

## ARTIGO

## Estabelecendo os principais mecanismos para a governança da informação contábil: um estudo Delphi com especialistas em contabilidade

Camila de Oliveira<sup>1</sup>ca.oliveira86@gmail.com |  0000-0002-1864-7844Ariel Behr<sup>1</sup>ariel.behr@ufrgs.br |  0000-0002-9709-0852Fernanda da Silva Momo<sup>1</sup>fernanda.momo@ufrgs.br |  0000-0002-6512-5280Antônio Carlos Gastaud Maçada<sup>1</sup>acgmacada@ea.ufrgs.br |  0000-0002-8849-0117

### RESUMO

Este estudo tem como objetivo identificar os principais mecanismos que podem ser utilizados para a Governança da Informação Contábil. Por meio da técnica Delphi, realizada em três etapas com especialistas em Contabilidade, avaliou-se um conjunto de mecanismos para governar a informação contábil. Como resultado, tem-se a apresentação de um *ranking* de mecanismos prioritários, que pode indicar uma lista de condições necessárias para uma melhor gestão dos dados e das informações. Tais evidências podem ser úteis tanto para a prática contábil quanto para a formação de futuros profissionais que precisam estar aptos aos desafios relacionados ao impacto de novas tecnologias e ao volume crescente de dados e de informações. No que tange à Governança da Informação, o estudo adiciona evidências do campo às lacunas que ainda existem nessa temática sobre a identificação de boas práticas para um melhor uso e criação de valor dos dados e das informações.

### PALAVRAS-CHAVE

Governança da Informação, Informação Contábil, Mecanismos, Delphi

<sup>1</sup>Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, RS, Brasil.

Recebido: 13/05/2022.

Revisado: 01/09/2022.

Aceito: 17/12/2022.

Publicado: 20/11/2023.

DOI: <https://doi.org/10.15728/bbr.2022.1292.pt>

This Article is Distributed Under the Terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International License

## ABSTRACT

This study aims to identify the main mechanisms of Accounting Information Governance. The Delphi method was applied in three stages with accounting experts to evaluate a set of mechanisms for managing accounting information. As a result, a ranking of priority mechanisms is presented, which indicates a list of necessary conditions for better data and information management. Such evidence could be useful for both the practice of accounting and for the training of future professionals who need to be able to face the challenges related to the impact of new technologies and the increasing volume of data and information. In terms of Information Governance, this study adds field evidence to the remaining gaps on this subject regarding the identification of the best mechanisms for using data and information and creating value.

## KEYWORDS

Information governance, Accounting information, Mechanisms, Delphi

## 1. INTRODUÇÃO

Dados e informações são considerados um recurso crítico e estratégico para as organizações (Ward & Carter, 2019). Na Contabilidade, destacam-se alguns desafios relacionados ao volume crescente de dados e ao impacto de novas tecnologias. As mudanças trazidas pelo *Big Data*, por exemplo, apresentam novos riscos e oportunidades para os profissionais contábeis em todas as suas subáreas de atuação (Huerta & Jensen, 2017). A relevância desses aspectos é ilustrada por Ibrahim et al. (2021, p.1) ao indicarem que “os dados são o coração da Contabilidade”.

Nesse cenário, a Governança da Informação (GovInfo) se apresenta com uma área potencial, tanto para a pesquisa quanto para a prática contábil (Cockcroft & Russell, 2018; Coyne et al., 2018) por permitir uma melhor gestão do uso da informação, protegendo-a e maximizando o seu valor, dentro e fora da organização (Koooper et al., 2011). Governar dados e informações envolve um conjunto de práticas (mecanismos) que vão desde o estabelecimento de políticas e direitos decisórios até procedimentos específicos sobre a gestão da informação (Faria et al., 2017; Mikalef et al., 2020; Tallon et al., 2013).

A importância dessa governança é refletida em demandas por estudos que tratem da implementação de mecanismos de governança efetivos relacionados não apenas ao *Big Data*, mas também a outros elementos como *Business Intelligence* e *Analytics* na área contábil (Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018). No entanto, pouco é conhecido sobre como as empresas implementam seus mecanismos de Governança da Informação (MecGovInfo) (Tallon et al., 2013). Além disso, muitas empresas estão apenas começando a adotar práticas de governança no uso de dados, conforme revela a pesquisa global de segurança da informação realizada pela *PricewaterhouseCoopers* (PWC, 2018).

Apesar disso, a GovInfo é relacionada a algumas questões que são urgentes para as organizações sobre como criar valor ao aproveitar dados e, ao mesmo tempo, evitar problemas decorrentes da geração, coleta e processamento (Vial, 2020). A Contabilidade tem se concentrado cada vez mais na análise de dados e na geração de informações úteis e relevantes para a tomada de decisão

(Coyne et al., 2018; Neely & Cook, 2011). Os dados contábeis utilizados nas diversas técnicas relacionadas à função contábil, como nos relatórios financeiros, mensuração de custos, estimativas de depreciação, tributação, *compliance*, relatórios de gestão, entre outros, visam satisfazer as diversas necessidades dos *stakeholders* e são altamente dependentes de uma gestão eficiente da informação (Cockcroft & Russell, 2018; Coyne et al., 2018; Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018; Ibrahim et al., 2021). Assim, a compreensão sobre mecanismos úteis e essenciais para a governança de suas informações é relevante e vem exigindo atenção desse campo (Coyne et al., 2018; Cockcroft & Russell, 2018; Ibrahim et al., 2021; Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018).

Diante do contexto apresentado, esta pesquisa busca responder à seguinte questão: *Quais os principais mecanismos de governança da informação que podem ser implementados para controlar o uso e o gerenciamento da informação contábil?* O objetivo é identificar os principais mecanismos que podem ser utilizados para a Governança da Informação Contábil (GovInfoCont). Para tanto, foram consultados especialistas em Contabilidade por meio do método Delphi do tipo *ranking*. Ao longo da realização de três rodadas, buscou-se estabelecer um consenso a respeito dos principais mecanismos de Governança da Informação Contábil (MecGovInfoCont).

A pesquisa se justifica pela necessária identificação de estruturas de governança que promovam a ampliação das formas de processamento dos dados contábeis e que atendam às mudanças trazidas pelo atual contexto digital da Contabilidade (Coyne et al., 2018; Ibrahim et al., 2021; Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018). Assim, buscou-se refletir sobre práticas potenciais que possam garantir que a informação contábil seja gerenciada de forma eficiente (Arnaboldi et al., 2017).

Tais evidências contribuem amplamente para o conhecimento sobre GovInfo, ao apresentar características quanto ao uso de diferentes MecGovInfo, que são vistos como áreas promissoras de pesquisa (Abraham et al., 2019; Tallon et al., 2013). A formação de um corpo teórico sobre a temática na Contabilidade também contribui com a necessidade de estudos que indiquem como configurar a governança de dados em um ambiente específico (Abraham et al., 2019), além de corroborar a questão destacada por Coyne et al. (2018) de que os papéis contábeis tendem a contribuir de forma efetiva com a GovInfo.

## 2. REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1. MECANISMOS DE GOVERNANÇA DA INFORMAÇÃO (MECGOVINFO)

A GovInfo é uma abordagem contemporânea que envolve um ambiente de oportunidades, regras e direitos decisórios para a gestão das informações (Koooper et al., 2011). E surge para preencher um espaço ainda não atendido pelas estruturas de governança existentes, permitindo a gestão do fluxo de informação em toda a organização (Faria et al., 2017; Mikalef et al., 2020).

A GovInfo também atua como um instrumento para reduzir problemas de assimetria da informação, aliando sua estrutura com a Governança de Tecnologia da Informação (GovTI) - ambas atuantes como estruturas específicas da Governança Corporativa (Lajara & Maçada, 2013). Para Tallon et al. (2013), a GovInfo representa um conjunto de práticas para a criação, captura, avaliação, armazenamento, uso, controle, acesso, arquivamento e exclusão de informações ao longo de seu ciclo de vida. Alcança ainda políticas, regras, padrões, diretrizes, procedimentos e tecnologias, que atuam por meio de estruturas formais/hierárquicas, direitos de tomada de decisão e responsabilidades sobre as informações (Faria et al., 2017; Koooper et al., 2011). Além de envolver ética, cultura, conformidade, valor, pessoas, processos e ferramentas que abrangem toda a empresa (Faria et al., 2017).

As práticas de GovInfo servem para diferentes finalidades e por isso elas se dividem em mecanismos de Processo, de Estrutura e de Relacionamento, de forma consistente com os mecanismos de GovTI (MecGovTI) (Abraham et al., 2019; Tallon et al., 2013; Mikalef et al., 2020; Weber et al., 2009). Tallon et al. (2013) exploram de forma pioneira as práticas de GovInfo com base no que já se teorizou sobre a GovTI.

Os autores reforçam que as práticas componentes da GovTI se aplicam tanto à governança da TI física quanto à governança da informação. Ao questionarem 37 executivos de 30 organizações de setores distintos da indústria, os autores identificam um conjunto das mesmas práticas Processuais, Estruturais e Relacionais, porém com o foco em “gerenciar ou proteger o artefato informação, em vez de apenas os artefatos físicos de TI” (Tallon et al., 2013, p. 150).

As práticas de Processo refletem o ciclo de vida da informação com base em critérios de utilidade, incluindo tarefas de decisão, processos e procedimentos para o monitoramento necessário da GovInfo (Abraham et al., 2019; Mikalef et al., 2020; Tallon et al., 2013). As práticas de Estrutura englobam atividades relacionadas aos papéis dos tomadores de decisão, e estruturas formais para a GovInfo (Abraham et al., 2019; Mikalef et al., 2020). E as práticas de Relacionamento envolvem a participação ativa e a colaboração entre as partes interessadas (Abraham et al., 2019).

Weber et al. (2009) evidenciam a falta de uma abordagem única para a GovInfo, cujos mecanismos podem possuir graus de maturidade e sofisticação distintas, de acordo com cada organização (Tallon et al., 2013). Assim como na perspectiva de GovTI, em que características específicas podem exigir configurações distintas, evidencia-se a complexidade na determinação de quais mecanismos devem ser implementados, também, na GovInfo (Lunardi et al., 2014). Tais aspectos reforçam a relevância da identificação de elementos prioritários, especialmente sobre mecanismos que possam ser utilizados para a GovInfoCont.

## 2.2. MECANISMOS DE GOVERNANÇA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL (MECGOVINFOCONT)

A discussão sobre GovInfo no contexto contábil é oportuna, dado que ela permite gerenciar e desenvolver a qualidade das informações (Lajara & Maçada, 2013). A identificação de MecGovInfo essenciais poderá trazer benefícios para a Contabilidade, cujo objetivo principal está em fornecer informações úteis e relevantes aos *stakeholders*, contribuindo com o processo decisório (Coyne et al., 2018; Huerta & Jensen, 2017; Neely & Cook, 2011). A GovInfoCont difere da GovInfo mais ampla porque o interesse está em mecanismos essencialmente voltados ao contexto contábil.

Alguns pesquisadores começam a indicar a relevância e a necessidade de avanços em aspectos de GovInfo para a Contabilidade (Arnaboldi et al., 2017; Coyne et al., 2018; Demarquet, 2016; Zhai & Wang, 2016). Segundo Zhai e Wang (2016), as informações contábeis de alta qualidade desempenham uma importante função de governança, pois auxiliam no monitoramento de comportamentos oportunistas de gestão, maximizando os interesses dos acionistas e fortalecendo o desenvolvimento da Governança Corporativa. Assim, é necessária uma maior compreensão sobre as “funções de governança da informação contábil” por parte dos pesquisadores, dada a relevância dos dados contábeis como um recurso de informação essencial (Zhai & Wang, 2016).

Novas fontes de informação, como as decorrentes do uso de *Big Data* e mídias sociais, podem envolver as práticas contábeis, e impactar na confiabilidade das informações coletadas, nas metodologias de processamento, nos riscos de utilização, e na adequação organizacional (Arnaboldi et al., 2017). A disponibilidade crescente de informações novas e não tradicionais intensifica a demanda por *reportings*, expondo as organizações a novos riscos e ensejando uma maior atenção com reguladores (Coyne et al., 2018).

Portanto, um desafio para a prática contábil é o uso de mecanismos de controles de gestão que visem à obtenção de *insights* sobre o valor das informações e que garantam que elas sejam administradas e utilizadas de forma adequada e protegidas (Arnaboldi et al., 2017). Para isso, é necessária a investigação sobre governança de recursos de informações de *Big Data* no contexto contábil e alterações no processo decisório (Arnaboldi et al., 2017). É importante explorar os riscos que o *Big Data* cria, documentar políticas de GovInfo a partir da prática contábil, e estudar os fatores que levam a estruturas e políticas de governança eficazes (Coyne et al., 2018).

Trazendo aspectos das rotinas contábeis e financeiras, Demarquet (2016) argumenta que a governança dos dados corporativos proporciona uma maior precisão nos relatórios financeiros e gerenciais; um fechamento financeiro mais rápido, com resultados mais confiáveis; maior transparência do processo e conformidade claramente demonstrada; e uma maior facilidade e rapidez ao lidar com grandes mudanças, como fusões e aquisições. Tais prerrogativas, segundo o autor, embora sejam essenciais para fornecer as melhores funções contábil-financeiras, muitas vezes não são consideradas como ativos importantes da empresa.

Uma das principais preocupações dos contadores diz respeito à qualidade da informação contábil. Assim, a consideração de mecanismos voltados à governança das informações contábeis é relevante, uma vez que os dados são essenciais para a função contábil, que engloba diversas atribuições, como entrega de relatórios financeiros, avaliação e gerenciamento de riscos, mensuração de desempenho, elaboração de orçamentos corporativos e aplicação de diversas técnicas em suas atividades nos negócios (Ibrahim et al., 2021).

O estudo de Coyne et al. (2018) buscou fornecer um primeiro passo para incentivar o envolvimento dos contadores na GovInfo, e uma primeira tentativa de formalizar o conhecimento necessário em um novo campo da profissão contábil. Segundo os autores, os profissionais contábeis são colaboradores valiosos para um gerenciamento mais eficiente das informações corporativas, pois, na qualidade de especialistas em negócios, possuem expertise única em *business intelligence*, controle interno e conformidade regulatória. Os contadores estão familiarizados com muitas práticas, especialmente aquelas que envolvem o gerenciamento dos relatórios financeiros. Entretanto, práticas adicionais tornam-se necessárias para lidar com os riscos exclusivos de volume, velocidade e variedade de *Big Data* (Coyne et al., 2018).

Em suma, os estudos evidenciam a relevância do tema e o fato de que os contadores têm investido interesse nas estruturas e políticas de GovInfo (Coyne et al., 2018). Porém, faz-se necessário um foco específico nas possibilidades que a GovInfo pode proporcionar para a área contábil, sobre formas de operacionalização, características, e mecanismos potenciais para a GovInfoCont.

### 3. MÉTODO

A fim de identificar os principais mecanismos que podem ser utilizados para a Governança da Informação Contábil (GovInfoCont), esta pesquisa, com abordagem quantitativa e qualitativa, foi conduzida por meio do método Delphi, que permite a consolidação de um julgamento intuitivo de um grupo de peritos (Dalkey & Helmer, 1963). O método é útil em questões de pesquisa complexas, que incluam a necessidade de obtenção de ordem ou a atribuição de importância de um conjunto de itens para pesquisa e/ou prática (Worrel et al., 2013).

A escolha do método nesta pesquisa corrobora a abordagem de De Haes e Van Grembergen (2008), os quais investigaram as melhores práticas de GovTI em um momento em que essa temática ainda era algo incipiente para a TI. Por meio da técnica Delphi, os autores detectaram um conjunto de práticas necessárias para implementação da GovTI. Na extensa literatura sobre Sistemas de Informação Contábil, Worrel et al. (2013) destacam que o método Delphi tem o

potencial de fazer contribuições significativas na compreensão de tecnologias úteis e suas influências na geração de relatórios, em aspectos de governança, risco e controle das organizações, e nos processos contábeis.

Suas características essenciais são a participação e a formação de um painel de especialistas no assunto; o anonimato das respostas, a realização de sucessivas rodadas, a iteração e o *feedback* que permitem a revisão de escolhas e justificativas individuais e a indicação de novas ideias entre os painelistas (Skinner et al., 2015). Optou-se, nesta pesquisa, pelo uso do método Delphi do tipo *ranking*, o qual avalia um consenso de grupo quanto à importância relativa de um conjunto de questões (Paré et al., 2013; Schmidt, 1997).

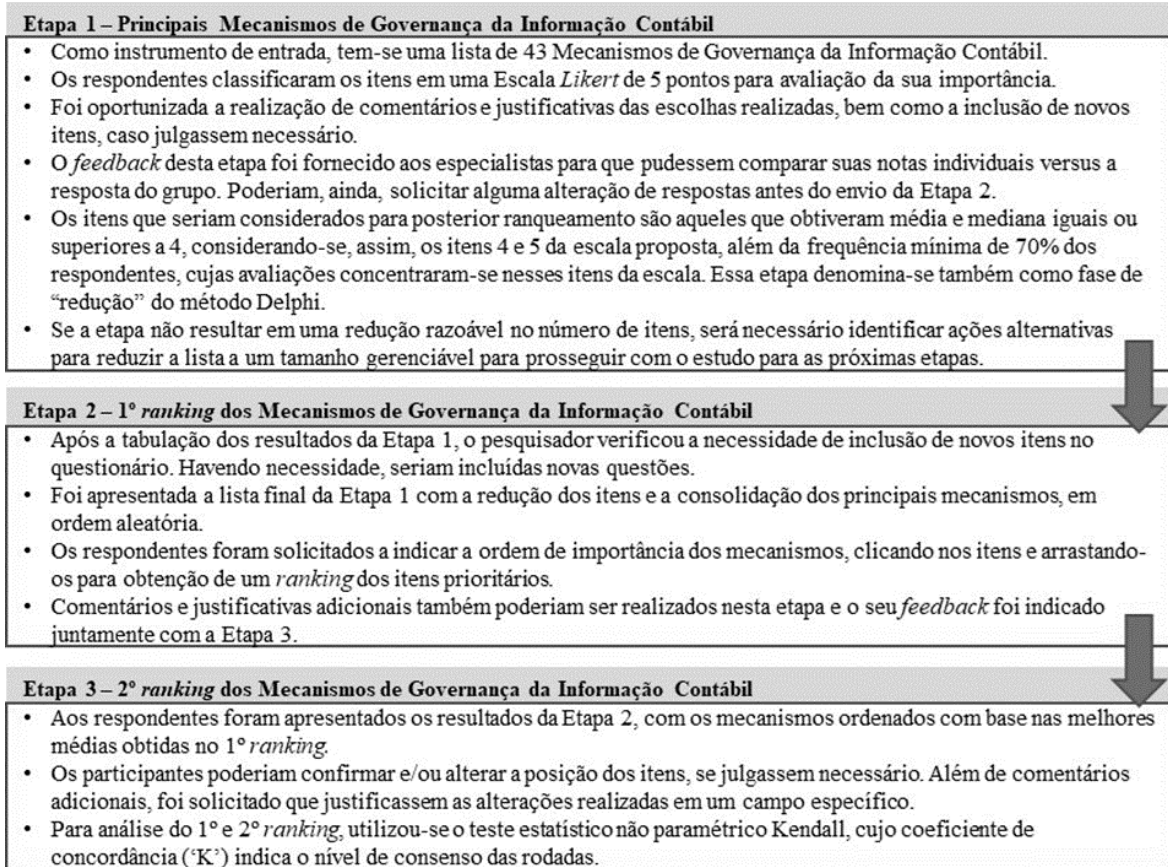
Segundo os autores, essa tipologia busca identificar e classificar assuntos-chave, a partir da criação de consenso. Ela é comumente utilizada em negócios para guiar ações de gestão e agendas de pesquisa, destacando-se também entre os pesquisadores de Sistemas de Informação (SI) (Paré et al., 2013; Schmidt, 1997).

A Delphi *ranking-type* inclui três etapas: *brainstorming*, redução e classificação (Paré et al., 2013; Schmidt, 1997). De acordo com Paré et al. (2013), o *brainstorming* é o *input* dos especialistas para as etapas seguintes, uma vez que essa fase dá aos respondentes a liberdade de listar os itens que, na visão destes, são importantes para a área de interesse em estudo. As respostas são analisadas para a obtenção de uma lista final, utilizada para produzir o questionário das rodadas subsequentes (Paré et al., 2013; Worrel et al., 2013). A fase de redução, por sua vez, envolve um estreitamento da lista resultante da fase anterior para um número que seja gerenciável para classificação na terceira fase. E, por fim, a etapa de classificação objetiva chegar a um consenso no *ranking* dos itens selecionados, podendo envolver várias rodadas de coleta e análise dos *rankings* dos especialistas.

Mudanças em características fundamentais do método Delphi podem ser necessárias em função da questão de pesquisa ou de um contexto particular (Hsu & Sandford, 2007; Paré et al., 2013; Skinner et al., 2015). No caso deste estudo, a etapa de *brainstorming* foi substituída pela utilização de um questionário estruturado, uma modificação aceitável e comum nos estudos Delphi (Hsu & Sandford, 2007; Paré et al., 2013). É viável, similarmente, quando da preexistência de literatura e do interesse do pesquisador em alavancar ou ampliar o campo de estudo (Worrel et al., 2013). Logo, é possível modificar a etapa do *brainstorming* para permitir a inserção de uma lista de fatores decorrentes da teoria ou de pesquisas anteriores para redução (Worrel et al., 2013).

Assim, o instrumento de entrada é um questionário estruturado derivado de uma revisão sistemática da literatura sobre os MecGovTI e os MecGovInfo e de entrevistas com cinco especialistas em Contabilidade (dois gerentes e três acadêmicos com mais de 20 anos de experiência na área contábil), os quais indicaram a adaptação desses itens para a Contabilidade (Figura 3). Assim, a etapa 1 é aquela em que se pretende buscar o estreitamento (redução) da lista de mecanismos para as etapas seguintes de *ranking*.

Hsu e Sandford (2007) apontam que três iterações são suficientes para coletar as informações necessárias e chegar a um consenso. Em contrapartida, se um estudo seguir todas as recomendações dos metodologistas, poderia envolver até seis rodadas de questionários e *feedbacks*, o que seria demorado para os especialistas envolvidos (Paré et al., 2013). Como resultado, os pesquisadores, muitas vezes, modificam o método Delphi, combinando e até mesmo pulando etapas (Paré et al., 2013). Entretanto, um painel pode terminar porque atingiu um número pré-especificado de iterações, e a sua continuação sobrecarregaria os painelistas (Paré et al., 2013; Schmidt, 1997; Worrel et al., 2013). Nesta pesquisa, a Delphi foi aplicada em três etapas, conforme apresentado na Figura 1:



**Figura 1.** Sistematização da Delphi

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

Em cada rodada, procedimentos específicos foram realizados para o alcance do objetivo proposto neste estudo (Figura 1). Ressalta-se que a sistemática elaborada segue a literatura a respeito da técnica (Dalkey & Helmer, 1963; Paré et al., 2013; Skinner et al., 2015).

Os questionários foram disponibilizados através da plataforma *online SurveyMonkey*, possibilitando que os participantes completassem as etapas, respondendo com comodidade, de acordo com as suas agendas de negócio. A técnica de análise mais apropriada depende da forma dos dados coletados, e por isso é importante considerar o envolvimento de análises qualitativas e quantitativas (Skinner et al., 2015). Da estatística descritiva, as medidas de tendência central (moda, média e mediana) são as mais utilizadas no método (Von der Gracht, 2012).

Para a fase de *ranking*, além da classificação média de itens, inclui-se a porcentagem de especialistas que colocaram o item na metade superior da lista, além do coeficiente de concordância ‘W’ de Kendall (Paré et al., 2013; Schmidt, 1997). Esse coeficiente mede a concordância atual (a lista ordenada por classificações médias) com uma solução de mínimos quadrados, sendo o método mais popular para essa finalidade principalmente devido à sua simplicidade de aplicação (Schmidt, 1997).

O coeficiente de concordância ‘W’ de Kendall é um teste estatístico não paramétrico que avalia o acordo entre os respondentes, em que 0,1 indica um fraco nível de consenso, enquanto 0,7 é considerado um forte acordo (Schmidt, 1997; Von der Gracht, 2012). Uma estatística ‘W’ estatisticamente significativa sugere que os participantes concordam em relação às classificações

relativas dos itens (Cegielski & Jones-Farmer, 2016). Se o coeficiente 'W' de Kendall estiver abaixo de 0,7, os itens devem ser listados em ordem de classificação média e enviados de volta aos participantes para avaliação e revisão (Okoli & Pawlowski, 2004). Portanto, o cálculo do coeficiente é crucial para a continuidade das rodadas de *ranking*. Essas medidas têm como objetivo indicar o consenso do grupo - componente-chave da análise e interpretação de dados Delphi (Von der Gracht, 2012).

A fim de aumentar a qualidade da pesquisa, procurou-se atender a algumas recomendações para a validade e a confiabilidade do método. Uma delas foi a realização de um pré-teste das instruções do questionário e posterior coleta e análise de dados com cinco estudantes de doutorado especialistas em Contabilidade e SI, e isso viabilizou alguns ajustes sensíveis dos textos das perguntas, facilitando a compreensão. Tal procedimento não considerou qualquer inclusão ou exclusão de MecGovInfoCont, cujos elementos são, na verdade, derivados de uma etapa anterior de pesquisa. Embora seja recomendado realizar a validação do instrumento e a execução de um piloto do método, poucos estudos da área de SI o fazem (Paré et al., 2013; Skinner et al., 2015).

Outras recomendações indicadas por Paré et al. (2013) foram adotadas neste estudo, visando à maturação do campo de SI e um maior rigor nos artigos que utilizem Delphi: (i) fornecer informações detalhadas sobre os especialistas participantes para melhor permitir julgamentos sobre sua credibilidade; (ii) na fase de classificação, ordenar aleatoriamente os itens na primeira rodada e então ordenar os itens pela classificação média nas rodadas seguintes; (iii) oportunizar que os especialistas possam comentar, justificar e acrescentar algo nas rodadas para um maior entendimento da lógica utilizada por eles; e (iv) especificar e aplicar uma regra de parada clara; e justificar eventuais modificações no método Delphi *ranking-type*.

### 3.1. PERFIL DOS ESPECIALISTAS PARTICIPANTES

Sobre a seleção de indivíduos, não há critérios exatos listados na literatura (Hsu & Sandford, 2007), tampouco para um número ideal de sujeitos (Paré et al., 2013). Para Skinner et al. (2015), o painel costuma ter entre 10 e 30 especialistas. A revisão de Worrel et al. (2013), sobre estudos Delphi publicados em revistas de *Accounting Information Systems* (AIS) e de *Management Information Systems* (MIS), revela que a maioria dos estudos utilizou entre 10 e 30 participantes especialistas. Seguindo essas recomendações, buscou-se formar um painel que contivesse de 20 a 30 participantes, pelo menos.

Considerou-se, além da experiência e do conhecimento sobre o assunto, a formação na área de estudo, bem como a disposição individual e boa vontade para participar de múltiplas rodadas (Paré et al., 2013). Para tanto, foram considerados indivíduos com notório saber, que tivessem, além de experiência e titulação comprovada, vínculo com instituições acadêmicas e profissionais e interface tanto com a prática profissional nas organizações quanto com o ensino das Ciências Contábeis, da mesma forma que realizado por Miranda et al. (2014). Os especialistas foram selecionados pela técnica de acessibilidade. Após contato dos pesquisadores com cada participante (pessoalmente, por telefone, ou meio digital), realizou-se o envio do convite formal por *e-mail* com o *link* para acesso ao questionário.

A coleta de dados ocorreu entre 04 de setembro e 16 de outubro de 2018. Ressalta-se que todos os procedimentos éticos, incluindo o termo de consentimento e demais esclarecimentos relacionados à participação de especialistas no estudo (por exemplo, uso de dados para a pesquisa, confidencialidade e anonimato) foram seguidos para realizar este estudo. A Figura 2 apresenta a distribuição dos especialistas por área contábil e pelo porte da empresa em que atuam.



| Especialista | Área de atuação na Contabilidade | Porte da empresa | Tempo de experiência na área contábil (anos) | Especialista | Área de atuação na Contabilidade | Porte da empresa | Tempo de experiência na área contábil (anos) |
|--------------|----------------------------------|------------------|--|--------------|----------------------------------|------------------|--|
| E1           | Societária                       | Grande           | 10   | E20          | Fiscal/Tributária                | Médio            | 15   |
| E2           | Controladoria                    | Médio            | 14   | E21          | Auditoria                        | Grande           | 9  |
| E3           | Fiscal/Tributária                | Grande           | 5  | E22          | Societária                       | Grande           | 12   |
| E4           | Controladoria                    | Médio            | 25   | E23          | Fiscal/Tributária                | Grande           | 15   |
| E5           | Escritório Contábil/Consultoria  | Pequeno          | 8,5  | E24          | Escritório Contábil/Consultoria  | Pequeno          | 15   |
| E6           | Escritório Contábil/Consultoria  | Pequeno          | 10   | E25          | Auditoria                        | Pequeno          | 19   |
| E7           | Societária                       | Grande           | 30   | E26          | Societária                       | Grande           | 12   |
| E8           | Societária                       | Pequeno          | 30   | E27          | Escritório Contábil/Consultoria  | Pequeno          | 10   |
| E9           | Controladoria                    | Médio            | 15   | E28          | Auditoria                        | Grande           | 14   |
| E10          | Auditoria                        | Médio            | 11   | E29          | Controladoria                    | Médio            | 21   |
| E11          | Auditoria                        | Grande           | 15   | E30          | Escritório Contábil/Consultoria  | Pequeno          | 20   |
| E12          | Fiscal/Tributária                | Grande           | 15   | E31          | Societária                       | Médio            | 18   |
| E13          | Fiscal/Tributária                | Médio            | 15   | E32          | Escritório Contábil/Consultoria  | Pequeno          | 35   |
| E14          | Financeiro                       | Grande           | 25   | E33          | Escritório Contábil/Consultoria  | Médio            | 36   |
| E15          | Auditoria                        | Grande           | 7  | E34          | Auditoria                        | Grande           | 20   |
| E16          | Controladoria                    | Grande           | 15   | E35          | Societária                       | Pequeno          | 12   |
| E17          | Fiscal/Tributária                | Grande           | 8  | E36          | Controladoria                    | Pequeno          | 15   |
| E18          | Fiscal/Tributária                | Grande           | 11   | E37          | Fiscal/Tributária                | Grande           | 15   |
| E19          | Controladoria                    | Pequeno          | 20   | E38          | Financeiro                       | Médio            | 12   |

| Área de atuação na Contabilidade | Número de Participantes | Percentual | Porte da empresa | Número de Participantes | Percentual |
|----------------------------------|-------------------------|------------|------------------|-------------------------|------------|
| Controladoria e Gerencial        | 7                       | 18,42%     | Grande           | 17                      | 44,74%     |
| Societária                       | 7                       | 18,42%     | Médio            | 10                      | 26,32%     |
| Fiscal/Tributária                | 8                       | 21,05%     | Pequeno          | 11                      | 28,95%     |
| Auditoria                        | 7                       | 18,42%     | Total            | 38                      | 100%       |
| Escritório Contábil/Consultoria  | 7                       | 18,42%     | Gênero           |                         |            |
| Financeiro                       | 2                       | 5,26%      | Feminino         | 19                      | 50,00%     |
| Total                            | 38                      | 100%       | Masculino        | 19                      | 50,00%     |
|                                  |                         |            | Total            | 38                      | 100%       |

**Figura 2.** Perfil dos especialistas participantes

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

O painel se constituiu, inicialmente, de 38 especialistas do Brasil, todos contadores, dentre os quais 80% possuem mais de 10 anos de experiência na área contábil e, em sua maioria, são pós-graduados. De acordo com os dados da Figura 2, percebe-se a representatividade de especialistas das áreas clássicas da Contabilidade, atuantes em empresas de grande, médio e pequeno porte. Além disso, houve equidade em relação ao gênero dos participantes. Durante o estudo Delphi, dois especialistas desistiram, um dos quais declinou na segunda rodada, e o outro, na terceira rodada.

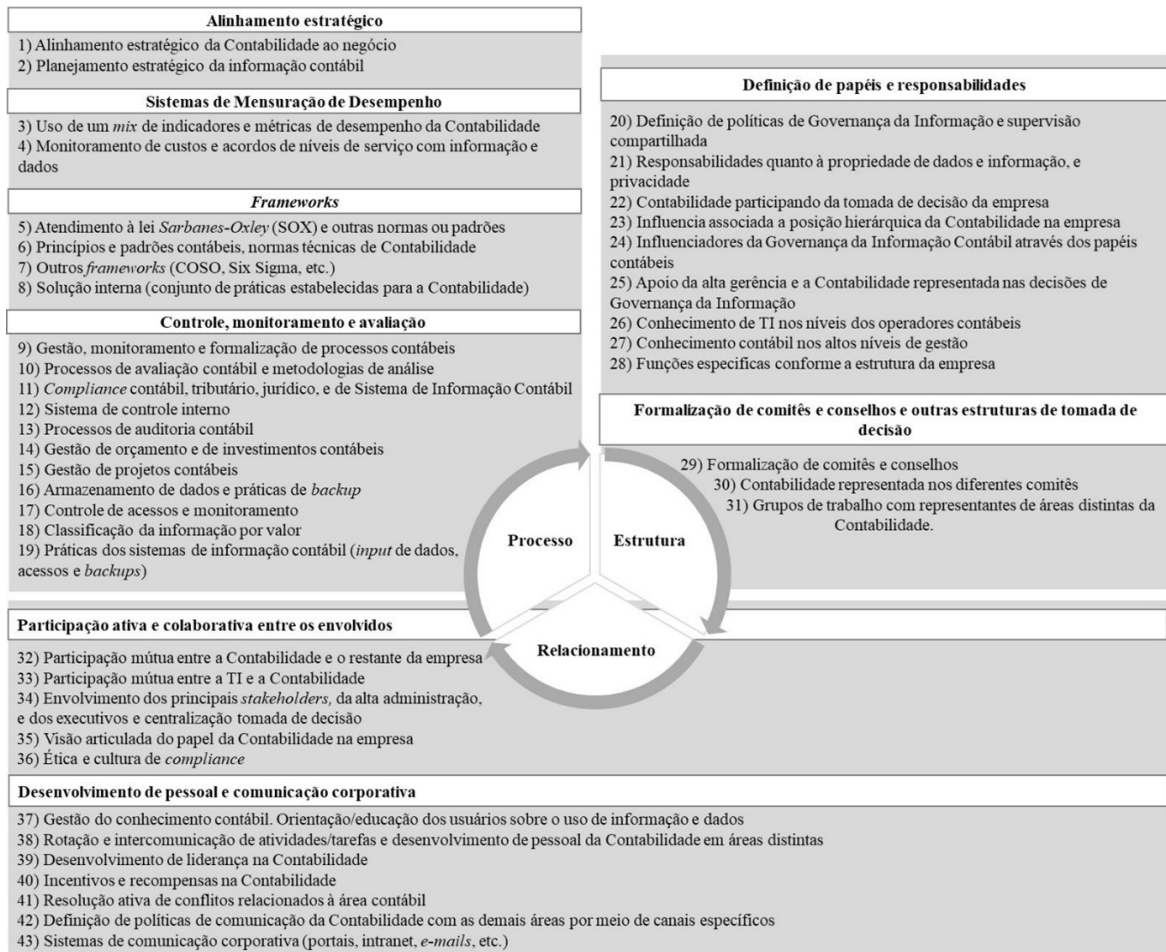
Paré et al. (2013) ressaltam que os especialistas devem representar uma amplitude de perspectivas para garantir uma ampla base de conhecimento e a validade dos resultados. Nesse contexto, as experiências dos profissionais participantes da pesquisa representam abordagens que não se sobrepõem e fornecem visões complementares e importantes sobre as diferentes práticas para uma gestão eficiente da informação contábil.

## 4. RESULTADOS

Inicialmente, são apresentados os resultados das rodadas (etapas) do estudo Delphi, seguido da discussão sobre os principais Mecanismos de Governança da Informação Contábil (MecGovInfoCont) componentes do *ranking* obtido.

### 4.1. ETAPA 1

Na primeira etapa do estudo foram realizados os procedimentos descritos na Figura 1. O instrumento inicial apresentado aos especialistas para a coleta de dados consta na Figura 3.



**Figura 3.** Lista inicial de Mecanismos de Governança da Informação Contábil

**Fonte:** Elaborado pela autores.

O instrumento inicial para a coleta de dados foi um questionário com 43 MecGovInfoCont, que refletem a mesma tipologia de práticas de GovTI e de GovInfo (Processo, Estrutura, Relacionamento), e incluíam a identificação de subcategorias, formando subgrupos em cada uma das tipologias, de acordo com as definições da literatura (Abraham et al., 2019; De Haes & Van Grembergen, 2009; Tallon et al., 2013; Weill & Ross, 2004). Os itens apresentados são elementos adaptados para a Contabilidade, voltados ao gerenciamento da informação contábil, e alinhados com o seu propósito de fornecer informações úteis para a tomada de decisão (Coyne et al., 2018; Neely & Cook, 2011). A riqueza de práticas abordadas no contexto contábil emergiu não apenas do uso e suporte da literatura de GovInfo, mas também da GovTI, cujos mecanismos são difundidos e podem ser usados para descobrir práticas de gerenciamento das informações (Tallon et al., 2013; Weber et al., 2009).

Nesta primeira etapa, foi solicitado aos respondentes que avaliassem a pertinência dos MecGovInfoCont por meio de uma escala *Likert* de 5 pontos, conforme sugerido no uso da técnica Delphi (Hsu & Sandford, 2007; Skinner et al., 2015; Von der Gracht, 2012). A escala *Likert* utilizada compreende 5 pontos, variando de '1- Discordo totalmente' a '5-Concordo totalmente', além de uma sexta opção ("Não aplicável") caso o item não se aplique ao gerenciamento da informação contábil. Segundo Von der Gracht (2012), a escala *Likert* é particularmente significativa e útil em listas mais longas, permitindo identificar os itens que são mais importantes e possibilitando uma maior apropriação deles, especialmente quando existe um elevado grau de incerteza.

Para a análise das respostas dos especialistas na etapa 1, considerou-se a média e a mediana dos itens, com base na literatura que trata do método, o qual enfatiza o uso de tais medidas de tendência central a fim de apresentar efetivamente as informações sobre o julgamento do grupo de especialistas (Hsu & Sandford, 2007; Skinner et al., 2015; Von der Gracht, 2012). Além disso, considerou-se uma frequência mínima de respondentes que marcaram as opções “de acordo” (Concordo parcialmente/Concordo totalmente), com base no percentual de especialistas que colocaram os itens na parte superior da lista, ou seja, nas pontuações mais altas da escala (Paré et al., 2013; Schmidt, 1997). Assim, os procedimentos adotados para avaliação consideram a literatura sobre o método, no que diz respeito à análise da escala *Likert* associada aos escores médios e à frequência dos respondentes (Hsu & Sandford, 2007; Skinner et al., 2015; Von der Gracht, 2012). Detalhes sobre a avaliação da etapa 1 são explicados na Figura 1.

Além disso, os especialistas tiveram a oportunidade de fazer recomendações e adicionar, alterar e/ou excluir alguns dos mecanismos. A Figura 4 apresenta a consolidação das respostas do grupo sobre a importância dos mecanismos.

Esta etapa foi respondida por 38 especialistas. Observou-se a incidência de médias superiores a 4 (considerando a escala *Likert* de 5 pontos utilizada) para todos os itens do questionário, as quais se mostraram bastante próximas, indicando diferenças sensíveis entre os mecanismos (Figura 4). Além disso, pelo menos 80% dos especialistas concordaram parcial ou totalmente (notas 4 e 5 da escala) com a pertinência dos mecanismos apresentados. A alta concordância sobre a importância dos itens indica que os especialistas validaram a lista de MecGovInfoCont, possibilitando inferir que tal conjunto é relevante na consideração de boas práticas de controle da informação contábil. Assim, as altas médias nesta primeira etapa demonstram a consistência dos mecanismos listados para a área contábil.

A técnica Delphi é relevante para esta pesquisa não apenas para a formação de um *ranking* de elementos prioritários nas etapas 2 e 3, mas também para obter evidências de como os especialistas avaliam essencialmente a importância dos MecGovInfoCont apresentados já que a pesquisa é de natureza exploratória. A compreensão sobre como o grupo de especialistas entende o assunto em análise é algo almejado nas rodadas iniciais dos estudos Delphi (*brainstorming* e/ou etapa de redução) (Paré et al., 2013). Ressalta-se que não há na literatura instrumento validado ou lista de práticas para a Governança da Informação Contábil. Isso reforça a relevância de entender como se daria o desdobramento da discussão desses elementos.

Sobre o processo de *feedback* aos participantes, não foram recebidos retornos para alterações desta etapa. Esse procedimento teve como finalidade oportunizar revisões e avaliações aos pares sobre os resultados, permitindo que o painel de especialistas tivesse um debate estruturado sobre os méritos das alternativas (Paré et al., 2013; Worrel et al., 2013).

As altas médias dificultaram a redução natural da lista final resultante desta primeira etapa. Para os especialistas, o amplo conjunto de MecGovInfoCont é relevante e consistente. Nesta fase de redução, recomenda-se passar para a etapa seguinte quando houver uma lista de 20 itens (Paré et al., 2013; Schmidt, 1997), pois o grande número de questões envolvidas dificulta a classificação dos respondentes (Schmidt, 1997). Assim, o pesquisador precisa identificar ações alternativas para reduzir a lista a um tamanho gerenciável (Skinner et al., 2015). Além disso, segundo Schmidt (1997), se a lista não for reduzida a um tamanho razoável, o pesquisador deve considerar um critério discricionário que permita continuar a pesquisa, sendo essa a norma para os estudos Delphi.

| Item | Mecanismo de Governança da Informação Contábil  | Média | Mediana | Moda | Frequência de respostas nas escalas 4 e 5 | Tipologia      | Subgrupo   |
|------|---|-------|---------|------|---|----------------|--|
| 1    | Sistema de controle interno   | 4,95  | 5,00    | 5,00 | 100%                                      | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 2    | Compliance contábil, tributário, jurídico e de Sistema de Informação Contábil                             | 4,92  | 5,00    | 5,00 | 97%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 3    | Ética e cultura de compliance   | 4,92  | 5,00    | 5,00 | 100%                                      | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos                        |
| 4    | Armazenamento de dados e práticas de backup   | 4,87  | 5,00    | 5,00 | 97%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 5    | Controle de acessos e monitoramento   | 4,87  | 5,00    | 5,00 | 97%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 6    | Planejamento estratégico da informação contábil   | 4,86  | 5,00    | 5,00 | 97%                                       | Processo       | Alinhamento estratégico  |
| 7    | Apoio da alta gerência e a Contabilidade representada nas decisões de Governança da Informação            | 4,84  | 5,00    | 5,00 | 97%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 8    | Gestão, monitoramento e formalização de processos contábeis   | 4,84  | 5,00    | 5,00 | 100%                                      | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 9    | Funções específicas conforme a estrutura da empresa   | 4,82  | 5,00    | 5,00 | 95%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 10   | Participação mútua entre a TI e a Contabilidade.  | 4,82  | 5,00    | 5,00 | 95%                                       | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos                        |
| 11   | Responsabilidades quanto à propriedade de dados e informação, e privacidade.                              | 4,82  | 5,00    | 5,00 | 97%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 12   | Gestão do conhecimento contábil. Orientação/educação dos usuários sobre o uso de informação e dados       | 4,82  | 5,00    | 5,00 | 97%                                       | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação                                     |
| 13   | Alinhamento estratégico da Contabilidade ao negócio   | 4,82  | 5,00    | 5,00 | 100%                                      | Processo       | Alinhamento estratégico  |
| 14   | Visão articulada do papel da Contabilidade na empresa   | 4,79  | 5,00    | 5,00 | 92%                                       | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos                        |
| 15   | Participação mútua entre a Contabilidade e o restante da empresa  | 4,79  | 5,00    | 5,00 | 95%                                       | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos                        |
| 16   | Princípios e padrões contábeis, normas técnicas de Contabilidade  | 4,79  | 5,00    | 5,00 | 97%                                       | Processo       | Framework  |
| 17   | Desenvolvimento de liderança na Contabilidade   | 4,74  | 5,00    | 5,00 | 95%                                       | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação                                     |
| 18   | Contabilidade participando da tomada de decisão da empresa  | 4,71  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 19   | Gestão de projetos contábeis  | 4,71  | 5,00    | 5,00 | 92%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 20   | Influenciadores da Governança da Informação Contábil através dos papéis contábeis                         | 4,71  | 5,00    | 5,00 | 92%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 21   | Gestão de orçamentos e de investimentos contábeis   | 4,71  | 5,00    | 5,00 | 95%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 22   | Atendimento à lei Sarbanes-Oxley (SOX) e outras normas ou padrões   | 4,69  | 5,00    | 5,00 | 92%                                       | Processo       | Framework  |
| 23   | Uso de um mix de indicadores para mensuração de desempenho da Contabilidade                               | 4,68  | 5,00    | 5,00 | 100%                                      | Processo       | Sistemas de mensuração de desempenho   |
| 24   | Resolução ativa de conflitos relacionados à área contábil   | 4,66  | 5,00    | 5,00 | 92%                                       | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação                                     |
| 25   | Grupos de trabalho com representantes de áreas distintas da Contabilidade                                 | 4,66  | 5,00    | 5,00 | 95%                                       | Estrutura      | Formalização de comitês e conselhos e outras estruturas de tomada de decisão |
| 26   | Sistemas de comunicação corporativa (portais, intranets, e-mails, etc.)                                   | 4,65  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação                                     |
| 27   | Definição de políticas de Governança da Informação e supervisão compartilhada                             | 4,63  | 5,00    | 5,00 | 95%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 28   | Práticas dos sistemas de informação contábil (input de dados, acessos e backups)                          | 4,61  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 29   | Conhecimento de TI nos níveis dos operadores contábeis  | 4,58  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 30   | Definição de políticas de comunicação da Contabilidade com as demais áreas por meio de canais específicos | 4,58  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação                                     |
| 31   | Processos de avaliação contábil e metodologias de análise   | 4,58  | 5,00    | 5,00 | 92%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 32   | Conhecimento contábil nos altos níveis de gestão  | 4,58  | 5,00    | 5,00 | 95%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 33   | Monitoramento de custos e acordos de níveis de serviço com informações e dados                            | 4,57  | 5,00    | 5,00 | 92%                                       | Processo       | Sistemas de mensuração de desempenho   |
| 34   | Processos de auditoria contábil   | 4,55  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 35   | Incentivos e recompensas na Contabilidade   | 4,51  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação                                     |
| 36   | Influência associada à posição hierárquica da Contabilidade na empresa                                    | 4,50  | 5,00    | 5,00 | 82%                                       | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades                                      |
| 37   | Solução interna (conjunto de práticas estabelecidas para a Contabilidade)                                 | 4,50  | 5,00    | 5,00 | 87%                                       | Processo       | Framework  |
| 38   | Formalização de comitês e conselhos   | 4,50  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Estrutura      | Formalização de comitês e conselhos e outras estruturas de tomada de decisão |
| 39   | Classificação da informação por valor   | 4,50  | 5,00    | 5,00 | 92%                                       | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação  |
| 40   | Envolvimento dos principais stakeholders, da alta administração e centralização da tomada de decisão      | 4,42  | 5,00    | 5,00 | 84%                                       | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos                        |
| 41   | Contabilidade representada nos diferentes comitês   | 4,39  | 5,00    | 5,00 | 82%                                       | Estrutura      | Formalização de comitês e conselhos e outras estruturas de tomada de decisão |
| 42   | Rotação e intercomunicação de atividades/tarefas e desenvolvimento de pessoal da Contabilidade            | 4,37  | 5,00    | 5,00 | 89%                                       | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação                                     |
| 43   | Outros frameworks (COSO, Six Sigma, etc.)   | 4,36  | 4,50    | 5,00 | 82%                                       | Processo       | Framework  |

Figura 4. Resultados da Etapa 1  
Fonte: Elaborado pelos autores.

Por consequência, tomou-se a decisão de redução do conjunto de itens a partir da mediana das médias ( $Md = 4,69$ ), considerando-se os 22 itens com as maiores pontuações para as próximas etapas da Delphi. Essa decisão buscou um ponto central nos itens a fim de priorizar a pureza e a neutralidade dos dados, bem como diminuir a influência dos pesquisadores no estudo, considerando a literatura de base sobre o método, dado que a discricionariedade neste caso é inerente à técnica (Paré et al., 2013; Schmidt, 1997; Skinner et al., 2015). Essa decisão também se baseia no fato de que as medidas de tendência central (média, mediana e moda) estão entre as principais estatísticas utilizadas nos estudos Delphi para apresentar os julgamentos do grupo de especialistas (Hsu & Sandford, 2007; Skinner et al., 2015; Von der Gracht, 2012).

#### 4.2. ETAPA 2

Na segunda etapa, os especialistas receberam o questionário com os itens apresentados de forma aleatória, e foram solicitados a indicar a ordem de importância dos mecanismos, conforme descrito na Figura 1. Por meio de cobranças realizadas por vários canais estabelecidos entre os pesquisadores e os participantes, por *e-mail*, *WhatsApp*, ou através dos serviços de *chat* de plataformas como *Facebook* e *LinkedIn*, obtiveram-se as respostas de 37 especialistas nesta segunda rodada.

Para a obtenção do *ranking* 1, analisaram-se as médias, modas e medianas de cada item. O coeficiente Kendall 'W' ( $W = 0,117$ ) foi calculado usando o *software* IBM SPSS Statistics (versão 25), indicando uma fraca concordância (baixo consenso) entre os respondentes (Schmidt, 1997). O teste resultou em um nível de significância adequado (*p-value* menor que 0,05), permitindo inferir que os especialistas não escolheram ao acaso as posições dos itens.

Um baixo consenso pode ser aceitável para um primeiro *ranking*, dada as diferentes opiniões que podem existir entre os participantes, bem como a diversidade e a quantidade de itens a serem ordenados. De acordo com Paré et al. (2013), atingir um consenso pode envolver várias etapas de coleta e análise dos *rankings* dos especialistas, sendo este um dos principais determinantes para a continuidade das rodadas (Skinner et al., 2015).

#### 4.3. ETAPA 3

Para esta última etapa do estudo Delphi, foram realizados igualmente os procedimentos descritos na Figura 1. Uma das dificuldades na implementação da técnica Delphi é manter o engajamento dos participantes nas sucessivas rodadas (Paré et al., 2013). Por isso, as cobranças das respostas individuais, os prazos estabelecidos em cada rodada, e o contato com cada especialista foram aspectos de atenção para minimizar eventuais desistências.

Na terceira rodada, obtiveram-se as respostas de 36 especialistas, aos quais foi solicitado que avaliassem a ordem resultante da rodada anterior e se ela representava a sua opinião individual. Em caso afirmativo, deveria ser selecionada a opção "sim, concordo" e, em caso de discordância, o especialista poderia ajustar a ordem dos itens mediante justificativa para tal. Os resultados do *ranking* final são apresentados na Figura 5.

De acordo com a Figura 5, o 1º item é aquele cujas posições dadas pelos especialistas permitiram defini-lo como o mecanismo mais importante para a Contabilidade, critério também utilizado para os demais itens. Percebe-se que as médias se mostraram mais distribuídas em relação à posição dos mecanismos. Além disso, a apuração do coeficiente de concordância de Kendall ( $W = 0,839$ ) indicou um forte consenso entre os especialistas (Schmidt, 1997). O teste também resultou em um nível de significância adequado.

| Ranking | Mecanismo de Governança da Informação Contábil  | Média | Tipologia      | Subgrupo  |
|---------|---|-------|----------------|---|
| 1º      | Ética e cultura de <i>compliance</i>  | 2,19  | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos |
| 2º      | Alinhamento estratégico da Contabilidade ao negócio   | 2,56  | Processo       | Alinhamento estratégico                               |
| 3º      | <i>Compliance</i> contábil, tributário, jurídico e de Sistema de Informação Contábil                | 3,56  | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação                   |
| 4º      | Gestão do conhecimento contábil. Orientação/educação dos usuários sobre o uso de informação e dados | 4,61  | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação              |
| 5º      | Apoio da alta gerência e a Contabilidade representada nas decisões de Governança da Informação      | 5,69  | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades               |
| 6º      | Planejamento estratégico da informação contábil   | 6,78  | Processo       | Alinhamento estratégico                               |
| 7º      | Sistema de controle interno   | 7,17  | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação                   |
| 8º      | Contabilidade participando da tomada de decisão da empresa  | 8,58  | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades               |
| 9º      | Desenvolvimento de liderança na Contabilidade   | 9,33  | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação              |
| 10º     | Participação mútua entre a Contabilidade e o restante da empresa                                    | 9,44  | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos |
| 11º     | Gestão, monitoramento e formalização de processos contábeis   | 10,92 | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação                   |
| 12º     | Influenciadores da Governança da Informação Contábil através dos papéis contábeis                   | 11,94 | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades               |
| 13º     | Controle de acessos e monitoramento   | 13,28 | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação                   |
| 14º     | Visão articulada do papel da Contabilidade na empresa   | 14,00 | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos |
| 15º     | Funções específicas conforme a estrutura da empresa   | 14,06 | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades               |
| 16º     | Princípios e padrões contábeis, normas técnicas de Contabilidade                                    | 15,72 | Processo       | <i>Frameworks</i>                                     |
| 17º     | Atendimento à lei <i>Sarbanes-Oxley</i> (SOX) e outras normas ou padrões                            | 16,72 | Processo       | <i>Frameworks</i>                                     |
| 18º     | Gestão de projetos contábeis  | 17,08 | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação                   |
| 19º     | Participação mútua entre a TI e a Contabilidade.  | 18,64 | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos |
| 20º     | Responsabilidades quanto à propriedade de dados e informação, e privacidade.                        | 19,58 | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades               |
| 21º     | Gestão de orçamentos e de investimentos contábeis   | 20,22 | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação                   |
| 22º     | Armazenamento de dados e práticas de <i>backup</i>  | 20,92 | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação                   |

Legenda

Indica alterações entre os pares de mecanismos, em relação ao *Ranking* 1.

Figura 5. Ranking final

Fonte: Elaborado pelos autores.

Os itens assinalados na Figura 5 são os mecanismos que apresentaram variação de posição em relação à rodada anterior (*ranking* 1). Por exemplo, na etapa 2 o mecanismo ‘Desenvolvimento de liderança’ ocupou a posição 10, e o item ‘Participação mútua entre a Contabilidade e o restante da empresa’ havia ocupado a posição 9. O mesmo ocorreu com os outros dois pares assinalados, que mudaram apenas de uma posição para a outra. Tais alterações não se mostram representativas. Contudo, é importante discutir a classificação final dos mecanismos.

O *ranking* obtido pode ser visto como uma linha de base mínima, ou seja, um conjunto de práticas necessárias para implementar a GovInfo na área contábil, da mesma forma que fizeram De Haes e Van Grembergen (2008) sobre práticas de GovTI. A mistura de mecanismos apresentados indica que essas diferentes práticas (Processo, Estrutura e Relacionamento) são fundamentais para a Contabilidade e devem ser escolhidas e utilizadas de acordo com a abordagem de GovInfo em cada organização (Abraham et al., 2019).

Por fim, de acordo com os comentários e justificativas realizados pelos especialistas nas 3 rodadas, não se fez necessário incluir novos mecanismos. As observações dos especialistas foram, em sua maioria, direcionadas para: 1) o reforço da importância dos itens, indicando uma reflexão sobre a informação no contexto contábil; 2) a relação dos mecanismos com o ambiente de negócios, as necessidades das empresas, assim como a dependência dos itens em função do porte e da realidade organizacional; e 3) preocupações com perspectivas futuras das funções contábeis.

Uma das estratégias do método Delphi é justamente valorizar os apontamentos realizados pelos painelistas, bem como identificar novas ideias e opiniões sobre o tema. Assim, destaca-se a relevância tanto dos envios e retornos realizados pelos especialistas, quanto das análises das respostas individuais, *feedbacks* e resultados do grupo. Tais evidências fornecem aos pesquisadores a capacidade de julgar a causalidade, o que é crucial para o desenvolvimento da teoria em estudo (Worrel et al., 2013).

#### 4.4. RANKING DOS MECANISMOS PARA A GOVERNANÇA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

O *ranking* apresentado permite uma maior compreensão da classificação geral obtida. Assim, apresenta-se a descrição dos mecanismos, incluindo os comentários dos especialistas a respeito da sua avaliação com relação aos itens respectivos.

##### 4.4.1. Os 5 principais mecanismos para a Governança da Informação Contábil

Inicialmente são destacados os **cinco principais MecGovInfoCont do ranking** (Figura 6). Na sequência, os demais itens são discutidos com base nas tipologias dos mecanismos (Processo, Estrutura e Relacionamento) e seus subgrupos.

| Ranking | Mecanismo de Governança da Informação Contábil  |                |   |
|---------|---|----------------|---|
| 1º      | Ética e cultura de <i>compliance</i>  | Relacionamento | Participação ativa e colaborativa entre os envolvidos |
| 2º      | Alinhamento estratégico da Contabilidade ao negócio   | Processo       | Alinhamento estratégico                               |
| 3º      | <i>Compliance</i> contábil, tributário, jurídico e de Sistemas de Informação Contábil               | Processo       | Controle, monitoramento e avaliação                   |
| 4º      | Gestão do conhecimento contábil. Orientação/educação dos usuários sobre o uso de informação e dados | Relacionamento | Desenvolvimento de pessoal e comunicação              |
| 5º      | Apoio da alta gerência e a Contabilidade representada nas decisões de Governança da Informação      | Estrutura      | Definição de papéis e responsabilidades               |

Figura 6. Os 5 principais MecGovInfoCont

Fonte: Elaborado pelos autores.

‘**Ética e cultura de *compliance***’ é um elemento-chave para a GovInfoCont na visão dos contadores, pois a “*a falta de ética profissional pode causar a perda de todos os esforços para a geração de informação contábil íntegra e útil*” (E31). A consciência ética e a promoção de uma cultura de *compliance* frequentemente integram o escopo da GovInfo na literatura para auxiliar as empresas a alcançar um nível efetivo de governança (Faria et al., 2017). Esses elementos podem ser viabilizados através de uma estratégia de negócio que oriente as políticas de informação e todos os elementos necessários à sua implementação, apoiando, assim, a prevenção e a detecção de condutas as quais possam prejudicar a governança (Ward & Carter, 2019).

O **‘Alinhamento estratégico da Contabilidade ao negócio’** pode promover uma melhor gestão das informações contábeis e corporativas porque a Contabilidade representa *“uma poderosa ferramenta para análise e tomada de decisões”* (E38). Uma estratégia consistente de gestão da informação deve traduzir e sustentar a estratégia do negócio, reconhecendo a importância dos dados para a organização e codificando-os em práticas e diretrizes que apoiem suas operações (Vial, 2020; Ward & Carter, 2019), garantindo a integração da Contabilidade com os processos de negócio para alcançar resultados estratégicos da organização, como na GovTI (Weill & Ross, 2004). Embora esse item seja visto como primordial, a informação ainda carece de alinhamento com as necessidades do negócio, *“[...] especialmente em pequenas e médias empresas, há, sem dúvida, uma grande distância”* (E19).

A relevância do **‘Compliance contábil, tributário, jurídico e de Sistema de Informação Contábil’** para a GovInfoCont é destacada por E8, ao mencionar que a Contabilidade *“[...] precisa estar segura de que as informações geradas estão atendendo plenamente às regras”*. Para E23, a *“Contabilidade precisa garantir o compliance na organização”*. O monitoramento do *compliance* possibilita rastrear e fazer cumprir diversos requisitos regulamentares e políticas organizacionais, padrões, procedimentos, entre outros (Abraham et al., 2019). Por outro lado, a utilização desse mecanismo poderá acelerar o cumprimento de aspectos de regulamentação, reduzindo riscos de penalidades em caso de não conformidade (Tallon et al., 2013).

**‘Gestão do conhecimento contábil. Orientação/educação dos usuários sobre o uso de informação e dados’** reflete a importância de cuidados atinentes ao processo de elaboração da informação (E30, E32, E38). Esforços para educar e treinar as pessoas que lidam com dados incluem orientações sobre riscos e custos relacionados ao uso e armazenamento de dados (Coyne et al., 2018; Tallon et al., 2013). Destaca-se o desenvolvimento de competências e treinamento de pessoal (E10), pois *“além do conhecimento técnico que a Contabilidade requer, é fundamental possuir habilidades para realizar julgamentos no registro de operações/transações”* (E9). Para E5, ainda falta conhecimento nas contabilidades internas das empresas, pois o *“envolvimento em outras atividades administrativas desloca o foco do profissional”*.

**‘Apoio da alta gerência e a Contabilidade representada nas decisões de Governança da Informação’**, mostra-se como um mecanismo prioritário, denotando que esse apoio é necessário para o controle da informação, bem como o envolvimento e acompanhamento no apoio do processo decisório e na GovInfo. Esse fato é reforçado por E5, ao afirmar que *“em empresas estrangeiras nada é feito sem a presença da Contabilidade”*. A alta administração desempenha um papel significativo nas decisões de GovInfo, pois atribui responsabilidades e obrigações e monitora o desenvolvimento da GovInfo (Mikalef et al., 2020). Dificilmente ocorrerão mudanças sem o apoio necessário e participação na implementação dos MecGovInfoCont.

Esses itens são apresentados como um conjunto mínimo de MecGovInfoCont necessário para controlar as informações contábeis. De forma geral, os resultados da pesquisa revelam as importantes necessidades informacionais dos profissionais contábeis, que buscam atender e estarem alinhados com as demandas informacionais dos demais *stakeholders* (tanto internos quanto externos à organização), contribuindo assim de forma efetiva para a GovInfo (Coyne et al., 2018).

#### **4.4.2. Outros mecanismos que compõe o ranking de Governança da Informação Contábil**

Os demais mecanismos que compõe o *ranking* são apresentados na Figura 7, seguidos de suas tipologias respectivas que refletem a finalidade e as características do item conforme a lista inicial.





Figura 7. Lista inicial e ranking dos MecGovInfoCont

Fonte: Elaborado pelos autores.

Assim, a Figura 7 ilustra o *ranking* de MecGovInfoCont versus os demais elementos apresentados aos especialistas no início do estudo, destacando seus respectivos subgrupos e tipologias. Os mecanismos de Processo, de Estrutura e de Relacionamento representam a dimensão central da GovInfo (Abraham et al., 2019). O *ranking* mostra uma maior representatividade dos mecanismos Processuais, cujos itens envolvem a tomada de decisão estratégica, o monitoramento e a avaliação da GovInfo guiada por procedimentos e pela forma como as organizações realizam a GovInfo (De Haes & Van Grembergen, 2009; Mikalef et al., 2020; Tallon et al., 2013).

#### 4.4.2.1. Mecanismos Processuais

Dentre os mecanismos de Processo, o ‘Planejamento estratégico da informação contábil’ (6º lugar no *ranking*) pode auxiliar no ‘Alinhamento estratégico da Contabilidade ao negócio’ ao ampliar o fornecimento de informações úteis na tomada de decisão (E32, E27), como o Planejamento Estratégico em SI, que auxilia no alinhamento da TI às estratégias corporativas, no suporte da alta administração, e no envolvimento quanto às decisões e estratégias relacionadas à TI (Lunardi et al., 2014). A estratégia de dados deve ser baseada em objetivos estratégicos de negócio, princípios orientadores e na consecução de objetivos de curto e longo prazo na GovInfo (Abraham et al., 2019). Entretanto, “há um desafio significativo na prática” (E22), especialmente “em pequenas e médias empresas, onde muitas vezes a Contabilidade é terceirizada, não é percebido nenhum tipo de alinhamento” (E26).

Os **Princípios e padrões contábeis e normas técnicas de Contabilidade**’ (16º lugar do *ranking*) são *frameworks* relevantes que, segundo E34, “*permitem uma qualidade de informação substancialmente mais alta*”, proporcionando maior governança dessa informação. Tal fato é apoiado por Zhai e Wang (2016) ao ressaltarem que os padrões contábeis, suas regras e princípios relacionados melhoram a qualidade da informação contábil e garantem o fornecimento de informações contábeis úteis, auxiliando no processo decisório. São boas práticas as quais permitem que as empresas tomem suas decisões com base em transações econômicas verificáveis, atendendo às necessidades de diversos usuários, como investidores, acionistas, governo, clientes e outras partes interessadas (Cockcroft & Russell, 2018; Ibrahim et al., 2021).

Uma dessas boas práticas é o **‘Atendimento à lei Sarbanes-Oxley (SOX) e outras normas ou padrões aplicáveis à entidade’** (17º), e requer que as informações sejam gerenciadas em todo o seu ciclo de vida para alcançar uma GovInfo sólida e um nível adequado de *compliance* (Ward & Carter, 2019). Contudo, a aplicação desses *frameworks* deve ser ponderada, pois “*a lei Sarbanes-Oxley é robusta e de difícil aplicabilidade para entidades de médio e pequeno porte, sendo necessário adaptar estes frameworks de boas práticas para a governança de acordo com o porte de cada empresa*” (E6). Independentemente do tamanho da empresa, esse mecanismo se torna ainda mais relevante em empresas que não acessam auditoria externa, por exemplo, garantindo uma maior integridade das informações (E26).

Um **‘Sistema de controle interno’** (7º) efetivo auxilia no controle informacional, pois “*o acompanhamento de que os controles funcionam adequadamente garantem eficiência e segurança nas informações geradas, que suportam as tomadas de decisões dos usuários*” (E9). Segundo E22, “*controles internos eficientes têm utilidade muito além da simples geração de informação contábil. Controles afetam os negócios e devem ser o ponto central de atuação dos departamentos de Contabilidade*”. Para Coyne et al. (2018), o controle interno (assim como o *compliance* regulatório) é um elemento importante para uma gestão da informação mais eficiente, cuja expertise contábil tende a contribuir para avanços nesse sentido.

Essas evidências corroboram a importância da **‘Gestão, monitoramento e formalização de processos contábeis’** (11º), pois processos bem estabelecidos, padronizados e documentados são necessários para a obtenção de informações corretas e oportunas. É um mecanismo que “*auxilia na rastreabilidade futura da atual gestão do negócio*” (E17); “*garante a padronização e a continuidade dos processos em caso de rotatividade de pessoal*” (E35); e permite que os procedimentos e instruções de trabalho sejam bem documentados na área contábil (E6, E17). Processos para desenvolvimento e manutenção de regras de gerenciamento do ciclo de vida dos dados; alinhamento e validação de políticas; medição de desempenho; e para resolver problemas em GovInfo, visam alcançar a governança dos recursos de informação e atividades relacionadas (Abraham et al., 2019; Weber et al., 2009).

O **‘Controle de acessos e monitoramento’** (13º) é relevante e básico para qualquer SI (E26, E32). São práticas essenciais para a GovInfo, pois visam proteger os dados contra uso indevido, por meio de requisitos para monitorar o acesso à informação (Tallon et al., 2013), assim como o **‘Armazenamento de dados e práticas de backup’** (22º), que inclui práticas de retenção para a proteção de dados e informações, garantindo que eles estejam organizados e catalogados de acordo com o padrão da empresa (Coyne et al., 2018; Tallon et al., 2013). Segundo E17, “*a segurança no armazenamento de dados é de extrema importância para a área contábil, em virtude das constantes fiscalizações*” e para manter os dados acessíveis e organizados (E32). Isso permite abordar riscos de irrecoverabilidade e acesso não autorizado (Coyne et al., 2018; Tallon et al., 2013).

A **‘Gestão de projetos contábeis’** (18º) poderá englobar questões relacionadas à informatização do setor, ao *compliance* de uma nova escrituração ou obrigação tributária, entre outras. Esse

MecGovInfoCont permite “*mensurar a necessidade “adicional’ de recursos (financeiro e de pessoal), ou seja, tudo que será necessário executar, além das “rotinas” do setor*” (E35). Complementarmente à ‘**Gestão de orçamentos e de investimentos contábeis**’ (21º), esses mecanismos orientam a capacidade de investimento da empresa e as decisões de recursos a serem destinados para as demandas da área (E35). Assim, permitem que a organização examine benefícios e custos estimados para melhor gerenciar os investimentos em projetos e priorizar os investimentos certos (Lunardi et al., 2014). Esses mecanismos são relevantes devido à necessidade de automação dos processos contábeis advindos dos órgãos reguladores, “*pois o fisco está cada vez mais automatizado e integrado, e as empresas precisam estar alinhadas a esse contexto*” (E4).

#### 4.4.2.2. Mecanismos Estruturais

Em relação aos mecanismos de Estrutura, a ‘**Contabilidade participando da tomada de decisão da empresa**’ (8º) destaca a importância da participação e do acompanhamento da Contabilidade em relação às decisões da empresa como um todo. Esse envolvimento é necessário para a GovInfoCont, especialmente quando envolve mudanças que impactam no gerenciamento das informações, pois a Contabilidade “*desempenha um papel importante ao munir os gerentes e diretores com dados, informações e requerimentos da legislação vigente, para que a tomada de decisão seja assertiva, contribuindo para o crescimento do negócio*” (E10). Além disso, o mecanismo ‘**Influenciadores da Governança da Informação Contábil através dos papéis contábeis**’ (12º), indica uma condição importante e necessária que decorre da função do contador para influenciar as questões de GovInfo na empresa. A Contabilidade deve fazer parte das conversas futuras sobre GovInfo, contribuindo para os processos de tomada de decisão e auxiliando no pensamento crítico (Arnaboldi et al., 2017).

‘**Funções específicas conforme a estrutura da empresa**’ (15º) incluem *Controller* ou *Chief Financial Officer* (CFO), contador chefe (gerente contábil), e até mesmo funções relacionadas à área de tributos, gerencial, entre outros. Segundo E24, “*a segregação e a existência de tais funções geram muitos ganhos para a empresa, como rapidez nos processos e inteligência interna*”. Porém, o contexto específico da empresa, bem como a dependência do seu modelo de gestão ponderam a aplicação desse mecanismo (E32). A atribuição de funções e responsabilidades são, na verdade, configurações exclusivas de cada empresa (Weber et al., 2009). Ainda assim, essas funções estão se tornando mais estratégicas ao apoiar e executar os principais programas de transformação dentro da organização, identificando áreas de melhoria, simplificando processos internos e aprimorando aplicações de Contabilidade e de TI para serem mais eficientes (Demarquet, 2016).

As ‘**Responsabilidades quanto à propriedade de dados e informação, e privacidade**’ (20º) é destacada por E32 ao indicar que “*todos os dados devem ter um responsável dentro da organização*”. Essas práticas visam à criação de direitos e responsabilidades, não somente de propriedade, mas também de administração de dados e representam uma etapa relevante na implementação de um programa de GovInfo (Tallon et al., 2013). Assim, os mecanismos Estruturais no *ranking* destacam aspectos de definição de direitos e responsabilidades por meio de papéis, posições formais e alocação de poder de decisão (Abraham et al., 2019; De Haes & Van Grembergen, 2009; Tallon et al., 2013). Esses aspectos determinam a estrutura formal de governança, que define e possibilita a efetividade das políticas de GovInfo e demais práticas da organização (Faria et al., 2017).

#### 4.4.2.3. Mecanismos Relacionais

Sobre os mecanismos de Relacionamento, a ‘**Participação mútua entre a Contabilidade e o restante da empresa**’ (10º), segundo E22, é “*uma necessidade primária a ser satisfeita*”. Esse

mecanismo promove o conhecimento sobre o negócio como um todo, envolvendo as demais áreas, pois a “*a Contabilidade é parte de uma empresa e para atuar é preciso conhecê-la*” (E32). Essa participação é necessária, uma vez que os profissionais contábeis possuem forte capacidade em identificar as necessidades de informação e controle dos tomadores de decisão internos e externos, desempenhando um papel significativo na GovInfo (Coyne et al., 2018).

A ‘**Participação mútua entre a TI e a Contabilidade**’ (19º) é relevante porque deve haver sinergia entre essas áreas dentro do negócio (E17, E32). E, por isso, elas devem trabalhar juntas (E7). Por outro lado, E22 observa que talvez seja um objetivo ainda distante de ser alcançado. Os profissionais contábeis, juntamente com profissionais de TI, atuam tanto no projeto quanto em manutenção de SI, sendo colaboradores valiosos para as estruturas de governança (Coyne et al., 2018). Essas áreas possuem papéis fundamentais no processamento de informação e contribuem com o crescimento do negócio ao entregar valor sobre tecnologia e informação (Arnaboldi et al., 2017; Coyne et al., 2018; Faria et al., 2017).

‘**Visão articulada do papel da Contabilidade na empresa**’ (14º) auxilia na compreensão da função da governança contábil na empresa. Para E25, este é um “*item amplo e muito importante, que deveria estar no topo do ranking, juntamente com o Alinhamento estratégico da Contabilidade ao negócio*”. Esses mecanismos destacam que, de fato, a GovInfo se apresenta como uma abordagem necessária para a Contabilidade, além de ilustrarem a participação dos profissionais contábeis nas discussões sobre MecGovInfoCont (Coyne et al., 2018). Como item Relacional, tal mecanismo pode promover uma visão compartilhada para a utilização das políticas de GovInfo dentro da empresa (Tallon et al., 2013).

O ‘**Desenvolvimento de liderança na Contabilidade**’ (9º) é definido como prioritário pelos especialistas, seja pela sua importância já que “*a Contabilidade está em todos os lugares. Dentro de uma organização, as pessoas atuantes nesta área devem ter uma visão sistêmica e uma postura de liderança independente*” (E10); ou pela necessidade de desenvolvimento nas práticas contábeis, uma vez que os profissionais atuantes na área muitas vezes, são vistos como retraídos e com dificuldades de comunicação (E5). Em suma, os mecanismos Relacionais buscam promover a comunicação, o desenvolvimento e a interação com os demais setores de uma empresa, englobando a formalização de vínculos entre colaboradores das áreas técnica e de negócios e o estabelecimento de canais efetivos de comunicação e colaboração (De Haes & Van Grembergen, 2009; Mikalef et al., 2020; Tallon et al., 2013).

Uma mistura de tipos de mecanismos ocupou as posições do *ranking*, indicando que um conjunto dessas diferentes práticas (de Processo, de Estrutura e de Relacionamento) é fundamental para a GovInfoCont. Os comentários dos especialistas considerando o porte e outras características organizacionais, suscitam a necessidade de investigar esses elementos no contexto empresarial, em linha com Tallon et al. (2013), já que os MecGovInfo apresentam variações em termos de maturidade e sofisticação dependendo da organização e do contexto no qual operam.

## 5. CONCLUSÕES

Esta pesquisa alcançou seu objetivo ao identificar os principais mecanismos que podem ser utilizados para a GovInfoCont. Por meio da aplicação de uma Delphi *ranking-type* com especialistas contábeis que participaram de todas as fases do estudo, obteve-se uma lista de 22 MecGovInfoCont, a partir de um consenso de grupo sobre os elementos prioritários. Na Contabilidade, é importante entender quais evidências vêm sendo apresentadas quanto à governança de suas informações, pois muitas empresas adotam novas tecnologias sem estabelecer nenhuma forma de governança para suportar tais investimentos em resultados estratégicos (Mikalef et al., 2020).

Com base nas avaliações individuais sobre a pertinência dos mecanismos para a informação contábil (etapa 1) e a classificação a respeito da sua importância (etapa 2 – *ranking* 1; e etapa 3 – *ranking* final), foi possível obter um resultado consolidado sobre a opinião dos especialistas. Para tanto, analisaram-se as médias, modas e medianas das respostas, além do cálculo do coeficiente ‘W’ de Kendal, cujas evidências refletem o *ranking* obtido. Além disso, em todas as posições finais desses itens, obteve-se um alto grau de concordância entre os especialistas, variando de 70% a 85% em relação ao total de participantes.

Como contribuição, o *ranking* apresentado, orientado pela consulta a profissionais do campo, indica quais mecanismos podem ser úteis para a Governança da Informação Contábil. Os mecanismos ‘Ética e cultura de *compliance*’; ‘Alinhamento estratégico da Contabilidade ao negócio’; ‘*Compliance* contábil, tributário, jurídico e de Sistema de Informação Contábil’; ‘Gestão do conhecimento contábil; Orientação/educação dos usuários sobre o uso de informação e dados’; e ‘Apoio da alta gerência e a Contabilidade representada nas decisões de Governança da Informação’ são os 5 itens mais relevantes para a implementação e o aperfeiçoamento da GovInfoCont na prática organizacional.

Os resultados representam um conjunto de diferentes mecanismos (Processo, Estrutura e Relacionamento), legitimados por profissionais, vistos como fundamentais para a GovInfoCont (n=22). Além do *ranking*, evidencia-se a validação do conjunto amplo de MecGovInfoCont (n=43). Tais evidências são relevantes para um melhor uso e gerenciamento da informação contábil, podendo também auxiliar na criação de valor dos recursos informacionais (Coyne et al., 2018; Kooper et al., 2011). Além da identificação dos principais mecanismos, é importante entender quais motivos levaram um determinado mecanismo a se tornar uma prioridade, como mostram os resultados da pesquisa.

Dentre os mecanismos mais importantes para os especialistas em Contabilidade, destacam-se as práticas relacionadas ao acesso, armazenamento e *backup* de dados, bem como as responsabilidades sobre a propriedade de dados e informações, as quais são fundamentais para a GovInfo (Tallon et al., 2013). Outros mecanismos que compõem o *ranking* são boas práticas de controle e uso das informações contábeis, demonstrando que a GovInfo é uma abordagem necessária para a Contabilidade, corroborando outros estudos que têm apontado essa lacuna (Cockcroft & Russell, 2018; Coyne et al., 2018; Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018).

Assim, esses achados avançam no entendimento de Mecanismos de Governança da Informação Contábil a serem utilizados e que tenham potencial para promover maior governança das informações no contexto digital vigente, impactado por diversas mudanças tecnológicas (Arnaboldi et al., 2017; Cockcroft & Russell, 2018; Coyne et al., 2018; Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018).

O estudo buscou percorrer um caminho até então desconhecido pelos contadores ao utilizar a abordagem de GovInfo como lente teórica para um entendimento de práticas de controle da informação contábil, cujos resultados avançam no diálogo sobre o tema. Para a GovInfo, a pesquisa fornece respostas adicionais sobre o uso de mecanismos úteis para gerenciar o artefato de informação em um contexto específico (Abraham et al., 2019; Tallon et al., 2013), contribuindo também para o desenvolvimento de um corpo central de conhecimento relacionado à GovInfo, e para compreensão dos diferentes mecanismos a serem implementados. Os mecanismos são percebidos como áreas promissoras de pesquisa.

Adicionalmente, o estudo contribui com a aplicação do método Delphi do tipo *ranking* no contexto da Contabilidade, levando em conta as considerações estritas abordadas na literatura (Paré et al., 2013; Skinner et al., 2015; Worrel et al., 2013). Assim, esta pesquisa serve como um guia de boas práticas, visando descrever uma abordagem de pesquisa mais clara e considerando

que ainda existem vários pontos a serem aprimorados na aplicação do método Delphi do tipo *ranking* (Paré et al., 2013).

A pesquisa limitou-se ao entendimento com especialistas sobre um conjunto de MecGovInfoCont. No entanto, é possível explorar como esses itens são operacionalizados na prática contábil. Uma limitação desta pesquisa, que pode ter influenciado os resultados, é a grande quantidade de MecGovInfoCont utilizados na Delphi. Alguns participantes relataram complexidades para classificar os mecanismos, dada a importância de todo o conjunto de itens para a Contabilidade. Entretanto, buscou-se não apenas obter os itens principais, mas também entender como os mecanismos seriam vistos pelos especialistas e se eles ainda poderiam indicar outros itens. Além disso, dependendo da natureza do negócio, diferentes configurações de MecGovInfoCont podem ser desenvolvidas, pois cada mecanismo é destinado a um ou mais objetivos de governança, apresentando diferentes intensidades quanto aos seus benefícios (Lunardi et al., 2014).

Em última análise, os resultados da pesquisa não pretendem ser exaustivos, permitindo a descoberta de outros MecGovInfoCont fundamentais, que são utilizados na prática organizacional. Sugere-se uma análise mais aprofundada dos mecanismos que não foram priorizados no estudo Delphi, investigando-os em diferentes contextos profissionais.

## REFERÊNCIAS

- Abraham, R., Schneider, J., & Brocke, J. V. (2019). Data governance: A conceptual framework, structured review, and research Agenda. *International Journal of Information Management*, 49, 424-438. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2019.07.008>
- Arnaboldi, M., Busco, C., & Cuganesan, S. (2017). Accounting, accountability, social media and big data: Revolution or hype? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(4), 762-776. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2017-2880>
- Cegielski, C. G., & Jones-Farmer, L. A. (2016). Knowledge, skills, and abilities for entry-level business analytics positions: A multi-method study. *Decision Sciences Journal of Innovative Education*, 14(1), 91-118. <https://doi.org/10.1111/dsji.12086>
- Cockcroft, S., & Russell, M. (2018). Big data opportunities for accounting and finance practice and research. *Australian Accounting Review*, 28(86), 323-333. <https://doi.org/10.1111/auar.12218>
- Coyne, E., Coyne, J., & Walker, K. (2018). Big data information governance by accountants. *International Journal of Accounting & Information Management*, 26(1), 153-170. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-01-2017-0006>
- Dalkey, N., & Helmer, O. (1963). An experimental application of the Delphi method to the use of experts. *Management Science*, 9, 458-467.
- De Haes, S., & Van Grembergen, W. (2008). An exploratory study into the design of an IT governance minimum baseline through Delphi research. *Communications of the Association for Information Systems*, 22(1), 443-459. <https://doi.org/10.17705/1CAIS.02224>
- De Haes, S., & Van Grembergen, W. (2009). Exploring the relationship between IT governance practices and business/IT alignment through extreme case analysis in Belgian mid-to-large size financial Enterprises. *Journal of Enterprise Information Management*, 22(5), 615-637. <https://doi.org/10.1108/17410390910993563>
- Demarquet, G. (2016). Five key reasons enterprise data governance matters to finance ... and seven best practices to get you there. *Journal of Corporate Accounting and Finance*, 27(2), 47-51. <https://doi.org/10.1002/jcaf.22121>

- Faria, F. A., Maçada, A. C. G., & Kumar, K. (2017). Modelo estrutural de governança da informação para bancos. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 57(1), 79-95. <https://doi.org/10.1590/S0034-759020170107>
- Hsu, C., & Sandford, B. A. (2007). The Delphi technique: making sense of consensus. *Practical Assessment, Research & Evaluation*, 12(10), 1-8.
- Huerta, E., & Jensen, S. (2017). An accounting information systems perspective on data analytics and big data. *Journal of Information Systems*, 31(3), 101-114. <https://doi.org/10.2308/isys-51799>
- Ibrahim, A. E. A., Elamer, A. A., & Ezat, A. N. (2021). The convergence of big data and accounting: innovative research opportunities. *Technological Forecasting & Social Change*, 173, 121171. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.121171>
- Kooper, M. N., Maes, R., & Lindgreen, E. E. O. R. (2011). On the governance of information: Introducing a new concept of governance to support the management of information. *International Journal of Information Management*, 31(3), 195–200. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2010.05.009>
- Lajara, T. T., & Maçada, A. C. G. (2013). *Information Governance Framework: The Defense Manufacturing Case Study*. Proceedings of the Nineteenth Americas Conference on Information Systems (AMCIS), Chicago.
- Lunardi, G., Becker, J., Maçada, A., & Dolci, P. (2014). The impact of adopting IT governance on financial performance: An empirical analysis among Brazilian firms. *International Journal of Accounting Information Systems*, 15(1), 66-81. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2013.02.001>
- Mikalef, P., Boura, M., Lekakos, G., & Krogstie, J. (2020). The role of information governance in big data analytics driven innovation. *Information & Management*, 57(7), 103361. <https://doi.org/10.1016/j.im.2020.103361>
- Miranda, G. J., Casa Nova, S. P. C., & Cornacchione Junior, E. B. (2014). Uma aplicação da técnica Delphi no mapeamento das dimensões das qualificações docentes na área contábil. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – Repec*, 8(2), 142-158. <https://doi.org/10.17524/repec.v8i2.1009>
- Neely, M. P., & Cook, J. S. (2011). Fifteen years of data and information quality literature: developing a research agenda for accounting. *Journal of Information Systems*, 25(1), 79–108. <http://doi.org/10.2308/jis.2011.25.1.79>
- Okoli, C., & Pawlowski, S. (2004). The Delphi method as a research tool: An example, design considerations and applications. *Information & Management*, 42(1), 15-29. <https://doi.org/10.1016/j.im.2003.11.002>
- Paré, G., Cameron, A., Poba-Nzaou, P., & Templier, M. (2013). A systematic assessment of rigor in information systems ranking-type Delphi studies. *Information & Management*, 50(5), 207-217. <https://doi.org/10.1016/j.im.2013.03.003>
- Pricewaterhousecoopers - PWC. (2018). *Pesquisa global de segurança da informação*. <https://www.pwc.com/us/en/cybersecurity/assets/revitalizing-privacy-trust-in-data-driven-world.pdf>
- Rikhardsson, P., & Yigitbasioglu, O. (2018). Business intelligence & analytics in management accounting research: Status and future focus. *International Journal of Accounting Information Systems*, 29(3), 37-58. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2018.03.001>
- Schmidt, R. (1997). Managing Delphi surveys using nonparametric statistical techniques. *Decision Sciences*, 28(3), 763-774. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5915.1997.tb01330.x>

- Skinner, R., Nelson, R. R., Chin, W. W., & Land, L. (2015). The Delphi method research strategy in studies of information systems. *Communications of the Association for Information Systems*, 37(2), 31-63. <https://doi.org/10.17705/1CAIS.03702>
- Tallon, P. P., Ramirez, R. V., & Short, J. E. (2013). The information artifact in IT governance: Toward a theory of information governance. *Journal of Management Information Systems*, 30(3), 141-177. <https://doi.org/10.2753/MIS0742-1222300306>
- Vial, G. (2020, October 07). *Data governance in the 21st-Century organization*. MIT Sloan Management Review. <https://sloanreview.mit.edu/article/data-governance-in-the-21st-century-organization/?og=Home+Editors+Picks>.
- Von der Gracht, H. A. (2012). Consensus measurement in Delphi studies - review and implications for future quality assurance. *Technological Forecasting & Social Change*, 79(8), 1525-1536. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2012.04.013>
- Ward, S., & Carter, D. (2019). Information as an asset today's board agenda: The value of rediscovering gold. *Business Information Review*, 36(2), 53-59. <https://doi.org/10.1177/0266382119844639>
- Weber, K., Otto, B., & Österle, H. (2009). One size does not fit all - a contingency approach to data governance. *Journal of Data and Information Quality*, 1(4), 1-27. <https://doi.org/10.1145/1515693.1515696>
- Weill, P., & Ross, J. (2004). *IT governance: how top performers manage it decisions rights for superior results*. Harvard Business School Press.
- Worrel, J., Di Gangi, P., & Bush, A. (2013). Exploring the use of the Delphi method in accounting information systems research. *International Journal of Accounting Information Systems*, 14(3), 193-208. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2012.03.003>
- Zhai, J., & Wang, Y. (2016). Accounting information quality, governance efficiency and capital investment choice. *China Journal of Accounting Research*, 9(4), 251-266. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2016.08.001>

#### CONTRIBUIÇÕES DE AUTORIA

CO: Contribuiu no processo de conceituação, revisão da literatura, escolha da metodologia, coleta e análise dos dados, análise formal das etapas do estudo e gerenciamento do *software* utilizado, além de participar do processo de redação dos capítulos e administração do projeto. AB: Contribuiu com o processo de conceituação, revisão da literatura, escolha da metodologia, coleta e análise dos dados, análise formal das etapas do estudo, redação do texto, além de supervisionar a administração do projeto de pesquisa. FM: Contribuiu com o processo de coleta e análise dos dados, análise formal das etapas do estudo, escolha da metodologia, redação e revisão do texto, validação e discussão dos resultados e elaboração das ilustrações. AM: Contribuiu com o processo de investigação, revisão da literatura, escolha da metodologia, validação e discussão dos resultados, redação e revisão do texto.


#### FINANCIAMENTO

Os autores agradecem à CAPES e ao CNPq pelas bolsas e apoio financeiro do Edital Universal.

#### CONFLITO DE INTERESSE

Os autores declaram expressamente que não há conflito de interesse.

#### EDITOR-CHEFE

Talles Vianna Brugni 

#### EDITOR ASSOCIADO

Andson Aguiar 