, realizando la exploración en los campos de título, resúmenes y palabras clave de los *papers*. Además, se aplicaron los operadores booleanos “AND/OR” a las palabras clave identificadas. Esto llevó a la siguiente fórmula de búsqueda final: Topic (TÍTULO-ABS-CLAVE) [“higher Education” AND “drop*out*” and “Mental health” and “Mental well*being” or “Mental well*ness”].

- **Paso 3: Recopilación y recuperación de datos**

Tras aplicar la estrategia de búsqueda, se identificaron inicialmente 436 documentos. De ellos, fueron seleccionados los publicados entre 2013 y 2023, lo que dio en total 356 documentos. Posteriormente, se incluyeron artículos y revisiones consideradas como “conocimiento certificado” según el proceso de evaluación, lo que confiere credibilidad a los resultados obtenidos (Ramos-Rodríguez & Ruiz-Navarro 2004); mientras tanto, se excluyeron todos los demás documentos, como los de conferencias, libros y capítulos de libros. Al final, se obtuvo un conjunto de 340 artículos para su posterior análisis.

- **Paso 4: Realización del análisis**

Como indican Donthu et al. (2021), el análisis de rendimiento y los análisis de mapeo científico se realizaron como análisis principales, mientras que las técnicas de visualización se adoptaron en los análisis de enriquecimiento. El análisis bibliométrico se realizó utilizando Biblioshiny (Aria & Cuccurullo, 2017), una aplicación web de R que ofrece una amplia gama de técnicas bibliométricas que incluye análisis de impacto, diagramas de tres campos, mapas de estructura conceptual y visualización de redes. En particular, se utilizó VOSviewer (Van Eck & Waltman, 2010), una herramienta de

visualización de redes que permite analizar la estructura de las relaciones entre documentos, autores, países y organizaciones. Esto se hizo dado que, desde los puntos de vista de Donthu et al. (2021) y Moral-Muñoz et al. (2020), la combinación de técnicas bibliométricas permite a los estudiosos de la bibliometría complementar las fortalezas de cada una y superar sus limitaciones. Hay que tomar en cuenta que el mapeo científico o cienciométrico es una representación espacial de cómo una disciplina científica y los artículos entre autores están conectados (Leydesdorff et al., 2020).

En este estudio, se empleó VOSviewer para identificar los documentos, autores, fuentes y organizaciones más citadas, y para realizar un acoplamiento bibliográfico. Además, se utilizó Biblioshiny para generar diagramas de Sankey, y análisis de redes como el gráfico de producción científica anual, el impacto del autor, el impacto de la fuente y la mayoría de las fuentes locales citadas en el dominio. Luego, se realizaron diferentes análisis de palabras clave para obtener las 15 palabras claves principales, el diagrama de árbol, el análisis de crecimiento de palabras y el análisis de temas en tendencias. Por último, se generó un gráfico de tres campos para ilustrar la interacción del dominio entre países, palabras clave y revistas.

• Paso 5: Identificación de temas actuales y direcciones de investigación futuras

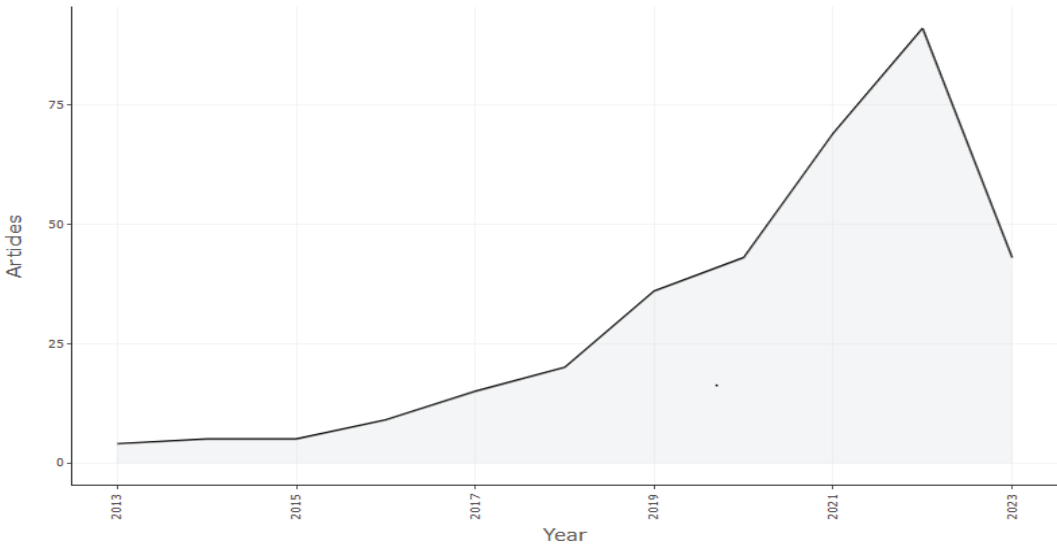
El objetivo de este paso fue identificar los temas actuales y las tendencias de investigación emergentes en el contexto de la deserción universitaria y la salud mental. Para llevar a cabo este análisis, se empleó Biblioshiny, aprovechando sus capacidades para realizar un análisis de vínculos bibliográficos, como mapas temáticos y mapa de estructura conceptual. Este análisis permitió identificar de manera precisa los grupos temáticos en evolución, como los diversos métodos de intervención o las actividades de soporte social, así como las conexiones entre estos aspectos fundamentales. Según Donthu et al. (2021), los académicos pueden utilizar este tipo de análisis para obtener información sobre la evolución de los temas. Los resultados obtenidos del análisis de palabras clave, el análisis de conglomerados y el análisis de contenido se utilizaron posteriormente para proponer nuevas direcciones de investigación que aún deben abordarse en cada tema según las recomendaciones formuladas por Donthu et al. (2021).

3. RESULTADOS E INTERPRETACIONES

Con respecto a los resultados de los análisis de rendimiento y citas, la figura 1 muestra la producción anual de documentos en el campo de estudio, que ha crecido a una tasa anual del 26,81% desde 2013. En total, se han publicado 340 documentos, de los cuales 303 son artículos y 37 son reseñas. Estos documentos han sido escritos por

1.654 autores, de los cuales 22 son autores de documentos de autoría única. La media de coautores por documento es de 5,49. Además, los documentos han sido publicados en 255 revistas, con una media de 8,95 citas por documento.

Figura 1. Evolución de la producción científica entre 2013 y 2023



Nota. Información tomada del software Biblioshiny.

El análisis por artículos implicó 340 artículos (162 vinculados) con un mínimo de 4 citas. La tabla 1 presenta los 10 documentos más citados, que representan una variedad de los siguientes temas: interrelación entre salud mental y educación, el impacto negativo en el rendimiento académico, conductas de riesgo y la intención de deserción de los estudios superiores, y métodos de intervención (Ahtinen et al.; 2013). Por su parte, Deng et al. (2021) y Muros et al. (2017) detallan la variedad de condiciones de la salud mental como, por ejemplo, depresión, ansiedad, estrés, trastornos de alimentación y bipolaridad, entre otros.

Tabla 1. Artículos más citados

N	Autor/Año	Título	Citas	Links
1	Deng et al. (2021)	"The prevalence of depression, anxiety, and sleep disturbances in COVID-19 patients: A meta-analysis"	319	0
2	Muros et al. (2017)	"Mediterranean diet adherence is associated with lifestyle, physical fitness, and mental wellness in Chile"	110	0

3	Civantos et al. (2020)	"Mental health among otolaryngology resident and attending physicians during the COVID-19 pandemic: National study"	106	3
4	Ahtinen et al. (2013)	"Mobile mental wellness training for stress management: feasibility and design implications based on a one-month field study"	71	2
5	Rosero et al. (2019)	"Systematic review and meta-analysis of randomized, controlled trials on preoperative physical exercise interventions in patients with non-small-cell lung cancer"	68	1
6	Middleton et al. (2020)	"Indigenous mental health in a changing climate: A systematic scoping review of the global literature"	58	1
7	Soares (2013)	"Depression in peri- and postmenopausal women: Prevalence, pathophysiology and pharmacological management"	53	0
8	Mrklas et al. (2020)	"Prevalence of perceived stress, anxiety, depression, and obsessive-compulsive symptoms in health care workers and other workers in Alberta during the COVID-19 pandemic: Cross-sectional survey"	53	0
9	Snowshoe et al. (2017)	"Cultural connectedness and its relation to mental wellness for first nations youth"	51	2
10	Stanley et al. (2019)	"Perceptions of belongingness and social support attenuate PTSD symptom severity among firefighters: A multistudy investigation"	49	0

Nota. Información tomada del software VOSviewer.

El análisis por autor reveló 22 autores que tienen al menos 3 documentos con un mínimo de 3 citas. En la tabla 2 se muestra la lista de los 10 autores más citados, liderada por Jeanne Miranda con 7 documentos y 52 citas, y seguida por Lingqi Tang (6 documentos, 41 citas) y Bowen Chung (6 documentos, 28 citas).

Tabla 2. Autores más citados

N	Autor	Documentos	Citaciones	Links
1	Miranda, Jeanne	7	52	33
2	Tang, Lingqi	6	41	39
3	Chung, Bowen	6	28	33
4	Orth, Zaida	6	19	18
5	Van Wyk, Brian	6	19	27

6	Jones, Felica	5	27	22
7	Wells, Kenneth B.	4	42	12
8	Civantos, Alyssa M.	3	153	12
9	Long, Qi	3	153	12
10	Rajasekaran, Karthik	3	153	12

Nota. Información tomada del software VOSviewer.

El análisis de impacto del autor realizado en Biblioshiny reveló que Isabelle Archambault se encuentra en la primera posición con un índice h de 3. El otro autor que aparece en el top 10 es Corina Benjet, que es la autora con más citaciones y tiene un H-index de 3, por lo que se ubica en el puesto 10 de impacto (ver tabla 3).

Tabla 3. Análisis de impacto de autores

Autor	H – index	G – Index	M – index	TC ^a	NP ^b	AP ^c
Miranda, Jeanne	5	7	0,625	63	8	2016
Tang, Lingqi	5	7	0,625	52	7	2016
Chung, Bowen	4	6	0,571	38	6	2017
Jones, Felica	4	6	0,571	38	6	2017
Wells, Kenneth B.	4	4	0,500	42	4	2016
Williams, Pluscedia	3	4	0,500	40	4	2016
Belin, Thomas	3	3	0,500	23	3	2008
Civantos, Alyssa M.	3	3	0,750	153	3	2020
Gilmore, James	3	3	0,429	24	3	2017
Jones-Bitton, Andria	3	3	0,750	102	3	2020

Nota. Información tomada del software Biblioshiny.

^aTC: Total de citación

^bNP: Número de publicaciones

^cAP: Año de publicación

Al realizar un análisis de fuentes, se encontraron 17 revistas con al menos 3 documentos y 3 citas. La tabla 4 presenta las 10 fuentes principales citadas en el dominio, mientras que la tabla 5 muestra el resultado del análisis de impacto de la fuente. La *International Journal of Environmental Research and Public Health* sobresalió como la revista líder en la disciplina con 10 documentos y 46 citas (ver tabla 4), seguido por *Cureus Journal of Medical Science* (8 documentos, 7 citas). Además de mantener la posi-

ción de fuentes más citadas, también son las revistas con más impacto con respecto a la salud y la deserción de educación superior. Cabe indicar que el H-index cuantifica el impacto de un investigador en su área de estudio. Se calcula ordenando las publicaciones del investigador por número de citas recibidas y se define como el número de publicaciones que han recibido al menos tantas citas. En la tabla también se visualiza el G-index, el cual se define como el número de publicaciones del investigador que han recibido al menos G^2 citas. Por otro lado, el M-index es un indicador que tiene en cuenta el tiempo de publicación de las investigaciones de un investigador. Se calcula dividiendo el índice H del investigador por el número de años que lleva publicando.

Tabla 4. Fuentes más citadas

N	Fuente	Documentos	Citas	Total links Strength
1	International Journal of Environmental Research and Public Health	10	46	2
2	Cureus Journal of Medical Science	8	7	0
3	BMJ Open	7	85	1
4	JMIR Mental Health	6	77	1
5	BMC Public Health	5	18	2
6	Frontiers in Psychology	5	20	3
7	JMIR Formative Research	5	23	1
8	Ethnicity & Disease	5	25	0
9	PLOS One	5	92	1
10	Journal of American College Health	4	10	0

Nota. Información tomada del *software* VOSviewer.

Tabla 5. Revistas con más impacto

Revista	H - index	G - Index	M - index	TC	NP	AP
International Journal of Environmental Research and Public Health	6	7	0,750	135	7	2016
Cureus Journal of Medical Science	5	6	0,227	329	6	2002
BMJ Open	5	8	0,455	129	8	2013
JMIR Mental Health	4	6	0,200	234	6	2004
BMC Public Health	4	4	0,500	82	4	2016
Frontiers in Psychology	4	5	0,800	25	6	2019

JMIR Formative Research	4	6	0,333	61	6	2012
Ethnicity & Disease	4	4	0,364	106	4	2013
PLOS One	4	4	0,211	161	4	2005
Journal of American College Health	3	3	0,125	406	3	2000

Nota. Información tomada del *software* Biblioshiny.

^aTC: Total de citación

^bNP: Número de publicaciones

^cAP: Año de publicación

Luego, se realizó un análisis por organización que resultó en 28 instituciones, con un mínimo de 4 documentos y 3 citaciones. Las 10 organizaciones más influyentes en el dominio se enumeran en la tabla 6: University of Alberta, University of Toronto y University of British Columbia de Canadá; y Hong Kong Polytechnic University y University of Hong Kong, ambas en Hong Kong que surgieron como las principales instituciones.

Tabla 6. Organizaciones más influyentes

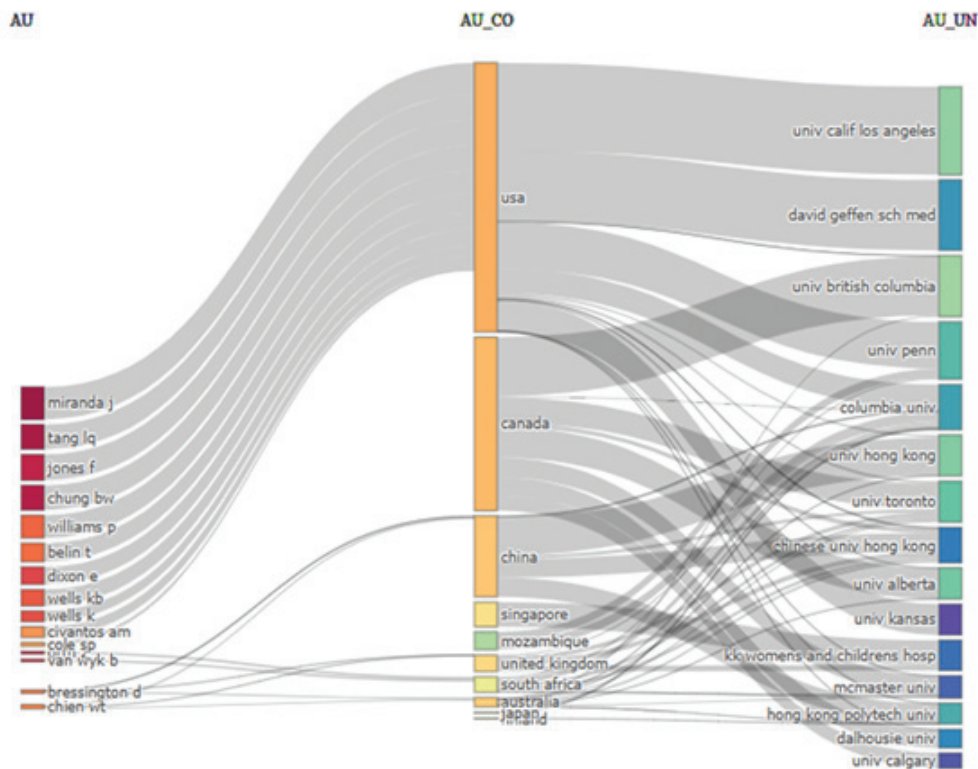
N	Fuente	Documentos	Citas	Links Strength
1	University of Alberta	13	159	8
2	University of Toronto	13	126	1
3	University of British Columbia	11	134	2
4	Hong Kong Polytechnic University	10	60	0
5	University of Hong Kong	10	38	0
6	University of California	9	57	16
7	University of Calgary	8	71	2
8	University of Washington	7	106	5
9	Columbia University	7	34	0
10	Dalhousie University	7	37	0

Nota. Información tomada del *software* VOSviewer.

Los hallazgos revelan que las investigaciones sobre salud mental en los estudiantes de educación superior, en su mayoría, han sido realizadas por autores de países occidentales tales como Estados Unidos, Canadá y Reino Unido. Por otro lado, un número significativo de estudios también han sido realizados por autores de países de Asia, como China, Singapur y Arabia Saudita. La figura 2 muestra la intensidad de los estudios sobre deserción en la educación superior y salud mental en países como Estados

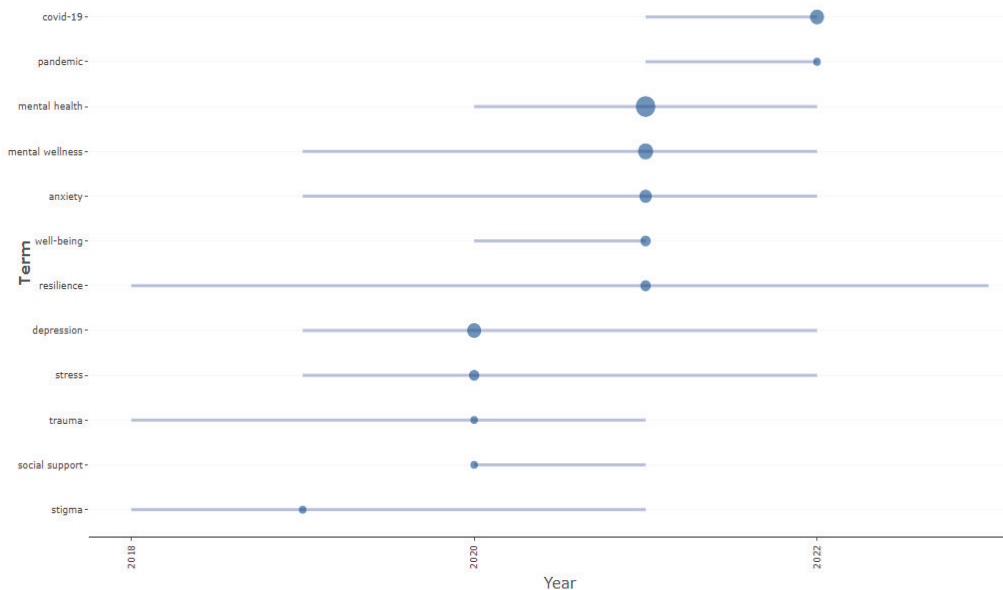
Unidos (Universidad Columbia, Universidad de California, Harvard Medical School), Canadá (Universidad de Toronto), Australia (Universidad de Melbourne), España (Universidad de Granada), China (Universidad Sun Yat Sen) y Países Bajos (Universidad de Ámsterdam).

Figura 2. Diagrama de tres campos: Autores con organización y país de filiación



4. RESULTADOS DEL MAPEO Y VISUALIZACIÓN DE LA CIENCIA

El análisis factorial de correspondencia múltiple (MCA) fue aplicado para explorar las interrelaciones entre las palabras clave del autor utilizadas en la literatura analizada. Como se visualiza en la figura 3, el mapa de estructura conceptual revela 2 dominios conceptuales distintos. El dominio rojo destaca términos como “validación” e “intervención”, y está estrechamente vinculado con palabras clave relacionadas con el soporte social, los predictores y la prevención. Esta agrupación sugiere un enfoque en la evaluación de programas y estrategias diseñadas para mejorar la prevención y el manejo de problemas relacionados con la deserción y la salud mental en la educación superior.

Figura 4. Análisis de temas de tendencias

Nota. Información tomada del *software* Biblioshiny.

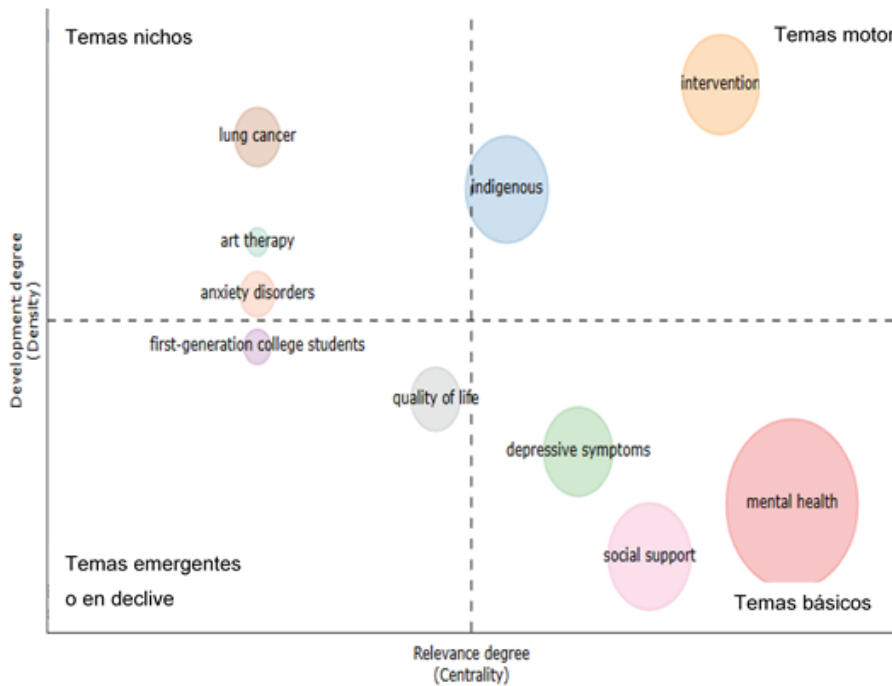
El mapa temático permite delinear la estructura conceptual alrededor del concepto de “salud mental” y otros tópicos relevantes. Consiste en un análisis de red de coocurrencias de palabras para determinar los temas de un campo de estudio y las tendencias a partir de la literatura científica (Della Corte et al., 2019). El mapeo permite visualizar cuatro tipologías de temas en cuatro cuadrantes: a) temas motor, b) temas emergentes o en declive, c) temas nicho, y d) temas básicos. Los cuadrantes se definen de acuerdo con niveles de grados de desarrollo o densidad, y grado de relevancia o centralidad. Los temas motores muestran alto grado de densidad y centralidad; mientras tanto, los temas nicho muestran alta densidad, pero baja centralidad. Por su lado, los temas básicos se caracterizan por tener baja densidad, pero alta relevancia; mientras tanto, los temas emergentes o en declive muestran tanto baja densidad como baja centralidad.

La figura 5 presenta un mapa temático derivado del análisis bibliométrico, en el que se identifican 4 cuadrantes que representan los diferentes estados de desarrollo y centralidad de los temas de investigación. En el cuadrante de temas nichos, se observa una intersección significativa entre la arteterapia y los trastornos de ansiedad, lo que indica un área de estudio especializado con un potencial para desarrollar estrategias terapéuticas innovadoras dirigidas a estudiantes que presenten ansiedad. Los temas motores ubicados en el cuadrante superior resaltan las estrategias de intervención,

lo que refleja la profunda investigación dedicada a enfrentar los desafíos derivados de la urgente necesidad de implementar programas innovadores y basados en la evidencia. Estas investigaciones subrayan la importancia de desarrollar enfoques efectivos y adaptativos que aborden de manera integral las complejidades asociadas con la salud mental en la educación superior.

Dentro del cuadrante de temas básicos, se investigan los aspectos relacionados con el soporte social y la manifestación de síntomas depresivos. El soporte social, tanto en términos de percepción como de recepción, desempeña un papel crucial en el bienestar emocional y en la capacidad de adaptación de los estudiantes universitarios. Además, los síntomas depresivos constituyen un desafío significativo que impacta tanto en el rendimiento académico como en la tasa de deserción universitaria.

Figura 5. Mapa temático



Nota. Información tomada del software Biblioshiny.

En el cuadrante de temas emergentes, se profundiza el tema de calidad de vida en el estudiante universitario, así como su impacto directo en la salud mental, lo que, a su vez, repercute en las en las tasas de deserción. Este enfoque integral resalta la necesidad de considerar no solo las dimensiones académicas, sino también los

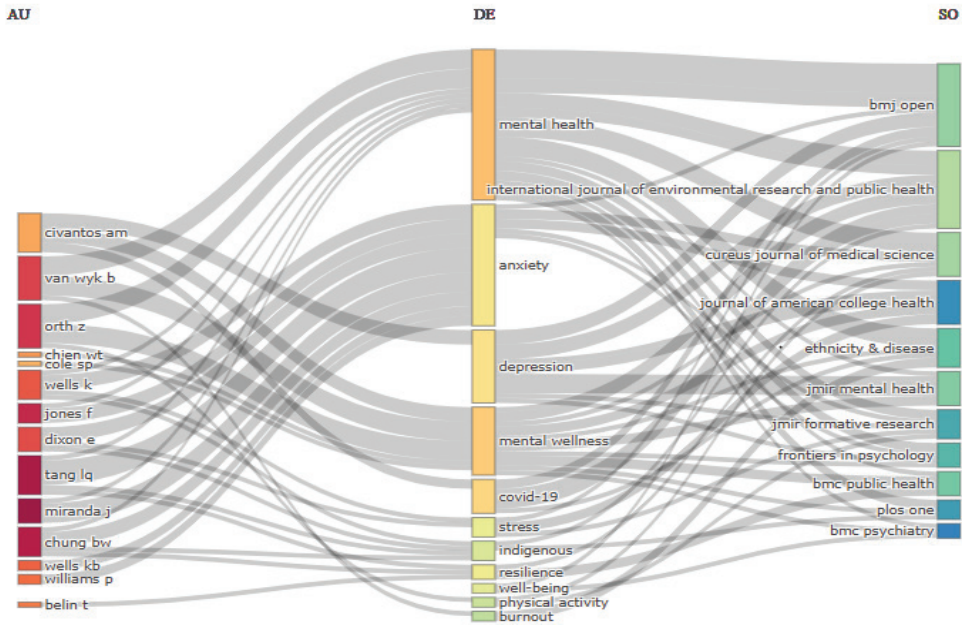
elementos que influyen en la experiencia global del estudiante. Así, se subraya la estrecha relación entre bienestar psicológico y retención en el ámbito universitario.

El gráfico de tres campos (país, palabras clave y revista) se presenta en la figura 6. El gráfico se basa en los diagramas de Sankey y el tamaño de los cuadrados refleja el número de ocurrencias. Según lo demostrado, los académicos estadounidenses suelen emplear con mayor frecuencia palabras clave como “salud mental”, “educación” y “depresión”, mientras que los académicos británicos prefieren palabras clave como “salud mental” y “educación superior”. Por otro lado, los académicos brasileños centran principalmente sus estudios en la ansiedad conjuntamente con el estrés. Se destaca la relevancia especial que adquiere la “depresión” al examinar las palabras clave de revistas de alto impacto, como *Journal of Medical Internet Research* y *Cochrane Database of Systematic Reviews*. Este énfasis sugiere la convergencia hacia la comprensión de la relación entre la salud mental y la deserción universitaria. Los autores ofrecen una perspectiva adicional al observar que el estrés se presenta como el primer desencadenante antes de la ansiedad y la depresión. Este proceso secuencial contribuye a la desatención de las actividades universitarias y, en última instancia, se asocia significativamente con la deserción. Este enfoque secuencial destaca la importancia de intervenir en las etapas iniciales al abordar el estrés como un factor crítico que, si no se gestiona adecuadamente, puede evolucionar hacia problemas más complejos y desencadenar la deserción estudiantil.

4.1. Futuras preguntas de investigación

La primera recomendación es prestar mayor atención a la noción de la salud mental en la educación superior, que es un proceso de cocreación que involucra a los estudiantes, profesores, personal de apoyo y administradores universitarios. Asimismo, se sugiere considerar las implicaciones metodológicas. Se necesita una mayor comprensión y definición de lo que se entiende por salud mental en la educación superior, así como una atención más cuidadosa a las herramientas y métodos utilizados para medirla. Además, se insta a futuras investigaciones a considerar la relevancia de la cocreación de programas y políticas para la mejora de la salud mental en entornos universitarios, reconociendo el papel esencial del ejercicio físico como un factor protector. La literatura actual destaca cómo la participación en actividades físicas, especialmente aquellas de naturaleza aeróbica y de resistencia con una intensidad de moderada a vigorosa, puede significativamente reducir los niveles de ansiedad y depresión. Estos hallazgos subrayan la efectividad de las intervenciones basadas en el ejercicio para fomentar la salud mental en estudiantes universitarios. En particular, investigaciones como la llevada a cabo por Delgado et al. (2019) resaltan la interconexión

Figura 6. Diagrama de tres campos: Autores, palabras claves y revista



Nota. Información tomada del software Biblioshiny.

entre diversos factores protectores, evidenciando que la implementación integrada de estrategias puede ser esencial para mejorar la salud mental de los estudiantes universitarios.

La segunda recomendación resalta la necesidad de investigar cómo las instituciones de educación superior pueden abordar de manera más efectiva la salud mental de los estudiantes y su conexión con la deserción académica. Según los hallazgos de Zajac et al. (2023), se destaca que los estudiantes que enfrentan problemas de salud mental tienen un 19% más de probabilidades de abandonar la educación superior durante su primer año de estudios. En ese sentido, se propone explorar estrategias eficaces para la identificación y el manejo integral de la salud mental en la educación superior, de tal manera que se abarquen la prevención, el diagnóstico, el tratamiento y la intervención temprana. Es crucial abordar esta problemática de manera integral. En este contexto, Bahamón et al. (2019) subrayan la importancia de enseñar estrategias de afrontamiento fundamentadas en la resolución de problemas. Estas estrategias implican el entrenamiento en comportamientos orientados a hacer frente a los factores estresantes, lo que facilita la expresión de emociones, sentimientos y

preocupaciones. Esta perspectiva pone de relieve la necesidad de no solo abordar los síntomas, sino también de equipar a los estudiantes con herramientas efectivas para gestionar de manera proactiva los desafíos relacionados con la salud mental; así, se promueve un ambiente académico más saludable y sostenible. Finalmente, se enfatiza la importancia de fomentar una colaboración más estrecha entre las disciplinas de salud mental y educación superior para comprender de manera integral y a largo plazo los efectos interrelacionados de las diversas perspectivas sobre la salud mental en el ámbito universitario.

4.2. Limitaciones

Al igual que otros estudios, el presente trabajo presenta algunas limitaciones. La recopilación de datos se basó en la fuente única de WoS. Esto pudo haber resultado en omisiones significativas de investigaciones relevantes de otras fuentes académicas, lo que podría haber sesgado la visión general de la literatura sobre el tema. De esta manera, los datos no contemplan artículos de otras áreas, como organizaciones sin fines de lucro o el sector gubernamental, en las que la salud mental y la deserción de la educación superior también tienen relevancia.

5. CONCLUSIONES

El presente estudio es el primer análisis bibliométrico sobre la salud mental y la deserción en la educación superior. Esta evaluación cuantitativa proporciona un examen inicial de la salud mental en la educación superior. Así, ofrece una visión global y cuantitativa de la investigación pasada, presente y futura sobre los diferentes problemas que afectan a la salud mental. Tal investigación incluye temas como la depresión, estrés, ansiedad, cinismo y agotamiento académico. El análisis reveló varios autores destacados, como Jeanne Miranda, Lingqi Tang y Bowen Chung. Se destacaron artículos publicados en revistas de prestigio como *International Journal of Environmental Research and Public Health*, *Cureus Journal of Medical Science*, *BMJ Open* y *JMIR Mental Health*. Las universidades de Alberta, Toronto y British Columbia de Canadá, y la universidad de Hong Kong Polytechnic University tuvieron una fuerte presencia en la investigación sobre salud mental y la deserción en la educación superior. Por su parte, Estados Unidos fue el país más prolífero en la producción de investigaciones sobre salud mental y la deserción de la educación superior, seguido de cerca por Canadá.

Las investigaciones contemporáneas en el campo de la salud mental en el contexto de la educación superior relacionan la variable de edad de los estudiantes con la presencia de trastornos como la ansiedad, el trastorno de estrés postraumático (PTSD) y la esquizofrenia. Además, se ha demostrado que son factores significativos

que contribuyen a la deserción universitaria. En el análisis bibliométrico, se observó que algunas palabras clave mantuvieron una relevancia constante a lo largo del tiempo, mientras que otras ganaron importancia. Por ejemplo, la palabra “ansiedad” ha sido utilizada en diversas investigaciones (Brumariu, et al., 2022; Jystad et al., 2021; Peng et al., 2023; Syvertsen et al., 2020).

Además, se identificaron varias áreas potenciales para futuras investigaciones, como la salud mental y su impacto en el rendimiento académico (Di Malta et al., 2022), la prevención (Theurel et al., 2022), y el ausentismo. También se destacó la necesidad de investigar cómo influye la salud mental en la deserción de la educación superior y cómo las instituciones pueden mejorar los factores de apoyo social percibido, tanto de origen familiar como de otras personas significativas: mentores y profesores tienen un efecto positivo, aunque reducido, en la salud mental y la calidad de vida al ayudar a disminuir la aparición de síntomas relacionados con la depresión ante los efectos nocivos de la demanda académica y laboral por medio de la construcción de relaciones sociales fuertes y estables (El-Zoghby et al., 2020, Tang et al., 2021).

Contribución de autores:

Véliz, J.C.: Conceptualización, Metodología, Análisis formal, Investigación, Curación de datos, Escritura, revisión y edición, Supervisión, Administración del proyecto. **Pimentel, M.:** Software, Validación, Análisis formal, Investigación, Escritura – borrador original, Escritura, revisión y edición, Visualización, Supervisión. **Irias, M.:** Conceptualización, Metodología, Investigación, Recursos, Escritura, revisión y edición.

José Carlos Véliz Palomino (Véliz, J.C.)

Marcelo Pimentel Bernal (Pimentel, M.)

Mishell Irias Sandoval (Irias, M.)

Declaración de conflicto de Intereses

El (los) autor(es) declara(n) que, durante el proceso de investigación, no ha existido ningún tipo de interés personal, profesional o económico que haya podido influenciar el juicio y/o accionar de los investigadores al momento de elaborar y publicar el presente artículo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ahtinen, A., Mattila, E., Välikkynen, P., Kaipainen, K., Vanhala, T., Ermes, M., Sairanen, M., Myllymäki, T. & Lappalainen, R. (2013). Mobile mental wellness training for stress management: Feasibility and design implications based on a one-month field study. *JMIR mHealth and uHealth*, 1(2), e2596. <https://doi.org/10.2196/mhealth.2596>
- AlRyalat, S.A.S., Malkawi, L.W., & Momani, S.M. (2019). Comparing bibliometric analysis using PubMed, Scopus and Web of Science Databases. *Journal of Visualized Experiments*, 152, e58494. <https://doi.org/10.3791/58494>
- Aria, M., & Cuccurullo, C. (2017). bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. *Journal of Informetrics*, 11(4), 959-975. <https://doi.org/10.1016/j.joi.2017.08.007>
- Azhari, A., Toms, Z., Pavlopoulou, G., Esposito, G., & Dimitriou, D. (2022). Social media use in female adolescents: Associations with anxiety, loneliness, and sleep disturbances. *Acta Psychologica*, 229, 1-9. <https://doi.org/10.1016/j.actpsy.2022.103706>
- Bahamón, M., Uribe, J., Trejos, A., Alarcón, Y., & Reyes, L. (2019). Estilos de afrontamiento como predictores del riesgo suicida en estudiantes adolescentes. *Psicología desde el Caribe*. 36(1), 120-132. <https://doi.org/10.14482/psdc.36.1.616.8>
- Bardach, L., Lüftenegger, M., Oczlon, S., Spiel, C., & Schober, B. (2020). Context-related problems and university students' dropout intentions – The buffering effect of personal best goals. *European Journal of Psychology of Education*, 35(2), 477-493. <https://doi.org/10.1007/s10212-019-00433-9>
- Bernardo, A. B., Galve-González, C., Cervero, A., & Tuero, E. (2022). Cyberbullying in first-year university students and its influence on their intentions to drop out. *Higher Education Research & Development*, 42(2), 275-289, <https://doi.org/10.1080/07294360.2022.2057447>
- Berta, A., Ángel, C. M., Clara, G. S., & Rubén, H. (2022). A bibliometric analysis of 10 years of research on symptom networks in psychopathology and mental health. *Psychiatry Research*, 308, 1-9. <https://doi.org/10.1016/j.psychres.2021.114380>
- Brumariu, L. E., Waslin, S. M., Gastelle, M., Kochendorfer, L. B., & Kerns, K. A. (2022). Anxiety, academic achievement, and academic self-concept: Meta-analytic syntheses of their relations across developmental periods. *Development and Psychopathology*, 35(4), 1-17. <https://doi.org/10.1017/S0954579422000323>
- Caballero-Domínguez, C., Gallo-Barrera, Y., & Suárez-Colorado, Y. (2018). Algunas variables de salud mental asociadas con la propensión al abandono de los estudios

- universitarios. *Psychologia. Avances de la Disciplina*, 12(2), 37-46. <https://doi.org/10.21500/19002386.3466>
- Cansun, S., & Arik, E. (2018). Political science publications about Turkey. *Scientometrics*, 115, 169-188. <https://doi.org/10.1007/s11192-018-2672-3>
- Civantos, A. M., Byrnes, Y., Chang, C., Prasad, A., Chorath, K., Poonia, S. K., & Rajasekaran, K. (2020). Mental health among otolaryngology resident and attending physicians during the COVID 19 pandemic: National study. *Head & Neck*, 42(7), 1597-1609. <https://doi.org/10.1002/hed.26292>
- Coico-Lama, A. H., Diaz-Chingay, L. L., Castro-Diaz, S. D., Céspedes-Ramirez, S. T., Segura-Chavez, L. F., & Soriano-Moreno, A. N. (2022). Asociación entre alteraciones en el sueño y problemas de salud mental en los estudiantes de Medicina durante la pandemia de la covid-19. *Educación Médica*, 23(3), 1-10. <https://doi.org/10.1016/j.edumed.2022.100744>
- Delgado, C., Mateus, E., & Rincón, L. (2019). Efectos del ejercicio físico sobre la depresión y la ansiedad. *Revista Colombiana de Rehabilitación*, (2), 128-145. <https://doi.org/10.30788/RevColReh.v18.n2.2019.389>
- Della Corte, V., Del Gaudio, G., Sepe, F., & Sciarelli, F. (2019). Sustainable tourism in the open innovation realm: A bibliometric analysis. *Sustainability*, 11(21), 6114. <https://doi.org/10.3390/su11216114>
- Deng, J., Zhou, F., Hou, W., Silver, Z., Wong, C. Y., Chang, O., Huang, E., & Zuo, Q. K. (2021). The prevalence of depression, anxiety, and sleep disturbances in COVID 19 patients: A meta-analysis. *Annals of the New York Academy of Sciences*, 1486(1), 90-111. <https://doi.org/10.1111/nyas.14506>
- Di Malta, G., Bond, J., Conroy, D., Smith, K., & Moller, N. (2022). Distance education students' mental health, connectedness and academic performance during COVID-19: A mixed-methods study. *Distance Education*, 43(1), 97-118. <https://doi.org/10.1080/01587919.2022.2029352>
- Donthu, N., Kumar, S., Mukherjee, D., Pandey, N. & Lim, W.M. (2021). How to conduct a bibliometric analysis: an overview and guidelines. *Journal of Business Research*, 133, 285-296. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2021.04.070>
- El-Zoghby, S. M., Soltan, E. M., & Salama, H. M. (2020). Impact of the COVID-19 pandemic on mental health and social support among adult Egyptians. *Journal of Community Health*, 45, 689-695. <https://doi.org/10.1007/s10900-020-00853-5>
- Guo, Z., Zhang, Y., & Liu, Q. (2023). Bibliometric and visualization analysis of research trend in mental health problems of children and adolescents during the COVID-

- 19 pandemic. *Frontiers in Public Health*, 10, 1-14. <https://doi.org/10.3389/fpubh.2022.1040676>
- Gutiérrez-de-Rozas, B., Molina, E. C., & López-Martín, E. (2022). Academic failure and dropout: Untangling two realities. *European Journal of Educational Research*, 11(4), 2275-2289. <https://doi.org/10.12973/eu-jer.11.4.2275>
- Jeno, L. M., Nylehn, J., Hole, T. N., Raaheim, A., Velle, G., & Vandvik, V. (2021). Motivational determinants of students' academic functioning: The role of autonomy-support, autonomous motivation, and perceived competence. *Scandinavian Journal of Educational Research*, 67(2), 194-211 <https://doi.org/10.1080/00313831.2021.1990125>
- Jystad, I., Haugan, T., Bjerkeset, O., Sund, E. R., & Vaag, J. (2021). School functioning and educational aspirations in adolescents with social anxiety. The Young-HUNT3 Study, Norway. *Frontiers in Psychology*, 12, 1-11. <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2021.727529>
- Karakus, M., Usak, M., & Ersozlu, A. (2021). Emotions in learning, teaching, and leadership: A bibliometric review of Asian Literature (1990–2018). *Sage Open*, 11, 1-18. <https://doi.org/10.1177/2158244020988865>
- Leydesdorff, L., Råfols, I., & Milojević, S. (2020). Bridging the divide between qualitative and quantitative science studies. *Quantitative Science Studies*, 1(3), 918-926. https://doi.org/10.1162/qss_e_00061
- Middleton, J., Cunsolo, A., Jones-Bitton, A., Wright, C. J., & Harper, S. L. (2020). Indigenous mental health in a changing climate: a systematic scoping review of the global literature. *Environmental Research Letters*, 15(5), e053001. <https://doi.org/10.1088/1748-9326/ab68a9>
- Moral-Muñoz, J.A., Herrera-Viedma, E., Santisteban-Espejo, A., & Cobo, M.J. (2020). Software tools for conducting bibliometric analysis in science: An up-to-date review. *Profesional de la Información*, 29(1), 1-20. <https://doi.org/10.3145/epi.2020.ene.03>
- Mrklas, K., Shalaby, R., Hrabok, M., Gusnowski, A., Vuong, W., Surood, S., ... & Agyapong, V. I. O. (2020). Prevalence of perceived stress, anxiety, depression, and obsessive-compulsive symptoms in health care workers and other workers in Alberta during the COVID-19 pandemic: cross-sectional survey. *JMIR Mental Health*, 7(9), e22408. <https://doi.org/10.2196/22408>
- Muros, J. J., Cofre-Bolados, C., Arriscado, D., Zurita, F., & Knox, E. (2017). Mediterranean diet adherence is associated with lifestyle, physical fitness, and mental

- wellness among 10-y-olds in Chile. *Nutrition*, 35, 87-92. <https://doi.org/10.1016/j.nut.2016.11.002>
- Peng, P., Chen, S., Hao, Y., He, L., Wang, Q., Zhou, Y., Tang, Y. Y., Fuzun Yang, W., Wu, Q., & Liu, T. (2023). Network of burnout, depression, anxiety, and dropout intention in medical undergraduates. *International Journal of Social Psychiatry*, 69(6), 1520-1531. <https://doi.org/10.1177/00207640231166629>
- Ramos-Rodríguez, A.R., & Ruíz-Navarro, J. (2004). Changes in the intellectual structure of strategic management research: A bibliometric study of the *Strategic Management Journal*, 1980-2000. *Strategic Management Journal*, 25(10), 981-1004. <https://doi.org/10.1002/smj.397>
- Rosero, I. D., Ramírez-Vélez, R., Lucia, A., Martínez-Velilla, N., Santos-Lozano, A., Valenzuela, P. L., Morilla, I. & Izquierdo, M. (2019). Systematic review and meta-analysis of randomized, controlled trials on preoperative physical exercise interventions in patients with non-small-cell lung cancer. *Cancers*, 11(7), 944-963. <https://doi.org/10.3390/cancers11070944>
- Scheunemann, A., Schnettler, T., Bobe, J., Fries, S., & Grunschel, C. (2021). A longitudinal analysis of the reciprocal relationship between academic procrastination, study satisfaction, and dropout intentions in higher education. *European Journal of Psychology of Education*, 37, 1141-1164. <https://doi.org/10.1007/s10212-021-00571-z>
- Snowshoe, A., Crooks, C. V., Tremblay, P. F., & Hinson, R. E. (2017). Cultural connectedness and its relation to mental wellness for First Nations youth. *The Journal of Primary Prevention*, 38, 67-86. <https://doi.org/10.1007/s10935-016-0454-3>
- Soares, C. N. (2013). Depression in peri-and postmenopausal women: prevalence, pathophysiology and pharmacological management. *Drugs & Aging*, 30(9), 677-685. <https://doi.org/10.1007/s40266-013-0100-1>
- Stanley, I. H., Hom, M. A., Chu, C., Dougherty, S. P., Gallyer, A. J., Spencer-Thomas, S., ... & Joiner, T. E. (2019). Perceptions of belongingness and social support attenuate PTSD symptom severity among firefighters: A multistudy investigation. *Psychological Services*, 16(4), 543. <https://doi.org/10.1037/ser0000240>
- Syvertsen, M., Vasantharajan, S., Moth, T., Enger, U., & Koht, J. (2020). Predictors of high school dropout, anxiety, and depression in genetic generalized epilepsy. *Epilepsia Open*, 5(4), 611-615. <https://doi.org/10.1002/epi4.12434>
- Tang, Z., Feng, S., & Lin, J. (2021). Depression and its correlation with social support and health-promoting lifestyles among Chinese university students: A cross-sectional study. *BMJ Open*, 11(7), 1-15. <https://doi.org/10.1136/bmjopen-2020-044236>

- Theurel, A., Witt, A., & Shankland, R. (2022). Promoting university students' mental health through an online multicomponent intervention during the COVID-19 pandemic. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 19(16), 1-15. <https://doi.org/10.3390/ijerph191610442>
- Urbán, D. J., La Greca, A. M., García-Fernández, J. M., & Ingles, C. J. (2023). A bibliometric analysis on adolescent social anxiety and psychoeducational variables in Web of Science 2002-2021. *The Journal of General Psychology*, 151(1), 1-20. <https://doi.org/10.1080/00221309.2022.2161982>
- Van Eck, N., & Waltman, L. (2010). Software survey: VOSviewer, a computer program for bibliometric mapping. *Scientometrics*, 84(2), 523-538. <https://doi.org/10.1007/s11192-009-0146-3>
- Véliz Palomino, J. C., & Ortega, A. M. (2023). Dropout intentions in higher education: Systematic literature review. *Journal on Efficiency and Responsibility in Education and Science*, 16(2), 149-158. <https://doi.org/10.7160/eriesj.2023.160206>
- Wang, W., Zhao, Y., Wu, Y. J., & Goh, M. (2023). Factors of dropout from MOOCs: A bibliometric review. *Library Hi Tech*, 41(2), 432-453. <https://doi.org/10.1108/LHT-06-2022-0306>
- Zajęc, T., Perales, F., Tomaszewski, W., Xiang, N., & Zubrick, S. R. (2023). Student mental health and dropout from higher education: An analysis of Australian administrative data. *Higher Education*, 87, 1-19. <https://doi.org/10.1007/s10734-023-01009-9>
- Zhu, Y., Wang, Q., Ma, J., Wang, H., & Xu, G. (2023). Bibliometric analysis on antenatal depression: A comparison of research between Web of Science and China National Knowledge Infrastructure. *Clinical and Experimental Obstetrics & Gynecology*, 50(1), 1-10. <https://doi.org/10.31083/j.ceog5001021>

Fecha de recepción: 04/09/2023

Fecha de revisión: 08/10/2023

Fecha de aceptación: 20/02/2024

Contacto: jcveliz@pucp.edu.pe

Controle gerencial: O custo de aquisição dos equipamentos e os controles em uma unidade hospitalar

Otávio Parreira Guerra

Universidade Federal de Juiz de Fora, Brasil

Luciano Pinheiro de Sá

Universidade Federal de Juiz de Fora, Brasil

Israel Moreira Paradela

Universidade Federal de Juiz de Fora, Brasil

Luciana Sousa Coelho Marson

Universidade Federal Fluminense, Brasil

Control gerencial: El costo de adquisición de equipos y controles en una unidad hospitalaria

El costo de adquisición de cada equipo está ligado al grado de complejidad de la operación. Es así que los controles asignados pueden sufrir diferencias. Las variaciones en las prácticas de control pueden ser más complejas según las organizaciones, como es el caso de las unidades hospitalarias. El artículo tiene como objetivo controlar una unidad hospitalaria según el costo de adquisición del activo, a partir de factores de contingencia. El control gerencial puede entenderse como un conjunto de actividades y prácticas destinadas a garantizar que los planes gerenciales se cumplan (Anthony & Govindarajan, 2008). Para la investigación, se utilizó un enfoque cualitativo con análisis de caso único en el que los datos fueron recolectados a través de entrevistas semiestructuradas. El objeto de estudio fue un hospital ubicado en Brasil. El costo de adquisición del activo no pareció interferir con las prácticas de control adoptadas por la unidad hospitalaria. De esta manera, los activos de la organización se contabilizan y controlan de manera uniforme.



<https://doi.org/10.18800/contabilidade.202401.003>

Contabilidade e Negócios 19 (37), 2024, pp. 58-77 / e-ISSN 2221-724X

A pesar de existir un control interno formal y estructurado, el hecho de que un activo tenga un costo de adquisición mayor o menor que otro no interfiere directamente con el control.

Palabras clave: control gerencial, factores de contingencia, costo de adquisición, inmovilizado, empresas complejas, hospital

Management control: The acquisition cost of equipment and controls in a hospital unit

The acquisition cost of every equipment is connected to the complexity degree of the operation, leading to possible differences among the assigned controls. Variations in control practices are likely to be more complex depending on the organizations, as in the case of hospital units. The paper aimed to control a hospital unit based on the asset acquisition cost and considering contingency factors. Management control is understood as a set of activities and practices to guarantee the enforcement of management plans (Anthony & Govindarajan, 2008). A single-case study qualitative approach was used and data was collected from semi-structured interviews. The object was a hospital in Brazil. The asset acquisition cost did not seem to interfere with the control practices adopted by the hospital unit. In this manner, the organization assets are recorded and controlled uniformly. In spite of a formal and structured internal control, an asset having a higher or lower acquisition cost does not directly interfere with control.

Keywords: management control, contingency factors, acquisition cost, fixed assets, complex organizations, hospital

Controle gerencial: O custo de aquisição dos equipamentos e os controles em uma unidade hospitalar

O custo de aquisição de cada equipamento está atrelado ao grau de complexidade da operação, assim, os controles atribuídos podem sofrer diferenciações. As variações nas práticas de controles podem variar de acordo com a complexidade das organizações, como no caso de unidades hospitalares. O artigo teve como objetivo o controle em uma unidade hospitalar de acordo com o custo de aquisição do bem, a partir de fatores contingenciais. O controle gerencial pode ser compreendido como um conjunto de atividades e práticas voltadas para garantir que os planos gerenciais sejam atingidos (Anthony & Govindarajan, 2008). Utilizou-se a abordagem qualitativa com análise de caso único em que os dados foram coletados por entrevista semiestruturada. O objeto foi um hospital localizado no Brasil. O custo de aquisição do ativo não se mostrou como componente de interferência nas práticas de controles adotadas pela unidade hospitalar. Desse modo, os ativos da organização são contabilizados e controlados de maneira uniforme. Apesar de haver um controle interno formal e estruturado, o fato de um bem ter seu custo de aquisição maior ou menor que outro não interfere diretamente no controle.

Palavras-chave: controle gerencial, fatores contingenciais, custo de aquisição, imobilizado, empresas complexas, hospital

1. INTRODUÇÃO

As mudanças frequentes que o mundo passa impactam todo o campo organizacional e administrativo. Sob a influência da cultura da gestão por resultados, o controle gerencial assume papel predominante quando se objetiva mensurar, analisar e comparar o planejamento com a execução de um projeto e, assim, saber as ações e decisões que deram certo e as que precisarão ser melhoradas (Silva & Gonçalves, 2008; Tractenberg, 1999). Ele, portanto, é o processo de guiar as organizações em padrões viáveis de atividade em um ambiente de mudanças. Assim, controle de gestão é a combinação de atividades de planejamento e controle no qual os administradores asseguram que os recursos sejam obtidos e usados de maneira eficaz e eficiente, corroborando as tomadas de decisões de modo que os objetivos da organização sejam alcançados (Anthony & Govindarajan, 2008; Gomes, 2014).

As organizações são consideradas sistemas abertos com contínua interação com o ambiente no qual prezam pelo equilíbrio entre fatores internos e externos, uma vez que as contingências influenciam suas estruturas em sua formalização, especialização, diferenciação e burocratização (Basso et al., 2015; Zanatta, 2018). A partir da concepção da Teoria da Contingência, os fatores contingenciais impõem para organizações adequações. Assim sendo, a abordagem contingencial se propõe a compreender a maneira que cada empresa funciona, considerando suas singularidades e o contexto em que estão inseridas, pois refletem em sua estrutura, estratégia e processos internos (Donaldson, 2001).

Considerando o controle como um elemento crucial na administração, o que inclui o planejamento das metas a serem alcançadas, a coordenação das atividades entre diferentes setores, a comunicação eficaz de informações, a avaliação dessas informações, as decisões relativas a ações a serem executadas, quando necessário, e a influência sobre os envolvidos, visando à mudança comportamental. A meta é que os processos sejam mais bem controlados, especialmente nos níveis de produção elevados, ou com bens de maiores valores (Anthony & Govindarajan, 2008).

Dentre os vários setores de serviços que contribuem para o atendimento das necessidades humanas e funcionamento de uma economia, destaca-se o setor privado de saúde suplementar, que engloba ações e serviços privados prestados por meio de planos e seguros de saúde, mediante regulação e fiscalização feita pela Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS). Hospitais são vistos como organizações complexas e diversificadas. Isso se deve ao fato de que realizam atividades igualmente complexas, têm objetivos que nem sempre são claros, utilizam muitos tipos diferentes de

tecnologia, compartilham o poder entre várias pessoas e contam com a colaboração de diversos profissionais. Esse conjunto de características faz dos hospitais um ambiente não comum às demais organizações, sendo assim, considerado altamente complexo (Mintzberg, 1978).

Desse modo, o custo de aquisição de cada equipamento está atrelado ao grau de complexidade da operação e todos são contabilizados em contas patrimoniais específicas, denominada ativo imobilizado, para melhor controle e evidenciação. O ativo imobilizado segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC, 2009) em seu número 27 é formado pelo agrupamento de bens, ativos, necessários à continuidade das atividades da companhia, caracterizados por apresentar-se na forma tangível.

De tal modo, como os equipamentos compõem o imobilizado de um hospital da rede privada de saúde suplementar e, a fim de compreender se há evidências de que fatores contingenciais, como os variados custos, impactam as práticas de controles, há a seguinte pergunta norteadora deste trabalho: custos de aquisição impactam nas práticas de controle em uma unidade hospitalar?

O objetivo geral é avaliar o controle em uma unidade hospitalar de acordo com o custo de aquisição do bem, a partir de fatores contingenciais. Para atingi-lo, são identificados seguintes objetivos específicos: Identificar o perfil da empresa; métodos de contabilização de ativos; entender o setor responsável pela contabilização e controle dos bens; compreender a relação do controle com os valores dos equipamentos.

Os valores envolvidos em unidades hospitalares são considerados elevados e variados. Assim, o trabalho se justifica a partir da investigação das modificações dos controles, a partir de valores de aquisições distintos. Sua relevância surge a partir da importância social e econômico envolvida no setor de saúde privada. A contribuição pode ser observada, primeiro para a literatura, ao oferecer informações sobre fatores contingenciais e custo de aquisição de bem. Gestores hospitalares também podem se inquietar com os resultados aqui apresentados, provocando o setor de controladoria para adequar as práticas de controle quanto ao custo de aquisição.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1. Controles gerenciais

Para Anthony e Govindarajan (2008), o controle gerencial pode ser compreendido como um conjunto de atividades e práticas voltadas para garantir que os planos gerenciais sejam atingidos, sendo um dos elementos do processo de estratégia das organizações representando um dos mecanismos administrativos que contribuem

para a implementação de estratégias. Sendo assim, os controles gerenciais auxiliam a monitorar as incertezas estratégicas e a cumprir com os propósitos de eficiência e eficácia organizacional.

Controle, por sua vez, é a função do processo administrativo que, mediante a comparação com padrões previamente estabelecidos, procura medir e avaliar o desempenho e o resultado das ações, com o intuito de realimentar os tomadores de decisões, de forma que possam corrigir ou reforçar esse desempenho ou interferir em funções do processo administrativo, para assegurar que os resultados satisfaçam os objetivos estipulados (Oliveira, 2013).

Na visão de Gomes (2014), a principal função do controle é reforçar o comportamento das pessoas com vistas à correção de rumo através da valorização do aprendizado na busca de seu constante aperfeiçoamento. À vista disso, o autor, elenca, também, os tipos de controle existentes: controle familiar, controle burocrático, controle por resultados e controle *ad hoc*.

Diante aos tipos de controle, os fatores políticos, sociais e econômicos afetam consideravelmente as organizações. Elas têm que adaptar seus controles e relatórios de modo que sejam flexíveis para atender todas as necessidades da administração da entidade, que é a obtenção de informações necessárias para a elaboração de estratégias que busquem a sua sobrevivência, crescimento e consolidação no mercado (Anthony & Govindarajan, 2008).

O controle gerencial está relacionado com as atividades amplamente definidas pelos gerentes sobre decisões a respeito do que deve ser realizado dentro das restrições gerais das estratégias (Anthony & Govindarajan, 2008). Na década de 1980, Otley e Berry (1980) observaram que os controles devem viabilizar a realização das estratégias, a coordenação e integração das atividades organizacionais e possibilitar a adaptação da organização às mudanças internas e externas do ambiente em que está inserida.

As informações relacionadas ao controle gerencial evoluíram para englobar uma ampla gama de elementos, abrangendo tanto fatores externos, como mercados, clientes e concorrentes, quanto informações não financeiras, previsões, controles pessoais e sociais, além de diversos mecanismos de apoio à tomada de decisões (Kovalski et al., 2018).

O controle está inserido num contexto maior, que é o sistema. Sistema é um conjunto de partes integrantes e interdependentes que, conjuntamente, formam um todo

unitário com determinado objetivo e efetuam determinada função (Mallmann, 2018). De acordo com Anthony e Govindarajan (2008), “sistema é um modo de se realizar uma atividade ou conjunto de atividades. O sistema usado pelos gerentes para controlar as atividades de uma organização é chamado de sistema de controle gerencial” (p. 17).

Os sistemas de controle gerencial desempenham um papel crucial na comunicação eficaz dos objetivos organizacionais. Esses sistemas garantem uma clareza na transmissão dos objetivos, assegurando que gestores e funcionários compreendam integralmente o que é esperado deles para alcançar metas e finalidades organizacionais específicas. Ao estabelecer essas diretrizes claras, os sistemas de controle facilitam a coordenação de esforços e ações dentro da organização, promovendo uma maior eficiência e alinhamento com as estratégias traçadas.

Além disso, os sistemas de controle são responsáveis por comunicar os resultados das ações realizadas ao longo do tempo para toda a organização. Essa comunicação efetiva dos resultados permite uma avaliação transparente do desempenho organizacional. Ao oferecer informações sobre o impacto das decisões e ações tomadas, os sistemas de controle gerencial fornecem uma base sólida para a aprendizagem organizacional e adaptabilidade, capacitando os gestores a responderem de maneira eficaz às mudanças no ambiente externo (Horngreen et al., 2004).

Dessa forma, os sistemas de controle gerencial são ferramentas para implementação de estratégias. As estratégias podem ser diferentes entre as organizações e os controles necessitam ser adequados aos requisitos das estratégias específicas. As estratégias distintas requerem prioridades de tarefa diferentes; fatores críticos de sucesso diferentes; e habilidades, perspectivas e comportamentos diferentes (Anthony & Govindarajan, 2008).

Para mais, as organizações trabalham em um ambiente competitivo e não conseguem antever totalmente as ações de seus concorrentes ou quais inovações tecnológicas podem acontecer e em que escala de tempo. O sistema de controle gerencial, portanto, possibilita aos gestores duas funções básicas: o controle estratégico e o controle gerencial. O controle estratégico volta-se principalmente para o ambiente externo ao qual a organização está inserida, avaliando o posicionamento estratégico e seu potencial competitivo, enquanto o controle gerencial concentra esforços na gestão dos recursos internos para cumprimento dos objetivos traçados (Otley, 2016).

Assim, a estruturação de um sistema de controle gerencial combina controles e informações de caráter financeiro e não financeiro tendo como foco a execução da estratégia uma vez que é por meio dela que se percorre o caminho em direção aos

objetivos e missão da organização. O comportamento dos envolvidos nas operações também é considerado no controle. Desse modo, os sistemas de controle gerenciais influenciam o comportamento humano de modo a alinhá-lo com as metas; isto é, asseguram que as ações individuais, tomadas para atingir metas pessoais internas, também ajudem a cumprir as metas da organização (Anthony & Govindarajan, 2008).

2.2. Fatores contingenciais

A Teoria da Contingência surgiu na década de 1950 e, desde então, tem sido tema central de discussões no campo dos estudos organizacionais. Essa teoria estabelece que não há uma única estrutura organizacional adequada a todas as organizações (Donaldson, 2001). Características como tamanho, tecnologia, incertezas ambientais e mercado norteiam a estratégia da empresa e determinam o sucesso ou fracasso empresarial (Beuren & Macohn, 2011).

Nas transições entre as teorias, ocorreram mudanças nos métodos de pesquisas utilizados no surgimento das teorias, passando de prescritivo e normativo para descritivo e empírico. Foi um aspecto recorrente e a preocupação da literatura que antes era prescrever como a empresa e seus integrantes deveriam se organizar, passou a descrever o que de fato ocorria neste processo de organização (Guerra, 2007).

Donaldson (2011) empenhou-se em integrar os fatores. Assim, nas organizações, não existe uma única estrutura que funcione bem para todas elas. A melhor organização é aquela que se adapta às circunstâncias específicas. No mercado, onde a eficiência é fundamental, as organizações buscam maneiras de reduzir incertezas para usar seus recursos de maneira eficaz e ganhar vantagem competitiva. É crucial que a estrutura da organização se alinhe com o ambiente ao seu redor para alcançar eficiência.

Um dos fatores contingenciais que ocorrem nas organizações são as variações de valores de aquisições de bens. De acordo com o CPC 16 (2009), a contabilização a partir do custo de aquisição envolvem preço de compra, os impostos de importação e tributos, além de custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços.

Assim, não há nada de absoluto nas organizações, ou seja, tudo depende do contexto e das variações. Há uma relação funcional entre as condições do ambiente e as técnicas administrativas adequadas para o alcance eficaz das metas da organização. É com ela que se nota que as fronteiras entre as diversas teorias administrativas estão se tornando mais permeáveis pelo crescente intercâmbio de ideias e conceitos que ela proporciona (Chiavenato, 2021).

2.3. Estudos anteriores

Pereira e Venâncio (2014) exploraram o controle interno do ativo imobilizado em uma empresa de terraplenagem, destacando a falta de controles internos adequados e a resistência à implementação desses controles. A pesquisa ressaltou a necessidade de aprimorar os sistemas de controle interno para refletir com precisão a situação patrimonial da empresa.

Dutra et al. (2018) demonstraram a aplicabilidade do controle interno nos processos de mensuração e controle físico do ativo imobilizado. Os autores enfatizaram a importância do controle interno para otimizar o controle físico do ativo imobilizado, evitar gastos irreversíveis e fornecer informações para a tomada de decisões.

Dutra (2014) investigou a aplicabilidade das práticas de controle sobre o ativo imobilizado em uma entidade sem fins lucrativos. A pesquisa revelou a ausência de controles formais e informais, indicando a necessidade de implementação de sistemas de controle interno para garantir a correta gestão do ativo imobilizado e conformidade com agentes reguladores externos.

3. METODOLOGIA

A pesquisa apresenta abordagem qualitativa e tem se tornado nas últimas décadas uma importante ferramenta para a pesquisa social, tendo em vista sua capacidade de refletir determinados problemas sociais podendo oferecer interessantes e relevantes dados para o campo da pesquisa (Ana & Lemos, 2018).

O método de estudo de caso, por sua vez, segundo Yin (2001) “é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos” (p. 32); contribuindo, dessa forma, para a compreensão que temos dos fenômenos podendo ser natureza individual, organizacional e social. Para o mesmo autor, os casos em estudo podem ser de abordagem única ou de múltiplos casos, assim, o presente estudo é um estudo de caso único (Yin, 2001).

Considerada uma das principais fontes de informação em um estudo de caso, a entrevista se destaca por poder assumir diversas formas contribuindo para a construção e formalização das evidências em uma pesquisa qualitativa através do estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento (Gil, 2002).

A entrevista, dessa forma, é uma técnica para coleta de informações, dados e evidências no qual visa compreender o significado que os entrevistados atribuem a questões e situações em contextos que não foram estruturados anteriormente em relação a prévia análise do pesquisador (Martins & Theóphilo, 2016).

Para a realização da pesquisa utilizou-se a entrevista semiestruturada. A entrevista semiestruturada possui como característica um roteiro com perguntas abertas, mas com liberdade de serem acrescentadas novas questões ao entrevistador, sendo indicada para estudar um fenômeno com uma população específica (Manzini, 2012). A tabela 1 apresenta o resumo do roteiro semiestruturado de entrevista com base em organização Anthony e Govindarajan (2008).

Tabela 1. *Resumo do roteiro semiestruturado de entrevista*

Categorias
Entendimento sobre os controles gerenciais.
Adequação e fragilidades dos controles gerenciais.
Transformações e motivadores dos controles gerenciais.
Comunicação
Objetivos, missões e valores e visões.
Verificabilidade das metas.
Planejamento e orçamentos empresariais.
Controle das atividades, ativos, recursos humanos, qualidade e fiscal.
Decisão de atividades e formação de preços.
Gestão e ferramentas gerenciais.
Contabilidade e planejamento e controle.
Controle gerencial, estrutura legal e o planejamento da empresa.
Controle e estrutura organizacional.
Tecnologia e gerenciamento.
Práticas de controle com a evolução da empresa?

Nota. Elaboração própria, com base em *Sistemas de controle gerencial* de R. N. Anthony & V. Govindarajan, 2008, AMGH.

A entrevista se realizou presencialmente no dia 29 de abril de 2022, com o assistente de patrimônio, nas dependências da unidade hospitalar, nome fictício de Deusdedit, onde foi gravada e, posteriormente, realizada a transcrição dos dados. O entrevistado, graduado em Ciências Contábeis, ocupa há 31 meses o cargo de assistente de patri-

mônio em que atua diretamente no processo de contabilização e controle de todos os bens que compõem a estrutura do Deusdedith. Em seguida foram identificadas as categorias expostas na tabela 1. O Deusdedith, objeto deste estudo, é um hospital que pertence a uma rede cooperativa privada de plano de saúde localizado na região sudeste do Brasil, inaugurado em 2019.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1. Controle do patrimônio

Dentre os vários setores que compõem o quadro administrativo do Deusdedith, têm-se o setor de patrimônio. O patrimônio é responsável por todas as movimentações contábeis e de controle relacionado ao ativo imobilizado abrangendo desde toda estrutura física aos bens de uso contínuo. O setor é composto por profissionais graduados em Ciências Contábeis devido a necessidade de conhecimento contábil para melhor composição e gerenciamento das informações:

Atualmente o setor de Patrimônio é unificado [Deusdedith e Cooperativa]. A Coordenação, Gerência e Superintendência é uma para ambos. Apesar de ser contabilidade patrimonial o nosso setor está alocado dentro da gerência Administrativa e não na gerência de Controladoria e Finanças. Antes de novembro de 2021 o Patrimônio do Deusdedith não era unificado e pertencia a Coordenação Contábil [gerência Controladoria e Finanças] do hospital. Nosso contato diário é diretamente com a contabilidade, porém, não respondemos a Coordenação Contábil e, sim, à Coordenação Administrativa (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

O Deusdedith para melhor controle financeiro da geração de receita juntamente com os desembolsos feitos, a apuração desses valores é feita e distribuída por centro de custo. Cada setor interno é tratado na contabilidade como um centro de custo distinto e cada coordenador é responsável por gerir e responder em nome do seu centro de custo.

Por continuidade, o setor de Patrimônio interage com todos os setores do Deusdedith. Há muita movimentação no tocante aos bens que compõem o seu ativo imobilizado e por isso é importante as medidas de controle e contabilização estarem sempre atualizadas refletindo a sua realidade operacional:

...ainda as coisas aqui no Deusdedith é tudo muito recente. Então, assim, está todo mundo aprendendo junto. Tanto a estrutura quanto os bens

possuem uma representatividade muito alta quando se fala em números financeiros e contábeis e isso impacta muito nas decisões da Gerência, Superintendência e Diretoria principalmente nesse início de caminhada do Deusdedith (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

Diante a presente realidade, o processo de contabilização no Deusdedith acontece de maneira estruturada passando pela validação de alguns setores (almoarifado e fiscal) antes de acontecer a contabilização no Patrimônio:

Toda contabilização de bens ativados [em funcionamento] são contabilizados e controlados via sistema que é o Tasy® da marca/empresa Philips. De acordo com que é feita a compra de um bem ele é cadastrado no módulo patrimonial conforme os dados na nota fiscal e mensalmente sua depreciação é gerada e alocada para o centro de custo que aquele equipamento atende (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

Para um melhor controle e visualização dos saldos contábeis, é feita a classificação por contas auxiliando na localização dos bens.

Na contabilidade há os grupos de contas tudo certinho. Salvo engano, são 14 contas no total. Tem a móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, equipamentos de informática, equipamento médico e por aí vai... De acordo com a classificação do bem comprado a gente o cadastra vinculado a conta correspondente (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

O Deusdedith não está totalmente em funcionamento efetivo no que diz respeito ao quadro operacional de suas unidades internas. Tal fato exige um controle gerencial ainda mais apurado de quem atua no setor.

Nessa parte é um pouco mais complexa. Isso se deve ao fato de o Deusdedith ir inaugurando aos poucos suas estruturas/setores de acordo com sua demanda de assistência e decisão de Diretoria. Hoje o Deusdedith possui 77% de sua estrutura ativada, ou seja, em funcionamento efetivo. Porém, de acordo com a construção foi-se comprando bens como cadeiras, mesas, computadores, cama e por aí vai. Só que o bem só é ativado quando a área está efetivamente em funcionamento; enquanto não é ativada ele é controlado numa conta de bens em andamento. Pode-se ter um bem/móvel/máquina comprado lá em 2019 que estava programado para atender um setor e até hoje o setor não foi inaugurado e aquele bem está guardado esperando sua ativação (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

Agora, se determinada área está integralmente ativada e houver a necessidade de compra de um bem para atender alguma demanda interna do setor, assim que é dado a entrada com a nota fiscal e contabilizado seguindo corretamente os parâmetros, ele é ativado impactando o custo do setor responsável através de sua depreciação no mês seguinte.

No geral esse é um controle que precisa ser muito bem-feito. São mais de 26 mil itens ativados hoje em dia. Sem contar os que estão na conta de andamento. Olha só, estamos falando de milhões em imobilizado. Em números macros é gerado uma média de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais) de depreciação por mês. O impacto não é pequeno (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril 2022).

A despesa com depreciação mensal é vinculada diretamente a vida útil e taxa de depreciação daquele bem ativado. Desse modo, o Deusdedith trabalha com os dois métodos de depreciação vigentes atualmente no Brasil: taxa gerencial e taxa fiscal.

A utilização da taxa gerencial é atualizada quando uma empresa externa vem e define a vida útil daquele bem. Essa visita técnica acontece sempre quando há uma nova ativação de setor interno. Exemplo: esse equipamento por atender X pessoas ao dia e por trabalhar Y horas, a taxa de depreciação e vida útil será Z. É essa taxa que é colocada no sistema para aquele determinado bem sob o respaldo do laudo técnico. Há casos em que um mesmo bem cadastrado na mesma conta possui taxa de depreciação diferentes justamente por atender demandas distintas (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

E é com base nessas taxas pré-determinadas que cada bem é contabilizado, depreciado e controlado mediante descrição e código interno no sistema Tasy®. Para que um controle seja efetivo, o uso de ferramentas que agreguem valor ao trabalho se faz necessário. Além do sistema Tasy® e do Excel®, o Deusdedith possui seu procedimento padrão interno de execução das atividades e a política patrimonial descrevendo como desenvolver as tarefas do setor ajudando a otimizar o tempo de quem atua diariamente no exercício do trabalho.

No meu setor [patrimônio] as ferramentas de controle que utilizamos é o sistema Tasy® e o velho e bom Excel®. O sistema ainda não atende totalmente a demanda do setor e por isso é preciso o controle ser exercido via planilha de Excel® em algumas situações específicas. O Tasy® ajuda muito quando se fala em controle bem a bem de acordo com os paramentos já

pré-definidos de bens já ativados. Mas há algumas informações que são controladas via planilha. Não é o melhor dos mundos, mas é a ferramenta que temos hoje e que se faz de forma efetiva, pelo menos até o momento. Temos também os pops's [procedimento operacional padrão] e a política patrimonial. Esses documentos ditam todas as regras a serem seguidas pelo setor (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

A partir do exposto pelo assistente de patrimônio, pode-se entender que o controle pode ser melhorado e ajustado no qual a percepção de fragilidade também é muito importante vinda de quem atua na linha de frente do trabalho pois é através da visão de melhoria contínua que é possível questionar sua efetividade e, assim, estudar novas formas de aperfeiçoamento. Desde a sua inauguração, o Deusdedith ativou muito de seus bens a fim de formar sua estrutura física e operacional para funcionamento.

No início houve muita compra e ativação de bens principalmente para compor o quadro estrutural das áreas. Foi uma loucura controlar. Era coisa sendo comprada para cá, área demandando novas compras de lá. Hoje há mais uma estabilidade. Vai havendo compra de acordo com a demanda. Mas nada comparado há um ano. Como teve a questão do Covid [pandemia do coronavírus], o Deusdedith para responder a demanda de atendimento e internação acabou tendo que se virar nos trintas para oferecer assistência. Esse sem dúvidas foi o período mais crítico até hoje sentido por todos aqui [Deusdedith] (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

Com vistas a seguir critérios para um aperfeiçoamento do controle dos bens, têm-se que o Deusdedith ainda não conseguiu estabelecer diretrizes que comportam critérios mais complexos como, por exemplo, valor.

Atualmente todos os móveis, máquinas, equipamento médico e assistencial são controlados da mesma forma no sistema. Ele [o bem] quando é comprado, é cadastrado no sistema e mensalmente sua depreciação é gerada sendo alocada sua despesa no centro de custo correspondente. Não há ativo atualmente um critério como valor, por exemplo, que defina quais ações devo tomar em relação a determinado bem dentro das dependências da empresa. Se você me perguntar o motivo, respondo que o volume de bens é alto e ainda o setor ainda não conseguiu se desenvolver a ponto de ter esse controle e processo funcionando (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

Toda máquina ou equipamento por mais complexo e sofisticado que seja, precisa passar por manutenção periódica objetivando seu contínuo funcionamento. Na grande maioria das vezes, a manutenção no Deusdedith ocorre depois que o bem apresentou defeito.

A manutenção exercida aqui é reativa, apagar incêndio, e não preventiva. Claro, há algumas exceções, pois, nem todos os equipamentos são do Deusdedith e o setor de Engenharia Clínica atua a fim de manter aquele bem sempre em pleno funcionamento principalmente os de setores mais críticos como, por exemplo, UTI, Centro Cirúrgico, Internação, Laboratório, Centro de Diagnostico e Imagem. Tem, também, uma empresa terceirizada que cuida de todo o setor de refrigeração e ar-condicionado interno. Tirando esses casos específicos, a manutenção é feita depois que o bem/equipamento estragou ou parou de funcionar (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

O setor de manutenção junto com o setor de apuração de custos possui todo o controle de manutenção registrado via sistema Tasy® uma vez que cada desembolso financeiro possui uma finalidade e precisa ser alocado em algum centro de custo específico. Visto que o volume de bens do Deusdedith é relevante, cada gestor tem ciência e responsabilidade sobre aquele equipamento pertencente ao seu centro de custo.

...mas por serem equipamentos de alto valor de mercado eles [coordenadores] por si próprio prezam pelo zelo desses equipamentos até porque do contrário qualquer quebra ou dano gerará impacto financeiro e caso isso ocorra é preciso justificar para a Superintendência e nenhum gestor está disposto a passar por essa situação. (Assistente de patrimônio, entrevistado 1, 29 de abril, 2022).

Apesar da grande maioria dos bens serem de natureza própria, o Deusdedith, também, possui bens de terceiros arrendados. Todavia, o patrimônio em si não controla esses bens no sentido de depreciação. O que se tem é um mapeamento via planilha de Excel® dos itens de terceiros que a empresa possui e a qual contrato de arrendamento ele se vincula internamente. Por fim, diante as características da organização juntamente com as formas e métodos de contabilização e controle gerencial de seus bens que formam o ativo imobilizado, o Deusdedith se vê em um processo de evolução no qual as práticas de controle estão caminhando juntamente com seu crescimento e consolidação no mercado.

4.2. Comparação com pesquisas anteriores

Na presente pesquisa no qual se teve o hospital Deusdedith, como objeto, verificou-se a existência de práticas de controle em que os ativos são controlados seguindo as diretrizes internas da companhia. Tal situação se aproxima do que Santos (2019) encontrou ao pesquisar a contribuição do controle gerencial na atividade de uma organização hospitalar na cidade de Arapiraca no Estado de Alagoas em que constatou a existência de mecanismos de controle interno na entidade sob o aspecto físico e financeiro de seus bens.

À vista de adequação as normas contábeis, o Deusdedith se apresenta efetiva em seus processos e aplicação. A contabilização segue os padrões normativos e seus saldos refletem o custo efetivo de seus bens. Contudo, tal fato, é diferente do que aconteceu com o achado da pesquisa de Pereira e Venâncio (2014) uma vez que analisando uma empresa do setor de terraplanagem se depararam com uma realidade na qual a entidade não possuía nenhum controle sobre seus bens seja por parte dos empregados, seja por parte do proprietário.

Pereira e Venâncio (2014) constataram, também, focos de resistência das partes envolvidas nos processos de atividade da empresa em implementar práticas de controles, fato este, por sua vez, não encontrado no Deusdedith tendo em vista que o entrevistado, assistente de patrimônio, relata que o setor de Patrimônio se encontra aberto as sugestões e decisões de melhoria contínua de seus processos de controle internos.

Tendo por base a dificuldade encontrada em localizar práticas de controle no ativo imobilizado de uma empresa do setor de terraplanagem no trabalho de Dutra (2014), e Pereira e Venâncio (2014) também se deparou com uma situação semelhante em sua pesquisa quando foi analisar as práticas de controle do ativo imobilizado em uma entidade sem fins lucrativos. Dutra (2014) revela que detectou uma deficiência por parte da Instituição no sentido de não existência de controles formais. Conclusão essa baseada em evidências de situações irregulares do ponto de vista do controle patrimonial e do controle contábil existente.

Em linha, os resultados são similares à análise da empresa do setor de terraplanagem e da entidade sem fins lucrativos pertencentes aos trabalhos de Dutra (2014), e Pereira e Venâncio (2014) e respectivamente, verifica-se a não existência de práticas de controle sobre seus ativos. Por continuidade, no tocante aos tipos de controle conforme descreve Gomes (2014), nota-se a presença do controle voltado para os resultados no Deusdedith no qual dada a complexidade de sua operação, apresenta-se de

forma dinâmica em um mercado competitivo em que sua estrutura organizacional se apresenta distribuída por centro de custos para um melhor gerenciamento e apuração de suas receitas, custos e despesas. Sendo assim, apesar de haver um controle interno formal e estruturado, o fato de um bem ter seu custo de aquisição maior ou menor que outro não interfere diretamente no controle; ou seja, o controle não é contingente ao custo de aquisição do ativo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o desenvolvimento deste trabalho em que o objetivo geral é avaliar o controle em uma unidade hospitalar de acordo com o custo de aquisição do bem, a partir de fatores contingenciais foi alcançado juntamente com os objetivos específicos traçados os quais foram: Identificar o perfil da empresa; métodos de contabilização de ativos; entender o setor responsável pela contabilização e controle dos bens; compreender a relação do controle com os valores dos equipamentos.

Assim, tendo atingido tais objetivos, o Deusdedit detém como principal ferramenta de controle de todo seu ativo imobilizado o sistema Tasy® em que quase todas as informações de seus bens são contabilizadas e gerenciadas. Para mais, como o sistema não comporta a totalidade das informações relevantes que o setor de patrimônio gerencia, as planilhas de Excel® atuam como uma ferramenta complementar.

Isto posto, no que tange as implicações gerenciais, o controle exercido sobre o ativo imobilizado acontece de maneira homogênea sobre os bens de acordo com as diretrizes contábeis internas adotadas. Quando este controle é desmembrado, nota-se que ele não comporta parâmetros mais críticos no processo de geração de informações e, que dada a complexidade da natureza da atividade econômica do Deusdedit, um controle mais apurado de seus bens poderia gerar informações precisas aos gestores para a devida tomada de decisão.

Conclui-se, desse modo, que existe, sim, a presença de um controle no Deusdedit, porém, este acontece de maneira uniforme, não havendo, portanto, diretrizes que condicionam determinada prática de controle atrelada diretamente ao custo do bem adquirido. Assim, cabe avaliar se o nível de controle atual é adequado para todos os seus ativos, independente do custo de aquisição.

O presente estudo contribui para a literatura ao oferecer informações sobre fatores contingenciais e custo de aquisição de bem. O trabalho apresenta limitações como a atuação recente da unidade hospitalar, inaugurada em 2019, e a captura ser do assistente de patrimônio. Pelos caminhos de suas limitações, outros trabalhos podem ter

em suas estratégias buscar a expansão dos resultados aqui encontrados e identificar a ocorrência em outros objetos similares. Gestores hospitalares também podem se inquietar com os resultados aqui apresentados, provocando a Controladoria para adequar as práticas de controle quanto ao custo de aquisição.

Ressalta-se que os resultados obtidos nesta pesquisa se encontram limitados a empresa analisada bem como ao instrumento de pesquisa utilizado não devendo, portanto, generalizações. Para trabalhos futuros, seria relevante desenvolver análise dos dados sob a perspectiva de outras pesquisas científicas ligados ao tema de controle gerencial e ativo imobilizado, ampliando o campo de análise e identificando métodos de controles não contemplados nessa investigação.

Contribuição de autoria:

Parreira, O.: Conceituação, Metodologia, Validação, Análise Formal, Pesquisa, Curadoria de dados, Escrita-rascunho original, Escrita, revisado e edição, Visualização, Supervisão, Gestão do projeto. **Pinheiro da Sá, L.:** Conceituação, Metodologia, Validação, Análise Formal, Pesquisa, Curadoria de dados, Escrita, revisado e edição, Visualização, Supervisão, Gestão do projeto. **Moreira, I.:** Validação, Pesquisa, Escrita, revisado e edição, Visualização. **Coelho, L.:** Validação, Pesquisa, Escrita, revisado e edição, Visualização.

Otávio Parreira Guerra (Parreira, O.)

Luciano Pinheiro de Sá (Pinheiro da Sá, L.)

Israel Moreira Paradela (Moreira, I.)

Luciana Sousa Coelho Marson (Coelho, L.)

Declaração de conflito de interesse

Os autores declaram que durante o processo de pesquisa, não existiu nenhum tipo de interesse pessoal, profissional ou econômico que tenha podido influir no julgamento e/ou ações dos pesquisadores no momento de elaborar e publicar o artigo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ana, W. P. S., & Lemos, G. C. (2018). Metodologia científica: A pesquisa qualitativa nas visões de Lüdke e André. *Revista Eletrônica Científica Ensino Interdisciplinar*, 4(12), 531-541. <https://doi.org/10.21920/recei72018412531541>
- Anthony, R. N., & Govindajaran, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. AMGH.
- Basso, C. M., Franzato, C., Freire, K., & Borba, G. S. (2015). Organizações colaborativas como sistemas abertos: Contribuições do metaprojeto para fomentar ações de inovação social. *MIX Sustentável*, 1(2), 10-18. <https://doi.org/10.29183/2447-3073.MIX2015.v1.n2.10-18>
- Beurer, I. M., & Macohon, E. R. (2011). Institucionalização de hábitos e rotinas na contabilidade gerencial à luz da teoria da contingência: Um estudo em indústrias de móveis em São Bento do Sul. *Revista Portuguesa e Brasileira de Gestão*, 10(1-2), 78-91.
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). (2009, 8 de setembro). Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1) - Estoques. <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=47>
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Pronunciamento Técnico 27 - Ativo Imobilizado. <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=58>
- Chiavenato, I. (2021). *Introdução à teoria geral da administração*. Grupo GEN.
- Donaldson, L. (2001). *The contingency theory of organizations*. Sage Publications. <https://doi.org/10.4135/9781452229249>
- Dutra, B. dos S., Oliveira, R. L. N., & Macedo, C. T. (2018). Controle interno e sua aplicabilidade nos processos de mensuração e controle físico do ativo imobilizado das empresas. *Qualia: A Ciência em Movimento*, 4(1), 92-114.
- Dutra, E. Z. (2014). *Análise dos controles internos do ativo imobilizado de uma entidade sem fins lucrativos*. [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Regional do Noroeste do Estado de Rio Grande do Sul]. Instituto Brasileiro de Informação em Ciência e Tecnologia (IBICT). https://oasisbr.ibict.br/vufind/Record/UNIJ_0f5a2845abf6992a24b23c5684d15c75
- Gil, A. C. (2002). *Como elaborar projetos de pesquisa* (4a ed.). Atlas.
- Gomes, J. S. (2014). *Controle de gestão comportamental*. Atlas.
- Guerra, A. R. (2007). *Arranjos entre fatores situacionais e sistema de contabilidade gerencial sob a ótica da teoria da contingência* [Dissertação do mestrado,

- Universidade de São Paulo]. Biblioteca Digital USP. <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-24052007-085106/pt-br.php>
- Horngreen, C. T., Sundem, G. L., & Stratton, W. O. (2014). *Contabilidade gerencial*. Pearson.
- Kovalski, A., Ribeiro, F., & Lepchak, A. (2018). Controles gerenciais e os ciclos de vida organizacional. *REMIPE-Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco*, 4(2), 296-317. <https://doi.org/10.21574/remipe.v4i2.51>
- Mallmann, C. (2018). *Sistemas de controle gerencial nas cooperativas de crédito: Estudo de caso* [Dissertação do mestrado, Universidade do Grande Rio]. Repositório UFU. <https://f.hubspotusercontent30.net/hubfs/3960387/Carla%20Mallmann.pdf>
- Manzini, E. J. (2012). Uso da entrevista em dissertações e teses produzidas em um programa de pós-graduação em educação. *Revista Percurso*, 4(2), 149-171. <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Percurso/article/view/49548>
- Marques, K. C. M. (2012). *Custeio alvo à luz da teoria da contingência e da nova sociologia institucional: Estudo de caso sobre sua adoção, implementação e uso*. [Tese do doutorado, Universidade de São Paulo]. Repositório USP. <https://repositorio.usp.br/item/002329459>
- Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2016). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 3. ed. Atlas.
- Mintzberg, H. (1978). Patterns in strategy formation. *Management Science*, 24(9), 934-948. <https://doi.org/10.1287/mnsc.24.9.934>
- Oliveira, D. P. R. (2013). *Sistemas, organização e métodos uma abordagem gerencial* (21a ed.) Atlas.
- Otley, D. A. (2016). Teoria da contingência de contabilidade gerencial e controle: 1980-2014. *Pesquisa em Contabilidade Gerencial*, 31, 45-62, 2016.
- Otley, D. T., & Berry, A. J. (1980). Control, organization and accounting. *Accounting, Organization and Society*, 5(2), 231-244. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90012-4](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90012-4)
- Pereira, M. C., & Venâncio, P. F. G. (2014). *Controle interno do ativo imobilizado: Um estudo de caso em uma empresa de terraplenagem* [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal Fluminense]. Repositório Institucional UFF. <https://app.uff.br/riuff/handle/1/1991>
- Santos, D. S. F. (2019). *A contribuição do controle gerencial na atividade hospitalar: Uma análise de um hospital em Arapiraca* [Trabalho de conclusão de curso, Universidade Federal de Alagoas]. Repositório Institucional da Ufal. <https://www.repositorio.ufal.br/handle/riufal/5133>

- Silva, A. A., & Gonçalves, R. C. M. G. (2008). Aplicação da abordagem contingencial na caracterização do uso do sistema de controle orçamentário: Um estudo multi-caso. *JISTEM-Journal of Information Systems and Technology Management*, 5(1), 163-184. <https://www.scielo.br/j/jistm/a/MCbXgFc7FyfpGfx8Wc8y79L/abstract/?lang=pt>
- Tractenberg, L. A. (1999). Complexidade nas organizações: Futuros desafios para o psicólogo. *Psicologia Ciência e Profissão*, 19(1), 14-29. <https://doi.org/10.1590/S1414-98931999000100003>
- Yin, R. K. (2001). *Estudo de caso: Planejamento e métodos*. (Daniel Grassi., Trad., 2a ed.) Bookman.
- Zanata, J., Maier (2018). Teoria da contingência estrutural e alinhamento estratégico: discussão no campo teórico dos estudos organizacionais. *Brazilian Journal of Development Curitiba*, 4(7), 4232-4241. <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BRJD/article/view/477/434>

Data de recepção: 25/09/2023

Data de revisão: 10/11/2023

Data de aceitação: 19/02/2024

Contato: luciano.pinho@ufjf.br

CEO duality and asymmetric behavior of operating costs

Stephan Klaus Bubeck

Universidade Regional de Blumenau, Brasil

Nelson Hein

Universidade Regional de Blumenau, Brasil

Dualidad del CEO y comportamiento asimétrico de costos de operación

Las decisiones gerenciales tienen un efecto en el comportamiento de los costos, y la dualidad del CEO facilita a los gerentes tomar decisiones según intereses personales. En Brasil, el *Código de las mejores prácticas de gobierno corporativo* (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa [IBGC], 2023) recomienda que el CEO no debería asumir el cargo de presidente o miembro del directorio. En vista de ello, el objetivo del presente artículo es evaluar el efecto de la dualidad CEO en el comportamiento asimétrico de los costos de operación de las empresas de capital abierto de Brasil. Con este fin se llevó a cabo una investigación descriptiva, documental y cuantitativa sobre un muestreo equilibrado de 178 empresas en el periodo 2012-2021, y los datos fueron analizados usando estadística descriptiva y regresión lineal jerárquica. Este estudio adoptó la perspectiva de la Teoría de la Agencia de Jensen y Meckling (1976) en la que los gerentes toman decisiones en base a intereses personales. Los resultados mostraron que el grado de asimetría en los costos de operación durante periodos de menores ventas de empresas con dualidad de CEOs era mayor que el de empresas sin dicha dualidad. Por consiguiente, estos resultados podrían estar relacionados con prácticas más agresivas de reducción de costos de operación adoptadas por gerentes con dualidad durante períodos de menores ventas.

Palabras clave: gobierno corporativo, decisiones gerenciales, problemas de agencia, asimetría de costos



<https://doi.org/10.18800/contabilidad.202401.004>

Contabilidad y Negocios 19 (37), 2024, pp. 78-97 / e-ISSN 2221-724X

CEO duality and asymmetric behavior of operating costs

Management decisions have an effect on cost behavior, and the duality of the CEO makes it easier for managers to make decisions based on personal interests. In Brazil, the *Code of best corporate governance practices* (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa [IBGC], 2023) recommends that the chief executive officer (CEO) should not hold the position of chairman or member of the board of directors. In view of this, this research aimed to evaluate the effect of CEO duality on the asymmetric behavior of the operating costs (OC) of Brazilian publicly traded companies. To this end, descriptive, documentary and quantitative research was carried out on a balanced sample of 178 companies in the period 2012-2021, and the data was analyzed using descriptive statistics and hierarchical linear regression. This study adopted the perspective of Jensen and Meckling's agency theory (1976), in which managers make decisions based on personal interests. The results showed that companies with dual CEOs had a higher degree of asymmetry in operating costs during periods of falling sales than companies without dual CEOs. Thus, these results may be related to more aggressive operating cost reduction practices carried out by managers with duality during periods of falling sales.

Keywords: corporate governance, management decisions, agency problems, cost asymmetry

Dualidade do CEO e comportamento assimétrico dos custos operacionais

As decisões gerenciais têm um efeito sobre o comportamento dos custos, e a dualidade do CEO torna mais fácil para os gerentes tomarem decisões segundo seus interesses pessoais. No Brasil, o *Código das melhores práticas de governança corporativa* (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa [IBGC], 2023) recomenda que o CEO não assuma o cargo de presidente ou membro da diretoria. Diante disso, o objetivo deste artigo é avaliar o efeito da dualidade CEO no comportamento assimétrico dos custos operacionais das empresas de capital aberto no Brasil. É por isso que foi realizada uma pesquisa descritiva, documental e quantitativa sobre uma amostragem equilibrada de 178 empresas no período 2012-2021, e os dados foram analisados usando estatística descritiva e regressão linear hierárquica. Este estudo adotou a perspectiva da Teoria da Agência de Jensen e Meckling (1976), na qual os gerentes tomam decisões com base nos interesses pessoais. Os resultados mostraram que o grau de assimetria nos custos operacionais durante os períodos de menores vendas das empresas com dualidade de CEOs foi maior do que o das empresas sem essa dualidade. Portanto, esses resultados poderiam estar relacionados com práticas mais agressivas de redução de custos operacionais adotadas por gerentes com dualidade em períodos de vendas mais baixas.

Palavras-chave: governança corporativa, decisões gerenciais, problemas de agência, assimetria de custos

1. INTRODUCTION

Understanding cost behavior is an essential element of cost accounting (Banker et al., 2014). In the traditional model of cost behavior, costs are described as fixed or variable in response to changes in production volume, i.e. this model describes a linear relationship between cost change and activity change (Anderson et al., 2003; Ibrahim et al., 2022). Thus, if there is a change in the volume of activity, costs will change in the same proportion (Richartz & Borgert, 2021).

However, the literature on cost behavior provides evidence that the relationship between costs and volume of activity does not necessarily occur in a linear fashion, i.e. not only the magnitude but also the direction of the change in activity shapes the behavior of costs (Ibrahim et al., 2022; Malik, 2012; Reis & Borgert, 2018). The study by Anderson et al. (2003) was the first to provide robust statistical evidence of the asymmetric behavior of costs, which the authors called sticky costs. Since then, several authors have identified the asymmetric behavior of costs in different contexts (Banker & Byzalov, 2014; Chen et al., 2012; Ibrahim et al., 2022; Richartz & Borgert, 2021; Weiss, 2010).

The cost asymmetry approach considers that managerial decisions have an effect on the cost behavior of organizations, unlike the traditional approach to cost behavior (Anderson et al., 2003; Banker et al., 2018). In this sense, managers' decisions regarding the management of resources in companies can be motivated by personal interests, which can lead to asymmetric cost behavior for companies (Chen et al., 2012). According to Ibrahim et al. (2022), operating costs (OC) represent the main costs of companies' cost structure, therefore, they are more likely to be affected by managers' decisions to adjust the company's resources.

The agency theory is based on the premise that managers will act in their personal interests, which are not necessarily aligned with the interests of shareholders (Jensen & Meckling, 1976). The literature related to agency theory considers that chief executive officer (CEO) duality can facilitate opportunistic behavior by managers (Salehi et al., 2021). CEO duality is understood as the situation in which the same person holds the positions of CEO and chairman or member of the board of directors (Lin et al., 2014; Salehi et al., 2021). In this sense, CEO duality reduces the monitoring power of the board of directors (Jensen, 1993), which consequently hinders a fair and efficient assessment of the CEO's performance (Lin et al., 2014).

CEO duality is a variable typically used in studies on agency problems, as in the case of managerial entrenchment (Salehi et al., 2021). However, regarding the literature

on asymmetric cost behavior, CEO duality has been little analyzed. Among the studies that have analyzed the effect of CEO duality on asymmetric cost behavior are those by Bugeja et al. (2015) and Ibrahim (2018), which analyzed companies from Australia and Egypt, respectively. In Brazil, so that there is no concentration of power, damaging the board's supervisory independence in relation to management, the *Code of best corporate governance practices* recommends that the CEO does not accumulate the position of chairman of the board of directors, nor does he act as a member of the board (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa [IBGC], 2023).

In this way, Brazil offers a favorable scenario for analyzing the effect of CEO duality on asymmetric cost behavior, since the IBGC (2023) recommends, but does not prohibit, that the same person accumulate the position of CEO and member of the board of directors. Furthermore, publicly traded companies also offer a suitable environment for this analysis, as these companies are required by Brazilian legislation to have a board of directors in their corporate structure.

Based on the above, this research aims to evaluate the effect of CEO duality on the asymmetric behavior of the OC of Brazilian publicly traded companies. To this end, descriptive, documentary and quantitative research was carried out on a balanced sample of 178 companies in the period 2012-2021, and the data was analyzed using descriptive statistics and hierarchical linear regression. The results show that CEO duality has an impact on the asymmetric behavior of OC costs in Brazilian public companies during periods of falling sales.

As a theoretical contribution, this study adds to the literature on CEO duality as a factor that can impact on the asymmetric cost behavior of Brazilian listed companies. In a practical sense, this study can be useful for shareholders, board members and audit committee members of organizations to be more aware that CEO duality can have an impact on asymmetric cost behavior. Thus, in companies where the CEO is a member of the board of directors, corporate governance practices can be adopted, such as separating the roles of CEO and board member, to better monitor the activities of managers. This study can also be useful for auditors and market analysts, since their work procedures can be improved by considering that the duality of the CEO has an impact on the cost behavior of organizations.

2. THEORETICAL FRAMEWORK AND RESEARCH HYPOTHESIS

The cost asymmetry approach, unlike the traditional view of cost accounting, considers that management decisions affect the behavior of companies' costs (Anderson et al., 2003; Ballas et al., 2022; Banker et al., 2018). Thus, when sales decrease, managers

must decide whether to maintain unused resources or reduce them to their optimum levels (Richartz & Borgert, 2021). According to Chen et al. (2012) and Lopatta et al. (2020), managers' decisions to maintain or reduce resources in periods of falling sales can be motivated by personal interests. In this context, the duality of the CEO is a factor that creates a favorable scenario for the manager to pursue personal interests that are not necessarily aligned with the interests of shareholders (Salehi et al., 2021).

CEO duality refers to the situation in which the same person holds the positions of chief executive officer (CEO) and chairman of the board of directors (Florackis & Okzan, 2009; Lee, 2023; Lin et al., 2014), but can also be extended to when the CEO is a member of the board (Salehi et al., 2021). Among the functions of the board of directors are decisions on the hiring, firing and remuneration of the CEO (Jensen, 1993).

An agency relationship is defined as a contractual relationship under which one or more people (shareholders) engage another person (managers) to perform some service on their behalf, which involves delegating some decision-making authority to the agent (Jensen & Meckling, 1976). Agency theory starts from the premise that both parties will seek to maximize utility, but that the agent will not always act in the best interests of the principal (Jensen & Meckling, 1976).

From the perspective of agency theory, the duality of the CEO weakens the monitoring power of the board of directors and is a deteriorating factor in agency conflict and information asymmetry (Jensen, 1993; Lee, 2023; Salehi et al., 2021). Thus, the likelihood of a fair and efficient evaluation of the CEO's performance will be lower, leading to greater difficulty for the board of directors to replace an unqualified CEO (Lin et al., 2014). When the CEO is a member of the board, even without holding the position of chairman, there is still the potential to influence decisions and steer the company in a way that benefits their own interests to the detriment of shareholders' interests (Salehi et al., 2021). In this context, Alves (2023) identified that the reduction in earnings quality is associated with CEO duality, but that this reduction is attenuated when the board of directors has independent members.

Chen et al. (2012) found that managers with power have a greater tendency to seek empire building, which refers to the expansion of the company beyond its optimal capacity. In this sense, managers with incentives for empire building increase resources rapidly when sales increase, but reduce idle resources very slowly when sales decrease, which leads to asymmetric cost behavior (Chen et al., 2012). Following this argument, Lopatta et al. (2020) found that managers with power increase the level of asymmetry in companies' costs, resulting in lower value for shareholders. On the other hand, Dierynck et al. (2012) and Kama and Weiss (2013) found that, to

meet or exceed profit targets, managers decrease resources more sharply when sales decrease, but increase resources to a lesser extent when sales increase, which also leads to asymmetric cost behavior.

Ibrahim (2018) found that CEO duality has an impact on the asymmetric cost behavior of publicly traded companies in Egypt. Thus, CEO duality, due to the greater concentration of power, allows managers to adjust resources in the way that is most favorable to them, regardless of its consequences on the company's cost behavior (Ibrahim, 2018). Given the above, it is expected that the duality of the CEO provides greater power for the manager to pursue personal interests, such as building empires (Chen et al., 2012; Lopatta et al., 2020), or to make more pronounced cuts in the company's costs, aiming for greater remuneration for achieving profit targets (Dierynck et al., 2012; Kama & Weiss, 2013), thus causing the asymmetric behavior of costs for companies. The following research hypothesis was therefore formulated:

- **H₁**: CEO duality has an effect on the asymmetric behavior of OC.

3. METHODOLOGICAL PROCEDURES

3.1. Population and sample

The population of this study comprises Brazilian companies listed on B3 (Brasil, Bolsa, Balcão). The selection of publicly traded companies is justified by the fact that these companies offer a favorable environment for analyzing the effect of CEO duality on the asymmetric behavior of costs. The period of analysis of this research covers the years 2012 to 2021. The year 2012 was chosen as the initial period because it is a year in which the rules of the International Financial Reporting Standards (IFRS) in financial statements in Brazil are already consolidated, which provides better comparability in the period analyzed. IFRSs comprise a set of accounting standards issued by the International Accounting Standard Board (IASB) designed to bring a common language so that financial statements can be understood consistently at an international level (Imhanzenobe, 2022).

Panel A of table 1 shows the composition of the companies in the sample. Panel B shows the composition of the companies in the sample by sector, according to the Global Industry Classification Standard (GICS) of the *Refinitiv Eikon Database*.

Table 1. Companies from the study sample

Panel A - Composition of companies in the sample		
Companies	AF^b	RF^c
(+) Companies listed on B3 ^a	480	100,0%
(-) Companies in the financial sector	79	16,5%
(=) Subtotal	401	83,5%
(-) Companies with periods without movement for NSR ^d , COGS ^e or SG&A ^f	191	39,8%
(-) Companies with periods with negative values for NSR ^d , COGS ^e or SG&A ^f	4	0,8%
(-) Companies with periods with a variation of more than 100% in the NSR ^d	28	5,8%
(=) Total	178	37,1%
Panel B - Composition of companies by sector		
Sector	AF^b	RF^c
Cyclical consumption	39	21,9%
Utilities	31	17,4%
Industry	29	16,3%
Basic materials	24	13,5%
Non-cyclical consumption	20	11,2%
Real estate	17	9,6%
Technology	6	3,4%
Healthcare	5	2,8%
Energy	4	2,2%
Educational and academic services	3	1,7%
(=) Total	178	100,0%

Note. From *Refinitiv Eikon Database*, by Refinitiv Eikon, 2024 (<https://eikon.refinitiv.com>).

^a B3: Brasil, Bolsa, Balcão

^b AF: absolute frequency

^c RF: relative frequency

^d NSR: net sales revenue

^e COGS: cost of goods sold

^f SG&A: selling, general and administrative expenses

480 companies listed on B3 were available on the *Refinitiv Eikon Database*. Companies belonging to the financial sector were excluded because they have a different operating structure to non-financial companies, which makes it difficult to compare results (Ibrahim et al., 2022). Next, all companies that did not show any movement in at least one year of the analysis period for the net sales revenue (NSR), cost of goods sold (COGS) or selling, general and administrative expenses (SG&A) accounts, as well as those that showed negative values for these accounts, were excluded.

Regarding the exclusion of outliers, this study used variations above 100% in NSR in relation to the previous year as the cut-off point, as adopted by Balakrishnan et al. (2014) and Pamplona et al. (2018). It is understood that companies with a variation of more than 100% in NSR had some eventual change, such as a merger or takeover, which affects the analysis in that period (Pamplona et al., 2018). This study used a balanced sample of 178 companies, totaling 1,780 observations for the period 2012 to 2021. It should be noted that the data collected refers to the companies' annual financial statements.

3.2. Data analysis procedures

The data analysis procedures in this study were carried out using SPSS® software. Initially, descriptive statistics were carried out on the variables in this study. To identify the asymmetric behavior of costs, an adaptation of the model by Anderson et al. (2003) was used, as shown in equation 1.

$$(1) OC_i = \beta_0 + \beta_1 NSR_i + \varepsilon_i$$

Where:

log = Logarithm;

OC = Operating costs;

NSR = Net sales revenue;

ε = Regression error.

Equation 1 presents as an independent variable the logarithm of the variation in NSR in period t in relation to period t-1. Thus, in this model, NSR is used as an approximation of the companies' production volume. The dependent variable is the logarithm of the change in OC from period t to period t-1.

Operating costs refer to the sum of the COGS and SG&A. Financial Expenses were not considered because they are not directly related to production volume (Richartz & Borgert, 2021). The values of the NSR, COGS and SG&A accounts of the Brazilian public companies in this study's sample were obtained from the *Refinitiv Eikon Database*.

Following Banker et al. (2013), Li and Zheng (2017), Li and Luo (2021) and Li and Sun (2023), a hierarchical linear model was used in this study, in which the cost behavior derived from a level 1 model is defined as a function of level 2 explanatory variables. The two-level hierarchical model is shown in equation 2.

$$(2) OC_{ij} = \beta_{0j} + \beta_1 NSR_{ij} + \varepsilon_{ij}$$

Initially, the Basal model was run, as shown in equation 3. This model has no predictor, assuming that the fixed effects are only the ordinate at the origin (β_0).

$$(3) OC_{ij} = \beta_{0j} + \varepsilon_{ij}$$

The intercept β_{0j} is represented according to equation 4 below.

$$(4) \beta_{0j} = \gamma_{00} + \mu_{0j}$$

Where:

γ_{00} = Average intercept for all groups;

μ_{0j} = Random effects of groups j on the intercept.

Thus, equation 5 represents the Basal model, by combining equations 3 and 4 shown above.

$$(5) OC_{ij} = \gamma_{00} + \mu_{0j} + \varepsilon_{ij}$$

The coefficient β_{1j} is specified in the model according to equation 6.

$$(6) \beta_{1j} = \gamma_{10} + \mu_{1j}$$

Where:

γ_{10} = Average slope for all groups;

μ_{1j} = Random effects of groups j on the slope.

Specifically, the explanatory variable “group” (GR) was introduced into the level 2 model. This variable was organized into 4 different groups, comprising the variables “decrease in net sales revenue” (DNSR) and “CEO duality” (DUAL). Table 2 shows the detailed distribution, as well as the observations for each group.

The DNSR variable is a dichotomous variable, where it is considered to be 1 when the NSR of company i in period t is lower than the NSR of period t-1 and 0 (zero) otherwise. The DUAL variable is also a dichotomous variable, with 1 if the CEO is also a member of the company’s board of directors, and 0 (zero) otherwise (Salehi et al., 2021). The data for this variable was obtained from item 12.5/6 (composition and professional experience of management and the board) of the reference forms of Brazilian listed companies.

Table 2. Groups of dichotomous variables

GROUP	DNSR ^a	DUAL ^b	OBSERVATIONS
1	0 = without reduction in the NSR	0 = without CEO duality	677
2	1 = with a reduction in the NSR	0 = without CEO duality	267
3	0 = without reduction in the NSR	1 = with CEO duality	587
4	1 = with a reduction in the NSR	1 = with CEO duality	249
TOTAL			1.780

Note. From Refinitiv Eikon Database, by Refinitiv Eikon, 2024 (<https://eikon.refinitiv.com>).

^a DNSR: dichotomous variable of decrease in NSR

^b DUAL: dichotomous variable of CEO duality

Combining equations 2, 4 and 6, as well as including the GR variable, gives the following regression model, as shown below in equation 7.

$$(7) OC_{ij} = \gamma_{00} + (\gamma_{10} + \mu_{1j})NSR_{ij} + \beta_2 GR_j + \beta_3 (NSR \times GR)_{ij} + \mu_{0j} + \varepsilon_{ij}$$

Equation 7 refers to the regression model to investigate the effect of CEO duality on the asymmetric behavior of operating costs. As outlined in the hypothesis of this study, CEO duality is expected to have an effect on the asymmetric behavior of the operating costs of the companies in this study's sample. Thus, for the hypothesis of this study to be accepted, the groups with CEO duality (groups 3 and 4) must have a higher coefficient for the $\Delta \log NSR$ variable than the groups without CEO duality (groups 1 and 2), and the results must be significant.

4. PRESENTATION AND DISCUSSION OF RESULTS

4.1. Presentation of results

Table 3 shows the descriptive statistics for the $\Delta \log OC$ and $\Delta \log NSR$ variables, which comprise the continuous variables in this study and are shown separately for each of the four groups. The mean, standard deviation and coefficient of variation are shown.

Table 3 shows that group 1 has the largest number of observations, representing 38% of the sample. This group comprises the observations that did not have a drop in NSR compared to the previous year, nor did they have CEO duality, i.e. in this case the CEO did not hold the position of member of the company's board of directors. Group 4 had the lowest number of observations, 14% of the total. This group refers to the observations that showed a drop in NSR in relation to the previous year and that also had CEO duality.

Groups 1 and 3 had similar means and standard deviations. These two groups comprise observations where there was no drop in NSR compared to the previous year. However, groups 2 and 4 showed a large variation between the mean and standard deviation, which consequently had an impact on the total result of the sample. These two groups have in common the fact that they comprise observations where there was a drop in NSR compared to the previous year.

Table 3. Descriptive statistics for continuous variables

Group Number	Group		Variable	Observations	Mean	Standard deviation	Coefficient of variation
	DNSR ^a	DUAL ^b					
1	0	0	$\Delta\log\text{OC}$ ^c	677	0,066	0,082	124,5%
			$\Delta\log\text{NSR}$ ^c		0,076	0,061	80,9%
2	1	0	$\Delta\log\text{OC}$ ^c	267	407,935	6.666,595	1634,2%
			$\Delta\log\text{NSR}$		-442,166	7.223,742	-1633,7%
3	0	1	$\Delta\log\text{OC}$ ^c	587	0,055	0,054	98,5%
			$\Delta\log\text{NSR}$ ^c		0,064	0,056	87,3%
4	1	1	$\Delta\log\text{OC}$ ^c	249	-964,441	10.777,697	-1117,5%
			$\Delta\log\text{NSR}$ ^c		-452,522	7.139,342	-1577,7%
TOTAL			$\Delta\log\text{OC}$^c	1.780	-73,680	4.794,584	-6507,3%
			$\Delta\log\text{NSR}$^c		-129,577	3.866,406	-2983,9%

Note. From *Refinitiv Eikon Database*, by Refinitiv Eikon, 2024 (<https://eikon.refinitiv.com>).

^a DNSR: dichotomous variable for decreasing NSR

^b DUAL: CEO duality

^c $\Delta\log\text{OC}$ and $\Delta\log\text{NSR}$: log of the variation (t/t-1) in OC and NSR, respectively

Table 4 shows the descriptive statistics for the dichotomous variables of the GR variable.

Table 4. Descriptive statistics for dichotomous variables

Variables	Category	Absolute frequency	Relative frequency
DNSR ^a	0	1.264	71,0%
	1	516	29,0%
Total		1.780	100,0%

Variables	Category	Absolute frequency	Relative frequency
DUAL ^b	0	944	53,0%
	1	836	47,0%
Total		1.780	100,0%

Note. From *Refinitiv Eikon Database*, by Refinitiv Eikon, 2024 (<https://eikon.refinitiv.com>).

^a DNSR: dichotomous variable for decreasing NSR

^b DUAL: CEO duality.

Table 4 shows that 29% of the observations in this study's sample showed a drop in NSR in relation to the previous year, while 71% of the observations showed an increase in NSR in relation to the immediately preceding year. About CEO duality, 47% of the observations showed that the company's CEO was also a member of the board of directors. As a result, almost half of the companies in the sample did not comply with the recommendation in the *Code of best corporate governance practices* that the CEO should not work simultaneously as a member of the board of directors of the same company (IBGC, 2023). Table 5 shows the results of the Basal model. This model does not have any independent variables, thus assuming that the fixed effects are only the ordinate at the origin.

Table 5. Basal model results

Variable	Dependent variable = $\Delta \log OC$ ^a				
	Estimate	Standard error	Observations	t ^b	Sig. ^c
Intercept	-73,680	113,611	1780	-0,649	0,52

Note. From *Refinitiv Eikon Database*, by Refinitiv Eikon, 2024 (<https://eikon.refinitiv.com>).

^a $\Delta \log OC$: log of the variation (t/t-1) in OC

^b t: t-test

^c Sig.: significance

The intercept represents the mean of the dependent variable $\Delta \log CO$. Therefore, the coefficient presented in table 5 indicates that the average variation in operating costs in the sample is -73.68, which suggests that companies reduced their costs. However, the significance level presented at 0.52 indicates that, although the Basal model showed a reduction in average operating costs, this estimate is not statistically significant. Therefore, the reduction in operating costs may have been influenced by other factors, such as CEO duality. Table 6 shows the results of the fixed effects estimates of the hierarchical linear model, to meet the research objective of analyzing the effect of CEO duality on the asymmetric behavior of operating costs.

Table 6. Fixed effects estimation results

Variables	Dependent variable = $\Delta \log OC$ ^a				
	Estimate	Standard error	Observations	t ^b	Sig. ^c
Intercept	-443,019	232,421	1780	-1,906	0,06
Group 1	443,015	322,647	1780	1,373	0,17
Group 2	852,492	323,084	1780	2,639	0,01
Group 3	443,028	326,841	1780	1,355	0,18
Group 4	0*	0*	0*	0*	0*
$\Delta \log NSR$	1,152	0,033	1780	35,394	0,00
Group 1 x $\Delta \log NSR$	-0,225	2300,715	1780	0,000	1,00
Group 2 x $\Delta \log NSR$	-1,149	0,045	1780	-25,529	0,00
Group 3 x $\Delta \log NSR$	-0,429	2691,352	1780	0,000	1,00
Group 4 x $\Delta \log NSR$	0*	0*	0*	0*	0*

Note. From *Refinitiv Eikon Database*, by Refinitiv Eikon, 2024 (<https://eikon.refinitiv.com>).

^a $\Delta \log OC$ and $\Delta \log NSR$: log of the variation (t/t-1) in OC and NSR, respectively

^b t: t-test;

^c Sig.: significance

*Values shown as zero because they are redundant

Breaking down table 6 into equations, we have:

$$\text{Group 1: } \Delta \log OC = -0,004 + 0,927 \Delta \log NSR$$

$$\text{Group 2: } \Delta \log OC = 409,473 + 0,003 \Delta \log NSR$$

$$\text{Group 3: } \Delta \log OC = 0,009 + 0,723 \Delta \log NSR$$

$$\text{Group 4: } \Delta \log OC = 443,019 + 1,152 \Delta \log NSR$$

It should be noted that group 4 is the reference group for the other groups in terms of the value of the intercept and the independent variable $\Delta \log NSR$. Therefore, the values for this group in table 6 are presented as 0 (zero) because they are redundant. Groups 1 and 3 showed no significance for the intercept and the independent variable $\Delta \log NSR$. These groups refer to observations related to the increase in sales compared to the previous year. Therefore, it was not possible to state that CEO duality had an influence on the asymmetric behavior of operating costs in relation to observations that include increases in sales in relation to the previous year.

On the other hand, groups 2 and 4 were significant for both the intercept and the independent variable $\Delta\log\text{NSR}$. It can also be seen that the coefficient for group 4 (with CEO duality) is higher than the coefficient for group 2 (without CEO duality). Both groups comprise observations related to declines in sales compared to the previous year. Thus, it is understood that the degree of asymmetry in operating costs was greater in companies that had CEO duality, considering the observations where there was a drop in sales compared to the previous year.

4.2. Discussion of results

Table 7 shows the sum of the reference values and the values for each group, both for the intercept and for the independent variable $\Delta\log\text{NSR}$.

Table 7. Summary of fixed effects estimation results

Group	Intercept			$\Delta\log\text{NSR}^a$		
	Reference	Group	Total	Reference	Group	Total
1	-443,019	443,015	-0,004	1,152	-0,225	0,927
2	-443,019	852,492	409,473	1,152	-1,149	0,003
3	-443,019	443,028	0,009	1,152	-0,429	0,723
4	-443,019	0*	-443,019	1,152	0*	1,152

Note. From *Refinitiv Eikon Database*, by Refinitiv Eikon, 2024 (<https://eikon.refinitiv.com>).

^a $\Delta\log\text{NSR}$: log of the variation (t/t-1) in NSR.

*Values shown as zero because they are redundant

As outlined in the hypothesis of this research, the duality of the CEO weakens the monitoring power of the board of directors over the activities of managers, being a factor that helps to create a more favorable scenario for managers to pursue personal interests to the detriment of the interests of shareholders (Jensen, 1993; Salehi et al., 2021). According to Chen et al. (2012) and Lopatta et al. (2020), managers with power have a greater tendency to seek empire building, i.e. to expand the company beyond its optimal capacity in order to take advantage of the company's size, such as demanding greater remuneration as a result of increased responsibility, which can lead to asymmetric cost behavior.

Other studies have identified that managers reduce the company's resources more aggressively in periods of falling sales, in order to meet or exceed profit targets, which also leads to asymmetric cost behavior (Dierynck et al., 2012; Kama & Weiss, 2013). Thus, the CEO's duality allows managers to adjust resources in the way that is most favorable

to them (Ibrahim, 2018). In this sense, the hypothesis of this research assumes that CEO duality has an effect on the asymmetric behavior of companies' costs.

Analyzing the results of the groups that showed significance for the intercept and the independent variable (groups 2 and 4), it can be seen that group 2 showed a coefficient close to 0 (zero) for the $\Delta\log\text{NSR}$ variable, indicating a low degree of asymmetry in operating costs. This group refers to observations where there were falls in NSR compared to the previous year and which did not show CEO duality.

On the other hand, group 4 had a coefficient for the $\Delta\log\text{NSR}$ variable of 1.152. This group comprises the observations in which there was a drop in NSR in relation to the previous year and which also had CEO duality, i.e. the CEO also held the position of member of the board of directors. From the results presented, it can be stated that CEO duality influenced the asymmetric behavior of operating costs, as group 4 had a higher coefficient than group 2 for the independent variable $\Delta\log\text{NSR}$.

Based on the results presented, the hypothesis of this research is partially accepted. Thus, these results show that companies managed by CEOs who also hold the position of member of the board of directors, in the face of periods of falling NSR, have a greater degree of asymmetry in operating costs than companies where there is no CEO duality.

However, it was not possible to state that the duality of the CEO influences the asymmetric behavior of operating costs for periods of increase in NSR in relation to the previous year, since groups 1 and 3 did not show significance for the independent variable $\Delta\log\text{NSR}$. Thus, there was no evidence of empire building, which refers to the situation in which managers seek to expand the company beyond its ideal capacity (Chen et al., 2012; Jensen, 1986; Lopatta et al., 2020). Analyzing the results of this research from the perspective of agency theory, a possible explanation for the results presented for groups 1 and 3 may be that it is more difficult for CEOs to argue to the board of directors about an expansion of the company that is not beneficial to the interests of shareholders.

In this way, CEOs may have used other means to pursue personal interests, such as a more accentuated reduction in operating costs in periods of falling NSR, in order to obtain greater remuneration as a result of achieving profit targets. Despite increasing the company's profits, cuts in operating costs can prove detrimental when NSR rises again, since increases in NSR require reinvestment.

It should be noted that the results of this research differ from those found by Bugeja et al. (2015), who also analyzed the effect of CEO duality on the asymmetric behavior of operating costs. The authors analyzed public companies in Australia and did not identify any significance for the asymmetry of operating costs in this case. Ibrahim (2018) also investigated the effect of CEO duality on the asymmetric cost behavior; however, the asymmetry was analyzed based on COGS. The authors investigated publicly traded companies in Egypt, where they identified that CEO duality has an impact on the asymmetric behavior of COGS.

5. FINAL CONSIDERATIONS

The aim of this study was to assess the effect of CEO duality on the asymmetric behavior of the operating costs of Brazilian publicly traded companies. For this, 178 companies were analyzed in the period 2012-2021 using descriptive statistics and hierarchical linear regression. The results showed that companies managed by CEOs who also hold the position of member of the board of directors, in the face of periods of falling NSR, had a higher degree of asymmetry in operating costs than companies without CEO duality. However, it was not possible to affirm that CEO duality influences the asymmetric behavior of operating costs for periods of increase in NSR in relation to the previous year.

The results presented in this study may be related to more aggressive reductions in operating costs made by managers during periods of falling NSR. Analyzing the results from the perspective of the agency theory, these reductions may have been carried out by managers in order to obtain greater remuneration for achieving profit targets. Reductions in operating costs, despite increasing the company's profit, may not end up being beneficial for the company if these cuts in spending are carried out without fully considering the long-term implications, as further increases in NSR generally require new investments.

In theoretical terms, this study contributes by providing evidence of the effect of CEO duality on the asymmetric behavior of the operating costs of Brazilian public companies. In practical terms, this study helps shareholders, board members and audit committee members to be more aware that CEO duality can have an impact on companies' cost behavior, and thus create mechanisms to mitigate opportunistic managerial behavior. It also contributes to auditors and market analysts, since their work procedures can be improved by considering the impact of CEO duality on companies' cost behavior.

This study has some limitations. This study adopted the perspective of agency theory, where the duality of the CEO increases the power of managers to pursue personal interests, which can be detrimental to companies. However, there may be situations in which CEO duality is beneficial for companies, such as in cases where efficiency and speed in decision-making are crucial, since operational and strategic leadership is in the hands of the same individual. As such, the view that CEO duality is always detrimental to companies is considered a limitation of the research. Another limitation of this research refers to the use of NSR as an approximation of volume, since in this case price variation is not considered.

As a recommendation for future studies, we suggest carrying out studies on the effect of CEO duality on asymmetric cost behavior considering companies from other countries. We also suggest analyzing the relationship investigated in this study, separating the samples between family and non-family companies, with the aim of verifying whether the effect of CEO duality on asymmetric cost behavior occurs differently between these companies. Furthermore, future research could separately analyze the depreciation that is included as an operating cost (estimated according to accounting regulations), due to its characteristic of not being directly managed by the CEO.

Author contributions:

Bubeck, S.K.: Conceptualization, Methodology, Validation, Formal analysis, Investigation, Data curation, Writing – original draft, Writing, review, and editing, Visualization. **Hein, N.:** Conceptualization, Methodology, Validation, Supervision, Project administration.

Stephan Klaus Bubeck (Bubeck, S.K.)

Nelson Hein (Hein, N.)

Conflict of interest statement

Authors declare that, throughout the research process, there has not been any sort of personal, professional, or economic interest that may have influenced the researchers' judgement and/or actions during the elaboration and publication of this article.

REFERENCES

- Alves, S. (2023). CEO duality, earnings quality and board independence. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 21(2), 217-231. <https://doi.org/10.1108/JFRA-07-2020-0191>
- Anderson, M. C., Banker, R. D., & Janakiraman, S. N. (2003). Are selling, general, and administrative costs “sticky”? *Journal of Accounting Research*, 41(1), 47-63. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.00095>
- Balakrishnan, R., Labro, E., & Soderstrom, N. S. (2014). Cost structure and sticky costs. *Journal of Management Accounting Research*, 26(2), 91-116. <https://doi.org/10.2308/jmar-50831>
- Ballas, A., Naoum, V. C., & Vlismas, O. (2022). The effect of strategy on the asymmetric cost behavior of SG&A expenses. *European Accounting Review*, 31(2), 409-447. <https://doi.org/10.1080/09638180.2020.1813601>
- Banker, R. D., Byzalov, D., & Chen, L. T. (2013). Employment protection legislation, adjustment costs and cross-country differences in cost behavior. *Journal of Accounting and Economics*, 55(1), 111-127. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2012.08.003>
- Banker, R. D., & Byzalov, D. (2014). Asymmetric cost behavior. *Journal of Management Accounting Research*, 26(2), 43-79. <https://doi.org/10.2308/jmar-50846>
- Banker, R. D., Byzalov, D., & Plehn-Dujowich, J. M. (2014). Demand uncertainty and cost behavior. *The Accounting Review*, 89(3), 839-865. <https://doi.org/10.2308/accr-50661>
- Banker, R. D., Byzalov, D., Fang, S., & Liang, Y. (2018). Cost management research. *Journal of Management Accounting Research*, 30(3), 187-209. <https://doi.org/10.2308/jmar-51965>
- Bugeja, M., Lu, M., & Shan, Y. (2015). Cost stickiness in Australia: Characteristics and determinants. *Australian Accounting Review*, 25(3), 248-261. <https://doi.org/10.1111/auar.12066>
- Chen, C. X., Lu, H., & Sougiannis, T. (2012). The agency problem, corporate governance, and the asymmetrical behavior of selling, general, and administrative costs. *Contemporary Accounting Research*, 29(1), 252-282. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2011.01094.x>
- Dierynck, B., Landsman, W. R., & Renders, A. (2012). Do managerial incentives drive cost behavior? Evidence about the role of the zero earnings benchmark for labor cost behavior in private Belgian firms. *The Accounting Review*, 87(4), 1219-1246. <https://doi.org/10.2308/accr-50153>

- Florackis, C., & Ozkan, A. (2009). The impact of managerial entrenchment on agency costs: An empirical investigation using UK panel data. *European Financial Management*, 15(3), 497-528. <https://doi.org/10.1111/j.1468-036X.2007.00418.x>
- Ibrahim, A. E. A. (2018). Board characteristics and asymmetric cost behavior: evidence from Egypt. *Accounting Research Journal*, 31(2), 301-322. <https://doi.org/10.1108/ARJ-11-2015-0148>
- Ibrahim, A. E. A., Ali, H. M. H. O., & Aboelkheir, H. N. E. R. (2022). Cost stickiness: a systematic literature review of 27 years of research and a future research agenda. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 46, 1-45. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2021.100439>
- Imhanzenobe, J. (2022). Value relevance and changes in accounting standards: A review of the IFRS adoption literature. *Cogent Business & Management*, 9(1), 2039057. <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2039057>
- Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. (2023). *Código das melhores práticas de governança corporativa* (6th ed.). IBGC.
- Jensen, M. C. (1986). Agency costs of free cash flow, corporate finance, and takeovers. *The American Economic Review*, 76(2), 323-329. <https://www.jstor.org/stable/1818789>
- Jensen, M. C. J., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Jensen, M. C. (1993). The modern industrial revolution, exit, and the failure of internal control systems. *The Journal of Finance*, 48(3), 831-880. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.1993.tb04022.x>
- Kama, I., & Weiss, D. (2013). Do earnings targets and managerial incentives affect sticky costs? *Journal of Accounting Research*, 51(1), 201-224. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2012.00471.x>
- Lee, S. P. (2023). Board monitoring effectiveness and corporate sustainability performance: do legal system and CEO non-duality matter? *Review of Managerial Science*, 17(4), 1243-1267. <https://doi.org/10.1007/s11846-022-00559-z>
- Li, J., & Luo, Z. (2021). Product market competition and cost stickiness: Evidence from China. *Managerial and Decision Economics*, 42(7), 1808-1821. <https://doi.org/10.1002/mde.3346>
- Li, J., & Sun, Z. (2023). Government audit, employee efficiency and labor cost stickiness. *Plos One*, 18(9), e0291014. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0291014>

- Li, W. L., & Zheng, K. (2017). Product market competition and cost stickiness. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 49, 283-313. <https://doi.org/10.1007/s11156-016-0591-z>
- Lin, Y. C., Wang, Y. C., Chiou, J. R., & Huang, H. W. (2014). CEO characteristics and internal control quality. *Corporate Governance: An International Review*, 22(1), 24-42. <https://doi.org/10.1111/corg.12042>
- Lopatta, K., Kaspereit, T., & Gastone, L. M. (2020). Managerial style in cost asymmetry and shareholder value. *Managerial and Decision Economics*, 41(5), 800-826. <https://doi.org/10.1002/mde.3139>
- Malik, M. (2012). *A review and synthesis of 'cost stickiness' literature*. SSRN. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2276760>
- Pamplona, E., Leite, M., & Costa da Silva Zonatto, V. (2018). Fatores associados ao comportamento dos custos em períodos de prosperidade e crise econômica em empresas dos países que compõe o PIIGS. *Estudios Gerenciales*, 34(148), 305-319. <https://doi.org/10.18046/j.estger.2018.148.2603>
- Refinitiv Eikon. (2024). *Refinitiv Eikon Database*. <https://eikon.refinitiv.com>
- Reis, L. S., & Borgert, A. (2018). Análise das pesquisas em comportamento dos custos. *Custos e Agronegócio*, 14(1), 184-210. <https://doi.org/10.4270/ruc.2018427>
- Richartz, F., & Borgert, A. (2021). Fatores explicativos para o comportamento assimétrico dos custos das empresas listadas na B3. *Revista Universo Contábil*, 16(3), 07-30. <https://doi.org/10.4270/ruc2020313>
- Salehi, M., Ghanbari, E., & Orfizadeh, S. (2021). The relationship between managerial entrenchment and accounting conservatism. *Journal of Facilities Management*, 19(5), 612-631. <https://doi.org/10.1108/JFM-11-2020-0087>
- Weiss, D. (2010). Cost behavior and analysts' earnings forecasts. *The Accounting Review*, 85(4), 1441-1471. <https://doi.org/10.2308/accr.2010.85.4.1441>

Reception date: 26/03/2024

Review date: 15/05/2024

Acceptance date: 05/06/2024

Contact: sbubeck@furb.br

Múltiplas estratégias metodológicas: Materializando um conceito sociológico para investigações em educação contábil

Iago França Lopes

Universidade Federal do Rio de Janeiro, Brasil

Romualdo Douglas Colauto

Universidade Federal do Paraná, Brasil

Múltiplas estratégias metodológicas: Materializando un concepto sociológico para investigaciones en educación contable

Con esta investigación, se busca responder la siguiente pregunta-problema: ¿cómo el uso de múltiples estrategias metodológicas puede ser aplicado para la creación de un instrumento de investigación que concrete la concepción de la “modernidad líquida” de Bauman, decodificando y explicando las experiencias socioacadémicas de los alumnos de postgrado *stricto sensu* en Contabilidad? Con este propósito, el objetivo de la investigación es explicar un método de creación de un instrumento de investigación que implemente la concepción del sociólogo Bauman sobre la “modernidad líquida”, buscando decodificar las experiencias socioacadémicas de los estudiantes de posgrado en Contabilidad en el nivel *stricto sensu*. En términos de discusión teórica, la investigación aborda los conceptos de modernidad líquida y ofrece una interpretación de las discusiones propuestas por Bauman (2001) con el fin de comprender los espacios socioacadémicos relacionados a las experiencias. En relación a la concretización de las ideas de Bauman, se utilizaron transmisiones en vivo, grupos focales, observación y pre-test como estrategias metodológicas con el objetivo de crear y validar un instrumento de investigación a partir de la perspectiva de Bauman. Los resultados evidenciaron la permeabilidad de elementos cuantitativos y cualitativos para la materialización del concepto sociológico en el campo disciplinario de la Contabilidad.



<https://doi.org/10.18800/contabilidade.202401.005>

Contabilidade e Negócios 19 (37), 2024, pp. 98-130 / e-ISSN 2221-724X

Así, se puede sugerir que, dentro de la concepción baumaniana de modernidad líquida, las experiencias socioacadémicas de los estudiantes matriculados en programas de posgrado (PPG) en Contabilidad están inmersas en experiencias que son influenciadas por aspectos interpersonales, demográficos, y relacionados a ambientes de educativos y profesionales.

Palabras clave: métodos interactivos, investigación contable, instrumento de investigación, Bauman

Multiple methodological strategies: Materializing a sociological concept for research on accounting education

This research aims to answer the following question-problem: How can the use of multiple methodological strategies be applied to create a research instrument that concretizes Bauman's "liquid modernity" conception, decoding and explaining socio-academic experiences of *stricto sensu* accounting postgraduate students (in the strict sense)? Therefore, the objective of the research is to explain a method to create a research instrument that implements sociologist Bauman's conception on Liquid Modernity, intending to decode socio-academic experiences of *stricto sensu* postgraduate accounting students (in the strict sense). In terms of theory, the research covers Liquid Modernity concepts and interprets the discussions proposed by Bauman (2001) so as to understand the socio-academic spaces related to experiences. With regards to concretization of Bauman's ideas, live broadcasting, focus groups, observation and pre-tests were used as methodological strategies in order to create and validate a research instrument based on Bauman's perspective. The results evidenced the permeability of quantitative and qualitative elements for the materialization of the sociological concept in the accounting field. Hence, it could be suggested that, within Bauman's conception of liquid modernity, socio-academic experiences of students enrolled in accounting postgraduate programs (PPG) are immersed in experiences that are influenced by interpersonal and demographic aspects which are related to educational and professional environments.

Keywords: interactive methods, research on accounting, research instrument, Bauman

Múltiplas estratégicas metodológicas: Materializando um conceito sociológico para investigações em educação contábil

Com esta pesquisa, busca-se responder à seguinte questão-problema: Como o uso de múltiplas estratégicas metodológicas pode ser aplicado na criação de um instrumento de pesquisa que concretize a concepção da "modernidade líquida" de Bauman, decodificando e explicitando as experiências socioacadêmicas dos alunos de pós-graduação *stricto sensu* em Contabilidade? Com esse propósito, o objetivo da pesquisa é explicar um método de criação de um instrumento de pesquisa para concretizar a concepção do sociólogo Bauman sobre a modernidade líquida, visando decodificar as experiências socioacadêmicas de alunos de pós-graduação

em Contabilidade de nível *stricto sensu*. Em termos de discussão teórica, a pesquisa aborda os conceitos de modernidade líquida e oferece uma interpretação das discussões propostas por Bauman (2001) com a proposta de compreender os espaços socioacadêmicos relacionados às experiências. Em direção a concretização das ideias de Bauman, foram utilizados *live streaming*, grupo focal, observação e pré-teste como estratégias metodológicas com o intuito de criar e validar um instrumento de pesquisa a partir do olhar de Bauman. Os resultados evidenciaram a permeabilidade de elementos quantitativos e qualitativos para a materialização do conceito sociológico no campo disciplinar da Contabilidade. Assim, pode-se sugerir que, dentro da concepção baumaniana de modernidade líquida, as vivências socioacadêmicas de estudantes matriculados em programas de pós-graduação (PPG) em Contabilidade estão imersas em experiências, as quais são influenciadas por aspectos interpessoais, demográficos e relacionados ao ambiente de ensino e profissional.

Palavras-chave: métodos interativos, pesquisa contábil, instrumento de pesquisa, Bauman

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Ao longo do tempo as pesquisas em educação contábil foram ganhando uma roupagem que incluiu a combinação de elementos qualitativos e quantitativos que melhor se alinham ao problema de pesquisa e aplicação de conceitos e teorias. Alinhado a este reconhecimento, é notório a inserção de conceitos psicológicos e sociológicos nas pesquisas em Contabilidade. Esse processo deu-se principalmente pela ruptura do usufruto do paradigma puramente econômica para explicar os fenômenos contábeis.

No entanto, ao eleger lentes *non-mainstream* o pesquisador se depara com alguns desafios que distanciam tais investigações das puramente empiristas, nas quais a Contabilidade tem construído seu campo disciplinar de forma mais acentuada. O desafio que chama atenção dos presentes pesquisadores está no processo de sistematização desse conhecimento *non-mainstream* para o campo contábil.

Assim, diante de conceitos psicológicos e sociológicos que não estão dispostos no campo disciplinar o pesquisador demanda por sistematizar este conhecimento, ou seja, mapeá-lo e torna-lo aplicável ao campo contábil. Pesquisas como as de Costa e Morgan (2017), e Murro e Beuren (2016) se depararam com este desafio, uma vez que foram uma das primeiras experiências que discorrem sobre a sociologia de Bruno Latour (2000) (teoria ator-rede [TAR]) no campo brasileiro de pesquisa em Contabilidade.

Murro e Beuren (2016) discorreram sobre o processo de perícia contábil à luz da TAR e Costa e Morgan (2017) buscaram apresentar como a TAR pode ser uma lente para compreender a gestão estratégica de custos (GEC) nas organizações. Na mesma direção, em termos sociológicos, Valmorbida (2018) sistematizou e aplicou a teoria da estruturação do célebre Giddens (2009) no escopo da avaliação de desempenho organizacional (ADO) no espaço brasileiro e demandou atenção a um processo de sistematização dos conhecimentos de Giddens.

Diante do contexto, é plausível reconhecer que os conceitos sociológicos se mostram permeáveis no campo contábil de pesquisa. O conceito de “modernidade líquida” difundido por Bauman (2001) também representa um desafio latente. O autor discorre sobre a liquidez das relações de emancipação, de individualidade, do tempo-espaço, do trabalho e da comunidade. Assim, dedica-se a reconhecer como a liquidez se instala nesses nichos de condições de desenvolvimento da vida humana. A fluidez, a vulnerabilidade, a flexibilidade, a incerteza, a descontinuidade e a insegurança são algumas das características defendidas por Bauman (2001) como pertencentes aos relacionamentos e às vivências da modernidade. A tabela 1 apresenta a definição dos conceitos propostos por Bauman de modernidade líquida.

Tabela 1. *Conceitos dos elementos da modernidade líquida*

Elementos	Descrições dos elementos da modernidade líquida
Emancipação	<ul style="list-style-type: none"> • O processo de emancipação do indivíduo acontece por meio da liberdade praticada por este na sociedade, uma vez que este perde suas referências que estavam enraizadas e eram previamente estabelecidos pelos pais e pela família de modo geral. • A emancipação questiona a individualidade em curso, reforçando dessa forma que cada um tem o seu próprio itinerário e horário.
Individualidade	<ul style="list-style-type: none"> • A individualidade é uma consequência da liberdade preconizada pelas estruturas relacionais estabelecidas entre indivíduos e instituições sociais. • A individualidade está imbricada na mobilidade e na flexibilidade para a construção da vida do indivíduo. • A individualidade é entendida como o processo de autogerência dos seus atributos da vida pública e privada.

Tempo/Espaço	<ul style="list-style-type: none"> • Os espaços na sociedade líquida são constituídos para a não permanência. Dessa forma, a estada nesses lugares é entendida sob um olhar de curto prazo. • A flexibilidade apresenta-se como fator de disrupção que alinhava tempo/espaço.
Trabalho	<ul style="list-style-type: none"> • O trabalho é visualizado como um conjunto de experiências ao invés de elevada valorização dos postos hierárquicos ocupados pelos indivíduos. Além disso, o mesmo passa ser individualizado, desregulamentando e permeado pela flexibilidade, características que permeiam todos os espaços da vida do indivíduo.
Comunidade	<ul style="list-style-type: none"> • Há a integração do indivíduo com a sociedade. • Mesmo diante das inseguranças e liberdades os indivíduos sentem a necessidade de estabelecer-se em uma comunidade que lhes garantam liberdade e segurança. • A individualidade demanda por um espaço para que os indivíduos líquidos permaneçam, mesmo que temporariamente diante de seus projetos e atividades pessoais e profissionais.

Observação. Elaborado a partir de *Experiências socioacadêmicas e expectativas para a carreira acadêmica de pós-graduandos em Contabilidade das gerações Y e Z: uma discussão à luz da modernidade* [Tese de doutorado, Universidade Federal do Paraná], por I. F. Lopes, 2021, DSpace Principal, p. 38 (<https://acervodigital.ufpr.br/xmlui/handle/1884/74258>).

As ideias de Bauman (2001) foram previamente exploradas no âmbito laboral, especialmente no que se refere a temas como emprego, trabalho e ganhos financeiros. Esse escopo abrange investigações relacionadas à orientação profissional de jovens e adultos (Castiglione, Licciardello & Rampullo, 2015), bem como aborda concepções contemporâneas sobre trajetórias profissionais, conforme estudado por Duarte e Silva (2015).

Além disso, foram examinadas questões relacionadas à flexibilidade na construção de carreiras, conforme abordado por Fiori et al. (2015), bem como à identidade dos indivíduos e aos impactos decorrentes das diversas afiliações organizacionais na trajetória profissional, conforme analisado por Hoyer (2016). A transição entre diferentes fases da carreira também foi objeto de estudo, como evidenciado por trabalhos de Lopes (2021) e Stamp et al. (2019).

Entretanto não foi desenvolvido um modelo ou instrumento que seja capaz de incorporar adequadamente as características particulares da abordagem de Bauman (2001) em relação às vivências socioacadêmicas de estudantes que estão matriculados em PPG em Contabilidade no Brasil em nível *stricto sensu*. As vivências socioacadêmicas

abrangem um conjunto complexo, multidimensional e plural de experiências que um indivíduo pode acumular ao longo de sua trajetória acadêmica. Isso envolve uma variedade de elementos, como relacionamentos interpessoais, interações nos diversos contextos sociais e educacionais das instituições, além de aspectos estruturais, demográficos e ocupacionais que afetam a participação e permanência desse sujeito nos ambientes socioacadêmicos (Siczek, 2020).

Nas investigações de caráter interdisciplinares, percebe-se reflexos das concepções de Bauman no que tange entender os desafios associados à carreira profissional e à vida pessoal das pessoas, como evidenciado por Strauß e Boncori (2020). Notavelmente, a concepção sistemática dessas perspectivas sociológicas no âmbito contábil ainda não foi devidamente mapeada e constituídas. Essa lacuna identificada abre espaço para a exploração e preenchimento dessa ausência, possibilitando uma compreensão mais aprofundada das interseções entre as ideias de Bauman e as dinâmicas contábeis, em especial das experiências socioacadêmicas. O que permite construir insights para o campo interdisciplinar. Por isso, a questão problema desta investigação é: Como o uso de múltiplas estratégias metodológicas pode ser aplicado na criação de um instrumento de pesquisa que concretize a concepção da modernidade líquida de Bauman, decodificando e explicitando as experiências socioacadêmicas dos alunos de pós-graduação *stricto sensu* em Contabilidade? Assim, o objetivo desta investigação é explicar um método de criação de um instrumento de pesquisa para concretizar a concepção do sociólogo Bauman sobre a modernidade líquida, visando decodificar as experiências socioacadêmicas de alunos de pós-graduação em Contabilidade de nível *stricto sensu*.

Reconhecer a materialização do conceito de modernidade líquida na área contábil é crucial, pois se trata de um processo em desenvolvimento. Isso ocorre devido às transformações relacionais em curso, as quais apresentam características específicas que impactam a atuação dos diversos agentes nos ambientes socioacadêmicos. Assim, a formulação dos conceitos propostos por Bauman (2001) está fundamentada na premissa de que os estudantes desenvolvam uma autopercepção ao longo de sua jornada de vida e de suas trajetórias profissionais, referenciando um processo de auto-gerência das suas trajetórias profissionais e experiências.

A incipiência de discussões que elegem a modernidade líquida como um conceito socio-histórico para compreender os comportamentos de profissionais na área de Contabilidade é um desafio que requer resolução, uma vez que é relevante entender a disseminação dessas realidades fluidas no contexto das vivências socioacadêmicas. uma vez que a força de trabalho está mudando e está-se diante de uma transformação

da paisagem social dos espaços acadêmicos, principalmente com o ingresso de novas gerações nesses ambientes (Bonifácio, 2014).

No Brasil, conforme exploram Araújo et al., (2019), nos últimos vinte anos, tem-se observado um notável aumento das graduações em Contabilidade. Este fenômeno reflete uma demanda crescente por profissionais capacitados no campo contábil, impulsionada por mudanças no cenário econômico e regulatório do país. O aumento na complexidade das transações financeiras, aliado às exigências normativas e à globalização dos mercados, tem contribuído para a valorização da formação em Ciências Contábeis. O aumento mencionado também foi impactado pela estruturação dos PPG Contabilidade no Brasil nível *stricto sensu*. Apesar disso, o progresso desse cenário não tem sido adequadamente explorado nas pesquisas, com uma lacuna notável na criação de um espaço de discussão dedicado à compreensão da formação das experiências socioacadêmicas em meio a um contexto marcado pela fluidez. Assim, torna-se crucial realizar pesquisas que estabeleçam conexões entre o crescimento dos cursos de graduação e os componentes presentes nas experiências socioacadêmicas dos estudantes de Contabilidade matriculados nos níveis de pós-graduação *stricto sensu*.

A atuação de indivíduos em contextos contábeis é significativamente moldada e orientada por uma série de fatores sociais. Esses elementos incluem, mas não se limitam a normas culturais, valores, práticas sociais, relações interpessoais, estruturas organizacionais e dinâmicas de poder (Araújo et al., 2019). A interação complexa desses fatores sociais não apenas molda as decisões e comportamentos individuais, mas também influencia a forma como as práticas contábeis são concebidas, implementadas e interpretadas em um contexto mais amplo. Essa interconexão entre o ambiente social e a atuação contábil destaca a necessidade de uma compreensão aprofundada das influências sociais que permeiam e modelam as práticas profissionais no campo contábil (Araújo et al., 2019).

Compreender como a concepção da modernidade líquida tem se permeado no espaço acadêmico de Contabilidade pode oferecer *insights* para a configuração técnica e profissional de longo prazo do campo, pois essa socialização impacta diretamente o mercado de trabalho. Esta pesquisa representa um ponto de convergência entre as experiências dentro do ambiente acadêmico e a perspectiva sociológica de Bauman (2001).

2. TRAJETÓRIA DE PESQUISA

A presente investigação é classificada como descritiva-exploratória e qualitativa, utilizando dos seguintes métodos para a sua operacionalização: (1) *live streaming*,

(2) grupo focal, (3) observação e (4) pré-teste. Dado que se trata de uma investigação com participação de seres humanos, o estudo foi aprovado por um Comitê de Ética em Pesquisa relacionada a seres humanos. A investigação se inscreveu junto à estudantes matriculados em PPG em Contabilidade em diversas regiões do Brasil e professores de Contabilidade.

A *live streaming* apresenta-se como uma técnica de aproximação com o campo de pesquisa gerando interações entre os sujeitos. Para viabilizar a execução da transmissão ao vivo (*live streaming*), adotou-se um conjunto abrangente de estratégias de comunicação. Esse plano englobou não apenas a criação de posts animados nas principais redes sociais, mas também a elaboração de *flyers* digitais impactantes. A pesquisa foi operacionalizada em 2021 no período pandêmico, o que colocou em voga o uso do Youtube, Instagram, WhatsApp e Facebook como as principais redes sociais. Esses materiais visuais foram cuidadosamente desenvolvidos para não apenas informar, mas também envolver o público, destacando aspectos como a data, horário e o canal específico de transmissão no YouTube®. A abordagem multifacetada visava garantir uma ampla visibilidade e engajamento da audiência, proporcionando uma experiência informativa e atrativa em relação ao evento de *live streaming*.

Os perfis oficiais nas plataformas do Instagram® e do Facebook® foram cuidadosamente escolhidos como os principais canais para a divulgação, promovendo publicações diárias com o intuito de alcançar uma audiência diversificada e extensa. Ao longo de uma semana, esses perfis mantiveram uma presença consistente, compartilhando aproximadamente 30 postagens ao total, distribuídas entre o Instagram® e o Facebook®, culminando em cerca de 30 compartilhamentos nas linhas do tempo e mais de 1.160 reações por parte do público. Além dessas plataformas sociais, estratégias de comunicação estenderam-se para canais adicionais, como e-mail e WhatsApp®, como parte integrante da abordagem abrangente adotada para otimizar a divulgação do evento.

Assim, a promoção da *live* acompanhou um processo de divulgação similares a eventos, os quais ocorrem no YouTube®, a partir da criação dos *flyers* digitais ocorre um movimento de bola de neve, a qual a informação vai se espalhando e ocupando a agenda dos interessados no tópico. O comitê de ética dentro desse processo não apresentou objeções, haja visto que este processo de comunicação pode ser lido como uma ação natural de divulgação de eventos na internet.

A realização da transmissão ao vivo foi conduzida em um ambiente favorável ao diálogo e da partilha de vivências, com o intuito de aprofundar a compreensão das dinâmicas das experiências socioacadêmicas. Essas interações revelaram-se essenciais, desempenhando um papel fundamental na construção e progresso das carreiras

acadêmicas, proporcionando um espaço enriquecedor para a reflexão e o aprendizado coletivo. Previamente, partiu-se da interpretação de Bauman (2001) reconhecendo que estas experiências poderiam assumir o escopo i) interpessoal; ii) demográfico e no iii) ambiente de ensino e profissional. Essa interpretação deu origem a um roteiro de entrevista. É importante registrar que os participantes sabiam que as entrevistas estavam sendo conduzidas para fins de construção de um instrumento de pesquisa. Assim, a partir do TCLE enviado este processo estava registrado. Assim, esses participantes expressamente participam de forma voluntária, sem qualquer tipo de incentivo para tal.

A condução da entrevista durante a transmissão ao vivo foi delineada com uma abordagem semiestruturada, centrando-se de maneira específica na problemática sob análise. Essa escolha metodológica foi deliberada com o objetivo de explorar uma gama abrangente de experiências interpessoais vivenciadas por estudantes e ex-alunos de PPG em Contabilidade. O foco da entrevista foi direcionado para analisar o intrincado processo de concordância e discordância que ocorre dentro desse contexto relacional, proporcionando uma compreensão mais profunda das dinâmicas e perspectivas presentes nesse âmbito acadêmico. Essa abordagem está em consonância com as diretrizes de entrevistas em grupo difundida nas recomendações de Cooper e Schindler (2011), no que tange a metodologia de pesquisas na área de ciências sociais aplicadas.

Assim, o processo de entrevista deu-se em rodadas, nas quais todos os participantes poderiam se posicionar de acordo com cada questão proposta. O estudo de Zanazzi (2016) foi utilizado pelos pesquisadores para servir de base para a elaboração do roteiro da entrevista (ver apêndice 1), especialmente porque essa pesquisadora conduziu uma investigação com base em sessões de aconselhamento de carreira envolvendo estudantes italianos. No decorrer dessa pesquisa, os dados foram coletados durante diversas sessões com objetivos diversos. É relevante ressaltar que essa abordagem não é comum na área contábil, mas demonstrou eficácia no contexto de estudantes italianos de graduação.

A *live streaming* conta com um conjunto de três grupos. O primeiro, os doutores e doutorando que atuaram como entrevistados da *live streaming*. A estes foi solicitado que realizassem a leitura do TCLE e após a leitura e explanação e esclarecimento das dúvidas que realizassem a assinatura. O TCLE foi enviado via e-mail aos participantes. Assim, os participantes da *live* estavam cientes que tratava-se de uma pesquisa. A seleção dos participantes da *live streaming* foi deliberada, uma vez que eles apresentavam experiências diversas na construção de suas trajetórias acadêmicas em Contabilidade. Essas experiências abrangem elementos relacionados à educação, às

dinâmicas familiares, ao histórico de experiência profissional e à mobilidade geográfica. Além disso, todos os participantes estavam envolvidos no espaço do *stricto sensu* em Contabilidade e mantinham vínculos com diferentes programas de mestrado e doutorado. O perfil dos participantes da *live streaming* é disposto na tabela 2.

Tabela 2. Perfil dos entrevistados da live

Perfil
Graduação em Ciências Contábeis. Mestre em Controladoria e Contabilidade. Doutora em Controladoria e Contabilidade. Professora de uma instituição de ensino pública.
Graduação em Ciências Contábeis. Mestrado em Contabilidade. Doutorado em Controladoria e Contabilidade. Professor adjunto de uma instituição de ensino pública
Graduação em Ciências Contábeis e História. Mestrado em Contabilidade. Doutorado em Contabilidade. Professora adjunta de uma instituição de ensino pública
Graduação em Ciências Contábeis. Mestre em Contabilidade. Doutor em Contabilidade. Professor adjunto de uma instituição de ensino pública.
Graduação em Ciências Contábeis. Possui mestrado profissional em Administração. Doutorando em Controladoria e Contabilidade.

O segundo conjunto de participantes é composto pelos observadores da *live*. Os quatro observadores estavam vinculados a uma IES e estavam atualmente inscritos em programas de *stricto sensu* em Contabilidade. A seleção criteriosa dos observadores fundamentou-se na consideração de diversos aspectos. Primeiramente, foi um requisito essencial que os observadores detivessem mestrado em Contabilidade, garantindo um entendimento aprofundado do campo. Além disso, a experiência prévia no ambiente de pós-graduação foi valorizada, assegurando familiaridade com as dinâmicas e desafios específicos desse contexto acadêmico.

A inclusão de indivíduos com vivência profissional e educacional enriqueceu a perspectiva dos observadores, proporcionando uma compreensão mais abrangente das interações e questões abordadas durante a transmissão ao vivo. Adicionalmente, o critério de estarem ativamente envolvidos em pesquisas no âmbito da educação contábil reflete um comprometimento com o avanço do conhecimento na área, contribuindo para uma análise mais fundamentada e contextualizada das experiências socioacadêmicas em foco.

O terceiro grupo de participantes durante a transmissão ao vivo foi composto por aqueles que acompanharam ativamente o evento, interagindo por meio de perguntas e comentários com os entrevistados. Este grupo de participantes é tido como natural, uma vez que foi realizado uma *live* ao vivo em uma rede social. Assim, descreveu-se

este processo ao comitê de ética e não foram identificadas objetivos no percurso de submissão.

Em relação ao engajamento, conforme dados registrados pela plataforma online utilizada, o YouTube®, contabilizou-se a presença de 100 espectadores simultâneos e um total de 200 visualizações. Esse grupo diversificado englobou a comunidade acadêmica contábil, originários de diferentes regiões do Brasil, contribuindo para uma audiência abrangente e representativa. Assim, as interações deste grupo de participantes foram considerado um consequente da estratégia de entrevista assumida, a *live*. Com isso, para o comitê de Ética fora relatado este processo e não foram solicitadas que medidas fossem tomadas em relação a esses participantes.

A transmissão ao vivo, realizada em julho de 2020, alcançou cerca de 1.258 visualizações e teve uma duração total de 2 horas e 47 minutos. Durante o evento, a interação foi notável, com um total de 720 comentários que abrangeram uma ampla gama de interações, incluindo cumprimentos, conversas entre os espectadores no chat, questionamentos direcionados aos entrevistados e observações dirigidas ao mediador. Essa participação ativa demonstrou o envolvimento e interesse do público ao longo da transmissão, enriquecendo a experiência interativa do evento.

No que diz respeito ao propósito da observação, esta foi conduzida com a finalidade de registrar, por meio de anotações, as experiências socioacadêmicas dos alunos matriculados no *stricto sensu* que desempenharam um papel na formação das carreiras acadêmicas dos participantes na área de Contabilidade. Foi elaborado um protocolo de observação específico, embasado na pesquisa conduzida por Danna e Matos (1982). Essa abordagem personalizada visa adequar-se aos objetivos particulares da pesquisa em questão, reconhecendo a diversidade de métodos e enfoques existentes no campo da observação.

Com base nas notações definitivas feitas pelos observadores da *live*, foi possível estabelecer um procedimento para o processamento dos dados e a criação de uma métrica que avaliasse as experiências socioacadêmicas relacionais na formação das carreiras. Além disso, buscou-se relacionar as anotações dos observadores com os conceitos de liquidez de Bauman (2001), o que resultou na criação das “Categorias das experiências socioacadêmicas de alunos de pós-graduação conforme as características da modernidade líquida”, como apresentado na tabela 3.

Tabela 3. Elementos da investigação

Categorias	Modernidade líquida
Experiências interpessoais	Experiências interpessoais que contribuem para a autoconstituição da trajetória profissional acadêmica” referem-se aos encontros, interações e relacionamentos que moldam e influenciam o desenvolvimento pessoal e profissional de um indivíduo dentro do ambiente acadêmico. Essas experiências podem incluir colaborações com colegas, mentores, professores e outros profissionais, bem como participação em grupos de estudo, projetos em equipe, atividades extracurriculares e redes de apoio acadêmico.
Experiências demográficas	Experiências demográficas que provocam mudanças” se referem a situações ou eventos relacionados à diversidade demográfica, como diferenças culturais, étnicas, socioeconômicas, de gênero, idade, entre outras, que desencadeiam transformações significativas nos ambientes educacionais e profissionais. Essas mudanças são impulsionadas pela interação entre pessoas com origens, perspectivas e experiências diversas, resultando em uma ampliação das conexões interpessoais e no fortalecimento das colaborações entre os indivíduos envolvidos.
Experiências no ambiente de ensino e profissional	Experiências educacionais durante o período de formação acadêmica, combinadas com uma variedade de vivências profissionais que transcendem estruturas hierárquicas convencionais, oferecem oportunidades dinâmicas e transitórias projetadas para equipar o indivíduo com as habilidades e conhecimentos necessários para enfrentar os desafios que se apresentarão ao longo de sua trajetória profissional. Essas experiências não apenas proporcionam uma base sólida de aprendizado teórico, mas também oferecem a chance de aplicar esse conhecimento em contextos reais, promovendo o desenvolvimento de competências práticas e adaptáveis essenciais para se sobressair em ambientes de trabalho em constante evolução. Ao participar de estágios, projetos colaborativos, voluntariado ou outras formas de engajamento profissional não convencional, os indivíduos têm a oportunidade de explorar diferentes áreas, expandir suas redes de contatos e desenvolver uma compreensão mais profunda de suas próprias habilidades e interesses, preparando-se assim de forma mais eficaz para os desafios e oportunidades que encontrarão ao longo de suas carreiras.

Após a etapa de codificação das categorias mencionadas na tabela 2, com o objetivo de aprimorar a representatividade das experiências narradas no contexto socioacadêmico, escolheu-se submeter as métricas a discussões em grupos focais. Este método foi adotado para proporcionar uma abordagem mais aprofundada e qualitativa, permitindo a exploração e análise aprofundada das percepções e vivências dos participantes, promovendo uma compreensão mais rica e contextualizada do tema em questão.

Com isso, foram realizados 2 grupos focais que permitiram esgotar os níveis de anotação e esclarecer as experiências socioacadêmicas de alunos de pós-graduação à luz das características da modernidade líquida. O perfil dos integrantes desses grupos focais é disposto na tabela 4.

Tabela 4. *Atuantes no grupo focal*

Descrição	Grupo focal 1	Grupo focal 2
Doutor	X (1)	X (1)
Doutorando	X (3)	X (1)
Professor	X (1)	- (0)
IES pública	X (3)	- (0)
IES privada	X (1)	X (1)

A condução dos grupos focais obedeceu ao seguinte protocolo: Inicialmente, os participantes foram fornecidos com um TCLE. Em seguida, os objetivos da sessão foram minuciosamente explanados, com o propósito de aprimorar a métrica das experiências socioacadêmicas no contexto da pós-graduação. Essa métrica já havia sido desenvolvida em uma fase anterior, conforme descrito previamente. Com vistas a avançar no processo, foi apresentado o conceito elaborado para cada um dos construtos de forma detalhada, incluindo os construtos de experiências interpessoais, experiências demográficas e experiências no ambiente de ensino e profissional. Isso foi feito com o intuito de proporcionar aos participantes um entendimento igualitário dessas construções, permitindo-lhes realizar associações livres. A quantidade de participantes no grupo focal, deu-se em função do acesso do pesquisador as pessoas e a disponibilidade de participação destes nas agendas que estavam previamente estabelecida.

Finalmente, após a conclusão da transmissão ao vivo e dos grupos focais, as notas transformaram-se em assertivas, as quais descreviam as experiências socioacadêmicas de alunos de pós-graduação em Contabilidade de nível *stricto sensu* e foram submetidas a um pré-teste. Nesse estágio, novas sugestões de melhoria das anotações surgiram, uma vez que esta pesquisa pressupõe um processo iterativo de construção que envolve a intersecção dos elementos advindos da teoria com a realidade do ambiente socioacadêmico. A figura 1 evidencia o processo em etapas para o desenvolvimento do Instrumento de pesquisa.

Figura 1. Etapas da construção do instrumento de pesquisa

Observação. Elaborado a partir de *Experiências socioacadêmicas e expectativas para a carreira acadêmica de pós-graduandos em Contabilidade das gerações Y e Z: uma discussão à luz da modernidade* [Tese de doutorado, Universidade Federal do Paraná], por I. F. Lopes, 2021, DSpace Principal, p. 70 (<https://acervodigital.ufpr.br/xmlui/handle/1884/74258>).

Com a proposta de compartilhar o uso de métodos interativos para materialização da concepção do sociólogo Bauman de modernidade líquida para explicar as experiências socioacadêmicas de estudantes parte-se da combinação de procedimentos metodológicos inscritos em (1) *live streaming* (transmissão ao vivo), (2) grupo focal, (3) observação e (4) pré-teste, essa combinação foi uma maneira alternativa de se aproximar das direções conceituais preconizadas por Bauman (2001).

3. RESULTADOS

Os resultados desse processo de compartilhamento de múltiplas estratégias metodológicas para concretizar conceitos sociológicos começaram com a tarefa de codificar os registros definitivos feitos pelos observadores da *live*. Nesta direção, 294 notações foram realizadas pelos observadores selecionados para esta tarefa. Essas notações, foram lidas pelo pesquisador da investigação e após este processo, estas foram codificadas e permitiram a classificação das experiências em i) interpessoais, ii) demográficas e iii) relacionadas ao ambiente de ensino e profissional. Esta classificação, parte de uma intermediação dos conceitos propostos por Bauman (2001) a partir dos conceitos de emancipação, de individualidade, do tempo-espço, do trabalho e da comunidade.

O estágio de consolidação resultou na identificação de 32 anotações, as quais partiram do olhar dos observadores. Com base nesses pontos, os registros definitivos foram classificados por tipo de experiência. Este processo é visualizado na tabela 5.

Tabela 5. Notações para composição da métrica das experiências vivenciadas no ambiente socioacadêmico por alunos de pós-graduação

Categorias	Seq.	NC*	Notações para composição da métrica das experiências vivenciadas no ambiente socioacadêmico por alunos de pós-graduação
Experiências interpessoais (100%)	1	50%	Ser incentivado por colegas durante o curso de graduação
	2	100%	Ter bons relacionamentos com colegas do <i>stricto sensu</i>
	3	50%	Ser incentivado por amigos que atuam como professores
	4	100%	Ser incentivado por membros da família
	5	100%	Ser incentivado por amigos pessoais
	6	25%	Discutir questões acadêmicas em espaços não acadêmicos
	7	100%	Ser incentivado pelo meu orientador de TCC no curso de graduação
	8	100%	Ser incentivado pelo meu orientador do <i>stricto sensu</i>
	9	50%	Ser incentivado pelo meu orientador de Iniciação Científica
	10	50%	Ser incentivado pelo tutor de Monitoria Científica
	11	75%	Ser incentivado por professores durante o curso de graduação
	12	50%	Ser incentivado por professores do <i>stricto sensu</i>

Experiências demográficas (75%)	13	50%	Trocar de instituição de ensino com vistas a ampliar as minhas relações
	14	50%	Trocar de cidade com vistas a ampliar as minhas relações
	15	50%	Buscar instituição com possibilidade de ter acesso a bolsas de estudos
	16	25%	Participar de pesquisas em parcerias com alunos de outras instituições
	17	25%	Participar de pesquisas com professores de outras instituições
	18	25%	Buscar instituição de ensino com curso de stricto sensu consolidado
Experiências no ambiente profissional (100%)	19	100%	Realizar monitoria acadêmica com bolsas de estudos
	20	50%	Realizar monitoria acadêmica voluntária
	21	75%	Buscar formação multidisciplinar complementar à graduação
	22	100%	Ter realizado estágio docência em instituições de ensino superior
	23	75%	Participar de projeto de iniciação científica
	24	75%	Participar de eventos científicos nacionais ou internacionais
	25	25%	Participar como aluno especial em disciplinas de stricto sensu
	26	25%	Participar de pesquisas em parcerias com alunos de minha instituição
	27	25%	Participar de Grupo de Pesquisa
	28	75%	Possuir múltiplas experiências em empresas privadas
	29	100%	Possuir alguma experiência como professor
	30	75%	Possuir múltiplas experiências em empresas públicas
	31	50%	Ser incentivado pelos meus pares nos ambientes profissionais
	32	25%	Ser incentivado pelos meus superiores nos ambientes profissionais

Observação. Elaborado a partir de *Experiências socioacadêmicas e expectativas para a carreira acadêmica de pós-graduandos em Contabilidade das gerações Y e Z: uma discussão à luz da modernidade* [Tese de doutorado, Universidade Federal do Paraná], por I. F. Lopes, 2021, DSpace Principal, p. 72 (<https://acervodigital.ufpr.br/xmlui/handle/1884/74258>).

*NC = Nível de concordância dos observadores

Ao elaborar e codificar as afirmações, foi viável ajustar as propostas da métrica utilizando os registros definitivos dos observadores e considerando os níveis de concordância entre eles. Nesse sentido, observou-se que as afirmações com 100% de concordância indicam que todos os quatro observadores identificaram essas narrativas durante a entrevista, enquanto as com 25% indicam que apenas um observador notou essa relação. Portanto, visando fortalecer os processos de experiências socioacadêmicas na construção da carreira e respeitando o nível de concordância entre os observadores, as afirmações com níveis de concordância abaixo de 25% foram excluídas. A tabela 6 apresenta a métrica após essas exclusões.

Tabela 6. Notações para composição da métrica das experiências vivenciadas no ambiente socioacadêmico por alunos de pós-graduação

Categorias	Métrica das ações relacionais do ambiente de pós-graduação
Experiências interpessoais	Ser incentivado por colegas durante o curso de graduação
	Ter bons relacionamentos com colegas do <i>stricto sensu</i>
	Ser incentivado por amigos que atuam como professores
	Ser incentivado por membros da família
	Ser incentivado por amigos pessoais
	Ser incentivado pelo meu orientador de TCC no curso de graduação
	Ser incentivado pelo meu orientador do <i>stricto sensu</i>
	Ser incentivado pelo meu orientador de Iniciação Científica
	Ser incentivado pelo tutor de Monitoria Científica
	Ser incentivado por professores durante o curso de graduação
Ser incentivado por professores do <i>stricto sensu</i>	
Experiências demográficas	Trocar de instituição de ensino com vistas a ampliar as minhas relações
	Trocar de cidade com vistas a ampliar as minhas relações
	Buscar instituição com possibilidade de ter acesso a bolsas de estudos

Experiências no ambiente de ensino e profissional	Realizar monitoria acadêmica com bolsas de estudos
	Realizar monitoria acadêmica voluntária
	Buscar formação multidisciplinar complementar à graduação
	Ter realizado estágio docência em instituições de ensino superior
	Participar de projeto de iniciação científica
	Participar de eventos científicos nacionais ou internacionais
	Possuir múltiplas experiências em empresas privadas
	Possuir alguma experiência como professor
	Possuir múltiplas experiências em empresas públicas
Ser incentivado pelos meus pares nos ambientes profissionais	

Observação. Elaborado a partir de *Experiências socioacadêmicas e expectativas para a carreira acadêmica de pós-graduandos em Contabilidade das gerações Y e Z: uma discussão à luz da modernidade* [Tese de doutorado, Universidade Federal do Paraná], por I. F. Lopes, 2021, DSpace Principal, p. 73 (<https://acervodigital.ufpr.br/xmlui/handle/1884/74258>).

Com a métrica elaboradas, prosseguiu-se com a etapa dos grupos focais. O propósito dessa fase era ampliar a representatividade dos relatos no ambiente socioacadêmico. Foram conduzidos dois grupos focais, os quais se mostraram suficientes para atingir o nível de saturação do processo. Dois fatores contribuíram para a interrupção da realização dessa técnica já no segundo grupo focal. Em primeiro lugar, observou-se que as contribuições feitas pelos participantes resultavam apenas na alteração de poucas palavras nas anotações já existentes, como exemplificado no ID 32: “Ter realizado estágio docência.” No grupo focal 1, essa anotação foi alterada para “Ter realizado estágio docência na pós-graduação em instituições de ensino superior.” Já no grupo focal 2, observou-se concordância entre os participantes em relação ao ID 32, o que permitiu a exclusão da afirmação proposta pelo grupo focal 1.

O segundo fator é que os constructos incluídos nas experiências interpessoais e experiências demográficas não receberam nenhuma contribuição que resultasse em um aumento no número de afirmações no grupo focal 2. Em vez disso, foi observado um alto nível de concordância entre os participantes em relação às afirmações já existentes. Os resultados dos grupos focais são apresentados na tabela 7.

Tabela 7. Métrica das ações relacionais do ambiente de pós-graduação

Categorias	Métrica
Experiências interpessoais	Ser incentivado por colegas durante o curso de graduação
	Ter bons relacionamentos com colegas do <i>stricto sensu</i>
	Ser incentivado por amigos que atuam como professores
	Ser incentivado por membros da família
	Ser incentivado por amigos pessoais
	Ser incentivado pelo meu orientador de TCC no curso de graduação
	Ser incentivado pelo meu orientador do <i>stricto sensu</i>
	Ser incentivado pelo meu orientador de Iniciação Científica
	Ser incentivado pelo tutor de Monitoria Científica
	Ser incentivado por professores durante o curso de graduação
	Ser incentivado por professores do <i>stricto sensu</i>
	Receber acompanhamento eficaz durante a realização do estágio docência
	Ser inspirado por professores exemplares em termos de relacionamento interpessoal
	Ser inspirado por professores exemplares em termos produção científica
	Ser inspirado por professores exemplares em termos didáticos
	Ser inspirado por colegas exemplares
Ter bons relacionamentos com orientadores	
Ser incentivado por pessoas que considero como importantes em minha vida pessoal.	
Ser incentivado por pessoas que considero como importante na área de conhecimento.	

Experiências demográficas	Trocar de instituição de ensino com vistas a ampliar as minhas relações
	Trocar de cidade com vistas a ampliar as minhas relações
	Buscar instituição com possibilidade de ter acesso a bolsas de estudos
	Trocar de instituição de ensino com vistas a expandir meu foco de estudo
	Buscar uma linha de pesquisa de meu interesse pessoal
	Buscar interagir com um professor em específico
	Realizar intercâmbio internacional com vistas a construir experiências com um professor em específico
	Buscar instituição com curso de <i>stricto sensu</i> consolidado
	Buscar Programas de Pós-Graduação que tenham parcerias com instituições internacionais
Experiências no ambiente de ensino e profissional	Realizar monitoria acadêmica com bolsas de estudos
	Realizar monitoria acadêmica voluntária
	Buscar formação multidisciplinar complementar à graduação
	Ter realizado estágio docência
	Participar de projeto de iniciação científica
	Participar de eventos científicos nacionais ou internacionais
	Possuir múltiplas experiências em empresas privadas
	Possuir alguma experiência como professor
	Possuir múltiplas experiências em empresas públicas
	Ser incentivado pelos meus pares nos ambientes profissionais
	Participar de Grupo de Pesquisa
	Obter experiências que possam no futuro ampliar meus ganhos financeiros
	Participar como avaliador em eventos e periódicos científicos
Possuir múltiplas experiências que possam alterar meu <i>status</i> em relação aos pares	
Interagir com instituições consolidadas com vistas a me tornar um pesquisador mais abrangente	

Observação. Elaborado a partir de *Experiências socioacadêmicas e expectativas para a carreira acadêmica de pós-graduandos em Contabilidade das gerações Y e Z: uma discussão à luz da modernidade* [Tese de doutorado, Universidade Federal do Paraná], por I. F. Lopes, 2021, DSpace Principal, pp. 130-131 (<https://acervodigital.ufpr.br/xmlui/handle/1884/74258>).

Após a conclusão do grupo focal, deu-se início ao processo de validação e pré-teste das afirmações da métrica, utilizando os registros definitivos feitos tanto pelos observadores quanto pelos participantes do grupo focal, disposto na tabela 6. Essa etapa foi conduzida em colaboração com professores-pesquisadores externos à área de educação contábil.

Durante a fase de pré-teste, a escolha recaiu sobre alunos matriculados em PPG vinculados às Ciências Contábeis e inseridos na área de avaliação “Administração pública e de empresas, ciências contábeis e turismo”, conforme indicado na Plataforma Sucupira em setembro de 2020. A obtenção de dados foi realizada por meio de uma pesquisa online, sendo operacionalizada através da plataforma SurveyMonkey®. Esta escolha quanto aos participantes do pré-teste deu-se por ser uma ação popularmente difundida em pesquisas na área de educação contábil, com vistas a preservar possíveis amostras originais da pesquisa.

Durante esta etapa de pré-teste, o objetivo principal era obter reflexões qualitativas sobre o instrumento de pesquisa. Isso envolveu a validação de conteúdo, conforme proposto por Herminda et al. (2006), onde buscou-se garantir que o questionário abordasse de forma abrangente os temas e aspectos relevantes para a pesquisa em questão. Além disso, buscou-se realizar a validação de compreensão, seguindo a abordagem de Bruner (2003), que se concentra em assegurar que as perguntas sejam formuladas de maneira clara e compreensível para os participantes, a fim de evitar ambiguidades ou interpretações equivocadas. Essas reflexões qualitativas aprimoram a qualidade e a eficácia do instrumento de pesquisa, garantindo sua adequação aos objetivos do estudo e à compreensão dos participantes.

O perfil dos avaliadores em relação ao gênero, dos 66 participantes, 41 são do sexo feminino e 25 do sexo masculino. Não há participantes agêneros neste grupo. Quanto à geração, observa-se uma distribuição diversificada: 23 participantes pertencem à geração X, 33 à geração Y e 10 à geração Z. No que diz respeito à faixa etária, as idades dos participantes variam significativamente: 13 estão na faixa etária de 56 a 43 anos, 33 na faixa de 42 a 29 anos e 20 na faixa de 28 a 21 anos. Adota-se a delimitação proposta por Santos Neto e Franco (2010), que classifica as gerações da seguinte forma: (a) *baby boomers*, nascidos entre 1946 e 1964; (b) geração X, nascidos entre 1965 e 1978; (c) geração Y, nascidos entre 1979 e 1992; e (d) geração Z, nascidos entre 1993 e 2010.

Quanto à área de estudo, os participantes estão distribuídos entre diferentes disciplinas acadêmicas: 39 estão envolvidos em Administração, 13 em Contabilidade, 6 em Economia e 8 em outras áreas não especificadas. Finalmente, em termos de estágio do curso de pós-graduação, a distribuição é a seguinte: 31 participantes estão cursando

um Mestrado acadêmico em Administração, 17 estão realizando um mestrado profissional em Contabilidade, 16 estão matriculados em um Doutorado Acadêmico em Economia e 2 estão envolvidos em um doutorado profissional em outra área. Esses dados fornecem uma compreensão abrangente da diversidade e distribuição dos avaliadores em diferentes aspectos demográficos e acadêmicos, destacando a variedade de perspectivas e experiências presentes neste grupo específico.

As contribuições dos avaliadores basearam-se em uma análise do instrumento de pesquisa. Assim, lançou-se um olhar na expectativa que modificações fossem sugeridas de modo a aperfeiçoar a compreensão do participante final da investigação. Além disso, é importante reforçar que este processo também deveria estar em linha com as discussões de Bauman (2001), as quais representaram uma interpretação na presente investigação.

Nesta direção, a partir do olhar dos observadores modificações ocorrer. Inicialmente foi sugerido que afirmações com características redundantes fossem excluídas. Além disso, recomendou-se também que assertivas ambíguas fossem removidas e ou reescritas, tornando-as mais claras em termos de objetividade.

Após incorporar as sugestões advindas do grupo do pré-teste, o instrumento foi avaliado por quatro pesquisadores experientes na área de educação contábil. A análise concentrou-se tanto no conteúdo quanto no alinhamento entre as definições constitutivas e operacionais. Durante essa avaliação, registrou-se concordância entre os especialistas. A tabela 7 apresenta as definições que constituíram a concretização da concepção de Bauman a respeito da modernidade líquida.

A partir da tabela 7 foi possível identificar a materialização da concepção do sociólogo Bauman de modernidade líquida para explicar as experiências socioacadêmicas de estudantes de Contabilidade matriculados em nível *stricto sensu*. É fundamental destacar que essa concretização surgiu da intersecção entre princípios teóricos e a investigação de campo. Com essa abordagem, espera-se que estudos subsequentes possam aplicar os conceitos e perspectivas da modernidade líquida para examinar os ambientes socioacadêmicos. Esse enfoque incluirá a consideração das experiências dos indivíduos vinculados aos cursos e PPG em Contabilidade no Brasil, especificamente no nível *stricto sensu*.

Tabela 8. Escala de modernidade líquida na pós-graduação (EMLP)

Constructos	Assertivas
Experiências interpessoais	Ter bons relacionamentos com colegas do <i>stricto sensu</i> .
	Ser incentivado por membros da família e amigos pessoais.
	Ser incentivado por pessoas que considero como importantes em minha vida pessoal.
	Ser incentivado por pessoas que considero como importante na área de conhecimento.
	Ser incentivado por orientadores durante o curso de graduação.
	Ser incentivado por professores do <i>stricto sensu</i> .
	Receber acompanhamento durante a realização do estágio docência.
	Ser inspirado por professores exemplares em termos de relacionamento interpessoal, produção científica e didática.
Experiências demográficas	Ter bons relacionamentos com orientadores.
	Trocar de instituição de ensino com vistas a ampliar meus interesses de pesquisa.
	Trocar de cidade com vistas a ampliar as minhas relações.
	Buscar instituição com curso de <i>stricto sensu</i> consolidado.
Experiências no ambiente de ensino e profissional	Buscar Programas de Pós-Graduação que tenham parcerias com instituições internacionais.
	Realizar monitoria acadêmica voluntária ou com bolsas de estudos.
	Buscar formação multidisciplinar complementar à graduação.
	Participar como avaliador e/ou autor de pesquisas em eventos científicos.
	Possuir múltiplas experiências como professor ou em empresas públicas e/ou privadas.
Participar de Grupo de Pesquisa.	
Possuir múltiplas experiências acadêmicas e profissionais que possam alterar meu <i>status</i> em relação aos pares.	

Observação. Elaborado a partir de *Experiências socioacadêmicas e expectativas para a carreira acadêmica de pós-graduandos em Contabilidade das gerações Y e Z: uma discussão à luz da modernidade* [Tese de doutorado, Universidade Federal do Paraná], por I. F. Lopes, 2021, DSpace Principal, p. 72 (<https://acervodigital.ufpr.br/xmlui/handle/1884/74258>).

Essa indagação representa um desafio que exige esclarecimentos sobre como o processo de liquidez tem impactado o desempenho desses indivíduos no trabalho e no meio acadêmico. Apesar de esse mapeamento ainda não estar completamente delineado na literatura pertinente, esta pesquisa emerge como uma tentativa de oferecer uma resposta a esse cenário. É evidente que organizações e universidades terão que reavaliar suas estratégias de retenção e atração de talentos nesses espaços, dada a iminência de transformações nos domínios de carreira, trabalho, emprego e renda decorrentes da liquidez conceituada por Bauman (PrakashYadav & Rai, 2017; Singh & Dangmei, 2016).

4. UMA REFLEXÃO CRÍTICA

Romper a fronteira do conhecimento é um grande desafio para os pesquisadores em todas as áreas. Para tanto, em espaços contábeis este é um desafio ainda maior visto que é uma área com raízes tradicionais e técnicas, orientada ao atendimento de normas e procedimentos que sustentam sua prática social.

O cenário atual da pesquisa em Contabilidade reflete duas mudanças paradigmáticas significativas que têm moldado a disciplina: i) A crescente influência da escola americana de Contabilidade sobre a tradicional escola italiana é um fenômeno que se desenvolveu ao longo da primeira metade do século XX. Esse processo gradual foi marcado por uma transição na orientação teórica e metodológica adotada pelos pesquisadores e profissionais da Contabilidade, com uma maior adoção dos princípios e abordagens defendidos pela escola americana. ii) Paralelamente, observa-se um aumento na prevalência da abordagem positiva em detrimento da abordagem normativa nas pesquisas acadêmicas em Contabilidade desde os primeiros anos do Século XXI. Esse movimento indica uma mudança no foco das investigações, com uma ênfase maior na análise e interpretação dos fenômenos contábeis com base em evidências empíricas e científicas, em contraposição à tradicional ênfase nas prescrições normativas. Essas mudanças paradigmáticas estão em constante evolução e têm influenciado a forma como a Contabilidade é estudada, compreendida e aplicada em contextos acadêmicos e profissionais (Mendonça Neto, 2007).

Diante dessas mudanças o surgimento de abordagens alternativas entendidas como *non-mainstream* (Lukka, 2010; Merchant, 2010) apresentou-se como um resultado às provocações realizadas por Hopwood (2002) e Ittner e Lacker (2002) frente ao ensaio publicado por Zimmerman (2001), o qual colocava em voga apenas o *mainstream* econômico norte-americano como paradigma central do desenvolvimento do conhecimento contábil (Santos & Costa, 2018).

Assim, defende-se o uso de abordagens alternativas como a interpretativista e a teoria crítica, e até mesmo a inclusão de visões multiparadigmática que possam corroborar para explicar os fenômenos contábeis, uma vez que estes estão inscritos em realidades sociais e dependem da interação com atores que transcendem o olhar puramente econômico (Santos & Costa, 2018). É nessa direção que a materialização do conceito sociológico de modernidade líquida para explicar as experiências socioacadêmicas de estudantes matriculados em PPG em Contabilidade no Brasil nível *stricto sensu* se enquadra.

Nesse ensejo, a sistematização das ideias de Bauman (2001) mostrou-se como ponto principal da presente investigação e alinha-se ao conjunto de literatura que busca compreender os fenômenos contábeis a partir de uma perspectiva *non-mainstream*. Diante desse reconhecimento, alguns desafios podem ser sinalizados. Primeiro, a linguagem adotada por Bauman, representa uma forma de decodificar a realidade dos acontecimentos explicados pela sociologia, que até então estavam embutidos em conceitos que distanciavam a sociedade civil dos conhecimentos produzidos pelas ciências sociológicas.

A esse respeito, em termos de linguagem é válido resgatar que por vezes reconhece-se que a linguagem de Bauman (2001) aproxima-se a uma linguagem de autoajuda o que torna desafiador a sua aplicabilidade nas áreas de conhecimento (Abreu, 2012). Contudo, observa-se a existência de um campo de pesquisa que se dedica a estudar e aplicar Bauman (2001) aos mais plurais espaços sociais. Sendo assim, acredita-se que tal esforço torna-se relevante e propulsor de fomento para todas as áreas do conhecimento, inclusive a Contabilidade na qual demanda-se inúmeros relacionamentos sejam estes entre atores humanos e não-humanos.

Segundo, na perspectiva de Bauman (2001) a realidade e a vida em sociedade são elementos complexos para serem discutidos somente a partir de quadros teóricos totalmente rígidos. Portanto, a caracterização dos fenômenos sociais inscritos em Bauman (2001) diferem-se e muito dos escritos rígidos e buscam se aproximar das vivências cotidianas do indivíduo e do seu contexto social. Nessa direção, as discussões metodológicas (Castiglione, Licciardello & Rampullo, 2015; Fiori et al., 2015; Stamp et al., 2019) indicam que não há uma única forma de enquadramento amplo para que pesquisadores possam construir um corpo de conhecimento empírico consistente. A literatura disponível que aplica Bauman (2001) apresenta elevadas possibilidades metodológicas que concebem a realidade a partir de um olhar empirista, estruturalista e de cunho fenomenológico e que a ontologia de Bauman (2001) em termos de construção de conhecimento é respeitada. Dessa forma, é com base nesse histórico de discussão que o uso de métodos interativos de cunho qualitativos e quantitativos se

fazem presentes neste processo de materialização das ideias de Bauman (2001) para o campo de educação contábil.

O terceiro desafio, está inscrito em reconhecer que a sociologia de Bauman (2001) é voltada para a autorrealização pessoal, a qual está alicerçada na individualização, base para o desenvolvimento das consciências individuais e não coletivas (Abreu, 2012). Dessa forma, “a identidade não é mais atribuída (como opção padrão de alguém), mas criada e encenada pelo indivíduo, por meio do motor do mercado de trabalho” (Beck, 1992, p. 92) e das intersecções relacionais que permeiam o estar em sociedade deste indivíduo.

Por fim, o quarto e último desafio a ser elencado pode ser visto sob uma perspectiva externa. Lima et al. (2020) realizam uma pesquisa que investiga o perfil dos 33 PPG em Contabilidade no Brasil. Como resultado evidenciam que as disciplinas obrigatórias nesses cursos são teoria da contabilidade/teoria avançada da contabilidade; metodologia/métodos da pesquisa; métodos quantitativos/análise multivariada; epistemologia da ciência; e contabilidade societária/financeira é claro que em frequências diferentes, mas a predominância está em inscrever este aluno em conhecimentos de Contabilidade e de cunho quantitativo. Para além e com parcimônia não há uma direção nos PPG em Contabilidade no Brasil que direcionem os estudantes a estruturas alternativas de pesquisa, o que não contribui para a difusão de ideias como as de Bauman (2001), Giddens (2009) e Latour (2000).

Frente aos desafios apresentados, é essencial reconhecer a contínua transformação da sociedade, e a ciência assume um papel crucial ao proporcionar interpretações e análises dessa nova realidade que permeia todas as áreas do conhecimento. Esse papel é particularmente significativo para as ciências humanas e sociais aplicadas, considerando sua responsabilidade fundamental na compreensão e orientação da vida em sociedade.

Bauman (2001) não se preocupa em evidenciar as qualidades físicas dos líquidos, talvez porque as suas noções estão inscritas nos aspectos relacionadas a trajetória pessoal do indivíduo. Assim, partindo destas constatações os escritos desse sociólogo e filósofo inspiram áreas de humanas e sociais aplicadas e desafiam as estruturas para a construção de conhecimento na sociedade líquida (Kociatkiewicz & Kostera, 2018). Desse modo, a iniciativa dos autores nesta investigação é extremante pertinente, no que tange a disseminação das ideias de Bauman (2001) nas pesquisas envolvendo o uso de métodos interativos para materialização do conceito sociológico de modernidade líquida para explicar as experiências socioacadêmicas de estudantes matriculados em PPG em Contabilidade no Brasil nível *stricto sensu*.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho desenvolvido resultou na definição de que as experiências socioacadêmicas estão inscrita em uma perspectiva de modernidade líquida, à medida que são segregadas em experiências interpessoais, experiências demográficas e experiências no ambiente de ensino e profissional e estas foram constituídas e materializadas a partir de um processo de sistematização que inclui o olhar de Bauman (2001) e o campo no qual ocorrem as relações sociais de liquidez, neste caso a comunidade universidade. O uso interativo de métodos quantitativos e qualitativos inscritos em (1) *live streaming*, (2) grupo focal, (3) observação e (4) pré-teste mostraram-se pertinentes e satisfatórios diante dos desafios que foram assumidos pelos pesquisadores.

Em termos teóricos a pesquisa contribui com a disseminação de ideias alternativas para compreender os fenômenos contábeis, somando-se a um conjunto de pesquisadores nacionais e internacionais que se dedicam a compreender a Contabilidade para além do paradigma econômico norte-americano. Dessa forma, os resultados desses esforços podem contribuir para o desenvolvimento de um campo de pesquisa sólido e não convencional no Brasil. Em termos práticos, a pesquisa forneceu as bases para construir uma compreensão das experiências socioacadêmicas de alunos de pós-graduação em Contabilidade no Brasil. A literatura que aborda essas experiências destaca a necessidade contínua de adaptação às realidades em que os indivíduos da pesquisa estão inseridos.

Diante dessa estrutura teórico-empírica apresentada nesta investigação oportunidades de investigações tornam-se adequadamente tempestivas. A primeira incide na ideia de aplicar a materialização proposta junto a estudantes matriculados em PPG em Contabilidade no Brasil nível *stricto sensu* com vistas a mapear-avaliar as experiências socioacadêmicas deste à luz de modernidade líquida. A segunda está em alinhar a materialização proposta às construções já difundidas na área de Contabilidade, a exemplo dos traços de personalidade, carreira profissional e acadêmica, crenças de autoeficácia, construção da identidade, decisões de investimentos, entre outras construções que ocupam a agenda dos pesquisadores contábeis. Por fim, a terceira oportunidade versa sobre discutir e difundir uma possível aderência dos preceitos sociológicos de Bauman (2001) em áreas como a Contabilidade gerencial, financeira e tributária.

Entre as diversas possibilidades de uso do processo de materialização proposto encoraja-se que pesquisadores e profissionais de Contabilidade visualizem na modernidade líquida e nas experiências socioacadêmicas uma lente para decodificar e fornecer explicações das alterações da paisagem acadêmica e profissional da Contabilidade, assim como subsidiar indicadores de impacto dos cursos de pós-graduação na sociedade e na vivência desses estudantes.

Contribuição de autoria:

Lopes, I.F.: Conceituação, Metodologia, Validação, Análise Formal, Pesquisa, Recursos, Curadoria de dados, Escrita-rascunho original, Escrita, revisado e edição, Visualização, Supervisão. **Colauto, R.D.:** Conceituação, Metodologia, Validação, Análise Formal, Pesquisa, Recursos, Curadoria de dados, Escrita-rascunho original, Escrita, revisado e edição, Visualização, Supervisão.

Iago França Lopes (Lopes, I.F.)

Romualdo Douglas Colauto (Colauto, R.D.)

Declaração de conflito de interesse

Os autores declaram que durante o processo de pesquisa, não existiu nenhum tipo de interesse pessoal, profissional ou econômico que tenha podido influir no julgamento e/ou ações dos pesquisadores no momento de elaborar e publicar o artigo.

REFERÊNCIAS

- Abreu, C. J. P. D. (2012). *A sociologia da modernidade líquida de Zygmunt Bauman: Ciência pós-moderna e divulgação científica* [Dissertação de mestrado, Universidade de São Paulo]. Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP. <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/8/8132/tde-03052013-181711/pt-br.php>
- Araújo, T. S., Leal, E. A., & Oliveira-Silva, L. C. (2019). Planejamento de carreira, autoeficácia e realização profissional de docentes em Contabilidade. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(39), 113-133. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2019v16n39p113>
- Bauman, Z. (2001). *Modernidade líquida*. Jorge Zahar.
- Beck, U. (1992). *Risk society: Towards a new modernity* (Vol. 17). Sage.
- Bonifácio, T. M. D. F. (2014). *Geração Y e a busca de sentido na modernidade líquida: eles não são todos iguais e estão mudando as relações de trabalho*. Juruá.
- Bruner, G. C. (2003). Combating scale proliferation. *Journal of Targeting, Measurement and Analysis for Marketing*, 11(4), 362-372. <https://doi.org/10.1057/palgrave.jt.5740091>
- Castiglione, C., Licciardello, O., & Rampullo, A. (2015). Environmental, personal and professional future representations. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 205(9), 407-414. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.09.026>

- Castiglione, C., Licciardello, O., Sánchez, J. C., Rampullo, A., & Campione, C. (2013). Liquid modernity and entrepreneurship orientation in university students. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 84(1), 1250-1254. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.06.738>
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2011). *Métodos de pesquisa em administração*. McGraw Hill Brasil.
- Costa, S. A., & Morgan, B. (2017). Contribuição da teoria ator-rede para compreensão do paradoxo da gestão estratégica de custos. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 10(2), 137-157. <https://doi.org/10.14392/asaa.2017100201>
- Danna, M. F., & Matos, M. A. (1982). *Ensinando observação: Uma introdução*. Edicon.
- Duarte, M. D. F., & Silva, A. L. (2013). A reconstrução da carreira em ambientes de trabalho em transformação. *Organizações & Sociedade*, 20(67), 699-715. <https://doi.org/10.1590/S1984-92302013000400009>
- Fiori, M., Bollmann, G., & Rossier, J. (2015). Exploring the path through which career adaptability increases job satisfaction and lowers job stress: The role of affect. *Journal of Vocational Behavior*, 91(2015), 113-121. <https://doi.org/10.1016/j.jvb.2015.08.010>
- Giddens, A. (2009). *A constituição da sociedade*. Editora WMF Martins Fontes.
- Hermanson, D. R. (2008). What I have learned so far: Observations on managing an academic accounting career. *Issues in Accounting Education*, 23(1), 53-66. <https://doi.org/10.2308/iace.2008.23.1.53>
- Herminda, P. M. V., & Araújo, I. E. M. (2006). Elaboração e validação do instrumento de enfermagem. *Revista Brasileira de Enfermagem*, 59(3), 314-320. <https://doi.org/10.1590/S0034-71672006000300012>
- Hopwood, A. (2002). If only there were simple solutions, but aren't: some reflections on Zimmerman's critique of empirical management accounting research. *European Accounting Review*, 11(4), 777-785. <https://doi.org/10.1080/0963818022000047073>
- Hoyer, P. (2016). Making space for ambiguity: Rethinking organizational identification from a career perspective. *Scandinavian Journal of Management*, 32(3), 166-177. <https://doi.org/10.1016/j.scaman.2016.08.002>
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (2002). Empirical managerial accounting research: are we just describing management consulting practice? *European Accounting Review*, 11(4), 787- 794. <https://doi.org/10.1080/0963818022000047082>
- Kociatkiewicz, J., & Kostera, M. (2018). After retrotopia? The future of organizing and the thought of Zygmunt Bauman. *Scandinavian Journal of Management*, 34(4), 335-342. <https://doi.org/10.1016/j.scaman.2018.05.003>

- Latour, B. (2000). *Ciência em ação – como seguir cientistas e engenheiros sociedade afora*. Editora Unesp.
- Lima, J. P. R., Vendramin, E. O., Silveira, N. F., & Guasso, M. V. P. (2020, 11-15 de dezembro). *Somos todos iguais? Discutindo o isomorfismo dos programas de pós-graduação em Contabilidade no Brasil* [Apresentação em conferência]. 14 Congresso ANPCont. Foz do Iguaçu, PR, Brasil.
- Lombardia, P. G. (2008). Quem é a geração Y? *HSM Management*, 70(1), 1-7.
- Lopes, I. F. (2021). *Experiências socioacadêmicas e expectativas para a carreira acadêmica de pós-graduandos em Contabilidade das gerações Y e Z: uma discussão à luz da modernidade* [Tese de doutorado, Universidade Federal do Paraná]. DSpace Principal. <https://acervodigital.ufpr.br/xmlui/handle/1884/74258>
- Lopes, I. F., & Beuren, I. M. (2021). Influência de pressões ambientais na formação de redes mediadas pelos sistemas de controle gerencial em incubadoras de empresas. *Revista Universo Contábil*, 16(3), 91-120. <https://doi.org/10.4270/ruc2020317>
- Lourenço, R. L., & Sauerbronn, F. F. (2018). Teorias da prática social para pesquisas em Contabilidade gerencial: possibilidades a partir de Pierre Bourdieu e Anthony Giddens. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 15(35), 204-232. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2018v15n35p204>
- Luft, J., & Shields, M. (2002). Zimmerman's contentious conjectures: describing the present and prescribing the future of empirical management accounting research. *European Accounting Review*, 11(4), 795-803. <https://doi.org/10.1080/0963818022000047091>
- Lukka, K. (2010). The roles and effects of paradigms in accounting research. *Management Accounting Research*, 21(1), 110-115. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.002>
- Lukka, K., & Mouritsen, J. (2002). Homogeneity or heterogeneity of research in management accounting? *European Accounting Review*, 11(4), 805-811. <https://doi.org/10.1080/0963818022000047109>
- Marçal, R. R., de Carvalho, T. F. M., Bufoni, A. L., & Cruz, C. F. (2018). Fatores determinantes na escolha da carreira acadêmica em Contabilidade: Uma visão de mestrandos em Ciências Contábeis sob a luz da teoria do comportamento planejado. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 6(3), 4-20. <https://doi.org/10.22478/ufpb.2318-1001.2018v6n3.36973>
- Mendonça Neto, O. R. D. (2007). *Mudanças de paradigmas na Contabilidade brasileira: análise a partir da aplicação da sociologia da tradução* [Tese de doutorado, Universidade de São Paulo]. Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP.

- <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-23082007-115856/pt-br.php>
- Merchant, K. A. (2010). Paradigms in accounting research: A view from North America. *Management Accounting Research*, 21(1), 116-120. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.004>
- Murro, E. V. B., & Beuren, I. M. (2016). Redes de atores na perícia contábil judicial: Uma análise à luz da teoria ator-rede. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 18(62), 633-657. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v18i62.2743>
- Oliveira, S. (2010). *Geração Y: O nascimento de uma nova versão de líderes?* Integrare.
- Pop-Vasileva, A., Baird, K., & Blair, B. (2014). The work-related attitudes of Australian accounting academics. *Accounting Education*, 23(1), 1-21. <https://doi.org/10.1080/09639284.2013.824689>
- PrakashYadav, G., & Rai, J. (2017). The generation Z and their social media usage: A review and a research outline. *Global Journal of Enterprise Information System*, 9(2), 110-116. <https://doi.org/10.18311/gjeis/2017/15748>
- Santos Neto, E. D., & Franco, E. S. (2010). Os professores e os desafios pedagógicos diante das novas gerações: considerações sobre o presente e o futuro. *Revista de Educação do COGEIME*, 19(36), 9-25. <https://doi.org/10.15599/0104-4834/cogeime.v19n36p9-25>
- Santos, T. A., Lopes, I. F., & Meurer (2022) Aplicabilidade da teoria da estruturação em estudos de Contabilidade Gerencial no Brasil. *Perspectivas Qualitativas em Contabilidade e Organizações*, 2(1), 59-87.
- Santos, T., & Costa, F. (2018, 9-12 de junho). *Discussão paradigmática em Contabilidade Gerencial: Uma crítica à interpretação kuhniana na academia contábil* [Apresentação em conferência]. 12 Congresso Anpcont, João Pessoa, PB, Brasil.
- Siczek, M. (2020). L2 Writers' experience with peer review in mainstream first-year writing: Socioacademic dimensions. *Journal of Response to Writing*, 6(2), 102-128.
- Singh, A. P., & Dangmei, J. (2016). Understanding the generation Z: The future workforce. *South-Asian Journal of Multidisciplinary Studies*, 3(3), 1-5.
- Soares, A. P., Vasconcelos, R., & Almeida, L. S. (2002). Adaptação e satisfação na universidade: apresentação e validação do questionário de satisfação acadêmica (QSA). In A. S. Pouzada, L. S. Almeida, & R. M. Vasconcelos (Eds.), *Contextos e dinâmicas da vida acadêmica* (pp. 153-165). Guimarães: Universidade do Minho.
- Stamp, D., Potrac, P., & Nelson, L. J. (2021). More than just a 'Pro': a relational analysis of transition in professional football. *Sport, Education and Society*, 26(1), 72-86. <https://doi.org/10.1080/13573322.2019.1694503>

- Strauß, A., & Boncori, I. (2020). Foreign women in academia: Double strangers between productivity, marginalization and resistance. *Gender, Work and Organization*, 27(6), 1004-1019. <https://doi.org/10.1111/gwao.12432>
- Valmorbida, S. M. I. (2018). *Aprendizagem na avaliação de desempenho organizacional via seleção de métricas: Uma análise da conduta estratégica à luz da teoria da estruturação* [Tese de doutorado, Universidade Federal de Santa Catarina]. Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações. https://bdtd.ibict.br/vufind/Record/UFSC_9a87492ad376a1cd45404ea8e39980d0
- Zanazzi, S. (2016, 4-5 de novembro). *Creating mosaics: How professional identities can emerge from fragmented careers* [Apresentação em conferência]. 7 Edu World International Conference. Rome, Italy. <https://doi.org/10.15405/epsbs.2017.05.02.116>
- Zimmerman, J. L. (2001). Conjectures regarding empirical managerial accounting research. *Journal of Accounting and Economics*, 32(1), 411-427. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00023-4](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00023-4)

Data de recepção: 12/09/2023

Data de revisão: 10/06/2024

Data de aceitação: 14/06/2024

Contato: iago.lopes@facc.ufrj.br

Apêndice

Apêndice 1

O roteiro de entrevista da live

Live – 25 de julho de 2020

De frente com xxxx: Conexões relacionais e carreira acadêmica em contabilidade

Objetivo da live: Entender como ocorrem as múltiplas ações relacionais que contribuíram para a estruturação de sua carreira acadêmica.

BLOCO 1

Abrir falando das relações fluídas... Fechar dizendo que essas discussões têm uma forte relação com os conceitos de modernidade líquida, de Bauman.

Apresentação dos convidados participantes da *live*.

Vou incitar os participantes da live a postarem comentários sobre como ocorrem suas conexões durante o mestrado e doutorado.

BLOCO 2

1) Gostaria de você narrasse um pouco de sua trajetória no seu mestrado e doutorado. Minha expectativa é entender como você chegou até aqui, envolvendo questões sobre o seu relacionamento com o PPG, seu trabalho, se sua formação foi totalmente em escola pública ou privada, se você precisou de mudar de cidade para se dedicar ao PPG, se você fez intercâmbios, participou de eventos nacionais ou internacionais, como foi a sua relação com o orientador, com seus colegas de graduação, mestrado e doutorado e demais pessoas presentes no ambiente acadêmico.

2) Você poderia nos contar sobre suas perspectivas profissionais para um futuro próximo?

Minha expectativa é entender a presença de fenômenos que caracterizem a prevalência do curto prazo ao invés do longo prazo nas relações de carreira.

BLOCO 3

Chegamos ao final da nossa *live*.

Agradecer aos que participaram e recordar que se tem como expectativas que as discussões possam ter contribuído para as inspirações e expectativas de carreira acadêmica em Contabilidade.

NUESTROS COLABORADORES

Xiomara Esther Vazquez Carrazana

Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - UFMS

Doctora en Ciencias Contables, Universidad de Oriente - UO. Máster en Contaduría y graduada en Ciencias Contables, Universidad de Oriente. Docente en la Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - UFMS.

<https://orcid.org/0000-0002-2338-337X>

Gilberto José Miranda

Universidade Federal de Uberlândia - UFU

Doctor en Ciencias Contables, Universidade de São Paulo - USP. Máster en Administración y graduado en Ciencias Contables, Universidade Federal de Uberlândia - UFU. Docente del Programa de Posgraduación en Ciencias Contables, Facultad de Ciencias Contables, Universidade Federal de Uberlândia, UFU.

<https://orcid.org/0000-0002-1543-611X>

José Carlos Véliz Palomino

CENTRUM Católica Graduate Business School, Pontificia Universidad Católica del Perú - PUCP

Doctor en Gestión Estratégica con mención en Innovación y Gestión en Educación Superior por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Maestro en Administración Estratégica de Empresa por CENTRUM Católica, Escuela de Negocios de Pontificia Universidad Católica del Perú, Master en Administración de Empresas por la Maastricht School of Management - MSM. Bachiller en Administración Hotelera por la Universidad San Ignacio de Loyola - USIL. Director de programas de Maestría en Administración de Empresas en CENTRUM Católica Graduate Business School y docente a tiempo completo en CENTRUM Católica Graduate Business School.

<https://orcid.org/0000-0002-1157-0653>

Marcelo Pimentel Bernal

Universidad de Lima - ULIMA, Facultad de Ciencias Empresariales y Económicas
Doctor y Maestro en Administración Estratégica de Empresas por CENTRUM Católica,
Escuela de Negocios de Pontificia Universidad Católica del Perú. Licenciado en Admi-
nistración, Universidad de Lima - ULIMA. Docente en la Facultad de Ciencias Empresariales y Económicas, Universidad de Lima, ULIMA.
<https://orcid.org/0000-0001-9698-7660>

Mishell Irias Sandoval

GAIA Business School
Magíster en Administración de Negocios – MBA, GAIA Business School. Licenciada en
Benziger, Psicología, Institut Coaching International. Directora Académica de GAIA
Business School.
<https://orcid.org/0000-0003-4354-5505>

Otávio Parreira Guerra

Universidade Federal de Juiz de Fora - UFJF
Graduado em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Juiz de Fora - UFJF.
<https://orcid.org/0000-0003-1168-3639>

Luciano Pinheiro de Sá

Universidade Federal de Juiz de Fora - UFJF
Doutor em Administração, Universidade do Grande Rio - UNIGRANRIO. Mestre em
Economia Empresarial, Universidade Cândido Mendes - UCAM. Graduado em Admi-
nistração e Ciências Contábeis, Faculdade Machado Sobrinho. Professor em Departamento de Finanças e Controladoria, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal de Juiz de Fora, UFJF.
<https://orcid.org/0000-0002-5207-1332>

Israel Moreira Paradela

Universidade Federal de Juiz de Fora - UFJF
Mestre em Odontologia Legal, Universidade Estadual de Campinas - UNICAMP.
Graduado em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Juiz de Fora - UFJF.
<https://orcid.org/0000-0002-5974-1554>

Luciana Sousa Coelho Marson

Universidade Federal Fluminense - UFF
Doutorado em Administração, Universidade do Grande Rio - UNIGRANRIO. Mestrado em
Administração, Universidade Federal Fluminense - UFF. Graduado em Letras, Univer-
sidade Federal Fluminense, UFF. Graduado em Administração, Centro Universitário

Internacional - UNINTER. Professora do Departamento de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Estácio de Sá.

<https://orcid.org/0000-0003-1348-2339>

Stephan Klaus Bubeck

Universidade Regional de Blumenau - FURB

PhD student in Accounting Sciences and Administration, Universidade Regional de Blumenau - FURB. Master in Accounting Sciences, Universidade Regional de Blumenau - FURB. Bachelor of Accounting Sciences, Universidade do Vale do Itajaí - UNIVALI.

<https://orcid.org/0000-0003-4925-0636>

Nelson Hein

Universidade Regional de Blumenau - FURB

Doctor in Production Engineering, Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC. Master in Production Engineering, Universidade Federal de Santa Catarina, UFSC. Bachelor of Mathematics, Universidade Regional de Blumenau - FURB. Professor in the Postgraduate Program in Accounting Sciences and Administration, Universidade Regional de Blumenau, FURB.

<https://orcid.org/0000-0002-8350-9480>

Iago França Lopes

Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ

Doutor em Contabilidade, Universidade Federal do Paraná - UFPR. Mestre em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC. Bacharel em Contabilidade, Universidade Federal do Paraná, UFPR. Professor do Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ.

<https://orcid.org/0000-0001-7627-4815>

Romualdo Douglas Colauto

Universidade Federal do Paraná - UFPR

Doutor em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC. Mestre em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, UFSC. Bacharel em Contabilidade, Universidade Estadual do Paraná - UNESPAR. Professor do Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Paraná - UFPR.

<https://orcid.org/0000-0003-3589-9389>

CONTENIDO

Editorial

Tratamiento del desarrollo sostenible en la formación de contadores en Brasil

Xiomara Esther Vazquez Carrazana y Gilberto José Miranda

Deserción en la educación superior y salud mental: Estudio bibliométrico

José Carlos Véliz Palomino, Marcelo Pimentel Bernal y Mishell Iriás Sandoval

Controle gerencial: O custo de aquisição dos equipamentos e os controles em uma unidade hospitalar

Otávio Parreira Guerra, Luciano Pinheiro de Sá, Israel Moreira Paradela y Luciana Sousa Coelho Marson

CEO duality and asymmetric behavior of operating costs

Stephan Klaus Bubeck y Nelson Hein

Múltiplas estratégias metodológicas: Materializando um conceito sociológico para investigações em educação contábil

Iago França Lopes y Romualdo Douglas Colauto

NUESTROS COLABORADORES

