

## MODELO SECI E “BA” DE NONAKA E TAKEUCHI APLICADO À ÁREA DE CONTROLADORIA<sup>1</sup>

Sergio de Miranda Simãozinho

[ssimaozinho@abril.com.br](mailto:ssimaozinho@abril.com.br)

Universidade Presbiteriana Mackenzie – MACKENZI

José Carlos Tiomatsu Oyadomari

[jcoyadomari@gmail.com](mailto:jcoyadomari@gmail.com)

Universidade Presbiteriana Mackenzie – MACKENZI

Henrique Machado Barros

[henriquemb@insper.edu.br](mailto:henriquemb@insper.edu.br)

INSPER

Carlos Akamine

[carlos.akamine@uol.com.br](mailto:carlos.akamine@uol.com.br)

Universidade Presbiteriana Mackenzie – MACKENZI

Maria Thereza Pompa Antunes

[maria.antunes@fipecafi.org](mailto:maria.antunes@fipecafi.org)

FIPECAFI

### RESUMO

Os estudos atuais sobre gestão do conhecimento estão mais focados nos profissionais e departamentos que desenvolvem produtos e serviços. Para tentar preencher a lacuna nas pesquisas, investigamos a gestão do conhecimento com 138 profissionais do departamento de Controladoria atuantes em um grupo brasileiro de comunicação, especificamente a responder qual é a validade empírica do Modelo SECI e Ba de Nonaka e Takeuchi para explicar a forma como os profissionais da área de Controladoria adquirem e compartilham conhecimento. Para isso, utilizamos uma análise fatorial confirmatória a qual validou estatisticamente a escala desenvolvida para medir as diferentes etapas do modelo SECI e também uma análise de correlação entre este modelo e os diferentes tipos de Ba. Também utilizamos a pesquisa qualitativa, onde os resultados do survey foram discutidos com seis profissionais de forma a obter maiores explicações sobre os resultados. Os principais resultados indicam que o aprendizado formal tem menor importância e o “aprender fazendo” é uma das principais formas de aquisição de conhecimento, e a interação com colegas na rotina do trabalho possui grande relevância na aquisição e compartilhamento de conhecimentos. Por outro lado, o contexto virtual não se mostrou tão eficaz. O estudo inova por validar uma escala do modelo SECI e Ba aplicável a área de controladoria, além de combinar método quantitativo com qualitativo.

<sup>1</sup> Recepção: 28/08/2015.

Aprovação: 31/08/2015.

Publicação: 01/09/2015.

**Palavras Chave:** Controladoria; Nonaka e Takeuchi; gestão do conhecimento.

## SECI MODEL AND "BA" BY NONAKA AND TAKEUCHI APPLIED TO THE DEPARTMENT OF CONTROLLERSHIP

### ABSTRACT

**S**tudies of knowledge management are more focused on professional and departments that develop products and services. To try to fill the research gap, we investigate the knowledge management with 138 professionals Controlling department acting in a Brazilian communications group, specifically set out to answer what is the empirical validity of the SECI model and Ba Nonaka and Takeuchi to explain how the Controller professionals acquire and share knowledge. To do this we used a confirmatory factor analysis which statistically validated the scale developed to measure the different stages of SECI model and also a correlation analysis between this model and the different types of Ba. We also used qualitative phase was conducted, where the survey results were discussed with six professionals to obtain further explanations of the results. The main results indicate that formal learning is less important and the "learning by doing" is one of the main ways of acquiring knowledge, and interaction with colleagues in the work routine has great relevance in the acquisition and sharing of knowledge. On the other hand, the virtual context, has not proved so effective. The study inovattes for validating a range of SECI model and Ba applicable to controlling area, while combining quantitative method with qualitative.

**Keywords:** Controllership; Nonaka e Takeuchi; knowledge management.

### 1. Introdução

Tendo em vista o surgimento de uma nova ordem social, comumente denominada de 'Sociedade do Conhecimento' (SABBAG, 2007), o desempenho empresarial tem dependido cada vez mais de novos fatores que capacitem a organização a enfrentar adequadamente esse contexto. Isso parece ser real não somente em mercados mais economicamente e institucionalmente desenvolvidos (STONE; HUNTON; WIER, 2000), como também em mercados em estágios mais atrasados de desenvolvimento econômico e institucional, como o mercado brasileiro (FERRARESI; SANTOS; FREGA; QUANDT, 2014). Assim, o melhor desempenho das empresas está cada vez mais baseado na capacidade delas (i) criarem e transferirem conhecimento de forma mais eficaz que seus competidores e (ii) entenderem os mecanismos que propiciam a criação e a transferência do conhecimento (OLIVEIRA JR., 2010).

A gestão do conhecimento pode ser considerada uma atividade organizacional para gerar, comunicar e aplicar conhecimento em prol de ganhos de competitividade. Ela compreende o conjunto de atividades voltadas para a promoção do conhecimento

organizacional, possibilitando que as organizações e seus colaboradores utilizem as melhores informações e os melhores conhecimentos disponíveis, a fim de obterem ganhos de competitividade e de concretizarem os objetivos organizacionais (ALVARENGA NETO, 2008). Portanto, a gestão do conhecimento pode influenciar a orientação estratégica e o desempenho organizacional das empresas (FERRARESI et al., 2014; Kianto; ANDREEVA; PAVLOV, 2013) e a inovação organizacional (MOL; BIRKINSHAW, 2009).

A existência de estoques de conhecimentos em indivíduos, em pequenos grupos ou em áreas funcionais, demanda que o conhecimento seja codificado e simplificado para torná-lo acessível à organização de modo que ela se torne mais competitiva (LAPSLEY; WRIGHT, 2004), e que seja compartilhado (JARVENPÄÄ, 2007). Do contrário, a aprendizagem individual não é capaz de contribuir para a aprendizagem organizacional (LEVITT; MARCH, 1988), pois o conhecimento dos indivíduos não é capaz de ser institucionalizado nas práticas organizacionais (CROSSAN; LANE; WHITE, 1999).

Segundo Nonaka e Takeuchi (1995), esse compartilhamento, no qual a dimensão tácita de um determinado conhecimento se torna explícita e, então, pode ser combinada com outros conhecimentos, segue um processo que passa pelas etapas de socialização, externalização, combinação e internalização. O modelo dos autores é uma ligeira evolução da proposta de Nonaka (1994) e é referendado como sendo um dos principais arcabouços teóricos utilizados na literatura internacional sobre criação e compartilhamento de conhecimento (CHO; LEE, 2002) e também nacional (RODRIGUES; GRAEML, 2013).

Apesar de sua popularidade, especialmente na literatura de gestão do conhecimento, os esforços para operacionalizar o modelo de Nonaka e Takeuchi (1995) ainda são poucos (BIDER; JALALI, 2014), como o de Bennett (2001) aplicado à área de vendas, ou o de Song, Uhm e Yoon (2011). A revisão da literatura não identificou trabalhos que operacionalizassem o construto SECI para a área da Controladoria, quando muito dos esforços empíricos empregando o modelo de Nonaka e Takeuchi (1995) foram, em sua maioria, aplicados em contextos de empresas de serviços profissionais, como consultorias e auditorias (e.g. MORRIS; EMPSON, 1998; VERA-MUÑOZ; HO; CHOW, 2006).

Tendo em vista que a busca por conhecimento em diferentes fontes de informação contribui positivamente para o desempenho gerencial e organizacional, sendo estes influenciado pelo desempenho da área de controladoria (OYADOMARI; AGUIAR; YEN-TSANG; CARDOSO; DULTRA-DE-LIMA, 2014), é central que se entenda como o conhecimento é construído e compartilhado nessa área. Por sua vez, até onde foi possível identificar, a literatura nacional reconhece esse gap (e.g. OYADOMARI; CARDOSO; MENDONÇA NETO; ANTUNES; AGUIAR, 2013), mas ainda não apresentou avanços para preenchê-la.

Portanto, fundamentado nesse contexto e na lacuna de pesquisa identificada, este estudo se propõe a responder a seguinte questão de pesquisa: Qual é a validade empírica do Modelo SECI e Ba de Nonaka e Takeuchi para explicar a forma como os profissionais da área de Controladoria adquirem e compartilham conhecimento? O objetivo principal é testar empiricamente o modelo teórico SECI e Ba.

## 2. Referencial Teórico

## 2.1 Controladoria: Atividades e Estruturação

Lunkes et al. (2010) identificaram que no Brasil há uma orientação clara da área de Controladoria para as funções de planejamento e controle, das quais o planejamento é a de maior destaque, o que fortalece a ideia de que a principal preocupação da Controladoria deve ser gerar projeções para a organização. Já Borinelli e Rocha (2007) relatam que, nas cem maiores empresas brasileiras, as funções desempenhadas pela Controladoria mais frequentes são a Função Contábil, Função Tributária, Função de Controle Interno (exceto Auditoria Interna) e Função Gerencial.

Ao mesmo tempo, nas empresas de maior porte, cujas estruturas organizacionais contemplam unidades de negócios, a área de Controladoria é organizada na forma de Controladoria Corporativa e Controladoria de Unidade e esta se subdivide em (i) Controladoria de Unidade de Negócio; (ii) Controladoria de Filial ou Planta; (iii) de Marketing; (iv) de Divisão; e (v) Internacional (BORINELLI, 2006). Contudo, com o crescimento e a diversificação das empresas, tem sido comum nos grandes conglomerados empresariais a busca pela centralização de atividades comuns a todas as suas unidades de negócios na forma de Centros de Serviços Compartilhados – CSC (HERBERT; SEAL, 2012).

## 2.2 Conhecimento e a sua Gestão nas Organizações

A tipologia divide o conhecimento em tácito e explícito. O conhecimento tácito é subjetivo, são habilidades inerentes ao indivíduo, difícil ser codificado, transferido e copiado. Por sua vez, o conhecimento explícito é aquele fácil de codificar, transferir, copiar e formalizar. Sobre o grau de importância dessas duas espécies, notadamente vê-se na literatura uma tendência dos autores (NONAKA; TAKEUCHI, 1997; CHOO, 2003) de classificar o conhecimento tácito como o mais importante. Isso acontece porque há a visão de que o conhecimento só existe em razão dos indivíduos, e como as organizações não têm como criar conhecimento sem os indivíduos, é vital para a inovação que elas alavanquem os conhecimentos tácitos dos seus funcionários, mesmo os sistemas computacionais não são capazes de gerar conhecimento (CHOO, 2003).

### 2.2.1 Modelo SECI de Nonaka e Takeuchi

O modelo de gestão de Nonaka e Takeuchi (1997) aborda a criação de conhecimento, mostrando a relação entre as dimensões ontológico-epistemológicas da criação de conhecimento – diálogo ininterrupto entre conhecimento tácito e explícito (VASCONCELOS, 2007). Esse modelo é fundamentado na denominada de “Teoria da Criação do Conhecimento Organizacional”, tem como base o processo de conversão de conhecimento, nominada por eles como Modelo SECI, que consiste num processo de interação entre os conhecimentos tácito e explícito, composto de quatro etapas: Socialização, Externalização, Combinação e Internalização. Assim, uma organização cria e utiliza conhecimento, convertendo o que seja tácito em explícito e vice-versa, sob as quatro as formas de interação dinâmica:

- Socialização - Conversão de conhecimento tácito para conhecimento tácito: envolve a interação social “face-a-face” entre indivíduos, que acontece no dia-a-dia do ambiente de

negócios das organizações. Na prática, envolve compartilhar conhecimento tácito aproveitando a proximidade física para a interação direta entre os indivíduos (NONAKA; KONNO, 1998). Isoladamente, a socialização é uma forma limitada ao propósito da criação de conhecimento, pois, se o conhecimento não se tornar explícito, ele não será proveitoso para toda a organização (NONAKA; TAKEUCHI, 2008);

- **Externalização** – Conversão de conhecimento tácito para conhecimento explícito: envolve tornar visível o conhecimento tácito, que possibilite transformá-lo na forma explícita, permitindo que ele seja compartilhado para um grupo de indivíduos e se torne a base de um novo conhecimento. É suportada por dois fatores-chaves: (1) a articulação do conhecimento tácito para convertê-lo em explícito, que envolve o uso técnicas que ajudem a expressar as ideias, tais como: palavras, conceitos, linguagem figurativa (metáforas, analogias ou narrativas), e o diálogo ou a reflexão coletiva; (2) a tradução do conhecimento tácito dos especialistas, de forma que o torne mais simples de compreender (NONAKA; KONNO, 98);
- **Combinação** – Conversão de conhecimento explícito para conhecimento explícito: envolve converter o conhecimento explícito em conjuntos mais complexos de conhecimento explícito. Nesse estágio, os fatores-chaves são: a comunicação, a difusão de processos e a sistematização do conhecimento. Na prática, a combinação é resultado de três processos: (1) captura e integração de novo conhecimento já explicitado pela externalização no interior ou do exterior da organização e combinação com os já existentes; (2) distribuição do conhecimento novo entre os membros da empresa; (3) edição ou processamento do conhecimento explícito para que seja mais utilizável (NONAKA; KONNO, 1998);
- **Internalização** – Conversão de conhecimento explícito para conhecimento tácito: envolve a incorporação do conhecimento explícito em conhecimento tácito. Tal processo está muito associado ao “aprender fazendo” e requer que o indivíduo selecione o conhecimento que seja relevante para desempenhar a sua atividade na empresa. Quanto à internalização do conhecimento explícito, tal processo é facilitado se o indivíduo estiver verbalizado em documentos ou manuais e também se puder utilizar simulações ou experimentos (NONAKA; KONNO, 1998; NONAKA; TAKEUCHI, 2008).

Nonaka e Takeuchi (2008) afirmam que essas quatro formas de conversão de conhecimento devem ser gerenciadas articuladamente e ciclicamente, como uma espiral. Assim, seguindo o modelo proposto por eles, um novo conceito é reproduzido em um grupo, extrapolando o nível individual, desenvolvido e esclarecido evolutivamente. Dessa forma, ocorreria a partir, daí uma espiral de conhecimento, com o comprometimento pessoal, em que, de forma gradual, conceitos úteis e valiosos obtêm uma ampla aceitação e são progressivamente cristalizados em vários processos de conversão entre o conhecimento tácito e o explícito, envolvendo desde o indivíduo até o grupo e a organização.

## 2.2.2 Contexto de compartilhamento de conhecimento – Ba

No processo de criação e compartilhamento de conhecimento, a organização deve prover o contexto apropriado, também chamado de lugar por Nonaka e Takeuchi (2008) para que a informação receba significado para tornar-se conhecimento. Nesse lugar espera-se que

os indivíduos possam explorar, adquirir, criar, compartilhar e acumular conhecimento para melhoria das suas capacidades individual. Esse lugar Nonaka e Takeuchi (2008) denominaram de 'Ba'.

Conforme revelam Nonaka e Konno (1998), existem quatro tipos de Ba e cada um deles é adequado a um estágio do modelo SECI, ocorrendo em tempo e locais específicos:

- Ba Originário – é o contexto no qual os indivíduos trocam sentimentos, emoções, experiências e modelos mentais, removendo, pela empatia e pela confiança, as barreiras que dificultam a troca de conhecimento tácito entre os indivíduos. Representa o processo da socialização, no qual se inicia o processo da criação de conhecimento e está associado à cultura e visão da organização;
- Ba Interativo – é o contexto conscientemente construído para reunir um mix de pessoas com específicos conhecimentos e capacidades em eventos na organização (ex: projetos, força-tarefa, reuniões etc.). A reflexão coletiva que acontece nesses eventos é chave para tornar o conhecimento comum a todos. Representa o processo da externalização, no qual o conhecimento tácito torna-se explícito para o grupo;
- Ba Virtual – é o contexto no qual a interação entre o conhecimento explícito novo e o existente acontece no mundo virtual em vez de no local físico. Representa o processo da combinação, em que a tecnologia (networks, group-ware, e-mails, database, etc.) é o modo mais eficiente para a combinação dos conhecimentos; e
- Ba Prático – é o contexto em que o conhecimento explícito torna-se tácito para os indivíduos, suportado principalmente por: treinamento e coaching recebido por mentores, conhecimento formalizado (manuais) e aplicativos que permitam simulações e experiências. Representa o processo de internalização.

Tendo em vista que a validade empírica do Modelo SECI e Ba de Nonaka e Takeuchi ainda não foi investigada para explicar a forma como os profissionais da área de Controladoria adquirem e compartilham conhecimento, torna-se oportuna a realização desta investigação.

### 3. Procedimentos Metodológicos

#### 3.1 Unidade de Análise

O nível de análise dessa pesquisa é o profissional, porém restrito a uma única empresa. Um survey foi feito com profissionais da área de controladoria de um grupo empresarial do setor de comunicação, nas seguintes áreas Controladoria Corporativa, Controladoria de Unidades de Negócio e Controladoria do Centro de Serviços Compartilhados.

Para a amostra, foram selecionados os profissionais de nível executivo, médio e sênior que fazem parte da população, com cargos de diretor, gerente executivo, gerente nível médio, supervisão, consultor, analista sênior e outros que, de alguma forma, tomam decisões ou contribuem para esse processo, e utilizado um "Survey" para 219 respondentes, com questionário baseado no modelo SECI de Nonaka e Takeuchi, para identificar como os profissionais da Controladoria adquirem e compartilham conhecimento.

A tabela 1 apresenta a distribuição dos respondentes por divisão, comparando a população com a amostra, apresentando pequenas variações.

**Tabela 1 – Frequência do Retorno de Questionários Respondidos**

Divisão	População	Amostra	% População	% Amostra
CSC	87	63	40%	46%
Corporativo/Holding	37	31	17%	22%
Unidade de Negócio	95	44	43%	32%
Total	219	138	100%	100%

Fonte: elaborado pelos autores.

Quanto ao cargo a Tabela 2 mostra a representatividade dos cargos, onde se pode notar uma representatividade maior do cargo de analistas, o que representa de forma geral a população.

**Tabela 2 - Distribuição por Cargo dos Respondentes**

Cargo	Quantidade	%
Analista	66	48%
Consultor	33	24%
Gerente	27	19%
Diretor	12	9%
Total	138	100%

Fonte: elaborado pelos autores.

### 3.2 Instrumento de Coleta de Dados

Os dados foram coletados de fontes primárias, obtidos por meio de questionário aplicado à totalidade da amostra em três blocos: (i) perguntas para qualificar os respondentes; (ii) perguntas fechadas, preestabelecidas, com opções de respostas fixas em escala likert, com o objetivo de identificar qual a classificação de relevância o respondente classifica para os processos de conversão de conhecimento do modelo SECI de Nonaka & Takeuchi; (iii) perguntas fechadas com opções de respostas fixas em escala likert, para identificar o grau de relevância que o profissional da Controladoria classifica os contextos (Bas) do modelo de Nonaka e Takeuchi.

Primeiramente, o questionário foi enviado a cinco profissionais que não fazem parte da população-alvo do estudo, mas que atuam na área da Controladoria em outras empresas, com o propósito de realizar um pré-teste, para avaliar o grau de dificuldade na compreensão das questões e para serem feitas as correções e os ajustes necessários antes do envio do questionário a todos os profissionais da amostra, consoante o que apregoar Van der Stede et al. (2005), pois existem respondentes que não reportam eventuais problemas que possam existir no questionário.

Para a análise estatística dos dados obtidos pelo questionário, foi feita uma análise dos resultados pelas médias das respostas e a técnica de diferença das médias, não encontrando nenhuma diferença significativa.

## 4. Apresentação e Discussão dos Resultados

### 4.1 Apresentação das Variáveis

A tabela 3 descreve-se as variáveis de Socialização (A1, A2, A3 e A4), Externalização (B1, B2, B3 e B4), Combinação (C1, C2, C3 e C4) e Internalização (D1, D2, D3 e D4).

**Tabela 3 Descrição das variáveis e resultados estatísticos**

	Variáveis associadas à Socialização	Média	Desvio padrão
A1	Áreas clientes (ex: área comercial) (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,41	1,73
A2	Áreas fornecedoras (ex: área de TI) (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,50	1,61
A3	Colegas de (do mesmo) departamento ou de outros (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	6,09	1,11
A4	Redes de contatos externos (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,17	1,56
B1	Projetos interdepartamentais (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,62	1,60
B2	Grupos de discussão internos da empresa (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,14	1,70
B3	Interação com pares (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	5,51	1,42
B4	Comunidades internas de profissionais com funções semelhantes a minha (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,32	1,75
C1	Congressos, seminários e feiras externos (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	3,70	1,65
C2	Livros, jornais e revistas especializados (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,66	1,53
C3	Consultores ou Auditores externos (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,17	1,70
C4	Cursos de especialização, pós-graduação, MBAs (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,41	1,97



D1	Sistemas de informações internos da empresa (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,97	1,37
D2	Manuais e normas de procedimentos internos da empresa (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,92	1,40
D3	Adquiro conhecimentos e aprendo pela prática do dia a dia do meu trabalho (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	5,91	1,13
D4	Adquiro e melhoro meus conhecimentos por meio dos programas de treinamento interno da empresa (Indique quais áreas você se relaciona ou recursos que utiliza com objetivo de adquirir e melhorar os seus conhecimentos).	4,36	1,69

Escala utilizada no grau de relevância: 1 - Nenhuma a 7 - Alta relevância  
Fonte: elaborado pelos autores.

A tabela 4 descreve as variáveis no contexto de compartilhamento de conhecimento. Ba Originário (E1, E2, E3 e E4), Ba Interativo (F1, F2, F3 e F4), Ba Virtual (G1, G2, G3 e G4) e Ba Prático (H1, H2, H3 e H4).

**Tabela 4 Descrição das variáveis de Ba e resultados estatísticos**

	<b>Contexto de compartilhamento de conhecimento – Ba</b>	<b>Média</b>	<b>Desvio padrão</b>
E1	O local de trabalho favorece a aquisição e a transmissão de conhecimentos por meio do contato pessoal com profissionais que atuam em funções iguais ou semelhantes a minha.	5,56	1,38
E2	O local de trabalho favorece a aquisição e a transmissão de conhecimentos por meio do contato pessoal com profissionais que atuam em “áreas clientes” à minha.	4,93	1,47
E3	O local de trabalho favorece a aquisição e a transmissão de conhecimentos por meio do contato pessoal com profissionais que atuam em “áreas fornecedoras” da minha.	4,74	1,41
E4	Locais externos à empresa favorecem a aquisição e a transmissão de conhecimentos por meio do contato pessoal com profissionais de outras empresas	4,45	1,51
F1	Nas reuniões de trabalho, a interação dos meus conhecimentos com os demais participantes gera novos conhecimentos e estes se tornam comuns para benefício da empresa.	5,43	1,47
F2	Nos fóruns internos de discussões e debates sobre determinado tema, o compartilhamento dos conhecimentos individuais resultam em inovações que tornam-se comuns para benefício da empresa.	4,99	1,52
F3	Nos comitês de grupos de profissionais, o compartilhamento dos conhecimentos individuais resultam em inovações que se tornam comuns para benefício da empresa.	4,93	1,51
F4	Nos programas internos de desenvolvimento profissional, o compartilhamento dos conhecimentos individuais resultam em novas ideias que são aplicadas pela empresa.	4,76	1,51

G1	Os sistemas de informação e bancos de dados da empresa dispõem de conhecimentos que são incorporados nas minhas competências profissionais.	4,48	1,26
G2	Networkings virtuais de discussão divulgam conhecimentos que são incorporados nas minhas competências profissionais.	4,15	1,55
G3	Programas de e-learning divulgam conhecimentos que são incorporados nas minhas competências profissionais.	3,88	1,61
G4	Bancos de dados e de informações externas dispõem de conhecimentos que são incorporados nas minhas competências profissionais.	4,18	1,45
H1	Programas de treinamento propiciam a utilização na prática dos conhecimentos transmitidos.	4,92	1,46
H2	Programas de mentoria propiciam a utilização na prática dos conhecimentos transmitidos.	4,49	1,66
H3	Manuais de práticas e procedimentos aplicados à minha atividade profissional estão de alguma forma disponíveis e os utilizo para melhorar meus conhecimentos.	4,67	1,53
H4	As ferramentas padronizadas aplicadas à minha atividade profissional estão de alguma forma disponíveis e aprendo utilizando-as na prática.	4,93	1,34

Escala utilizada do grau de concordância: 1 - Discordo Plenamente a 7 - Concordo Plenamente

Fonte: elaborado pelos autores.

## 4.2 Validação e Confirmação dos Agrupamentos dos Processos SECI e Contextos de Ba

Assim, para o intento de certificar se o pressuposto de que as variáveis, representada por cada questão, de um grupo de quatro questões, possuíam uma estrutura de relacionamento entre elas e, portanto, confirmavam o agrupamento de acordo com a estrutura SECI e os conceitos dos Bas, foi realizada uma análise fatorial confirmatória, utilizando-se, para isso, o software estatístico SPSS (Statistical Package for Social Sciences v. 17), com a expectativa de que o resultado da fatorial resultasse na redução das quatro questões em um único fator.

Os resultados para as demais formas de conversão do conhecimento do modelo SECI e também os Bas indicam significância dos agrupamentos das variáveis em um único fator, apresentando índices de testes de correlação, explicação das variâncias e de significância entre as variáveis, representada pelos indicadores de KMO (Kaiser-Meyer-OLkin Measure of Sampling Adequacy-MSA), Barlett-Sig, Eigenvalue e Communalities totalmente satisfatórios de acordo com Corrar et al. (2009) e, portanto, demonstraram-se completamente alinhados com os preceitos teóricos.

Como o resultado da fatorial para o processo da Socialização apresentou a redução das quatro questões em dois fatores, presume-se que esse processo possa se dar por meio de dois deles: Socialização no ambiente interno da organização (Q1; Q2; Q3) e Socialização no ambiente externo da organização (Q4). Contudo, como o propósito da pesquisa é validar empiricamente o modelo SECI instituído pela teoria, resolveu-se refazer o estudo da análise

fatorial para o processo da Socialização somente com as questões que apresentassem um índice de correlação satisfatório.

Assim, considerando-se o baixo percentual de explicação da variância da questão Q4 e sua baixa correlação com as demais questões, decidiu-se eliminá-la do agrupamento Socialização e refazer a análise fatorial com as questões Q1, Q2 e Q3, considerando o processo de Socialização somente no ambiente interno da organização. Com isso essas três variáveis agruparam em um único fator.

A Tabela 5 demonstra os resultados após esse ajuste e o novo processamento da análise fatorial pelo SPSS.

**Tabela 5: Indicadores Estatísticos da Análise Fatorial**

	KMO – mas	SIG - Barletts Test	Eingevalues - % da Variância
			Fator 1
Socialização	0,533	0,000	50,824
Externalização	0,737	0,000	58,624
Combinação	0,728	0,000	60,782
Internalização	0,671	0,000	50,099
Ba Originário	0,771	0,000	67,872
Ba Interativo	0,787	0,000	75,809
Ba Virtual	0,740	0,000	66,753
Ba Prático	0,702	0,000	61,111

Fonte: elaborado pelos autores.

A tabela 6 descreve os resultados da análise fatorial do agrupamento das questões com as formas de interação dinâmica e, no contexto de compartilhamento de conhecimento.

**Tabela 6 – Resultados da Análise Fatorial**

Socialização	F1	F2	Ba Originário	F1	F2
A1	0,828	-0,006	E1	0,817	-
A2	0,819	-0,016	E2	0,895	-
A3	0,355	-0,571	E3	0,879	-
A4	0,216	0,84	E4	0,688	-
Externalização	F1		Ba Interativo	F1	
B1	0,831	-	F1	0,849	-
B2	0,849	-	F2	0,94	-
B3	0,699	-	F3	0,897	-
B4	0,667	-	F4	0,789	-
Combinação	F1		Ba Virtual	F1	
C1	0,869	-	G1	0,746	-
C2	0,772	-	G2	0,864	-
C3	0,677	-	G3	0,85	-

C4	0,788	-	G4	0,802	-
Internalização	F1		Ba Prático	F1	
D1	0,785	-	H1	0,825	-
D2	0,778	-	H2	0,806	-
D3	0,535	-	H3	0,773	-
D4	0,704	-	H4	0,718	-

Fonte: elaborado pelos autores.

Com os resultados ajustados e com a segurança de que os agrupamentos das questões estariam mais condizentes com os preceitos teóricos do modelo SECI e dos Bas, seguiu-se com a análise dos dados obtidos.

### 4.3 Análise da Correlação Existente Entre o SECI e Bas

Após a análise pelas médias e suas revelações, seguiu-se com a análise da correlação existente entre cada modo de conversão do conhecimento e o seu contexto Ba, conforme previsto na teoria, a qual afirma que o contexto de Ba influencia o modo de conversão do conhecimento, em outras palavras, à medida que quanto mais for estimulado, melhora o processo de conversão de conhecimento (NONAKA, KONNO, 1998).

**Quadro 1: Correlação do SECI com os Bas**

Modo de Conversão	Contexto de Ba
Socialização De conhecimento tácito para conhecimento tácito → compartilhar e criar conhecimento tácito através do compartilhamento direto	Originário No face a face, os profissionais trocam experiências e conhecimentos
Externalização De conhecimento tácito para conhecimento explícito → Articulação do conhecimento tácito através do diálogo ou da reflexão coletiva	Interativo Profissionais com certos e específicos conhecimentos e competências têm a oportunidade de interagirem coletivamente
Combinação De conhecimento explícito para conhecimento explícito → Sistematização e aplicação do conhecimento explícito e a informação	Virtual A interação se dá no mundo virtual ao invés do local físico
Internalização De conhecimento explícito para tácito → Aprender e adquirir conhecimento novo na prática e incorporá-lo como conhecimento tácito	Prático Mecanismos que propiciem a transferência e incorporação de conhecimentos

Fonte: elaborado pelos autores.

A tabela 7 mostra os coeficientes de significância (sig.), que, para que seja significante esse coeficiente não deve ultrapassar de 0,05 (FIELD, 2005).

**Tabela 7: Índices de Correlação entre Processos SECI e Respetivo Ba**

Socialização e Ba Originário	Externalização e Ba Interativo	Combinação e Ba Virtual	Internalização e Ba Prático
------------------------------	--------------------------------	-------------------------	-----------------------------

R	sig	R	sig	r	sig	r	sig
0,346	0	0,617	0	0,456	0	0,56	0

Fonte: dados da pesquisa.

O índice de correlação que se apresenta com maior poder é o da relação entre o modo de conversão do conhecimento pela Externalização e o seu Ba Interativo, com  $r = 0,617$  e  $\text{sig.} = 0,000$ , o que pode sugerir que os profissionais estudados formalizam o conhecimento por meio da interação com profissionais especialistas.

Quanto à correlação entre Internalização e o Ba Prático, é a que apresenta o segundo maior índice de correlação, com  $r = 0,560$  e  $\text{sig.} 0,000$ , sugerindo que o conhecimento sai do explícito para o tácito por meio de mecanismos específicos de transferência de conhecimento como workshops e seminários.

A relação que apresenta o terceiro maior índice de correlação é a relação entre o modo de conversão do conhecimento Combinação e o Ba Virtual, com índice geral de  $r = 0,456$  e  $\text{sig.} 0,000$ .

Com índice de correlação de  $r = 0,346$  e  $\text{sig.} 0,000$ , a relação entre o modo de conversão do conhecimento pela Socialização e o Ba originário é a correlação com o menor índice entre todas as outras relações, indicando que a interação face a face não tem produzido o compartilhamento do conhecimento de forma tão eficiente.

#### 4.4 Discussão dos Resultados – etapa qualitativa

Para discussão dos resultados foram selecionados 6 profissionais que exercem atividades relacionadas à Controladoria, distribuídos igualmente entre as três divisões (Corporativo, Unidade de Negócio e Centro de Serviços Compartilhados), ou seja, dois entrevistados por divisão, aos quais foram apresentados os resultados da pesquisa. As entrevistas foram gravadas e transcritas e os principais resultados são apresentados na sequência.

##### 4.4.1 Aquisição de conhecimentos pela prática do dia a dia (“learning by doing”) e; o relacionamento “face to face” com colegas de trabalho são as formas consideradas como as mais relevantes na aquisição e melhoria de conhecimento na área de Controladoria

Cinco dos seis profissionais entrevistados que concordaram com os resultados enfatizaram que as situações práticas do seu cotidiano de trabalho são fundamentais para o seu aprendizado e melhora do seu desempenho como profissional. Nesse sentido, os depoimentos dos entrevistados alinham-se ao pensamento do professor Michael Eraut (2012) de que, no trabalho, as pessoas enfrentam problemas complexos e, para solucioná-los, é necessário recorrer a diferentes tipos de conhecimentos e experiências, ser capaz de reuni-los e aplicá-los — e isso é pouco ensinado nos cursos formais.

Quanto ao contato com colegas de trabalho, todos os entrevistados reconhecem a importância do contato pessoal, ainda que não sejam do mesmo departamento. É crítico para o conhecimento organizacional o compartilhamento do conhecimento tácito entre membros da organização que possuem diferentes históricos, experiências, perspectivas e motivações

(ALVARENGA NETO, 2008) e percebe-se que os entrevistados sentem-se muito à vontade para utilizar essa forma de compartilhamento de conhecimento e têm interesse nisso, em razão do bom relacionamento entre eles. Como as pessoas tendem a não absorver conhecimento daqueles que não conhecem, respeitem ou de quem não gostem (O'DELL; GRAYSON, 1998), observa-se que essa barreira para o compartilhamento de conhecimento não está presente na organização.

Dessa forma, pode-se afirmar que os depoimentos dos entrevistados alinham-se com os pensamentos de Nonaka e Takeuchi (1997), segundo os quais a chave para a aquisição do conhecimento tácito é a experiência e, sem nenhuma forma de compartilhar a experiência com os outros, é muito difícil para o indivíduo projetar-se no processo de raciocínio do outro. A simples transferência de informações não faz nenhum sentido se não estiver associada às emoções e aos contextos específicos nos quais as experiências estão inseridas.

#### **4.4.2 Grupos de discussões internos da empresa, participação em congressos, seminários e feiras externos e cursos de especialização, pós-graduação ou MBAs foram identificadas como de menor relevância na aquisição e melhoria de conhecimentos na área de Controladoria**

O ponto mais controvertido nas entrevistas foi o que envolve a aquisição de conhecimento pela educação formal em cursos de MBAs, pós-graduação e especialização. Não houve uma clara unanimidade de opiniões dos entrevistados em relação à eficácia dessa forma de aquisição de conhecimento. Com exceção do consultor de uma das Unidades de Negócios, que foi categórico em apontar essa forma como de muita relevância para a aquisição de conhecimento, e o consultor do corporativo, que objetivamente questiona a eficácia dessa forma de aquisição de conhecimentos, os demais entrevistados não parecem estar tão convictos de que essa forma realmente seja tão relevante para a aquisição de conhecimento.

Nesse sentido, não parece válido o argumento de Birkinshaw e Mol (2006), os quais entendem que as escolas de negócios exercem o papel de codificar a prática das empresas para o uso em pesquisas e em sala de aula, e assim seriam importantes na explicitação de conhecimentos. Também não está em linha com o estudo realizado por Frezatti e Kassai (2003), sobre o impacto do MBA em Controladoria na carreira dos profissionais egressos desse tipo de curso, cujo estudo revelou que para 66% dos respondentes o impacto foi grande ou muito grande e para apenas 10% não houve nenhum impacto, o que pode revelar uma característica específica dos profissionais dessa organização.

Em relação ao ponto sobre a aquisição de conhecimento por meio de participação em congressos, seminários e feiras, apenas os entrevistados do Corporativo indicaram nos seus depoimentos essa forma como relevante para aquisição de conhecimento. Os dois entrevistados de Unidades de Negócios deixaram claro que essa forma não é utilizada por eles na aquisição de conhecimento e por essa razão não a pontuam como relevante. Os entrevistados do Centro de Serviços Compartilhados não foram enfáticos sobre a importância de forma de aquisição de conhecimento, mas também não a menosprezaram.

Sobre o ponto dos grupos internos de discussões, aqui também não houve alinhamento entre os entrevistados sobre a relevância dessa forma de aquisição e compartilhamento de

conhecimentos. Verifica-se, pelos depoimentos, certa desmotivação e falta de mobilização dos profissionais para tornar essa forma como eficaz na conversão de conhecimentos na área de Controladoria.

Entretanto, pela análise dos resultados deste estudo, nota-se que a interação entre profissionais por meio de discussões em grupo dentro da organização são insignificantes e ineficazes no propósito da aquisição de conhecimentos na área de Controladoria, o que contraria o que apregoam Von Krogh, Ichijo e Nonaka (2001).

#### **4.4.3 Os resultados apontaram o local de trabalho como sendo um contexto favorável à aquisição e compartilhamento de conhecimentos, tanto entre profissionais que exercem a mesma atividade profissional como com profissionais de áreas clientes e áreas fornecedoras; e que reuniões de trabalho onde há interações entre os profissionais constituem-se como um contexto favorável à geração de novos conhecimentos na área de Controladoria**

A justificativa para esse resultado pode estar no fato de a organização foco desse estudo não ser global, ou seja, é um grupo com atuação local no território nacional, em que sedes estão estabelecidas em poucos prédios e que boa parte dos profissionais que exercem as funções da Controladoria estão alocados num mesmo prédio, o que facilita a troca de conhecimentos, uma vez que Nonaka e Takeuchi (2008) sustentam que a distância física age negativamente sobre a conversão do conhecimento, pois o conhecimento tácito necessita ser “gerado” e “transmitido” à partir de locais geográficos específicos e que a proximidade física é fundamental para que as pessoas possam interagir de forma íntima, necessário para a alavancagem do conhecimento tácito.

Em relação ao contexto propiciado pelas reuniões de trabalho, a concordância não foi plena entre os entrevistados, mas, apesar desse fato, do total de entrevistados, 4 consideraram as reuniões de trabalho como contexto favorável para a aquisição e compartilhamento de conhecimentos — apenas o consultor da UN foi enfático em afirmar não ver qualquer benefício para a aquisição de conhecimento nesse tipo de contexto.

Resultado semelhante ao aqui apresentado é encontrado na pesquisa realizada por Raupp e Beuren (2007) sobre o compartilhamento de conhecimento em empresas incubadoras brasileiras. De acordo com o trabalho, entre dez formas de compartilhamento de conhecimento analisadas, as reuniões de trabalho ocuparam segundo lugar no ranking de maior importância.

#### **4.4.4 Os resultados apontaram que networkings virtuais de discussão, e-mails e banco de informações externos são contextos que não seriam tão favoráveis na aquisição e compartilhamento de conhecimentos para os profissionais da Controladoria**

Os resultados esperados eram que o contexto virtual tivesse maior importância para a gestão do conhecimento dos profissionais da Controladoria, porém os resultados da pesquisa quantitativa, corroborados por boa parte dos entrevistados, revelam que tal contexto não é percebido com muito valor e são poucos utilizados como o propósito de aquisição e compartilhamento de conhecimentos na área de Controladoria. Por unanimidade dos entrevistados, o e-mail foi o mais criticado entre os instrumentos.

Os resultados estão de acordo com a literatura, pois Terra (2010) reconhece que tecnologias de comunicação afetam os processos de geração, difusão e armazenamento de conhecimento nas organizações, porém o contato pessoal e o conhecimento tácito ainda são os mais essenciais para o aprendizado organizacional, até porque os melhores sistemas de comunicação ainda dependem essencialmente dos inputs individuais.

## 5. Considerações Finais

Este estudo procurou integrar dois temas de muita relevância para as organizações empresariais na atualidade: a gestão de conhecimento e a Controladoria, com o objetivo de investigar o processo de aquisição e compartilhamento de conhecimento dos profissionais da área de Controladoria, apoiado no modelo SECI e contexto Ba da “Teoria da Criação do Conhecimento Organizacional”, de Nonaka e Takeuchi, combinando pesquisa quantitativa com a qualitativa.

Apesar do estudo ter se limitado a uma única organização, a pesquisa foi enriquecida pelo formato organizacional descentralizado da Controladoria por divisões adotado pela organização: Corporativo, Unidade de Negócio e Centro de Serviços Compartilhados, o que é comum, e pode ser visto em outros grandes conglomerados empresariais.

A conversão de conhecimento explícito para tácito pelo processo de internalização e a conversão de conhecimento tácito para tácito pelo processo da socialização mostraram-se muito relevantes para os profissionais da Controladoria. Destacaram-se, nas pesquisas, as formas de aquisição e compartilhamento de conhecimento: pela interação “face a face” com colegas de trabalho, dentro do grupo socialização, com 78% dos profissionais classificando-a como de alta relevância; e o “aprender fazendo”, dentro do grupo internalização, com 73% dos profissionais classificando-a como de alta relevância.

Por outro lado, a conversão de conhecimento explícito para explícito pelo processo de combinação foi considerada pelos profissionais como a de menor relevância na aquisição e no compartilhamento de conhecimentos. Segundo os dados obtidos, a participação em congressos e seminários e cursos de especialização, pós-graduação e MBA são os menos relevantes para os profissionais da Controladoria.

Em relação aos contextos, os mais apropriados para a gestão do conhecimento apontados, pelos profissionais, como os de maior relevância foram os contextos interativo e originário, com destaques para o local de trabalho, dentro do contexto originário, com 58% de concordância dos profissionais que esse contexto é um dos mais importantes e reuniões de trabalho, dentro do contexto interativo, com 55% dos profissionais concordando sobre a importância desse contexto.

Em sentido contrário, o contexto virtual foi apontado pelos profissionais como o menos favorável à gestão do conhecimento, principalmente o e-mail, que obteve a pior classificação dentre todos os contextos capacitantes.

Sobre a correlação dos processos de conversão do conhecimento com os contextos Bas, conforme sugerido na teoria de Nonaka e Takeuchi, surpreendentemente apurou-se que a correlação de ( $r = 0,346$ ) entre o processo de socialização com o Ba originário é a mais baixa dentre todas. A correlação entre o processo de externalização e o Ba interativo, por outro lado, é a que apresenta o maior índice de correlação ( $r = 0,617$ ). Com esses resultados inesperados,



que não confirmaram na plenitude a conexão entre os processos SECI de criação de conhecimento com os contextos de Bas, um novo estudo poderá ser direcionado no sentido de melhor estudar esse relacionamento.

Em resumo, o estudo revelou que, para os profissionais da Controladoria, o aprendizado formal vem perdendo a sua importância histórica, prevalecendo hoje uma maior importância para o aprendizado pela prática e pela educação informal, presumidamente devido a uma maior velocidade das transformações nos ambientes das organizações, muitas vezes não acompanhadas pelos meios acadêmicos e também pelas crescentes facilidades de acesso e fluidez na divulgação de informação, que notadamente proporcionam maior velocidade na incorporação de conhecimento.

Do ponto de vista individual, outra revelação extraída dos resultados da pesquisa é que, para os profissionais da Controladoria, o compartilhamento de conhecimento com pessoas com as quais eles interagem de forma recorrente no dia a dia do trabalho e com quem têm maior proximidade e confiança tem alto grau de relevância no processo de aquisição e compartilhamento de conhecimento, sugerindo novos estudos.

Finalmente, chama-se a atenção para a uma questão: apesar de as organizações reconhecerem a importância do capital intelectual, os resultados indicam que elas não podem ficar só no discurso de que estão preocupadas com a gestão do conhecimento. Na prática, para melhor desenvolver seu capital intelectual, e conseqüentemente o seu valor, elas devem efetivamente implementar ações de forma estruturadas, que não sejam esparsas, para conduzir a gestão do conhecimento de maneira mais eficiente.

## Referências

ALVARENGA NETO, R. C. D. de. **Gestão do Conhecimento em Organizações: Proposta de Mapeamento Conceitual Integrativo**. São Paulo: Saraiva, 2008.

BENNETT, R. "Ba" as a Determinant of Salesforce Effectiveness: an Empirical Assessment of the Applicability of the Nonaka-Takeuchi Model to the Management of the Selling Function. **Marketing Intelligence & Planning**, vol. 19, n. 3, 2001.

BIRKINSHAW, J., MOL M. How Management Innovation Happens, **MITSloan – Management Review**, vol. 47, n. 4, pp. 81-8, 2006.

BORINELLI, L. M. Estrutura Conceitual Básica de Controladoria – Sistematização à Luz da Teoria e Da Prática. São Paulo, 2006. **Tese de Doutorado** apresentada na FEA-USP. São Paulo, USP, 2006.

BORINELLI, L. M.; ROCHA, W. Práticas de Controladoria: Um Estudo Nas Cem Maiores Empresas Privadas Que Atuam No Brasil. **7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, 2007.

CHOO, C.W. **Organização do Conhecimento: Como as Organizações Usam a Informação Para Criar Significado, Construir Conhecimento e Tomar Decisões**. São Paulo: Senac, 2003.

CHOI B.; LEE, H. Knowledge Management Strategy and its Link to Knowledge Creation Process. **Expert Systems with Applications**, n. 23, 2002.

- CORRAR, L. J., PAULO E., DIAS FILHO J. M. (ORG.). **Análise Multivariada para os Cursos de Administração, Ciências Contábeis e Economia**. São Paulo: Atlas, 2007.
- CROSSAN, M.M.; LANE, H.W.; WHITE, R.E. An Organizational Learning Framework: From Intuition to Institution. **ACADemy Management Review**, July 1, 1999 vol. 24 no. 3 522-537, 1999
- ERAUT, M. Riqueza Invisível. **Revista Você S/A**, n. 166, abr., 2012.
- FERRARESI, A. A.; SANTOS, S. A. D.; FREGA, J. R.; QUANDT, C. O. Os impactos da gestão do conhecimento na orientação estratégica, na inovatividade e nos resultados organizacionais: uma survey com empresas instaladas no Brasil. **Revista de Administração Mackenzie**, v. 15, n. 2, p. 199-231, 2014.
- FIELD, A. **Descobrimo a Estatística Usando SPSS**. Porto Alegre : Atmed, 2009.
- FREZATTI F.; KASSAI, S. Estudo do Impacto de um Curso MBA em Controladoria na Evolução de Seus Egressos. **RCO – Revista de Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo: out., 2003.
- HERBERT, I. P., SEAL, W. B. Shared services as a new organisational form: Some implications for management accounting. **The British Accounting Review**, 2012.
- JÄRVENPÄÄ, M. Making Business Partners: A Case Study on How Management Accounting Culture Was Changed. **European Accounting Review**, vol. 16, n. 1, 2007.
- KIANTO, A.; ANDREEVA, T.; PAVLOV, Y. The impact of intellectual capital management on company competitiveness and financial performance. **Knowledge Management Research & Practice**, 11, 112-122 (May 2013)
- LAPSLEY, I.; WRIGHT, E. The diffusion of management accounting innovations in the public sector: a research agenda. **Management Accounting Research**, Volume 15, Issue 3, September 2004, Pages 355–374, 2004.
- LEVITT, B.; MARCH, J.G. Organizational Learning, **Annual Review of Sociology** Vol. 14 (1988), pp. 319-340, 1988
- LUNKES, R.J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBARGER, D. Um Estudo Sobre as Funções da Controladoria. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEA-RP/USP**, v.4, n. 10, set-dez., 2010.
- MOL, M.J.; BIRKINSHAW, J. The sources of management innovation: When firms introduce new management practices. **Journal of Business Research**, v. 62, n. 12, p.1269-1280, 2009.
- MORRIS, T. EMPSON, L. Organization and Expertise: An Exploration Of Knowledge Bases And The Management Of Accounting And Consulting Firms. **Accounting, Organizations Society**, v. 23, p. 609-24, 1998.
- NONAKA, I. TAKEUCHI, H. **Criação de Conhecimento na Empresa: Como as Empresas Japonesas Geram a Dinâmica da Inovação**. 20 Reimpressão. Elsevier, 1997.

NONAKA, I.; KONNO, N. The Concept of “Ba”: Building a Foundation For Knowledge Creation. **California Management Review**, v 3, n. 40, spring, 1998.

O'DELL, C.; GRAYSON, C. J. **If Only We Knew What We Know: The Transfer of Internal Knowledge and Best Practice**. Houston, The Free Press, 1998.

OLIVEIRA Jr, M. M. **Competências Essenciais e Conhecimento na Empresa**. In: **FLEURY, M.T.L.; OLIVEIRA Jr, M.M. (Organizadores)**. Gestão Estratégica do Conhecimento: Integrando Aprendizagem, Conhecimento e Competências. São Paulo: Atlas, 2010.

OYADOMARI, J. C. T.; AGUIAR, A. B.; YEN-TSANG, C.; CARDOSO, R. L.; LIMA, R. G. D. Associações entre informações, desempenho da controladoria, desempenho gerencial e organizacional: um estudo exploratório. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 8, n. 3, p. 309-325, 2014.

OYADOMARI, J. C. T.; CARDOSO, R. L.; MENDONÇA NETO, O. R.; ANTUNES, M. T. P.; AGUIAR, A. B. Criação de conhecimento em práticas de controle gerencial: análise dos estudos internacionais. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 6, n. 1, p. 4-30, 2013.

RAUPP, F.M.; BEUREN, I. M. Compartilhamento do Conhecimento em Incubadoras Brasileiras Associadas à ANPROTEC. **RAM – Revista de Administração Mackenzie**, vol. 8, n. 2, 2007.

SABBAG, P. Y. **Espirais do Conhecimento: Ativando Indivíduos, Grupos e Organizações**. São Paulo: Saraiva, 2007.

SONG, J. H.; UHM, D.; YOON, S. W. Organizational Knowledge Creation Practice: Comprehensive and Systematic Processes for Scale Development. **Leadership & Organization Development Journal**, vol. 32, n. 3, 2011.

STONE, D.N.; HUNTON, J.E.; WIER, B. Succeeding in managerial accounting. Part 1: knowledge, ability, and rank. **Accounting, Organizations and Society**, v. 25, n. 7, p. 697-715, 2000.

TERRA, J.C.C. Gestão Do Conhecimento: Aspectos Conceituais e Estudo Exploratório sobre as Práticas de Empresas Brasileiras. In: **FLEURY, M.T.L.; OLIVEIRA JR., M.M. (Org.)**. **Gestão Estratégica do Conhecimento: Integrando Aprendizagem, Conhecimento e Competências**. São Paulo: Atlas, 2010.

VAN DER STEDE, W.A.; YOUNG, S.M.; CHEN, C. X. **Assessing The Quality Of Evidence In Empirical Management Accounting Research: The Case Of Survey Studies**. **Accounting, Organizations and Society**, Elsevier, n. 30, 2005.

VASCONCELOS, F. C. **Dinâmica Organizacional e Estratégia: Imagens e Conceitos**. São Paulo, Thomson, 2007.

VERA-MUÑOZ. S. C., HO, J. L., CHOW, C.W. **Enhancing Knowledge Sharing In Public Accounting Firms**. **Accounting Horizons**, v.2, pp. 133-55, 2006.

VON KROUGH, G.; ICHIJO, K.; NONAKA, I. **Facilitando a Criação de Conhecimento: Reinventando a Empresa com o Poder da Inovação Contínua**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

WATANABE, R. M.; SENOO, D. Congruent Knowledge Management Behaviors as Discriminate Sources of Competitive Advantage. **Journal of Wokplace Learning**, v. 21, n. 2, 2009.