

Influência da Dissonância Cognitiva e Inércia em Relação à Mudança do Sistema de Informação de Custos

Autoria

Vinícius Costa da Silva Zonatto - viniciuszonatto@gmail.com
Departamento de Ciências Contábeis/Universidade Federal de Santa Maria

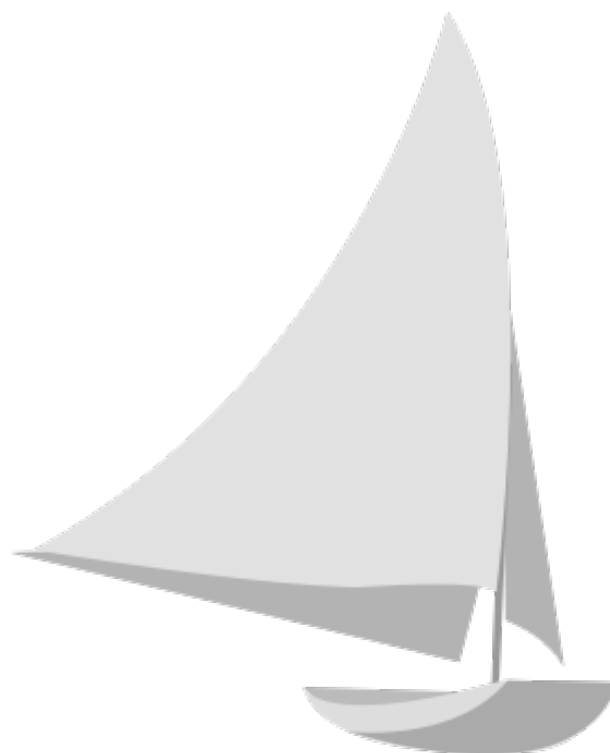
Filipy Furtado Sell - professor@sellcontabilidade.com.br

Agradecimentos

Ao CNPQ, FAPESC e Universidade Regional de Blumenau.

Resumo

Esta pesquisa investiga fatores de influência do julgamento de utilidade e aceitação do sistema de informação de custos, destacando elementos de consonância e/ou dissonância cognitiva e fontes de resistências a mudanças relacionadas a adoção e utilização de um Sistema de Informação de Custos no setor público. A partir de um survey single entity aplicado em servidores do estado do Rio Grande do Sul, verificou-se a influência de fatores cognitivos em relação a Dissonância Cognitiva, e Inércia em relação a mudança do Sistema de Informação de Custos. Observou-se a Inércia sendo influenciada negativamente pelo Julgamento de Utilidade e positivamente pela Dissonância Cognitiva.





Influência da Dissonância Cognitiva e Inércia em Relação à Mudança do Sistema de Informação de Custos

Resumo:

Esta pesquisa investiga fatores de influência do julgamento de utilidade e aceitação do sistema de informação de custos, destacando elementos de consonância e/ou dissonância cognitiva e fontes de resistências a mudanças relacionadas a adoção e utilização de um Sistema de Informação de Custos no setor público. A partir de um *survey single entity* aplicado em servidores do estado do Rio Grande do Sul, verificou-se a influência de fatores cognitivos em relação a Dissonância Cognitiva, e Inércia em relação a mudança do Sistema de Informação de Custos. Observou-se a Inércia sendo influenciada negativamente pelo Julgamento de Utilidade e positivamente pela Dissonância Cognitiva.

Palavras-chave: Dissonância Cognitiva. Resistência à Mudanças. Sistema de Informação de Custos.

1. Introdução

A informação de custos tem sido destacada por pesquisadores da área pública como essencial à aplicação eficiente dos recursos públicos. Por meio desta, torna-se possível a disponibilização de informações concernentes ao resultado e à análise do desempenho das ações governamentais, o que favorece a identificação de ineficiências na aplicação dos recursos. Do mesmo modo, viabiliza o planejamento da aplicação dos recursos necessários à continuidade de projetos e serviços prestados pelo órgão público, ou a análise da viabilidade da transferência da prestação de serviços para a administração privada (MACHADO; HOLANDA, 2010).

Apesar de suas potenciais contribuições na gestão do ente público, o que se observa é uma dificuldade para a adoção plena em todas as esferas do governo de um Sistema de Informação de Custos (SIC), uma vez que as iniciativas avançadas desta implantação estão concentradas, predominantemente, na esfera federal (FIIRST, 2016). Em estados e municípios a estruturação de um sistema de informação de custos ainda é incipiente. Deste modo, um desafio enfrentado nestas entidades refere-se à estruturação de tais sistemas de gestão.

O sistema de informação de custos é parte integrante das propostas de reformas recebidas pela administração pública, visto as demandas de alteração de seus procedimentos administrativos concernentes à gestão dos recursos públicos (PACKER; GOULD, 1999; LAPSLEY, 1999; BRESSER-PEREIRA, 2001). Do mesmo modo, pelas demandas por informações que possam oportunizar maior transparência na prestação de contas das ações geridas pela administração pública (REZENDE; CUNHA; CARDOSO, 2010).

Nesse cenário, a reforma contemporânea denominada por nova administração pública, propõe a adoção de uma nova concepção para a gestão do ente público. A reforma da administração pública advém de pressões externas e internas ao setor público. As pressões externas são motivadas pela globalização, que tornam os mercados cada vez mais competitivos, sendo o Estado exigido pelas entidades privadas a sustentar o processo de globalização. Já as pressões internas recaem sobre maiores exigências informacionais e determinações sociais por maior eficiência na aplicação dos recursos públicos (PACKER; GOULD, 1999; BRESSER-PEREIRA, 2001).

Van de Walle e Hammersmid (2011) observam que concepções enraizadas da nova administração pública são divergentes das políticas públicas, da prestação dos serviços e das respostas às necessidades dos cidadãos apregoadas na administração pública, sendo que para mitigar esta disfunção é necessária uma mudança no papel dos profissionais ligados ao setor público. A aceitação e o uso de instrumentos de controle gerencial são necessários para a qualificação dos processos de gestão do ente público.



É neste contexto que se insere este trabalho, que a partir de uma abordagem comportamental, busca investigar fatores de influência do julgamento de utilidade e aceitação do sistema de informação de custos, destacando elementos de consonância e/ou dissonância cognitiva e fontes de resistências a mudanças relacionadas a adoção e utilização de um Sistema de Informação de Custos no setor público.

O uso de Sistemas de Informação de Custos tem sido destacado como um elemento que pode contribuir para a melhor gestão dos recursos públicos (MACHADO; HOLANDA, 2010; RESENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010), por disponibilizar informações que contribuem para o controle e análise dos gastos públicos (BJORNEMAK, 2000; VERBEETEN, 2011), visando eliminar gastos ou realocar recursos para melhorar os serviços prestados à população. A falta de um sistema específico de informação de custos pode fazer com que os gestores não percebam o desperdício de recursos na alocação ineficiente de esforços nas políticas públicas.

Apesar de tais aspectos, o que se observa é uma dificuldade de aceitação da mudança e sua efetiva adoção em todas as esferas de governo (FIIRST, 2016). Capobianco et al. (2013) salientam que as mudanças propostas pela nova administração pública gerencial, figuram-se como resistências à mudança dos indivíduos, motivado pelo medo dos novos sistemas e rotinas de trabalho. Desta forma, alterações de hábitos e costumes são fundamentais para o entendimento das informações produzidas pelos sistemas de controles gerenciais (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010). Uma vez que se compreenda adequadamente os potenciais benefícios de sua adoção, espera-se que estes sistemas possam ser mais facilmente adotados, aceitos, utilizados e posteriormente institucionalizados nos processos de gestão dos órgãos públicos.

Assim, esta pesquisa justifica-se pela relevância do tema e a escassez de estudos desenvolvidos sob a perspectiva comportamental abordada. Como contribuições teóricas tem-se a produção de evidências de fatores de influência do julgamento de utilidade e aceitação do sistema de informação de custos em um caso prático, destacando-se elementos de consonância e/ou dissonância cognitiva e fontes de resistências a mudanças relacionadas a adoção e utilização de um Sistema de Informação de Custos no setor público. Como contribuições sociais e práticas depreende-se que os achados desta pesquisa servem de base a organizações públicas e gestores públicos, de modo a compreender a interação existente entre aspectos cognitivos dos indivíduos, o julgamento de utilidade, adoção, aceitação e uso de sistemas de informação de custos no setor público.

2. Base Teórica

A teoria da dissonância cognitiva, proposta como base teórica para esta pesquisa por auxiliar no entendimento do indivíduo quanto sua percepção no processo de aceitação da mudança do Sistema de Informação de Custos, foi desenvolvida por Leon Festinger em 1957, sendo uma das teorias de maior repercussão no campo da Psicologia Social (JONES, 1985; RODRIGUES; ASSMAR; JABLONSKI, 2009). Conforme Rodrigues, Assmar e Jablonski (2009), a Psicologia Social examina fenômenos sociais, comportamentais e cognitivos, resultantes da relação entre indivíduos, levando em consideração o caráter situacional do fenômeno psicossocial, verifica o dinamismo da personalidade do indivíduo e a interação das variáveis individuais com fatores situacionais (fonte do caráter social).

Leon Festinger, proponente da teoria, traz o conceito sobre dissonância cognitiva em que “X e Y são dissonantes se não-X decorrer de Y” (FESTINGER; 1975, p. 21). Logo, se existir divergências entre cognições relacionadas, o indivíduo experimentará dissonância cognitiva. Observa-se, à luz da teoria, que após um indivíduo experimentar dissonância cognitiva, tentará reduzir o estado dissonante, evitando informações e situações que aumentem a dissonância, com intuito de retomar o estado consonante (KONOW, 2000; JERMIAS, 2001; RODRIGUES; ASSMAR; JABLONSKI, 2009).



As cognições, abordadas no conceito de dissonância cognitiva, referem-se a “qualquer conhecimento, opinião, ou convicção sobre o meio ambiente, sobre nós próprios ou nosso comportamento” (FESTINGER; 1975, p. 13). Neste sentido, indivíduos que experimentam dissonância cognitiva ao constatarem uma inconsistência entre suas cognições, sendo que esta experiência é psicologicamente desconfortável, agirão para reduzir o estado de desconforto (FESTINGER; CARLSMITH, 1959). Observa-se que havendo dissonância, sendo psicologicamente desconfortável, o indivíduo ficará motivado a reduzir a dissonância e evadir-se de informações que provoquem o aumento da dissonância (HARMON-JONES; MILLS, 1999; KONOW; 2000).

Esta proposição teórica é adequada a investigação de fatores de influência do julgamento de utilidade e aceitação do sistema de informação de custos, de modo que se possa identificar elementos de consonância e/ou dissonância cognitiva e fontes de resistências a mudanças relacionadas a adoção e utilização de um Sistema de Informação de Custos no setor público. Além dos ramos da psicologia, a teoria da dissonância cognitiva atingiu novas áreas de pesquisa como, por exemplo, estudos comportamentais e de resistência nas áreas de Administração, Contabilidade e Economia (JERMIAS, 2001; YUEN, 2007; BELL, 2010; TELCI; MADEN; KANTUR, 2011; TETLOCK et al., 2013; GUERREIRO; SOUZA, 2015). Em contabilidade gerencial, a teoria da dissonância cognitiva tem sido utilizada para fornecer explicações de como representações mentais mediam dificuldades encontradas na alteração de sistemas de controles gerenciais (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2007).

Deste modo, a teoria da dissonância cognitiva tem ajudado a entender os processos psicológicos que estão por detrás da resistência, adaptação ou aceitação ao processo de mudança em diversos níveis organizacionais, bem como na verificação do alinhamento/desalinhamento no processo de tomada de decisão nos atores envolvidos (TELCI; MADEN; KANTUR, 2011).

Na amplitude de pesquisas motivadas pela teoria da dissonância cognitiva, alguns tópicos da teoria original de Festinger (1975) foram refinados em aspectos conceituais e metodológicos, visando o desenvolvimento de uma base sólida de sustentação empírica (NIFFINEGGER, 1984; RODRIGUES; ASSMAR; JABLONSKI, 2009). Nota-se em estudos desenvolvidos por Festinger (1957, 1964), a dissonância cognitiva sendo posicionada como um elemento que surge após a tomada de decisão, sendo que a magnitude da dissonância produzida dependerá do grau de importância depositado pelo indivíduo nos fatores cognitivos engajados na alternativa escolhida e na alternativa rejeitada.

As evidências relatadas por Festinger e Carlsmith (1959), Brehm e Cohen (1962), Festinger (1964) e Aronson (1968) reforçaram tais constatações. Sendo assim, torna-se possível se admitir que após a decisão de modificação de um sistema de informação de custos, o julgamento de utilidade, a aceitação e seu uso dependerá do estado de consonância cognitiva de seus usuários com o novo sistema adotado. Por sua vez, em um estado de dissonância cognitiva, é possível se admitir o aparecimento das fontes de resistência a mudança e inércia.

Visto que indivíduos preferem à consonância entre suas cognições e atitudes, frente a dissonância, eles irão buscar um estado estável, em que haverá uma dissonância mínima para fazer tais cognições inconsistentes se encaixarem (DECHAWATANAPAISAL; SIENGTHAI, 2006). Tendo que o processo de redução da dissonância cognitiva ocorre logo após o indivíduo tomar uma decisão contrária à sua cognição, o indivíduo começará a sinalizar alterações de suas cognições ou de seu comportamento, visando entrar em consonância (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2007).

Assim, ao perceber-se em dissonância cognitiva o indivíduo sofre pressões para reduzi-la ou eliminá-la (FESTINGER, 1975), buscando entrar em consonância com seu comportamento e suas cognições (NIFFINEGGER, 1984). Denota-se que a dissonância cognitiva decorre de uma relação relevante entre pares de elementos dissonantes. Diante da posição controversa entre dois elementos cognitivos, para reduzir ou eliminar a dissonância



cognitiva necessário se faz a alteração de um dos dois elementos para o sentido consonante (HARMON-JONES; AMODIO; HARMON-JONES, 2009; TELCI; MADEN; KANTUR, 2011).

Desta forma, quando indivíduos possuem duas cognições relevantes e inconsistentes entre si, o potencial de agir de acordo com elas minimizadas e para reduzir a inconsistência e consequente efeito resistivo, os indivíduos se envolvem em uma variedade de estratégias cognitivas para encontrar a consonância e mitigar a resistência (HARMON-JONES, 2012). As maneiras utilizadas para reduzir ou eliminar a dissonância cognitiva dependem do tipo de elemento cognitivo envolvido, bem como do contexto cognitivo geral, sendo destacado por Festinger (1975, p. 26 e 28): a) alteração de um elemento cognitivo comportamental; b) alteração de um elemento cognitivo ambiental; e, c) aditamento de novos elementos cognitivos.

Contudo, não necessariamente o indivíduo que experimentar dissonância terá que a reduzir. O desconforto psicológico da dissonância fornece motivação para alterar suas cognições, mas essa motivação nem sempre levará à alteração das cognições e comportamentos para atingir o estado consonante. Neste caso, a dissonância cognitiva estaria presente, bem como uma elevada resistência à mudança (HARMON-JONES; AMODIO; HARMON-JONES, 2009). Deste modo, em um indivíduo que experimenta dissonância, mas não a reduz, a eficácia do seu comportamento relacionado com o comprometimento será prejudicada. A eficácia do comportamento e do desenvolvimento das suas atividades, será prejudicada por dificultar a busca e obtenção de um objetivo comum entre as cognições, comportamentos e ambiente (HARMON-JONES; AMODIO; HARMON-JONES, 2009).

Como pode-se verificar a complexidade do funcionamento cognitivo dos indivíduos, quer seja em um estado de consonância ou de dissonância cognitiva, tende a influenciar diretamente suas atitudes e comportamentos no trabalho. Contudo, de diferentes formas, acentuando-se mais em determinadas pessoas, comparativamente a outras. Por consequência, em alguma medida, pode-se explicar situações que contribuem a aceitação e uso de novos sistemas de controle gerencial, bem como a situações de inércia e fontes de resistência a mudança.

3. Método e Procedimentos da Pesquisa

A metodologia utilizada nesta pesquisa é caracterizada como um estudo descritivo, realizado a partir de *survey single entity*, com abordagem quantitativa dos dados. O *survey single entity* é utilizado em investigações em que o nível de análise é o indivíduo. Esta metodologia tem sido utilizada na pesquisa em contabilidade para viabilizar estudos que pretendem verificar fenômenos de uma determinada conjuntura organizacional (FREZATTI; BRAGA; REZENDE, 2007; GUERREIRO; PEREIRA; FREZATTI, 2008; MUCCI; FREZATTI; DIENG, 2016).

Participaram da pesquisa 83 auditores do estado do Rio Grande do Sul que voluntariamente responderam as questões de pesquisa. A seleção deste estado ocorreu pelo fato de o mesmo ser o mais avançado na implantação do Sistema de Informação de Custos entre as Unidades Federativas do Brasil. Os sujeitos participantes da pesquisa foram escolhidos por atuarem diretamente com o sistema implantado.

A coleta de dados ocorreu a partir da aplicação de um questionário, composto por questões objetivas, de múltipla escolha, elaborado especificamente para os propósitos de realização desta pesquisa. O conjunto de questionamentos realizados contemplou a inferência de afirmativas relacionadas a escolha do sistema de informação de custos adotado, o julgamento de sua utilidade e aceitação, bem como elementos geradores de dissonância cognitiva e inércia. Uma vez que o instrumento adotado nesta pesquisa foi elaborado para o estudo, o mesmo passou pelas etapas de validação por especialistas, levando-se em consideração os elementos



abordados por Festinger (1957) e Jermias (2001) para discutir o tema sob a perspectiva da Teoria da Dissonância Cognitiva.

Os dados coletados foram tabulados e analisados por meio de: estatística descritiva, análise fatorial exploratória e análise de caminhos. A estatística descritiva permitiu a inferência sobre a frequência das respostas obtidas, enquanto que a análise fatorial exploratória permitiu a validação dos constructos de mensuração, conforme pressupostos recomendados por Hair Jr. et al. (2005). Por fim, a partir da análise de caminhos, inferiu-se sobre a influência das variáveis observadas em cada relação analisada. Os resultados encontrados são apresentados a seguir.

4. Análise e Discussão dos Resultados

A análise de caminhos testada neste tópico busca avaliar a influência da dissonância cognitiva e inércia em relação a mudança do sistema de informação de custos. Esta proposição motiva-se pelas relações observadas nas proposições teóricas apresentadas por Festinger (1957), Jermias (2001) e Harmon-Jones (2009), que orientaram que indivíduos ao sofrerem dissonância cognitiva não aceitarão o novo sistema de informação de custos, sendo, portanto, resistentes à mudança. A Tabela 1 evidencia os resultados das relações testadas.

Tabela 1 - Resultados da análise de caminhos da quarta hipótese da pesquisa

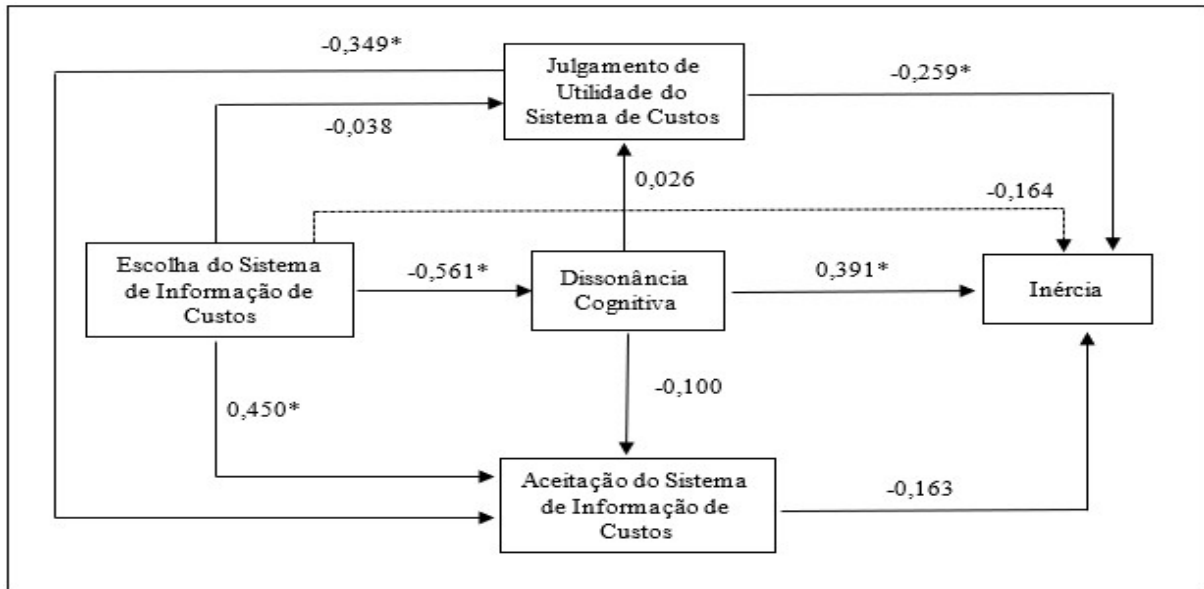
Variáveis dependentes	Variável Independente	β -standard	<i>t</i> -statistic	<i>P</i> -value	R ²	Erro Padrão	F	Sig Anova
DC	ESC	-0,561	-6,092	0,000	0,314	4,384	37,18	0,000
JUT	ESC	-0,038	-0,372	0,711	0,741	3,546	30,595	0,000
	DC	0,026	0,318	0,752				
ACT	ESC	0,450	3,701	0,000	0,646	3,224	16,87	0,000
	DC	-0,100	-1,026	0,308				
	JUT	-0,349	-2,567	0,012				
ACT	ESC	0,534	4,875	0,000	0,631	3,208	33,28	0,000
	JUT	-0,349	-2,567	0,012				
INE	ESC	-0,164	-1,309	0,194	0,621	2,606	32,017	0,000
	DC	0,391	4,586	0,000				
	JUT	-0,259	-2,848	0,006				
	ACT	-0,163	-1,515	0,134				
INE	DC	0,517	6,587	0,000	0,575	2,727	54,090	0,000
	JUT	-0,396	-5,052	0,000				

Fonte: Dados da Pesquisa.

Observa-se na Tabela 1, que as duas relações que testaram a dissonância cognitiva possuem significância a 1%, qual sejam: a escolha do sistema de custos influencia a dissonância cognitiva em 31,4% (R²), e a dissonância cognitiva influencia a Inércia em 62,1% (R²), combinada com Escolha, Julgamento de Utilidade e Aceitação. Verifica-se, também, uma influência negativa da dissonância cognitiva com a escolha do sistema de informação de custos e influência positiva com a inércia, demandando que os indivíduos estão em consonância quanto a escolha do sistema e a resistência a mudança.

A Figura 1 apresenta uma síntese dos resultados de todas as relações encontradas na verificação da influência da dissonância cognitiva e inércia em relação a mudança do sistema de informação de custos.

Figura 1 - Análise de caminhos da Dissonância Cognitiva e Inércia na Mudança do Sistema de Informação de Custos

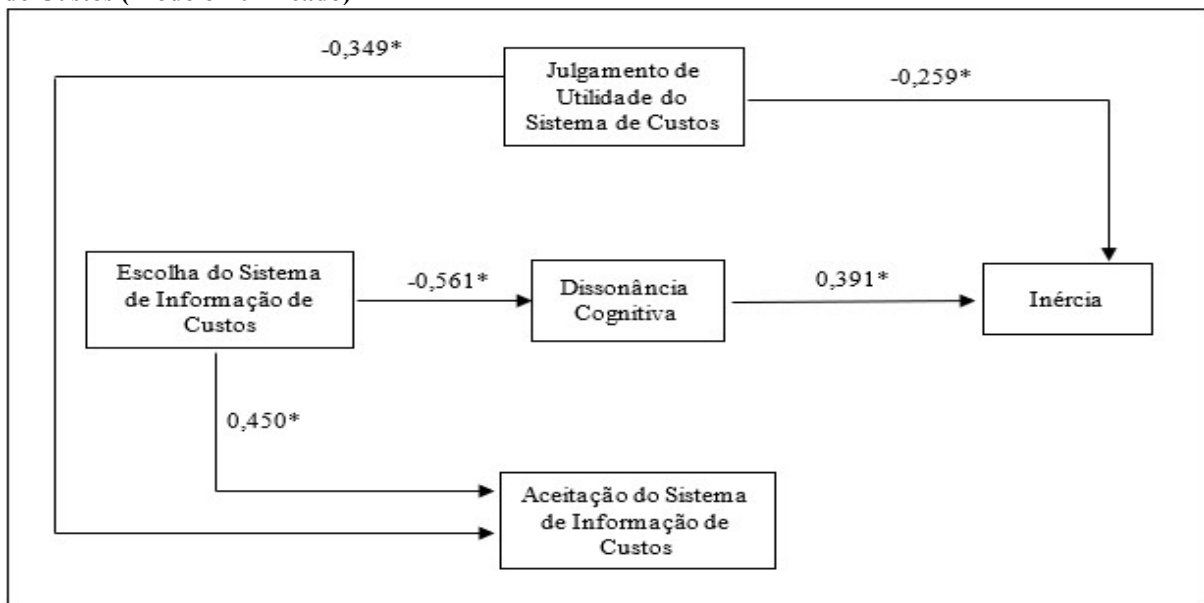


* Significância ao nível de 1%. ** Significância ao nível de 5%.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Denota-se pelos resultados apresentados na Figura 1, que a dissonância cognitiva não influencia significativamente o Julgamento de Utilidade e a Aceitação do Sistema de Informação de Custos. Observa-se também que a Escolha do Sistema de Informação de Custos não tem influência significativa na Inércia e no Julgamento de Utilidade. Tais resultados corroboram para a evidência do estado de consonância cognitiva da maioria dos indivíduos participantes da pesquisa, o que indica baixos níveis de resistência a mudança. Os resultados da análise das relações significativas, testadas em um modelo purificado, são apresentados na Figura 2.

Figura 2 - Análise de caminhos da Dissonância Cognitiva e Inércia na Mudança do Sistema de Informação de Custos (Modelo Purificado)



* Significância ao nível de 1%. ** Significância ao nível de 5%.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Como se observa a partir dos resultados apresentados na Figura 2, a Escolha do Sistema de Informação de Custos explica em 45% a Aceitação do Sistema de Informação de Custos (R^2



= 0,646) e em 56,1% a Dissonância Cognitiva ($R^2 = 0,314$). A Dissonância Cognitiva determina 39,1% da Inércia ($R^2 = 0,621$) e o Julgamento de Utilidade explica em 25,9% a Inércia e a Aceitação da mudança em 34,9%. Neste contexto, observa-se que a resistência à mudança é diretamente influenciada pelo estado de Dissonância Cognitiva e pelo Julgamento de Utilidade do sistema.

Estes achados corroboram com os preceitos da teoria da dissonância cognitiva, pelo posicionamento de Festinger (1975), determinando que essa teoria configura-se após a tomada de decisão e contraria a alguma cognição, sendo esta cognição compreendida como “qualquer conhecimento, opinião, ou convicção sobre o meio ambiente, sobre nós próprios ou nosso comportamento” (FESTINGER; 1975, p. 13).

Assim, após um indivíduo experimentar um estado de dissonância cognitiva, o mesmo tentará reduzir o estado dissonante, evitando informações e situações que aumentem a dissonância, com intuito de retomar o estado consonante, sendo que o indivíduo dissonante com suas cognições e atitudes agirá como resistente à mudança (FESTINGER, 1957; KONOW, 2000; JERMIAS, 2001; HARMON-JONES; AMODIO; HARMON-JONES, 2009; RODRIGUES; ASSMAR; JABLONSKI, 2009).

Em síntese, na amostra analisada, percebe-se uma situação predominante de consonância cognitiva nas relações expostas na Figura 2, sendo que a maioria dos indivíduos estão propensos a alterarem suas rotinas e costumes para a utilização das informações disponibilizadas pelo novo SIC, não agindo como resistentes à mudança do sistema de informação de custos. Deste modo, converge-se com a proposição teórica que indivíduos que sofrem de dissonância cognitiva não aceitarão o novo sistema de informação de custos, sendo, portanto, resistentes à mudança (FESTINGER, 1957; JERMIAS, 2001; HARMON-JONES, 2009). De posse dos dados analisados, no próximo tópico apresenta-se a discussão dos resultados e as hipóteses de pesquisa.

5. Considerações Finais

Esta pesquisa teve por objetivo analisar fatores de influência do julgamento de utilidade e aceitação do sistema de informação de custos, destacando elementos de consonância e/ou dissonância cognitiva e fontes de resistências a mudanças relacionadas a adoção e utilização de um Sistema de Informação de Custos no setor público. A metodologia empregada na pesquisa caracteriza-se como descritiva, realizada por *survey single entity* e abordagem quantitativa dos dados. Participaram da amostra 83 servidores do estado do Rio Grande do Sul (RS) que possuem relação direta com a apuração ou utilização das informações geradas pelo sistema de informação de custos (SIC). Para a análise dos dados foi utilizada estatísticas descritiva, análises fatoriais e análise de caminhos.

Verificou-se a influência de fatores cognitivos em relação a Dissonância Cognitiva, e Inércia em relação a mudança do Sistema de Informação de Custos. Observou-se a Inércia sendo influenciada negativamente pelo Julgamento de Utilidade e positivamente pela Dissonância Cognitiva. Os resultados encontrados na análise de caminhos convergem com a proposição teórica de Festinger (1957) e Jermias (2001), evidenciando que indivíduos que sofrem de dissonância cognitiva tendem a não aceitar o novo sistema de informação de custos, sendo, portanto, resistentes à mudança.

Tais evidências estão suportadas pelo fato que após a tomada de decisão frente a escolha de um sistema de informação de custos, o indivíduo poderá ser acometido da dissonância cognitiva, caso sua decisão estiver em desacordo com suas cognições ou atitudes (FESTINGER, 1957). Caso o indivíduo escolha pelo antigo sistema de informação de custos e experimentar dissonância cognitiva, rejeitará o novo sistema de informação de custos, bem como não aceitará a mudança proposta (JERMIAS, 2001).



Observando as relações significativas na influência da Dissonância Cognitiva e Inércia em relação a mudança do Sistema de Informação de Custos, nota-se que os indivíduos que escolheram o novo Sistema de Informação de Custos estão em consonância com o ambiente e com suas cognições. Neste caso, mesmo que tivessem a oportunidade não gostariam de alterar do novo SIC para o sistema utilizado anteriormente. Do mesmo modo, indivíduos que julgam útil as informações disponibilizadas pelo novo SIC, não relutam em utilizar o sistema nas suas atividades operacionais.

Assim, é possível concluir que utilizando-se das informações disponibilizadas pelo Sistema de Informação de Custos para calcular o custo dos serviços prestados, obter informações para o controle e avaliação do desempenho da organização e averiguar as informações relevantes a serem utilizados no processo decisório, os indivíduos tendem a aceitar a mudança e adotar os novos sistemas de gestão adotados pela organização (VERBEETEN, 2011).

Os achados desta pesquisa fornecem importantes evidências que estimulam a realização de novos estudos. Ao se investigar elementos cognitivos que exercem influência sobre a escolha, o julgamento de utilidade e a aceitação do sistema de informação de custos revelam que há interações entre o ambiente organizacional, a adoção e uso de sistemas de controle gerencial e as cognições humanas, o que precisa ser observado quando da realização de novos estudos. A análise de tais relacionamentos permite uma melhor compreensão das fontes de resistência a mudança.

Do mesmo modo, estimulam a reflexão da investigação comportamental desenvolvida na área pública sob uma perspectiva de análise em que o foco é o indivíduo. Afinal, este é o usuário do recurso adotado e o tomador de decisão. Portanto, precisa ser melhor observado quando da realização de novos estudos. Por fim, a observância de elementos cognitivos e o uso de teorias advindas da psicologia, como a teoria da dissonância cognitiva, podem auxiliar no entendimento de tais relacionamentos, favorecendo o processo de adoção e uso de novos instrumentos de controle gerencial no setor público, bem como a otimização de recursos gastos em processos de modernização de práticas de gestão.

Referências:

BIRNBERG, J. G.; LUFT, J.; SHIELDS, M. D. Psychology theory in management accounting research. **Handbooks of Management Accounting Research**, v. 1, p. 113-135, 2006.

BJORNENAK, T. Diffusion and accounting: the case of ABC in Norway. **Management Accounting Research**, v. 8, n. 1, p. 3-17, 1997.

BJORNENAK, T. Understanding cost differences in the public sector—a cost drivers approach. **Management accounting research**, v. 11, n. 2, p. 193-211, 2000.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Uma nova gestão para um novo Estado: liberal, social e republicano. **Revista do Serviço Público**, ano 52, n. 1, p. 5-24, jan./mar. 2001.

CARDOSO, R. L.; AQUINO, A. C. B.; BITTI, E. J. S. Reflexões para um framework da informação de custos do setor público brasileiro. **Revista de Administração Pública**, v. 45, n. 5, p. 1565-1586, 2011.

CARNEIRO, A. F., SILVA NETO, J. M., LOCKS, R., SANTOS, M. M. A. Custos na Administração Pública: revisão focada na publicação de artigos científicos a partir da promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 18, p. 3-22, 2012.



CHABRAK, N.; CRAIG, R. Student imaginings, cognitive dissonance and critical thinking. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 24, n. 2, p. 91-104, 2013.

DECHAWATANAPAISAL, D.; SIENGTHAI, S. The impact of cognitive dissonance on learning work behavior. **Journal of Workplace Learning**, v. 18, n. 1, p. 42-54, 2006.

DECHOW, N.; GRANLUND, M.; MOURITSEN, J. Management control of the complex organization: relationships between management accounting and information technology. In: CHAPMAN, C. S.; HOPWOD, A. G.; SHIELDS, M. D. **Handbook of Management Accounting Research**. Oxford: Elsevier, v. 2. 2007.

FESTINGER, L. **A teoria da dissonância cognitiva**. Stanford, California: Stanford University Press, 1957.

FESTINGER, L.; CARLSMITH, J. M. Cognitive consequences of forced compliance. **The Journal of Abnormal and Social Psychology**, v. 58, n. 2, p. 203, 1959.

FIIRST, C. **Contradições, práxis e forças externas que impulsionaram a gênese da mudança institucional para implantação do sistema de informação de custos em um município brasileiro**. 2016. 134 f., Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2016.

GUERREIRO, R.; PEREIRA, C. A.; FREZATTI, F. Aplicação do modelo de Burns e Scapens para avaliação do processo de institucionalização da contabilidade gerencial. **Organizações & Sociedade**, v. 15, n. 44, p. 45-62, 2008.

HAIR JR, J. F.; BABIN, B.; MONEY, A.; SAMOUEL, P. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HARMON-JONES, E.; AMODIO, D. M.; HARMON-JONES, C. Action-Based Model of Dissonance: A Review, Integration, and Expansion of Conceptions of Cognitive Conflict. **Advances in experimental social psychology**, v. 41, p. 119-166, 2009.

HARMON-JONES, E. E.; MILLS, J. E. Cognitive dissonance: Progress on a pivotal theory in social psychology. In: **Scientific Conferences Program, 1997, U Texas, Arlington, TX, US; This volume is based on papers presented at a 2-day conference at the University of Texas at Arlington, winter 1997**. American Psychological Association, 1999.

HARMON-JONES, E.; PRICE, T. F.; HARMON-JONES, C. Supine body posture decreases rationalizations: Testing the action-based model of dissonance. **Journal of Experimental Social Psychology**, v. 56, p. 228-234, 2015.

HOLANDA, V. B. Sistema de Informação de Custos do Governo Federal (SIC): Uma nova abordagem para a gestão pública. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 5, n. 2, p. 120-126, 2011.

HOLANDA, V. B.; LATTMAN-WELTMAN, F.; GUIMARÃES, F. Sistema de informação de custos na administração pública federal: uma política de Estado. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2010



JERMIAS, J. Cognitive dissonance and resistance to change: the influence of commitment confirmation and feedback on judgment usefulness of accounting systems. **Accounting, Organizations and Society**, v. 26, n. 2, p. 141-160, 2001.

JACKSON, A.; LAPSLEY, I. The diffusion of accounting practices in the new “managerial” public sector. **International Journal of Public Sector Management**, v. 16, n. 5, p. 359-372, 2003.

JONES, E. E. Major developments in social psychology during the past five decades. **The handbook of social psychology**, v. 1, p. 47-107, 1985.

LIBBY, T.; WATERHOUSE, J. H. Predicting change in management accounting systems. **Journal of management accounting research**, v. 8, p. 137, 1996.

MACHADO, N.; HOLANDA, V. B. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 791-820, 2010.

MARQUES, A. L.; BORGES, R.; REIS, I. C. Mudança organizacional e satisfação no trabalho: um estudo com servidores públicos do estado de Minas Gerais. **Revista de Administração Pública**, v. 50, n. 1, p. 41-58, 2016.

METIN, I.; CAMGOZ, S. M. The advances in the history of cognitive dissonance theory. **International Journal of Humanities and Social Science**, v. 1, n. 6, p. 131-136, 2011.

OTLEY, D. Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. **Management accounting research**, v. 5, n. 3, p. 289-299, 1994.

PARKER, L.; GOULD, G. Changing public sector accountability: critiquing new directions. In: **Accounting forum**. Blackwell Publishers Ltd, p. 109-135, 1999.

REZENDE, F. C. Razões da crise de implementação do Estado gerencial: desempenho versus ajuste fiscal. **Revista de Sociologia e Política**, n. 19, p. 111-121, 2002.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; BEVILACQUA, R. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 959-992, 2010.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; CARDOSO, R. L. Custos no setor público. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 789-790, 2010.

VAN DE WALLE, S.; HAMMERSCHMID, G. The impact of the new public management: Challenges for coordination and cohesion in European public sectors (review essay). **Halduskultuur – Administrative Culture**. 12(2): 190-209, 2011.

VAN THIEL, S.; LEEUW, F. L. The performance paradox in the public sector. **Public Performance & Management Review**, v. 25, n. 3, p. 267-281, 2002.

VERBEETEN, F. H. M. Public sector cost management practices in The Netherlands. **International Journal of Public Sector Management**, v. 24, n. 6, p. 492-506, 2011.