

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

NATANAEL DE FREITAS PACHECO

**O DILEMA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA COM BASE NO ISOMORFISMO
INSTITUCIONAL**

CRICIÚMA

2017

NATANAEL DE FREITAS PACHECO

**O DILEMA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA COM BASE NO ISOMORFISMO
INSTITUCIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Dr. Sílvio Parodi Oliveira Camilo

CRICIÚMA

2017

NATANAEL DE FREITAS PACHECO

**O DILEMA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA COM BASE NO ISOMORFISMO
INSTITUCIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Gerencial.

Criciúma, 05 de julho de 2017.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Orientador: Sílvio Parodi Oliveira Camilo, Dr.
Universidade Do Extremo Sul Catarinense – UNESC

Prof^a. Examinadora: Andréia Cittadin, Msc
Universidade Do Extremo Sul Catarinense – UNESC

Prof. Examinador: Cleyton de Oliveira Ritta, Msc
Universidade Do Extremo Sul Catarinense – UNESC

Dedico este trabalho à minha família, em especial aos meus pais Rogério e Maria Cláudia e à minha noiva Gabriela. Por serem a melhor e mais digna plateia das minhas conquistas.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pelo dom da vida e por sua presença incessante, que me trouxe descanso e sabedoria.

À minha família, que foi, é e sempre será meu tesouro imensurável.

À minha noiva Gabriela, que desde o início esteve ao meu lado, me incentivando e sempre me fazendo acreditar que eu seria capaz de chegar até o fim. Você também faz parte desta conquista.

A meus professores da UNESC, que muito contribuíram para minha formação acadêmica e, em especial, ao professor e amigo Sílvio Parodi, pela ajuda desde a escolha do tema, pela disposição e apoio, bem como por ter dedicado do seu tempo para me orientar neste trabalho.

Aos colegas de classe, que me acompanharam neste percurso acadêmico.

Sou grato a todos que, direta ou indiretamente, contribuíram para a realização deste trabalho, a todos que acreditaram em mim e sempre me apoiaram.

“A maior recompensa para o trabalho do homem não é o que ele ganha com isso, mas o que ele se torna com isso”.

John Ruskin



O DILEMA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA COM BASE NO ISOMORFISMO INSTITUCIONAL

Natanael de Freitas Pacheco¹

Sílvio Parodi Oliveira Camilo²

RESUMO: O presente artigo apresenta as dificuldades na tomada de decisão, partindo do pressuposto que a norma contábil não consegue preencher todas as lacunas, portanto incompleta, na qual possibilita decisões discricionárias do tomador de decisão no campo da contabilidade, seja por conveniência ou por modo de interpretação. Assim, tem-se por objetivo analisar quais efeitos do conflito da essência sobre a forma no aspecto gerencial nas tomadas de decisões podem ser identificados e analisados com base nas influências institucionais. Para isto, quanto aos procedimentos metodológicos para a elaboração do artigo, a abordagem é qualitativa, com fins explicativos, uma vez que busca analisar e explicar os comportamentos demonstrados pelos profissionais que foram objetos de estudo. Para a coleta de dados, utilizou-se a técnica de entrevista semiestruturada, e as análises realizadas seguiram o critério descritivo para melhor exploração das informações. Por fim, os resultados obtidos consistiram em demonstrar que é possível identificar os efeitos gerados pelo dilema da essência sobre a forma sob a ótica da teoria institucional. Estes efeitos evidenciam a necessidade de mecanismos complementares e externos que sejam vinculados às rotinas contábeis, uma vez que o foco dos procedimentos é atender a contabilidade fiscal, na qual se confronta às necessidades gerenciais para as tomadas de decisão. Justamente por que a norma internacional de contabilidade que enfatiza a primazia da essência sobre a forma não estar integralmente incluída e priorizada nos processos contábeis.

PALAVRAS – CHAVE: Tomada de decisão. Isomorfismos Institucionais. Rotinas contábeis.

AREA TEMÁTICA: Tema 06 – Contabilidade Gerencial

1 INTRODUÇÃO

Conforme observado por vários autores como Vaz (2013) e Zucculotto *et al* (2010), com o avanço natural da institucionalização das organizações é possível observar comandos influentes para fins de certas padronizações na área contábil. Vailati *et al* (2017) demonstram que o cenário atual de competitividade e as

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Pós Doutor em Ciências Contábeis (UFSC), Doutor em Administração (UNIVALI), Mestre em Administração (PUCRS), Especialista em Finanças das Empresas (UFRGS), Graduação em Ciências Contábeis (UNISINOS), em Administrador de Empresas (FAPCCA), em Ciências Jurídicas e Sociais (UNISINOS) e em Ciências Econômicas (UNISUL) - UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



mudanças econômicas são alguns dos aspectos que fazem com que as empresas tenham que estar em constante evolução e por conta deste panorama, elas têm a sua disposição ferramentas, técnicas e instrumentos de gestão que auxiliam no processo decisório, e neste contexto, utilizando-se principalmente das informações contábeis.

Partindo do pressuposto que a norma não consegue preencher todas as lacunas, portanto incompleta, possibilita decisões discricionárias do tomador de decisão no campo da contabilidade, seja por conveniência ou por modo de interpretação.

Com base nisso, este estudo explora influências institucionais e a aplicação da essência sobre a forma nos aspectos da contabilidade gerencial e contabilidade fiscal, e buscou evidenciar a importância da escrituração contábil e os efeitos, a partir da aplicação da essência em cada fato contábil, considerando a tomada de decisões. Nesse sentido, analisou-se quais efeitos resultantes pelas tomadas de decisões influenciadas pela institucionalização contábil e interpretou as reações ocasionadas pela discrepância originada pelo dilema da essência sobre a forma. O objetivo geral deste trabalho foi o de analisar quais efeitos do conflito da essência sobre a forma no aspecto gerencial nas tomadas de decisões podem ser identificados e analisados com base nas influências institucionais.

Os objetivos específicos buscados são: identificar como é a interação dos profissionais contábeis com mais de 18 anos de experiência nas informações contábeis para tomadas de decisões; identificar as rotinas contábeis dos entrevistados ao tratar de tomadas de decisões e analisar seu comportamento; e identificar os tipos de isomorfismos presentes nestas rotinas.

Abordar o tema apresentado proporcionou avaliar sob a ótica das organizações como é construído o entendimento contábil nos registros de fatos contábeis e suas demonstrações. Assim, tem-se a seguinte questão norteadora: Como os profissionais da contabilidade têm procedido em relação ao dilema da essência sobre a forma nos processos de registros contábeis?

O presente artigo encontra-se organizado da seguinte forma: seção introdutória, fundamentação teórica, procedimentos metodológicos, resultados da pesquisa e considerações finais. A fundamentação teórica consiste em uma revisão de estudos teóricos-empíricos acerca da teoria institucional e a norma internacional da essência sobre a forma. Em seguida, apresentam-se os procedimentos metodológicos com o método, abordagem, estratégia e técnicas de pesquisa. Finalmente, são apresentados os resultados da pesquisa e conclusões do presente trabalho de conclusão de curso.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção discorre às fundamentações teórico-empíricas que embasam o estudo realizado quanto ao tema proposto.

2.1 TEORIA INSTITUCIONAL

A teoria institucional surgiu a partir dos estudos em que evidenciavam a



relação entre os diversos processos sociais em um meio e, segundo os ensinamentos de Vaz (2013), esta teoria foi amplamente desenvolvida a partir das análises sociais de alguns autores do século XX, como Berger e Luckman (1967).

Para Vaz (2013), outros autores que se dedicaram ao assunto são Scott e Meyer (1991) e, segundo estes, os processos e ações que são repetidas, identificáveis e padronizadas por uma determinada organização são denominados de institucionalização. Atualmente é possível identificar hábitos de comportamentos tanto em indivíduos quanto em organizações, principalmente hábitos que propõem a resolução de conflitos.

Fachin e Mendonça (2003) acrescentam que no âmbito organizacional a teoria institucional proporciona importantes contribuições para a gestão das organizações, indicando que uma vez que os processos resultam não apenas da ação humana, mas igualmente das interações no contexto cultural e político.

A teoria institucional deve ser considerada como base para análises no ambiente social quanto a sua relação em cada processo, visto que a formalização e padronização destes se propagam em vários aspectos na sociedade.

O autor Zuccolotto *et al* (2010) contextualizam a ciência contábil dentro do conceito institucional indicando que em vez de tratar a contabilidade como uma disciplina estática e puramente técnica, o conjunto de pesquisas das décadas de 1980 e 1990 a estudou sob o enfoque institucional, como um mecanismo interligado à vida das organizações e ao contexto em que elas operam.

Avança o mesmo autor concluindo que a contabilidade permite inserir aspectos gerenciais objetivos na organização que permitem influenciar o ambiente, ou ainda ser influenciada, considerando a capacidade de moldar ou condicionar o comportamento dos gestores de acordo com as informações apresentadas, e estas, nos aspectos de decisões voltadas aos custos, lucros e investimentos.

Com isto, pode-se afirmar que a contabilidade está totalmente inserida no contexto da teoria institucional, uma vez que se relaciona com as organizações e sofre mutuamente com o processo de institucionalização no ambiente social em que faz parte.

Alguns estudos evidenciam que atualmente no Brasil está sendo criado um crescente material científico no que diz respeito à ciência contábil relacionada ao institucionalismo natural das entidades, como exemplo de Vailatti *et al* (2017), na qual em sua análise às publicações relacionadas a teoria institucional, evidencia o avanço nas análises relacionadas entre a teoria institucional e o cenário contábil gerencial.

Os autores Barbosa Neto e Colauto (2010) citam que na área contábil alguns estudos têm se dedicado a abordar a institucionalização de práticas gerenciais como forma de identificar se a teoria está sendo aplicada de forma empírica, e por isso apoiam-se no embasamento teórico da teoria institucional para compreender adoção das práticas de contabilidade gerencial nas empresas. Estes autores ainda observam que os estudos baseados na teoria institucional aplicados à Contabilidade Gerencial visam compreender as práticas dos gestores organizacionais, para assim compreender o entendimento do porquê da mudança ou da persistência em determinados hábitos e rotinas em tomadas de decisões e alterações estratégicas.

Vale ressaltar ainda que Vailatti *et al* (2017) demonstrou em seus estudos uma crescente vertente em estudar os fenômenos que estão alterando a



contabilidade e sua forma de estruturar as dinâmicas gerenciais por meio dos fatos contábeis.

Com isso é possível observar traços de tendências e processos similares que indicam o isomorfismo organizacional naturalmente gerado no ambiente administrativo e contábil, estes que serão relatados posteriormente.

2.2 ISOMORFISMO ORGANIZACIONAL

Considerando a teoria institucional como a fundamentação primordial para os estudos de normatização e padronização nos processos relacionados no ambiente social, ressalta-se que as organizações estão sendo influenciadas diretamente a ponto de surgir uma nova abordagem, considerando a institucionalização das mesmas.

Os autores Cunha, Soares e Lima (2011), salientam que o isomorfismo organizacional é precursor das organizações em adotar formas legitimadas. Como se vê, o isomorfismo organizacional tem sido considerado primordial para a inicialização do processo de institucionalização pelas organizações.

Neste sentido, para os autores Rosseto e Rosseto (2005), isomorfismo pode ser entendido como uma força invisível que gera restrições, limitações, orientações e posicionamentos naturais em um determinado ambiente social com base na influência gerada pelos cenários apresentados neste ambiente.

Observa-se, portanto, a necessidade em se identificar os mecanismos de mudança isomórfica institucional para entender o processo que as organizações vivenciam no ambiente social. Por meio deste entendimento, é possível evidenciar o vínculo que a Contabilidade possui, inserida no contexto social, na qual é normatizada e padronizada para atender critérios isomórficos.

Dito isso, passa-se a uma breve análise individual de cada espécie de isomorfismo organizacional, a saber: coercitivo, mimético e normativo.

2.2.1 Isomorfismo coercitivo

Tratando-se de isomorfismo, o primeiro mecanismo evidenciado pelos autores DiMaggio e Powell (2005) é o isomorfismo coercitivo, na qual está diretamente ligado a influências políticas, pressões sociais e culturais e a própria influência entre as organizações. Estes autores indicam que o isomorfismo coercitivo é aquela influência resultante das pressões formais e informais exercidas quando há laços de dependências ou expectativas geradas no ambiente social em que atuam. Como exemplos de coerção no ambiente social citam-se as determinações fiscais para com as empresas, o requisito legal e padrão de entrega de informações contábeis, as pressões econômicas que forçam a diminuição de preços. Aliás, as próprias organizações de um mesmo segmento podem ser consideradas para este tipo de mecanismo.

Os autores Meyer e Rowan (1977, *apud* DIMAGGIO e POWELL 2005) indicam que à medida que Estados e outras grandes organizações racionalizadas expandem seus domínios a outras arenas da vida social, as estruturas organizacionais refletem cada vez mais regras institucionalizadas e legitimadas pelo Estado e dentro do Estado.



É possível visualizar que este mecanismo está diretamente ligado à contabilidade fiscal no Brasil, uma vez que os procedimentos contábeis são regrados com base no que os órgãos fiscais determinam, mesmo não correspondendo às normas internacionais de contabilidade.

2.2.2 Isomorfismo mimético

Outro mecanismo responsável pela homogeneidade organizacional é o isomorfismo mimético, no qual DiMaggio e Powell (2005) indicam que nem sempre a autoridade coercitiva é responsável pela institucionalização, mas que também a incerteza constitui uma força que encoraja esta transformação. Quando o cenário em que a organização está inserida não possui um padrão, ou mesmo as metas são ambíguas, há incerteza em como agir diante ao ambiente distorcido, a tendência é buscar um modelo de outra organização que mostra estar estruturada e planejada.

Avançam os mesmos autores dizendo que este tipo de comportamento mimético é considerável, uma vez que pode nortear a organização mediante problemas e desafios desconhecidos para si, se outra organização já passou pela situação e continua forte no ambiente em que está inserido. Vale ressaltar que esta imitação por parte de quem se torna referência nem sempre é consciente, porém suas práticas, hábitos e comportamentos são espalhados.

DiMaggio e Powell (2005) relatam que muitos dos segmentos de mercado demonstram um padrão mimético, em que organizações se tornam referenciais nos processos que praticam para outras organizações, e assim ocorre a transferência comportamental e cultural em um ambiente. Assim, a evidente homogeneização de empresas que possuem o mesmo tipo de atividade é um processo natural, muitas vezes pela questão sobrevivência no mercado, em que padrões e regras são estabelecidos, mesmo que inconscientemente. Nesse viés, DiMaggio e Powell (2005) esclarecem que as organizações tendem a tomar como modelo outras organizações que elas percebem ser mais legítimas ou bem-sucedidas nas atividades ou posturas tomadas nos cenários semelhantes.

Um ponto a observar neste aspecto é que em mercados que há um padrão comportamental estabelecido, organizações que buscam a diversificação geralmente se limitam em uma margem de segurança quanto ao risco apresentado ao sair do padrão proposto no ambiente em que estão inseridas, uma vez que o padrão nas práticas e hábitos está intrínseco, e qualquer iniciativa de variação que pode alterar o processo organizacional é considerada arriscada.

2.2.3 Isomorfismo normativo

Há um terceiro mecanismo como fonte de mudanças organizacionais isomórficas. Este mecanismo é chamado de isomorfismo normativo, na qual Larson (1977, *apud* CUNHA, SOARES e LIMA 2011) indica que tem como origem a profissionalização, e que é gerado pelo esforço coletivo dos membros de uma ocupação em definirem as condições e métodos de seus trabalhos, considerando a necessidade de controlar e estabelecer a mesma visão, foco e legitimação de sua autonomia profissional.



Em outras palavras, o isomorfismo normativo tem por característica a padronização nos processos e estabelecimento de comportamento esperado no âmbito profissional, ou seja, determinado por uma categoria setorial ou autônoma.

Com um estudo mais específico quanto a profissionalização, DiMaggio e Powell (2005) identificam um aumento significativo desta homogeneização por parte das categorias profissionais, desde gerentes a trabalhadores, em que é possível considerar uma relação de espelho para outras categorias, em que a normatização de um segmento ou classe profissional pode pressionar (coercitivo) ou mesmo ser exemplo (mimético) para outra classe ou segmento. Os autores ainda ressaltam que dois aspectos da profissionalização são importantes no processo de isomorfismo, um deles o apoio da educação formal e legítima da construção intelectual estabelecida por especialistas universitários, e o segundo o crescimento das redes profissionais que por meio de treinamentos e estudos práticos, conseguem estabelecer novos modelos de padrões de forma rápida.

Por fim, a seleção de pessoal também está integrada ao mecanismo de isomorfismo normativo, uma vez que é estabelecido um critério funcional capaz de criar as carreiras profissionais, que basicamente são fundamentadas em um padrão processual de crescimento. Com isto, pode-se dizer que quanto mais alto o indivíduo está em sua carreira, maior o seu padrão, mais semelhante os seus hábitos e comportamento com os demais que estão no mesmo nível.

Para fundamentar esta afirmação, March e March (1977, *apud* DIMAGGIO e POWELL 2005) realizaram estudos com indivíduos que possuíam a mesma posição hierárquica nas escolas de Wisconsin e se demonstravam semelhantes em experiências anteriores e que seus avanços profissionais semelhantes não poderiam ser aleatórios ou imprevisíveis.

2.3 INSTITUCIONALIZAÇÃO ORGANIZACIONAL

Em uma análise do ambiente social em que as organizações estão inseridas, é possível identificar as forças que regem a cultura, os padrões e procedimentos geralmente adotados. Conforme visto anteriormente, ao estudar o fenômeno de isomorfismo fica evidente que as organizações estão sempre interagindo entre si bem como com indivíduos que se relacionam com o ambiente social. Os autores Vailatti *et al* (2017) indicam que esta percepção deve considerar que existe a influência em todos os processos que as organizações possuem.

Para Vailatti *et al* (2017), a organização reflete a sociedade em que está inserida e absorve os fatores externos ao seu ambiente interno. Estas congregam elementos socialmente legitimados e racionalizados em suas estruturas. Assim, como um todo, um segmento que está em processo de isomorfismo será naturalmente levado à institucionalização.

É necessário observar este entendimento visto que no aspecto contábil, as organizações que interagem entre si e com os outros indivíduos de sua cadeia operacional e financeira, serão as usuárias do serviço prestado pelas contabilidades e são vinculadas quase que como um único organismo.

Assim, é possível dizer que o processo contábil das empresas será também influenciado a estabelecer padrões de registros contábeis à medida que a



organização possua autonomia institucional e que seja referência no ambiente social que atua.

2.4 INSTITUCIONALIZAÇÃO CONTÁBIL

No cenário contábil, o isomorfismo está intensamente presente. A institucionalização das organizações que fazem parte do processo funcional da contabilidade brasileira é um dos fatores para que a ciência contábil seja aplicada com padrões e normas específicas. No tocante a estas normas e padrões, há uma grande força de órgãos regulamentadores fiscais que rege os procedimentos técnicos dos registros contábeis.

Observa-se que o mecanismo de isomorfismo coercitivo é evidente neste segmento, visto que o Estado determinou mediante leis e normas técnicas, vários procedimentos que se tornaram padrões para os registros contábeis, ignorando muitas vezes os pronunciamentos contábeis da própria classe de contadores que globalizou seus entendimentos, ou seja, traduziu padrões utilizados no mundo inteiro para os registros contábeis e seus demonstrativos econômicos e financeiros.

Os autores Meyer e Rowan (1991, *apud* ZUCCULOTTO 2010), corroboram com o assunto abordado indicando que os elementos presentes na estrutura organizacional manifestadas por regras institucionais geram mitos racionalizados que algumas organizações consideram obrigatórios. Assim, visualiza-se este tipo de mitificação no cenário contábil quanto a exposição e aplicação das práticas contábeis.

Partindo deste pressuposto, é possível identificar as características que a contabilidade brasileira passou a ter com o tempo, em que primariamente necessita atender vários critérios determinados pela União, Estados e municípios, e que por vezes, não consegue suprir a necessidade gerencial das organizações que recebem o serviço dos contadores.

Um exemplo prático de pressão e coerção por parte do Estado para com os processos e registros contábeis é a apuração dos impostos federais. Basicamente regida pela Lei Nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a escrituração fiscal e contábil deve atender os requisitos necessários para apurar o Imposto de Renda e demais contribuições sociais, registrando lançamento de notas e contabilizando os fatos de acordo com regras fiscais.

Oliveira (2013) ressalva que após os registros fiscais e contábeis, ainda é necessário entregar obrigações acessórias que confirmam a apuração e recolhimento do tributo. Visto que o IR é apurado com base na DRE contábil, o Fisco determinou regras para identificação do Lucro Líquido para assim aplicar a alíquota e calcular o imposto. Este e outros casos são exemplos do isomorfismo coercitivo presente na contabilidade brasileira, na qual pode ser estudado a fim de identificar os conflitos gerados entre entendimentos de registros na classe contábil com os órgãos públicos e suas determinações de como as informações das organizações devem ser apresentadas.



2.5 A CONTABILIDADE NO ASPECTO FISCAL E GERENCIAL

Atualmente a contabilidade brasileira está se desenvolvendo consideravelmente quanto às necessidades organizacionais e fiscais. Neste sentido, pode-se dizer que existem duas visões contábeis, uma que visa atender as exigências legais determinadas pelos órgãos públicos, e outra que foca na parte gerencial da organização, almejando melhorar os resultados econômicos e financeiros por meio de processos orçamentários, como contabilidade de custos, contabilidade financeira e contabilidade gerencial.

Sendo assim, buscando todos os fatores que influenciam o entendimento contábil da essência sobre a forma, se faz necessário abordar estas visões já mencionadas.

2.5.1 Noções básicas de contabilidade fiscal

A contabilidade fiscal tem por finalidade atender os requisitos legais das empresas para com os órgãos públicos. As informações contábeis são focadas em apurar e demonstrar de forma detalhada as operações da organização que incidem tributos federais, estaduais e municipais.

Zuccolotto *at al* (2010) indicam que informações apresentadas ao fisco evidenciam o valor a recolher de tributos, por meio das obrigações assessorias, que sempre estão vinculadas diretamente aos impostos, detalhando as operações responsáveis pelo fato gerador dos tributos.

Por meio de leis, emendas constitucionais, instruções normativas e decretos o Fisco determina suas próprias regras de escrituração contábil e fiscal, independentemente do entendimento da classe contábil quanto a uma determinada operação. Neste sentido, é possível identificar operações que divergem entre a contabilização fiscal e a contabilização gerencial. Um exemplo prático é a forma de calcular e registrar a depreciação, em que o Fisco determina métodos específicos de como um bem deve ser depreciado e escriturado, não sendo priorizada a essência do fato contábil. Conforme legislação, um veículo adquirido pela empresa será depreciado em 20% ao ano, considerando assim que este veículo será totalmente depreciado em cinco anos. Na prática, não é possível determinar esta depreciação devido a grande quantidade de variáveis que podem incidir nesta operação, porém por coerção, é normatizado o registro contábil a atender à exigência fiscal.

2.5.2 Noções básicas de contabilidade gerencial

Diferentemente da contabilidade fiscal, a contabilidade gerencial prioriza disponibilizar informações uteis para a gestão da empresa, e assim auxiliar nas tomadas de decisões. A informação contábil é priorizada em sua essência, buscando a veracidade dos fatos, uma vez que será utilizada como parâmetro para direcionar a empresa em ações e reações quanto ao mercado e estratégias internas.

Crepaldi (2012) indica que a contabilidade gerencial se preocupa com as informações contábeis que sejam uteis para a administração da empresa, e assim os gestores possuirão os elementos necessários no processo decisório da entidade.



Neste mesmo sentido, Padoveze (2012) ressalta que se tem a contabilidade, se tem a informação contábil, mas estas não são utilizadas no processo administrativo, no processo gerencial, então não existe gerenciamento contábil, não existe Contabilidade Gerencial, e com isto é enfatizada a importância de utilizar da informação contábil no processo gerencial das empresas.

2.6 A TEORIA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA

Com a globalização das normas contábeis nacionais baseadas no *International Financial Reporting Standards* (IFRS), algumas interpretações e considerações estão em processo de alteração, uma vez que a princípio, tinha-se como foco no Brasil a contabilidade como obrigatoriedade fiscal para atender as obrigações voltadas a tributos.

Ludícibus (2007) realizou um estudo aprofundado referente aos princípios fundamentais da contabilidade, em que considera este estudo ter evoluído consideravelmente atendendo as necessidades socioeconômicas da atualidade. Porém, o mesmo ressalta que não se podem entender os fenômenos que estão ocorrendo no contexto contábil sem evidenciar e analisar as raízes estruturais da contabilidade. Neste viés, o autor indica que a primeira grande raiz da Contabilidade moderna é a primazia da essência sobre a forma, objeto de estudo deste artigo.

Costa *et al* (2010) contribuem afirmando que forma vem a ser tudo aquilo que traz para fora a essência de um fenômeno qualquer, quantitativa ou qualitativamente, mensurado no registro contábil.

2.6.1 A forma jurídica

Ao tratar das informações contábeis vinculadas aos órgãos públicos, em que formalizam e normatizam os procedimentos adotados na escrituração dos fatos contábeis, é possível identificar o isomorfismo coercitivo para com as empresas e escritórios de contabilidade.

Interessante observar que Ludícibus (2007) menciona que a “forma” varia de acordo com as instituições jurídicas, culturais e crenças de regiões. Esta afirmação relaciona à institucionalização com base no isomorfismo sendo a fonte determinante para a definição da forma jurídica sobre a dinâmica contábil.

Sempre ao tratar-se de forma jurídica no processo contábil, é necessário observar a influência institucional coercitiva por parte dos órgãos públicos que regem a normatização contábil para atender seus quesitos. No âmbito tributário, principalmente, a formalização das escriturações contábeis e obrigações acessórias estão sustentadas em fornecer de forma objetiva e sistêmica a informação final, que neste contexto, é a identificação do valor do tributo e seu fato gerador.

Para Ludícibus (2007), existem fatores que geram uma tendência em favor da forma, como excessivo zelo pela objetividade, conservadorismo e falta de conhecimentos básicos de Economia.



2.6.2 A essência contábil

Ao se tratar dos fatos contábeis baseados no princípio contextual de evidenciar efetivamente o fato na entidade, pode-se entender como necessário o entendimento teórico da essência na execução das rotinas contábeis.

Com esta perspectiva, Alves *et al* (2013) indicam que por conta da recente implantação no Brasil das normas internacionais de Contabilidade – IFRS, que possuem a filosofia básica da prevalência da essência sobre a forma, tornou-se mais necessário aos profissionais de Contabilidade o exercício do julgamento.

Outra afirmação semelhante é de Ludícibus (2007) na qual indica que a prevalência da essência sobre a forma provoca sérios problemas para os contadores acomodados e que são treinados mais para obedecer às normas do que para serem criativos.

Assim, é possível visualizar um cenário em que a prevalência está para a forma jurídica, uma vez que não exige interpretação e estudo teórico para julgar o fato contábil, prejudicando assim a essência como primazia na escrituração dos fatos contábeis. É possível relacionar esta discrepância no contexto gerencial para tomadas de decisões, visto que ao alimentar a contabilidade da entidade com base em normas determinadas que não possuam o foco a essência e efetividade do fato contábil, gera uma lacuna para tomadas de decisões precisas ao se basear nas informações não tão confiáveis.

No Brasil, a essência contábil foi maior discutida por meio da Lei 11.638/2007, e depois de amparada pelo Comitê de Pronunciamentos contábeis no que diz respeito à consolidação da contabilidade brasileira na perspectiva internacional. Martins e Santos (2008) consideram que esta adoção dos procedimentos contábeis baseados na IFRS criou uma nova cultura e filosofia contábil, uma vez que enfatiza a primazia da essência sobre a forma, como já afirmava Ludícibus (2007). Em adição, anotam que todas as áreas de avaliação no contexto contábil são afetadas pela essência econômico-contábil em prevalência sobre a forma jurídica, como: contabilizações de “leasing” financeiro; e procedimentos de avaliação em incorporações, aquisições e fusões, bem como consolidações.

A teoria da prevalência da essência sobre a forma está integrada ao parágrafo 2º do Artigo 1º da Resolução n. 750 de 9/12/1993, sendo esta a resolução que constituiu os princípios fundamentais da contabilidade. Nos dizeres de Costa *et al* (2010), este artigo menciona que a essência ou substância econômica das operações, em observância aos princípios fundamentais de contabilidade, deve prevalecer sobre aspectos formais e legais, com o intuito de gerar, no momento do registro informações mais claras e fiéis aos fatos que lhes deram origem.

Esta afirmação coloca a essência como um precursor que garantira às informações contábeis uma confiabilidade diante aos fatos registrados, sendo base para utilizar tais informações nas tomadas de decisões e rotinas gerenciais das entidades sem o receio da veracidade essencial dos fatos.

Ressalva-se que para Costa *et al* (2010) que no Brasil, o fundamento da essência sobre a forma ainda não está difundido, não sendo aplicado devido a aspectos formais e culturais, como a sonegação fiscal e as peculiaridades do sistema tributário. Estes autores complementam indicando que os processos



contábeis devem seguir normas legais com modelos pré-estabelecidos, considerando os aspectos legais a fim de evitar problemas futuros entre o contribuinte e o agente arrecadador.

Um dos procedimentos contábeis na qual já está regulamentado com base na essência primando à forma jurídica é o arrendamento mercantil, sendo visualizado na resolução nº 921/2001, revogada pela CFC nº1. 141/2008. Outro exemplo é o demonstrativo do fluxo de caixa, que evidencia efetivamente o poder de caixa da entidade, sendo assim um reflexo da essência contábil para com as contas de Caixa e Equivalentes.

Estes são exemplos de rotinas contábeis na qual já estão amparadas pela forma jurídica em que atende, ainda que não objetivamente, a essência contábil dos fatos registrados.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Nesta seção será discorrida a forma utilizada para a coleta de dados realizada.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

No sentido de viabilizar um suporte teórico que proporcionasse bases consistentes de análise quanto ao tema, tem-se como objetivo a pesquisa explicativa, na qual conforme Andrade (2002), a pesquisa explicativa tem por objetivo aprofundar o conhecimento da realidade e explora a razão das coisas.

Quanto à abordagem, esta será qualitativa, a qual, na visão de Gil (2008), procura dar respostas aos aspectos da realidade que não podem ser quantificados. Assim, será possível avaliar e estudar ambientes sociais sem a necessidade de quantificar as informações, se baseando nas interações entre os indivíduos estudados.

Segundo Lüdke e André (1986), a pesquisa qualitativa proporciona análises mais profundas em relação ao fato que está sendo estudado, e assim permitem interpretar os diferentes comportamentos e respostas apresentadas na coleta de dados.

Quanto às estratégias de pesquisa, foi utilizada a pesquisa bibliográfica e de levantamento, no objetivo de se obter, com base em material já elaborado, constituído principalmente artigos científicos, a análise de aspectos relevantes do tema, buscando, assim, uma pesquisa detalhada dos ambientes sociais e suas relações para evidenciar os efeitos mediante análise do conflito entre os processos contábeis de essência e forma.

Será analisada a interação do ambiente social a procura de evidências dos efeitos aplicados às organizações quanto ao conflito entre essência e forma nos registros e demonstrações contábeis.

Por meio do método de pesquisa via entrevista, foi abordada a temática proposta junto a operadores da contabilidade, buscando assim averiguar a concepção quanto a este dilema na visão dos auditores.



3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para o processo de coleta de dados, foi utilizada a técnica de entrevista semiestruturada, uma vez que a opção pelas entrevistas foi motivada por tratar-se da forma de coleta de dados mais utilizada em pesquisas de ciências sociais, conforme indicado por Lüdke e André (1986). De acordo com Queiroz (1983, *apud* Manzini, 2008), a opção pela realização de entrevistas foi motivada devida ser uma técnica de coleta de dados que supõe uma conversação continuada entre o pesquisador e o entrevistado, a capturar as informações que atendam os objetivos do trabalho.

Para o processo de entrevista foi utilizado a forma semiestruturada com um roteiro previamente elaborado para a orientação da entrevista em vista dos objetivos gerais deste estudo, com dezenove perguntas abertas e uma fechada, a serem questionadas aos entrevistados. Previamente, foi encaminhado e-mail e acordado dia e hora para a realização de entrevistas na modalidade levantamento (*survey*) mediante telefone móvel e internet. Em alguns casos a entrevista foi gravada, em outros casos se utilizou o mecanismo de registro em ata. Duas entrevistas foram realizadas via internet (ferramenta virtual de conversação), uma vez que os entrevistados residem em outros estados. Uma entrevista foi realizada na Universidade do Extremo Sul de Santa Catarina, e as demais entrevistas ocorreram nas empresas onde os profissionais trabalhavam. Cada entrevista foi realizada com um tempo de 30 minutos, aproximadamente.

As perguntas realizadas aos entrevistados buscaram evidenciar sua postura diante às rotinas de contabilização e tomada de decisão perante o cenário isomórfico das empresas, e de acordo com as respostas, foram comparadas à literatura apresentada no presente artigo científico. Para os casos de entrevista gravada, posteriormente foi transcrita a conversação em texto para facilitar a apresentação dos dados e comparações das respostas com a literatura que trata dos assuntos.

Por fim, a análise dos dados foi realizada demonstrando o senso comum e discrepância entre os entrevistados, e assim comparando com os autores apresentados na fundamentação teórica.

A amostra foi intencional, por conveniência de acesso, composta por 6 (seis) profissionais na área de contabilidade e gestão que trabalham em empresas de médio e grande porte, nos segmentos de cerâmica, comércio de ferragens, consultoria e assessoria de negócios e desenvolvedora de tecnologia, com intuito de analisar profissionais com mais experiência na área de atuação e com percepção de empresas com alto valor de faturamento e maior quantidade de colaboradores. Buscou-se também visualizar a perspectiva de profissionais de Estados além de onde originou este estudo, a fim de verificar se por conta da diferença regional haveria distinção das respostas. O motivo pela qual foram selecionados os segmentos de mercado é a facilidade de acesso na informação por conta de serem profissionais conhecidos, bem como priorizou a diversidade de segmentos para verificar se independente do segmento, a postura nos processos contábeis seriam distintas ou semelhantes. Os profissionais atuam direta ou indiretamente no campo contábil – atuam como contador ou *controller* –, exercem poder de influência no



gerenciamento das informações contábil, bem como na tomada de decisões das empresas.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção serão abordadas as análises relacionadas aos dados coletados nas entrevistas, na qual foram divididas em três grandes grupos de informações: características gerais e comuns entre os entrevistados, rotinas adotadas na escrituração dos fatos contábeis e sua interpretação para tomada de decisões, e, por fim, identificação do isomorfismo no cenário contábil gerencial.

4.1 CARACTERÍSTICAS GERAIS E COMUNS ENTRE OS ENTREVISTADOS

Dentre os entrevistados, todos apresentaram possuir mais de 18 anos trabalhando especificamente em cargos associados às informações contábeis para tomada de decisões. Todos os entrevistados indicaram autonomia em sua função, e também que possuem contato direto com os diretores e sócios da empresa, bem como são chamados a opinar nos assuntos mais complexos, quando há evidência de riscos para a entidade caso a decisão seja equivocada.

No Quadro 1 expõe-se os dados sobre o perfil dos profissionais entrevistados.

Tabela 1 – Perfil dos profissionais entrevistados

Cargo atual	Tempo de Atuação na área contábil	Formação acadêmica	Estado em que atua
Contador	36 anos	Bacharel em Ciências Contábeis, especialização em Gestão Financeira	Minas Gerais
<i>Controller</i>	31 anos	Bacharel em Ciências Contábeis, especialização em Administração Financeira	Santa Catarina
<i>Controller</i>	26 anos	Bacharel em Ciências Contábeis, MBA em Contabilidade Gerencial e Auditoria	Santa Catarina
Gerente Financeiro e Contábil	18 anos	Bacharel em Ciências Contábeis, Pós-Graduado em Finanças, MBA em Economia	Santa Catarina
Assessor/Consultor Financeiro e Contábil	23 anos	Bacharel em Ciências Contábeis, MBA em Gestão Tributária	Rio Grande do Norte
Diretor Financeiro	30 anos	Bacharel em Ciências Contábeis, especialização em Contabilidade Gerencial e Mestre em Controladoria	Santa Catarina

Fonte: Dados da pesquisa (2017)



Nas entrevistas, quatro dos entrevistados demonstraram uma postura autônoma quanto aos processos gerenciais, na qual apresentaram informações indicando que foi necessária uma adequação das informações contábeis ao cenário interno das empresas.

Com essa consideração, é possível relacionar este posicionamento às alegações dos autores Crepaldi (2012) e Padoveze (2012), em que se evidencia a necessidade de criar mecanismos gerenciais na contabilidade para possuir informações relevantes para o processo administrativo das entidades, justificando assim a estrutura da contabilidade gerencial em empresas de médio e grande porte.

Os outros dois entrevistados indicaram que há uma dependência contábil quanto à forma jurídica que rege as rotinas a serem adotadas. Assim, estes utilizam dos mecanismos contábeis exigidos pelo fisco e adequam à realidade da empresa, porém limitados às orientações técnicas contábeis para o segmento onde atuam.

Estas indicações vão ao encontro do que os autores Meyer e Rowan (1991, *apud* ZUCCULOTTO 2010), que evidenciam quanto ao processo de isomorfismo no contexto contábil, uma vez que as rotinas contábeis são diretamente vinculadas às influências isomórficas tratadas pelos autores citados neste trabalho.

4.2 ROTINAS ADOTADAS NA ESCRITURAÇÃO DOS FATOS CONTÁBEIS E SUA INTERPRETAÇÃO PARA TOMADA DE DECISÕES

No que se referem aos procedimentos contábeis adotados pelos profissionais entrevistados, durante as entrevistas se verifica postura de possuir orientações técnicas claras do que é exigido pela forma jurídica, e consideram necessário avaliar a origem dos fatos contábeis registrados primeiramente quanto a sua procedência legal e ético. Também indicaram que após esta avaliação, são avaliadas as particularidades das informações a serem ajustadas de acordo com a necessidade da empresa.

Assim, é possível confirmar o que os autores Ludícibus (2007) e Costa *et al* (2010) afirmam quanto a influência coercitiva da forma jurídica na escrituração contábil, uma vez que atender à exigência legal se torna primária e indiscutível.

Um dos entrevistados indicou que o fato de existir tanto a contabilidade fiscal quanto gerencial na empresa permite diferenciar os registros contábeis de acordo com sua natureza jurídica e essencial, e embora seja escriturada a informação por duas vezes, devido às duas estruturas contábeis existir, permite atender tanto a exigência legal quanto necessidade gerencial da organização.

Assim, neste tocante foi explorada a consideração dos entrevistados quanto a determinados registros contábeis que não evidenciam a essência do fato, mas que priorizam atender somente uma forma jurídica. Os entrevistados indicaram que é necessário possuir a postura de adequação às ocorrências, de forma que atenda tanto o âmbito fiscal quanto gerencial.

Estas informações são concordantes com o que os autores Crepaldi (2012), Padoveze (2012) e Ludícibus (2007) elucidam ao tratar de contabilidade fiscal e contabilidade gerencial. Também demonstram que a discrepância da essência contábil com a forma jurídica é de conhecimento claro, e que se adaptar se faz necessário.



Assim, ao abordar com os entrevistados acerca da fidelidade nas informações contábeis apresentadas, denotou-se divergência entre as respostas, na qual dois dos entrevistados consideram que segundo a forma prescrita é possível a clareza nas informações contábeis para tomadas de decisões. Caso a entidade respeitar o rigor das normas jurídicas, pode-se extrair subsídio para análise quanto à tributação e gerenciamento do caixa. No entanto, aduzem que alguns demonstrativos contábeis não exigidos poderiam ser considerados na legislação que rege os procedimentos contábeis, como exemplo o Demonstrativo de Fluxo de Caixa (DFC) do acionista, o demonstrativo do valor adicionado e também o demonstrativo da margem de contribuição, ambos com finalidades gerenciais.

Os demais entrevistados – outros quatro, em contrapartida, indicam que sem os ajustes necessários nas escriturações contábeis de forma a atender não apenas o fisco, mas também informações gerenciais da empresa, não há certeza na confiabilidade em disponibilizar aos sócios e diretores as demonstrações contábeis.

Este comportamento é também relatado por autores Martins e Santos (2008), uma vez que se enquadra nas normas internacionais de contabilidade, e assim prioriza atender primariamente a essência contábil sobre a forma jurídica, ainda que fosse necessária readequação da forma jurídica de contabilização no cenário brasileiro.

Não foi possível identificar nas respostas dos entrevistados relatos de situações que prejudicaram as tomadas de decisões por conta da não evidenciação essencial dos fatos contábeis, uma vez que alegaram sempre utilizar de mecanismos complementares ou externos para preencher as lacunas, evidentes segundo os mesmos, ao atender somente a contabilização fiscal dos fatos.

Quando indagados acerca de suas opiniões, considerando o tempo de experiência, sugeriram necessárias alterações na contabilidade brasileira atual em sua forma legal e interesses contábeis. Evidenciou-se unanimidade em indicarem a necessidade de ajustes nos procedimentos contábeis a fim de atender com mais ênfase as normas internacionais de contabilidade, principalmente no que diz respeito a primazia de preservar a essência do fato contábil, e ainda quatro dos entrevistados consideram que a contabilidade seria mais eficaz caso o legislador amenizasse o foco de atenção a gestão fiscal e considerasse maior ênfase à contabilidade gerencial. Interessante ressaltar que os entrevistados demonstraram o mesmo comportamento ao sugerir que a ênfase nos dados contábeis, na forma gerencial, possibilitaria benefícios ao desenvolvimento das organizações, com consequências positivas a arrecadação tributária.

4.3 IDENTIFICAÇÃO DO ISOMORFISMO NO CENÁRIO CONTÁBIL

A fim de identificar os três tipos de isomorfismo no cenário contábil, durante as entrevistas foram realizados questionamentos que buscavam capturar as influências nas rotinas contábeis e no entendimento dos entrevistados.

Ao serem questionados quanto ao dilema entre registrar o fato da maneira como ele é ou seguir a orientação normativa qual o critério prevalece, houve unanimidade em indicar que deve ser seguida a orientação normativa e depois avaliado o fato no aspecto essencial.



Este posicionamento evidencia o isomorfismo coercitivo, uma vez que os autores DiMaggio e Powell (2005) informam que a influência imposta por conta do poder associado à competência forma da entidade regulamentadora estabelece coerção entre a mesma e o indivíduo regulamentado. Neste contexto, visto que nos procedimentos contábeis há exigência legal que orienta as rotinas, qualquer empresa e profissional possui obrigação em atender este parâmetro regulamentador.

Outra pergunta que demonstrou unanimidade nas respostas foi em relação à influência do segmento de mercado ou entidades externas quanto aos registros dos fatos contábeis e tomadas de decisões das empresas, em que todos demonstraram que em poucas ocasiões é considerado ambiente externo, visto que se utiliza mais o histórico da própria empresa diante de um cenário semelhante. Nas palavras de DiMaggio e Powell (2005), devido a esta postura dos entrevistados, não há uma presença relevante quanto ao isomorfismo mimético, uma vez que não sofrem de grande influência externa.

Por fim, ao avaliar o comportamento dos entrevistados quanto a relevância que a categoria contábil possui em reger alguns procedimentos, na qual todos demonstraram considerar o comportamento dos profissionais contadores e controllers em situações de senso comum, indicando ser muito válida a troca de experiência diante dos cenários que surgem. Esta postura, segundo Cunha, Soares e Lima (2011), evidencia o isomorfismo normativo, visto que a classe contábil pode exercer influências em determinadas rotinas contábeis.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o presente estudo foi possível encontrar informações suficientes para a construção do conhecimento a fim de evidenciar os objetivos propostos. Por meio da elaboração da fundamentação teórica conseguiu-se identificar o cenário atual frente ao isomorfismo institucional constante no ambiente profissional contábil.

Para isto, por meio dos artigos estudados relacionados ao tema principal, foi possível subsidiar as interpretações frente às respostas geradas no processo de entrevista. Esta, por sua vez, permitiu que as conversações tomassem rumos que evidenciassem as respostas necessárias para a análise do objetivo proposto no trabalho.

Por meio da análise qualitativa dos resultados obtidos, foi possível explorar os posicionamentos dos entrevistados para cada pergunta questionada, e observou-se que os profissionais possuíam vasto conhecimento nos assuntos quanto à contabilidade gerencial, contabilidade fiscal, e domínio dos processos contábeis registrados nas entidades em que cada um exerce suas devidas funções.

Pôde-se observar que antemão ao processo de decisão, os fatos contábeis a serem apresentados como informações que embasassem as decisões priorizam inicialmente atender a forma jurídica que determina quais métodos morais e legais devem ser adotados, porém ressalva-se que devido à grande parte dos entrevistados se posicionarem de forma semelhante, é evidente que sempre há ajustes a serem realizados devido à carência da forma jurídica perante as necessidades gerenciais para tomada de decisão. Assim, mesmo que extra



contabilmente, existe a necessidade de registrar a informação contábil considerando a essência do fato para os sujeitos ativos e passivos nas tomadas de decisões.

Outro ponto evidenciado no estudo é que devido ao isomorfismo coercitivo gerado pelos órgãos regulamentadores dos procedimentos contábeis, gera dificuldade aos usuários que registram as informações para atender de forma simultânea as necessidades gerenciais da empresa e legais para fins de tributação nas atividades das empresas.

Por fim, os efeitos identificados e analisados sob a ótica da teoria institucional para com os entrevistados são: além do registro contábil seguindo a rigor as exigências da forma jurídica, para que as informações não sejam prejudicadas quanto a sua essência, é necessário adotar mecanismos complementares que auxiliem na interpretação e tomada de decisões.

Estes mecanismos são evidenciados na contabilidade gerencial, como um segundo registro das informações, ou então por adequações as demonstrações contábeis exigíveis pela legislação que possam ser vinculadas a indicadores que facilitem o processo de tomada de decisão.

Embora presente no ambiente profissional contábil, notou-se que os isomorfismos mimético e normativo não foram tão evidenciados quanto o isomorfismo coercitivo exercido pelos órgãos públicos que regem a normatização dos procedimentos e rotinas contábeis. Por conta desta influência institucional, são gerados dois focos a serem abordados pelo profissional vinculado a área contábil, o foco fiscal e o foco gerencial; de acordo com a opinião unanime dos entrevistados, o efeito mais relevante em contabilizar a essência dos fatos contábeis de forma limitada é a necessidade de realizar ajustes contábeis que exigem do profissional um nível de experiência considerável para que a informação atenda inicialmente as exigências legais, mas que ao mesmo tempo elucide os tomadores de decisão a estarem aptos para escolher os melhores caminhos com o material que é apresentado pela contabilidade interna.

As limitações encontradas no estudo se referem as perspectivas de os entrevistados serem limitadas aos segmentos de mercado que mais atuaram em suas carreiras, bem como não foi possível realizar entrevistas com profissionais de outros locais, devido à dificuldade de acessibilidade. Também houve a dificuldade em relacionar algumas respostas com a fundamentação teórica uma vez que a metodologia aplicada permite várias vertentes para um mesmo assunto, não sendo assim possível focar em determinado segmento de mercado, ou comportamento/procedimento adotado pelos entrevistados.

Como sugestão de pesquisa, poderá abordar mais segmentos de mercado quanto ao comportamento e entendimento dos profissionais contadores/*controllers* que possuem vínculo com as tomadas de decisão das entidades, bem como analisar profissionais em mais estados brasileiros. Também é possível se aprofundar nos estudos em que concerne aos isomorfismos vinculados as práticas contábeis, utilizando métodos estatísticos/quantitativos às rotinas mais comuns. Por fim, é possível realizar novos estudos qualitativos, em profundidade, por meio de questionário com profissionais com menos tempo de experiência na área contábil, identificando assim qual o comportamento e entendimento dos que estão ingressando na categoria contábil nos últimos anos, dando margem para analisar como o ambiente acadêmico tem preparado estes profissionais.



REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BARRETO, Patrycia Scavello; DA SILVA MACEDO, Marcelo Álvaro; DOS SANTOS ALVES, Francisco José. **Tomada de decisão e teoria dos prospectos em ambiente contábil**: uma análise com foco no efeito framing. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, v. 3, n. 2, p. 61, 2013.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências**. Diário Oficial República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 30 dez. 1996

COSTA, Vanessa de Matos da et al. **CONTABILIDADE: A ESSÊNCIA SOBRE A FORMA**. 2010. Disponível em: <http://www.unifra.br/eventos/sepe2010/2010/trabalhos/sociais_aplicadas/completo/4642.pdf>. Acesso em: 23 nov. 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido Auditoria Contábil; **Contabilidade Gerencial**. Teoria e pratica. Atlas, 2012.

CUNHA, Adriano Sérgio da; SOARES, Thiago Coelho; LIMA, Mauricio Andrade de. **A Institucionalização como forma de diferenciação frente ao isomorfismo organizacional**. *Raunp*, Natal, v. 1, n. 2, p.8-14, set. 2011. Disponível em: <<https://repositorio.unp.br/index.php/raunp>>. Acesso em: 02 out. 2016.

DIMAGGIO, Paul J.; POWELL, Walter W.. **A Gaiola de Ferro Revisitada**: Isomorfismo institucional e Racionalidade coletiva nos campos organizacionais. *American Sociological Review*, Princeton, v. 48, n. 2, p.147-160, jun. 2005.

FACHIN, R. C.; MENDONÇA, J. R. C. **O conceito de profissionalização e da teoria institucional**. *Organizações, instituições e poder no Brasil*. Rio de Janeiro: FGV, p. 19-41, 2003.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: <<http://ayanrafael.files.wordpress.com/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9cnicas-de-pesquisa-social.pdf>>. Acesso em: 02 out. 2016.

DE IUDÍCIBUS, Sérgio. **Ensaio sobre algumas raízes profundas da contabilidade, em apoio aos princípios fundamentais**. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 1, n. 1, p. 9, 2007.

LÜDKE, Menga; ANDRÉ, Marli EDA. **Pesquisa em educação**: abordagens qualitativas. 1986.



- MANZINI, Eduardo José. **Considerações sobre a transcrição de entrevistas.** Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas. Amostragens e técnicas de pesquisa. Elaboração, análise e interpretação de dados, v. 7, 2008.
- MARTINS, Eliseu; SANTOS, A. dos. **Alguns pontos da Lei 11.638 e a internacionalização da contabilidade brasileira.** Revista IBEF News, n. 115, 2008.
- NETO, João Estevão Barbosa; COLAUTO, Romualdo Douglas. **Teoria institucional:** estudo bibliométrico em anais de congressos e periódicos científicos. ConTexto, v. 10, n. 18, p. 63-74, 2010.
- OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 320 p.
- PADOVEZE, C. L. **Orçamento empresarial.** São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.
- DE MELO PEREIRA, Fernando Antonio. **A evolução da teoria institucional nos estudos organizacionais:** um campo de pesquisa a ser explorado. Revista Organizações em Contexto-online, v. 8, n. 16, p. 275-295, 2012.
- RODRIGUES SOUZA, Francisca de Andrade et al. **A PERSPECTIVA DAS NOVAS TECNOLOGIAS E DO MARCO TEÓRICO-NORMATIVO INSTITUCIONAL SOBRE O PROCESSO DE REVISÃO DO PPC: UM ESTUDO NO CURSO DE ADMINISTRAÇÃO DA UPE.** Revista de Educação do Vale do São Francisco-REVASF, v. 6, n. 10, p. 95-124, 2017.
- ROSSETTO, Carlos Ricardo; ROSSETTO, Adriana Marques. **Teoria institucional e dependência de recursos na adaptação organizacional:** uma visão complementar. RAE-eletrônica, v. 4, n. 1, p. 1-22, 2005.
- VAILATTI, José Luiz et al. **A Teoria Institucional aplicada à Contabilidade Gerencial:** análise da contribuição teórica e metodológica de publicações internacionais ocorridas no período de 2006 a 2015. REVISTA CATARINENSE DA CIÊNCIA CONTÁBIL, v. 16, n. 47, 2017.
- VAZ, Fabio Oliveira. **A teoria institucional e uma reflexão das teorias organizacionais na adaptação ao mercado competitivo.** In: SEMANA ACADÊMICA. Os desafios das organizações no mundo digital, Paraná: Faculdade de Tecnologia e Ciências do Norte do Paraná, 2013, p. 1-16. Anais. Disponível em: http://www.fatecie.com/revista_cientifica/2013/01.pdf. Acesso em: 12 dez. 2016
- ZUCCOLOTTO, Robson; SILVA, Gustavo Melo; EMMENDOERFER, Magnus Luiz. **LIMITAÇÕES E POSSIBILIDADES DE COMPREENSÃO DA UTILIZAÇÃO DAS PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL POR PERSPECTIVAS DA TEORIA**



INSTITUCIONAL. Base: Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos, São Leopoldo, v. 3, n. 6, p.230-246, out. 2010.

_____. Resolução nº 921/2001. Aprova a NBC T 10.2 - Operações de Arrendamento Mercantil. - D.O.U de 28/11/2008. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Deliberação nº 29, de 5 de fevereiro de 1986. Aprova e referenda o pronunciamento do IBRACON sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade. DOU, DF, 13 fev. 1986.