

ISOMORFISMO INSTITUCIONAL NA CONTABILIDADE: UMA PESQUISA EM UM ESCRITÓRIO CONTÁBIL

ACCOUNTING INSTITUTIONAL ISOMORPHISM:
A RESEARCH IN AN ACCOUNTING OFFICE

ALONSO VON MUHLEN

Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Titulação: Graduado em Ciências Contábeis
Orcid: <http://orcid.org/0000-0002-2407-646X> / E-mail: alonsovvm@gmail.com
Endereço: Rua Augusto Zorzo, 1184, Toledo, Paraná, Centro, CEP: 85901-100.

DELCI GRAPEGIA DAL VESCO

Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Titulação: Pós-doutora em contabilidade – Universidade Federal do Paraná - UFPR
Orcid: <http://orcid.org/0000-0002-0818-3142> / E-mail: delcigrape@gmail.com

CHALINE EVANGELHO MEYR

Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Titulação: Mestranda em contabilidade
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-1297-4385> / E-mail: chaline.mr@gmail.com

AMANDA ZANELLA GRAPEGIA

Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Titulação: Graduanda em Ciências Contábeis
Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-4591-6373> / E-mail: amandagrapegia97@gmail.com

RESUMO

O estudo investiga o isomorfismo institucional atrelado à profissão contábil. Objetiva compreender as pressões sociais sofridas por contadores terceirizados, seja por parte dos clientes, governo ou classe profissional, que levam a quadros isomórficos, os quais resultam na não prestação de serviços voltados a informações gerenciais. O estudo se justifica por compreender bloqueios sociais gerados pelos isomorfismos, que auxiliam na mudança de paradigmas sociais, diminuindo o *gap* entre o quadro isomórfico e a produção acadêmica, para que o contador exerça seu papel gerencial, o que contribui para alinhar as ferramentas e pesquisas científicas com a prática profissional. A vertente teórica necessária abrange a nova teoria institucional e seus fundamentos. Classifica-se como um estudo de caso interpretativista e qualitativo, com o uso da análise de conteúdo para tratamento dos dados. Concluiu-se que o governo exerce pressão social pelo excesso de obrigações acessórias e os clientes não procuram o contador, nem estão dispostos a pagar por serviços gerenciais. Isso leva a classe contábil terceirizada a julgar que os micro e pequenos empresários não usam, nem estão interessados em ferramentas de gestão. Tais pressões ocasionam três isomorfismos: coercitivos de base legal, coercitivo de base cognitivo cultural e mimético.

Palavras-chave: Isomorfismo institucional. Contabilidade gerencial. Micro e pequenas empresas.

Data de submissão: 13/11/2019. Data de aceite:15/12/2019. Data de publicação: 17/12/2019.

Artigo selecionado no fast track do COGECONT - *International Conference in Management and Accounting*, realizado na Universidade Comunitária da Região de Chapecó - UnoCHAPECÓ, Chapecó – SC, de 17 a 19/10/2019.

ABSTRACT

This study investigates the institutional isomorphism linked to the accounting profession. It aims to understand the social pressures suffered by outsourced accountants, whether by clients, government or professional class, which lead to isomorphic frameworks, which result in the non-provision of services related to managerial information. The study is justified by understanding social blocks generated by isomorphisms, which help in changing social paradigms, reducing the gap between the isomorphic picture and academic production, so that the accountant plays his managerial role, which contributes to align the tools and scientific research knowledge with professional practice. The necessary theoretical aspect covers the new institutional theory and its foundations. This paper is classified as an interpretative and qualitative case study, using content analysis for data treatment. It was concluded that the government exerts social pressure for excess ancillary obligations and clients do not seek the accountant, nor are they willing to pay for management services. This leads the outsourced accounting class to judge that micro and small business owners do not use and are not interested in management tools. Such pressures give rise to three isomorphisms: coercive legally based, coercive based in cultural cognitive and mimetic.

Keywords: Institutional isomorphism. Management account. Micro and small business.

1 INTRODUÇÃO

A Teoria Institucional sociológica teve início no final do século XIX, com teóricos clássicos que destacaram o papel exercido pelos sistemas simbólicos e como tais fatores influenciam o caráter histórico e econômico da sociedade (CARVALHO; VIEIRA; DIAS, 1999). A partir da década de 1950 Philip Selznik introduz as bases do modelo institucional nas organizações, método denominado neoinstitucionalismo (CARVALHO; VIEIRA; DIAS, 1999). Dentro da vertente social do neoinstitucionalismo existe o conceito de isomorfismo. Trata-se de um processo de restrição social institucional que força uma unidade de população a se assemelhar a outras que enfrentam as mesmas condições (DIMAGGIO; POWELL, 2005).

Assim, o conceito de isomorfismo assemelha-se às práticas contábeis. Segundo Kassai (1997), grande parte dos micro e pequenos empreendedores criam seu negócio a partir de ideias ou conhecimento técnicos sobre determinada área de atuação. Sem conhecer a parte administrativa ou a lógica contábil, esses empresários não entendem o valor ou importância da informação gerada pelo contador para a gestão e continuidade da empresa. Isso transforma a elaboração dos relatórios financeiros e contábeis em mero cumprimento de obrigações legais, que, em alguns casos, não demonstram a realidade patrimonial da empresa.

Ao visualizar os estudos empíricos relacionados à aplicação de controles gerenciais, verifica-se que a prática das micro e pequenas empresas se distancia da teoria e a adesão aos controles é baixa (GUERREIRO et al., 2005). Em contraponto, os estudos da área apresentam crescimento exponencial, de modo que o contador tem a sua disposição várias teorias e ferramentas gerenciais para gerar informações relevantes (LEITE FILHO, 2008). Assim, cabe aos contadores a tarefa de quebrar o paradigma social instituído a fim de aproximar a produção acadêmica positivista racional da realidade social, cognitiva e subjetiva.

Por meio da teoria institucional, busca-se entender o motivo do distanciamento entre a teoria e a prática contábil. Ao compreender o ambiente institucional que age sobre o

campo organizacional pode-se identificar as forças sociais e os motivos pelo qual a atuação contábil gerencial é limitada. Alguns estudos abordaram isomorfismos nas práticas de contabilidade gerencial (SACOMANO; TRUZZIE; KIRSCHBAUM, 2012; BEUREN; DALLABONA, 2013; MOURA et al., 2014; DIAS et al., 2014; CALLADO; PINHO, 2015). Diferenciando-se desses, esta pesquisa não tem a evidenciação de isomorfismo como objetivo final, mas o utiliza como meio para justificar a falta de processos contábeis gerenciais em MPEs. Também buscou-se compreender essa ausência.

Portanto este estudo se justifica por compreender bloqueios sociais gerados pelos isomorfismos. A relevância do tema efetiva-se pelo fato de pesquisas como a de Caneca, Miranda, Rodrigues, Libonatti e Freire (2009) e Beuren, Barp e Filipin (2013) apontarem baixa oferta de serviços gerenciais a MPEs. Busca-se justificar esse cenário por meio dos isomorfismos sob a ótica da nova teoria institucional. Visa-se responder a questão de pesquisa: Quais pressões sociais, sofridas por contadores terceirizados, seja por parte dos clientes, governo ou classe profissional, levam a quadros isomórficos que resultam na ausência da prestação de serviços gerenciais? O objetivo é compreender as pressões sociais sofridas por contadores terceirizados, seja por parte dos clientes, governo ou classe profissional, que levam a quadros isomórficos, os quais resultam na não prestação de serviços voltados a informações gerenciais.

A pesquisa delimita-se à área de Contabilidade Gerencial, associada à nova teoria institucional por utilizar mecanismos de institucionalização sob a ótica do isomorfismo. O enfoque gerencial, baseou-se nos estágios da Contabilidade Gerencial. O objeto de pesquisa é um escritório contábil, localizado em Toledo, na região oeste do estado do Paraná, o qual busca-se identificar a posição institucional durante o ano de 2017.

2 REVISÃO TEÓRICA E PROPOSIÇÕES

A presente seção discorre sobre a teoria neointitucional trazendo sua evolução histórica e contextualização. Dentro dessa teoria, explicam-se os conceitos dos isomorfismos coercitivos, normativos e miméticos. Também, abordam-se os conceitos da contabilidade gerencial, focando em controles de interesse aos micro e pequenos empresários.

2.1 A NOVA TEORIA INSTITUCIONAL E ISOMORFISMO INSTITUCIONAL

A teoria institucional teve início na Europa do século XIX com os teóricos clássicos Emile Durkheim e Max Weber, os quais preconizam que as interações sociais e econômicas são baseadas em crenças, sistemas simbólicos e morais. Na década de 50, Philip Selznik retoma a teoria institucional para explicar os sistemas sociais intrínsecos ao funcionamento das organizações. O autor afirma que as organizações são expressão das ações humanas e a institucionalização é a substituição dos fatores técnicos por valores morais (CARVALHO; VIEIRA; DIAS, 1999). Essa corrente de pensamento é denominada de neoinstitucionalismo.

Do neoinstitucionalismo de Selznik derivam três correntes: a política, a econômica e a sociológica. A primeira trata a influência do direito constitucional e a filosofia moral como base para a formação de sistemas sociais. A segunda quebra o paradigma racionalista da teoria econômica clássica entendendo que os sistemas organizacionais variam com os costumes e convenções sociais. E a última assume que as interações sociais moldam o caráter histórico e econômico ao criar processos, obrigações e circunstâncias que assumem *status* de norma no pensamento e ação social (CARVALHO; VIEIRA; SILVA, 2005).

O neoinstitucionalismo sociológico admite que as organizações estão inseridas em uma rede de relacionamento inter-organizacional e de sistemas culturais. Essa rede denomina-se ambiente institucional na qual as influências são trocadas entre as organizações e demais sistemas sociais. Esse ambiente acaba por criar regras, práticas e símbolos que são seguidos por seus integrantes. Dentro desse contexto as organizações precisam, além de buscar a eficiência produtiva, conformar-se às regras e normas sociais aceitas (GUERREIRO et al., 2005). Isso é denominado legitimidade social (GUARIDO; COSTA, 2012).

A legitimidade, nesse sentido, pode ser definida como a perspectiva de que as ações de uma organização venham a ser desejáveis, corretas e apropriadas dentro do sistema de normas, valores e crenças do ambiente em que estão inseridas (BEUREN; DALLABONA, 2013). A busca por legitimidade leva à empresas de um mesmo setor a agirem de forma semelhante. Esse fenômeno é conhecido como isomorfismo institucional (BEUREN; DALLABONA, 2013).

O isomorfismo institucional caracteriza-se pelo surgimento de estruturas e abordagens semelhantes entre organizações de um mesmo setor a partir do pressuposto de que empresas de ramos de atividades semelhantes adotam as mesmas práticas institucionais daquelas que já estão ajustadas ao mercado (BEUREN; DALLABONA, 2013). Existem três tipos de fenômenos isomórficos: isomorfismo coercitivo, mimético e normativo (DIMAGGIO; POWELL, 2005).

O isomorfismo coercitivo resulta de pressões formais ou informais e expectativas culturais que compõem o ambiente institucional. Essas pressões podem ser sentidas como coerção, persuasão ou convite ao conluio. Muitas vezes, os motivos coercitivos derivam de medidas legais governamentais. Porém, pressões coercitivas também podem advir de expectativas culturais, resultantes da legitimidade social (DIMAGGIO; POWELL, 2005).

O isomorfismo mimético diferencia-se por não derivar de uma autoridade coercitiva e ocorre principalmente quando as metas das organizações sofrem de uma mesma incerteza simbólica ou envolvem uma tecnologia pouco compreendida. Isso leva empresas semelhantes a copiar práticas adotadas pelas demais. Esse processo poupa esforços e rende soluções pouco onerosas para a organização, garantindo legitimidade (DIMAGGIO; POWELL, 2005).

O isomorfismo normativo tem como base a normatização fazendo com que membros de uma classe profissional ajam de maneira semelhante (DIMAGGIO; POWELL, 2005). Como resultado do disso, observa-se que, apesar de estarem agindo a serviço de diferentes entidades, profissionais de uma mesma área atuam de forma semelhante (RUSSO, 2015).

Os isomorfismos surgem decorrentes de pressões sociais coercitivas, miméticas e normativas que agem sobre empresas ou classe profissional. Essa forma semelhante de agir ocorre por ser o modo mais fácil e menos oneroso de lidar com incertezas no ambiente econômico e institucional.

2.2 PRÁTICA E OFERTA DE CONTABILIDADE GERENCIAL EM MPES

A Contabilidade Gerencial objetiva identificar, avaliar, analisar, interpretar e comunicar a informação contábil, fomentando o planejamento, avaliação e controle interno em uma organização (HORNGREN, 2004). Cabe ao contador gerencial administrar recursos e reduzir perdas para gerar valor aos produtos e serviços (ATKISON et al., 2000).

Para o desenvolvimento e operacionalização da Contabilidade Gerencial, existem vários artefatos que englobam atividades, ferramentas, métodos e filosofias de gestão. Por

fatores históricos e para facilitar o entendimento, divide-se a Contabilidade Gerencial em quatro estágios, conforme a complexidade dos artefatos. O primeiro estágio foca a determinação de custo e controle financeiro. Os métodos de custos comumente utilizados são por absorção, variável e padrão. Como método de mensuração, destaca-se o retorno sobre investimento. Esse estágio não conta com nenhuma filosofia ou modelo de gestão (SOUTES, 2006).

O segundo estágio foca a informação para controle e planejamento gerencial. São adotados os métodos de preço de transferência, moeda constante e valor presente, para mensuração e medida de desempenho. Esse estágio traz o modelo de gestão descentralizada e o orçamento, porém não apresenta nenhum avanço em método de custeio (SOUTES, 2006). O terceiro estágio evidencia o custeio por atividade e o custeio meta. O método de mensuração é o *benchmarking*, e a filosofia e modelo de gestão são *Kaizen*, *just in time*, teoria das restrições, planejamento estratégico e gestão baseada em atividades (SOUTES, 2006). O quarto e mais complexo estágio foca na criação de valor com base em uso efetivo dos recursos. O foco está na mensuração, medida de desempenho, filosofia e modelo de gestão. Os artefatos característicos são o EVA (*Economic Value Added*), simulações orçamentárias, GECON (modelo gestão econômica), *balanced scorecard* e gestão baseada em valor (SOUTES, 2006).

Para discutir Contabilidade Gerencial em MPEs, é necessário definir qual empresa se encaixa como micro e pequena empresa. Para tal, a lei complementar 155/16, define como microempresa aquelas cujo faturamento é igual ou inferior a R\$ 360.000,00. E, como pequenas empresas, aquelas que têm faturamento entre a R\$ 360.000,00 e R\$4.800.000,00.

As micro e pequenas empresas têm grande importância social e econômica no cenário nacional. Cerca de 70,4% dos empregos formais vêm dessas empresas. Porém essas empresas, em sua maioria, não utilizam a Contabilidade como base para tomada de decisão, o que contribui para a elevada taxa de mortalidade do segmento no país (CANECA et al., 2009).

Segundo Beuren, Barp e Filipin (2013), as MPEs são rentáveis mas devido à deficiência operacional e de gestão predomina a ineficiência, deixando as empresas suscetíveis a imprevistos como falta de clientes, falta de capital de giro e carga tributária elevada. Com a aplicação de ferramentas gerenciais cotidianas, como alocação de custos, análise de rentabilidade, avaliação de investimento, orçamento e avaliação de desempenho, pode-se evitar esses imprevistos e garantir a continuidade das MPEs (BEUREN; BARP; FILIPIN, 2013).

2.3 ESTUDOS ANTERIORES E PROPOSIÇÕES DA PESQUISA

Alguns estudos já visualizaram o isomorfismo nas práticas de contabilidade gerencial. Sacomano, Truzzie e Kirschbaum (2012) exploraram isomorfismos em uma planta modular da indústria automotiva e evidenciaram a existência desse fenômeno nos sistemas de controle das empresas. Foi identificado também a homogeneização de várias práticas gerenciais entre as empresas participantes da planta modular, o que aponta para fenômenos isomórficos. Já Beuren e Dallabona (2013) identificaram fenômenos isomórficos em escritórios contábeis de Santa Catarina. As autoras perceberam isomorfismos miméticos e coercitivos, no que diz respeito às rotinas adotadas nos escritórios.

Moura et al. (2014) analisaram a evidência de práticas de governança corporativa de instituições bancárias com ações na BM&FBOVESPA. Os autores chegaram à conclusão

que não há quadro isomórfico no fenômeno analisado já que as práticas de governança não são muito evidenciadas por essas empresas.

Dias et al. (2014) analisaram, sob a ótica isomórfica, a evidenciação de informações socioambientais entre empresas mineradoras. O estudo reforça o pressuposto da legitimidade e identifica processos isomórficos nas evidenciações analisadas.

Por fim, Callado e Pinho (2015) analisaram isomorfismos na gestão de custos de MPEs. Os autores procuraram evidências de isomorfismo mimético entre empresas comerciais e prestadoras de serviços. Os resultados apontaram para evidências estatísticas quanto à presença de isomorfismo mimético na gestão de custos entre as MPEs.

Assim, com base na literatura, pretende-se observar as proposições da pesquisa:

P1 – proposição 1: As tarefas fiscais e burocráticas se dão por meio das regulamentações governamentais, configurando-se como um isomorfismo coercitivo. Isso impede que os contadores prestem serviços gerenciais pela sobrecarga de serviço. (COSTA; GUARRIDO FILHO, 2012; DIMAGGIO; POWELL, 2005; BEUREN; DALLABONA, 2013).

P2 – proposição 2: O contador terceirizado não presta serviços gerenciais pela falta de interesse dos clientes, caracterizando-se novamente como isomorfismo coercitivo, porém, por forças cognitivas-culturais (COSTA; GUARRIDO FILHO, 2012; DIMAGGIO; POWELL, 2005; BEUREN; DALLABONA, 2013).

P3 – proposição 3: Os serviços fiscais e burocráticos oferecidos são imitados e reproduzidos entre os escritórios contábeis. Isso se dá pela incerteza da aceitação ou dúvidas de como oferecer os serviços gerenciais. Então, caracterizando-se como isomorfismo mimético, com base cognitiva-cultural (COSTA; GUARRIDO FILHO, 2012; DIMAGGIO; POWELL, 2005; BEUREN; DALLABONA, 2013).

3 METODOLOGIA

Esta foi uma pesquisa exploratória por visar aprofundar conceitos preliminares dos isomorfismos institucionais para justificar o *gap* entre a produção acadêmica e a prática contábil. Classifica-se ainda como um estudo de caso e documental ao utilizar a triangulação dos dados obtidos na observação, nas entrevistas e nos documentos. A abordagem do problema foi qualitativa (RAUPP; BEUREN, 2006) por interpretar de forma profunda os problemas fruto de interações sociais e da subjetividade, e descrever sua complexidade.

A primeira parte da coleta de dados foi feita por meio de observação participante (MARTINS; THEÓPHILO, 2009), que contou com a participação ativa na organização social e dos fatos estudados. A segunda parte da coleta foi efetivada por meio de pesquisa documental em leis federais, estaduais e municipais que instituem as obrigações acessórias dadas pelo governo. A terceira parte aconteceu por meio de entrevista semiestruturada com os colaboradores, clientes do escritório e presidente do sindicato da classe. Os dados das entrevistas foram analisados com a técnica de análise de conteúdo de Bardin (2002) e comparados com as evidências colhidas pela observação participante de modo a identificar fenômenos isomórficos institucionais presentes no escritório estudado.

A entrevista destinada aos colaboradores divide-se em duas partes. A primeira visa levantar a formação acadêmica, o cargo ocupado e tempo de serviço no escritório. A segunda parte visa levantar o tempo e nível de complexidade das tarefas, os serviços fiscais, burocráticos e gerenciais prestados por cada um, bem como o uso das ferramentas gerenciais. A partir disso busca-se levantar um panorama geral das pressões sociais sofridas por eles.

A entrevista, realizada com os clientes subdivide-se em duas partes. A primeira coleta os dados do entrevistado quanto a sua formação acadêmica, tempo de atuação no mercado e quanto tempo mantém contabilidade com o escritório. A segunda parte objetiva identificar as pressões sociais que os clientes exercem sobre os funcionários do escritório.

A entrevista efetivada com o chefe sindical da cidade visa levantar a visão da classe profissional sobre os isomorfismos estudados na pesquisa e se subdivide em duas seções. A primeira seção é de identificação do entrevistado, enquanto a segunda parte colheu dados sobre as pressões sociais sofridas e impostas pela classe profissional percebidas por ele.

Para garantir maior exatidão e rigor científico a pesquisa seguiu o protocolo de estudo de caso de Yin (2005) que orienta sobre os procedimentos a serem adotados. Assim o estudo foi realizado da seguinte forma: visão geral do projeto do estudo de caso; procedimentos de campo; questões do estudo de caso; e guia para o relatório do estudo de caso.

O critério para escolha do escritório de contabilidade estudado foi o conhecimento e influência de um dos pesquisadores sobre seu funcionamento, estrutura, quadro de colaboradores e clientes. Isso permitiu com que as informações fossem levantadas de forma mais profunda e pontual. O escritório em questão está no mercado há mais de 20 anos e tem um quadro de funcionários de quatro pessoas, mais o contador-administrador.

O procedimento de campo do protocolo de estudo de caso enfatiza as principais tarefas a serem realizadas para a coleta de dados (YIN, 2005). Os procedimentos delineados foram: a) obtenção de autorização para a coleta de dados; b) observação in loco dos procedimentos contábeis realizados pelos funcionários da empresa contábil, suas funções e o tempo e atenção destinados a cada tarefa; c) agendamento das entrevistas com os funcionários; d) aplicação das entrevistas semiestruturadas com todos os funcionários e com o administrador do escritório contábil, com seu teor gravado para posterior transcrição e análise; e) comparação e análise dos dados colhidos pela observação e entrevistas.

Dada a questão central da pesquisa são formuladas questões operacionais, conforme demonstra o Quadro 1, o qual elenca ainda a dimensão teórica, categoria isomórfica e instrumento, proposições e questões norteadoras.

Quadro 1 – Constructo da pesquisa

Proposição	Questão do protocolo	Dimensão isomórfica	Instrumento de coleta	Fontes
Tarefas fiscais e burocráticas se dão por meio das regulamentações governamentais, configurando o isomorfismo coercitivo. A sobrecarga impede a prestação de serviços gerenciais.	Quais os serviços prestados pelo escritório? Qual o tempo e ênfase dos serviços prestados?	Isomorfismo coercitivo com base legal.	Observação participante; Análise documental;	(Dimaggio & Powell, 2005), (Costa, Guarrido Filho & 2012), (Beuren & Dallabona, 2013), (Russo; 2015).
O contador terceirizado não presta serviços gerenciais pela falta de interesse dos clientes, caracterizando-se novamente como isomorfismo coercitivo, porém por forças cognitivas-culturais.	Quem demanda os serviços descritos? Como esses atores se relacionam à fenômenos isomórficos?	Isomorfismo coercitivo com base cognitiva-cultural.	Observação participante; Análise documental;	(Dimaggio & Powell, 2005), (Costa, Guarrido Filho & 2012), (Beuren & Dallabona, 2013), (Russo; 2015).
Os serviços fiscais e burocráticos oferecidos, são imitados e reproduzidos entre os escritórios contábeis. Isso se dá pela incerteza da aceitação ou dúvidas de como oferecer os serviços gerenciais. Trata-se de isomorfismo mimético com base cognitiva-cultural.	Quais fenômenos isomórficos estão presentes no caso estudado? Como eles estão afetando a oferta de ferramentas gerenciais?	Isomorfismo mimético	Observação participante; Análise documental;	(Dimaggio & Powell, 2005), (Costa, Guarrido Filho & 2012), (Beuren & Dallabona, 2013), (Russo; 2015).

Fonte: Os autores (2017).

Apesar da preocupação com a certidão e validade dos dados, análise e triangulação, inevitavelmente há limitações na metodologia adotada e demais fatores externos. A presente pesquisa tem duas limitações empíricas fundamentais: a primeira é quanto ao caso estudado, que abrange apenas um escritório contábil. A segunda é quanto aos instrumentos de coleta de dados em virtude da participação do pesquisador, fato que pode influenciar os resultados.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O relatório de observação participativa analisou a rotina de tarefas contábeis proposta no primeiro objetivo específico da pesquisa e a relação dos funcionários com os clientes. O relatório compreende as tarefas do observador e dos colaboradores do escritório estudado.

O escritório observado conta com três colaboradores e um chefe administrador. O escritório tem pequeno porte e não é separado por setor, logo há tarefas que são desempenhadas por mais de um funcionário e esses têm funções pré-estabelecidas. O primeiro colaborador trabalha com a parte fiscal do simples e lucro presumido, o segundo, a parte fiscal e recursos humanos das empresas do lucro real, enquanto o último colaborador trabalha com o RH das empresas do simples e lucro presumido. A parte contábil é exercida por todos quando não estão realizando as outras tarefas. O chefe administrador assume a parte burocrática das empresas, o fechamento dos balanços contábeis e a administração do próprio escritório.

As tarefas mensais começam com o recolhimento do movimento fiscal e contábil das empresas referente ao mês anterior. Dentro do período observado, após o recebimento dos documentos dos clientes os impostos são apurados e as obrigações acessórias apresentadas. O último ciclo de trabalho no escritório é da folha de pagamento. Entre o término das obrigações acessórias e o fechamento da folha de pagamento, há um período de tempo destinado ao fechamento da contabilidade. No entanto, esse tempo tem sido utilizado para prestação de serviços não rotineiros, burocráticos, fiscais, cadastrais e de apoio demandados pelos clientes.

O colaborador que faz a parte fiscal do simples e lucro presumido importa e digita os dados para o sistema. Após, os valores dos impostos e obrigações acessórias são apurados. Isso ocupa a agenda do funcionário, em média, até o dia 20 de cada mês. O restante do tempo deveria ser dedicado à contabilidade. Porém, verificou-se a solicitação de documentos e suporte burocrático por parte dos clientes, o que acarretou no atraso da geração da informação contábil, caracterizada como de pouca relevância pelos clientes.

O funcionário que cuida do lucro real importa ou digita manualmente as notas fiscais. Este opera no sistema do próprio escritório e do contratado. Como o sistema contratado pelo cliente tem a parte contábil pouco automatizada, frequentemente há inconsistências que tomam tempo até serem solucionadas. Depois disso os impostos e obrigações acessórias são gerados. No período observado essas tarefas ocuparam o funcionário até o dia 20. É de costume que o colaborador inicie o fechamento da folha de pagamento no dia 28 de cada mês, até o dia 3 do mês seguinte, restando oito dias para realizar a parte contábil. Porém durante o período observado houve solicitações de documentos para licitação e realização de cadastros que ocuparam esse tempo e ocasionaram o atraso da geração das informações contábeis.

O colaborador que cuida dos recursos humanos, no início de cada mês fecha as folhas referentes ao mês anterior. Depois, são gerados os impostos sobre a folha de pagamento e contribuições sindicais e apresentadas as obrigações acessórias. Essas tarefas vão até o dia

15. Os outros 15 dias estão disponíveis para a contabilidade, todavia observou-se demandas não rotineiras por parte dos clientes, o que levou ao atraso na geração da informação contábil.

O chefe administrador do escritório não costuma ter tarefas rotineiras em um período mensal, além da parte administrativa de sua empresa. Suas rotinas de trabalhos mais claras seriam durante o fechamento da contabilidade trimestral e anual, assim como a declaração de imposto de renda da pessoa física. No entanto observou-se que seu tempo é destinado para a resolução de problemas burocráticos como registro e alteração de contratos, problema com emissão de alvará, atendimento aos clientes, apoio técnico aos funcionários, entre outros.

Durante o período observado, a maior demanda dos clientes foi de estar em dia com o fisco para manter sua inscrição estadual, alvará e CNPJ (cadastro nacional da pessoa jurídica) sem restrições para manter a empresa ativa. Os mesmos recorreram à contabilidade para gerar impostos, realizar trâmites burocráticos, preencher dados cadastrais de instituições diversas e realizar cálculos trabalhistas. As obrigações acessórias geradas pela contabilidade não foram conhecidas pelos clientes por falha de comunicação ou por falta de interesse.

Os dados expostos acima, colhidos pelo relatório de observação participativa, fazem menção a serviços fiscais e burocráticos, obrigatórios por lei. Sendo assim, para evidenciar um isomorfismo coercitivo com base legal e triangulação dos dados, os próximos dados apresentados são do relatório de pesquisa documental das bases legais dos serviços prestados.

Quanto à obrigatoriedade da contabilidade no Brasil, a principal base legal é o novo Código Civil, dado pela lei 10406/2002. Seguindo uma linha temporal, a lei complementar 123/2006 obriga MPEs, optantes pelo Simples Nacional, a adotar contabilidade. O CFC 1330/2011, por meio da aprovação da ITG 2000 (interpretação técnica), normatiza e formaliza a escrituração contábil no país. O Simples Nacional, regime tributário mais comumente adotado por MPEs, é regulado pela lei complementar 123/2006. O regime do lucro real e presumido é regulamentado principalmente pelo decreto lei 3000/1999.

Os próximos dados foram colhidos nas entrevistas a fim de triangular com os dados levantados pela observação participante e pela pesquisa documental legal. A exposição dos dados no texto segue a seguinte ordem: primeiro são os depoimentos dos colaboradores do escritório, depois dos clientes e, por fim, do presidente sindical.

Foram realizadas três entrevistas no escritório de contabilidade estudado abordando dois colaboradores e o chefe administrador. Os dados estão organizados conforme a hierarquia do escritório, seguindo a ordem do chefe administrador, do responsável pelo simples e lucro presumido e do responsável pelo RH. Os dados foram exibidos no Quadro 2.

Os dados colhidos pelas entrevistas estão de acordo com o observado pelo pesquisador e fundamentado pela pesquisa documental com base legal. Apesar da formação acadêmica, função e tempo de atuação diferentes, os três depoimentos apresentam dados semelhantes.

Todos os colaboradores do escritório concordam que os clientes não estão interessados, preparados, nem pagariam a mais para elaboração de ferramentas gerenciais. Outro problema relatado foi a não observância do princípio contábil da entidade, pois foi declarado que os clientes omitem dados por medo de pagar mais impostos. O segundo entrevistado observa ainda que se os serviços gerenciais fossem oferecidos por um consultor os clientes poderiam se interessar.

Quadro 2 – Dados da entrevista com os colaboradores do escritório

1° ENTREVISTADO	Chefe administrador; técnico em contabilidade; possui escritório há 23 anos.
Tarefas mensais, tempo e relevância, seus demandantes.	Organização gerencial e financeira do escritório (demanda 40% do tempo e relevância), supervisão das tarefas (10% do tempo e relevância), atendimento aos clientes (30% do tempo e relevância), fechamento contábil (20% do tempo e relevância). Os serviços prestados a clientes são demandados pelo governo, e CRC.
Interesse e preparo dos clientes na utilização de ferramentas gerenciais.	A minoria se encontra interessada e preparada. Os que usam controles gerenciais, fazem dentro de sua empresa, sem a ajuda do contador. A maioria das MPEs são empresas familiares que não utilizam controles formais, nem seguem o princípio da entidade. Não colaborariam com o fornecimento de informações, nem pagariam a mais para a elaboração de ferramentas gerenciais. Inclusive acreditam que se mandarem toda sua movimentação, o contador vai os fazer pagar mais impostos.
Quadro semelhante em outros escritórios?	Quanto a prestação de serviços a MPEs, outros escritórios se deparam com a mesma situação.
2° ENTREVISTADO	Atua com livros fiscais, simples nacional e lucro presumido; Cursando 6º período de Direito; há 5 anos trabalhando no escritório.
Tarefas mensais, tempo e relevância, seus demandantes.	Impostos e declarações para o fisco (65% do tempo e relevância); Organização dos documentos das empresas, suporte ao empresário e contabilidade (35% do tempo e relevância). O maior demandante de serviço é por parte do governo, por conta das inúmeras declarações e complexidade legal tributária. Depois vêm as obrigações do escritório junto ao CRC. Não sobra tempo para tarefas gerenciais.
Interesse e preparo dos clientes na utilização de ferramentas gerenciais.	Confiam nas práticas atuais que foram herdadas de seus pais ou avós. Os empresários são desconfiados em relação aos serviços oferecidos pelo escritório, criando resistência, constantemente omitem fatos contábeis como contas bancárias, aplicações e compras. Os mesmos não pagariam para o escritório de contabilidade exercer funções gerenciais. Se o serviço fosse oferecido por uma empresa de consultoria, que se vende esse serviço como algo “novo”, os mesmos contratariam.
Quadro semelhante em outros escritórios?	Sim, as muitas obrigações acessórias e o pouco interesse por parte do empresário é uma realidade comum entre os escritórios contábeis.
3° ENTREVISTADO	Setor de RH; cursando 1º ano da Graduação em Processos Gerenciais; no escritório há 2 anos e meio.
Tarefas mensais, tempo e relevância, seus demandantes.	Admissão e demissão de funcionários, digitação de verbas da folha de pagamento, impostos e obrigações acessórias relativas às mesmas (50% do tempo e relevância). Lançamentos contábeis (50% do tempo e relevância). Os demandantes são o governo, por parte dos impostos e declarações; Clientes por parte da folha de pagamento; Sindicatos. Agenda mensal é cheia com tarefas fiscais e burocráticas.
Interesse e preparo dos clientes na utilização de ferramentas gerenciais.	Muitos dos clientes não sabem nem o que controle gerencial significa. Muitos não seguem o princípio da entidade, misturando a pessoa física e a jurídica. Muitas vezes é difícil recebermos os documentos necessários para contabilidade. Não estão dispostos a pagar por controles gerenciais.
Quadro semelhante em outros escritórios?	Acredita que sim.

Fonte: Os autores (2017).

Os próximos dados apresentados são os depoimentos dos clientes. Dessa forma no Quadro 3 apresenta-se o resultado das entrevistas com os clientes do escritório.

Os clientes entrevistados possuem opiniões semelhantes sobre controles gerenciais. Os dados colhidos vão ao encontro das observações do pesquisador e dos documentos. De acordo com o Quadro 3, os entrevistados afirmaram manter a contabilidade por motivos burocráticos e legais, como a emissão de impostos e geração da folha de pagamento, com exceção do quinto entrevistado que cita controle do patrimônio como serviço adicional.

Quadro 3 – Dados da entrevista com os clientes

1° Entrevistado	Farmacêutico, atua no mercado há 16 anos. A empresa mantém vínculo com o escritório a 17 anos.
Porque mantém contabilidade e quais os serviços contábeis prestados pelo escritório?	Parte fiscal, impostos, controle de funcionários (RH). Serviços fiscais e burocráticos por exigência legal, para deixar as coisas em dia.
Utiliza controles gerenciais? Procura a contabilidade para tal?	Utiliza uma mescla entre as ferramentas que tem no programa e o “ <i>feeling</i> ”, pois já tem experiência de mercado e sabe como o ramo farmacêutico funciona. Não procurou o contador para elaboração das ferramentas. Não fazia ideia que profissionais contábeis faziam a parte gerencial. Não está disposto a pagar para o contador por controles gerenciais, pois já os tem no sistema.
2° Entrevistado	Há 4 anos e 8 meses no mercado e de contrato com o escritório.
Porque mantém contabilidade e quais os serviços contábeis prestados pelo escritório?	Assessoria fiscal, burocrática, emissão de impostos e folha de pagamento.
Utiliza controles gerenciais? Procura a contabilidade para tal?	Utiliza dois sistemas em paralelo: um controla o estoque e o outro dá o fluxo de caixa. Essas ferramentas auxiliam no controle e tomada de decisão. Nunca procurou o contador para auxiliar gerencialmente, mas se o mesmo ajudasse a desenvolver as ferramentas gerenciais de forma mais confiável, pagaria por isso.
3° Entrevistado	Ensino médio. Atua há 27 anos no mercado e desde então é cliente do escritório.
Porque mantém contabilidade e quais os serviços contábeis prestados pelo escritório?	Mantem contabilidade pois é necessário, principalmente por exigência legal. Os serviços prestados são emissão de impostos, registros dos funcionários e declaração de imposto de renda dos sócios.
Utiliza controles gerenciais? Procura a contabilidade para tal?	Calcula-se o custo, e mantém-se livro caixa. Implantaram recentemente um sistema que ajuda no controle do estoque. O restante é feito com base no <i>feeling</i> . Nunca procurou o escritório para auxiliar nessa parte e o contador nunca ofereceu serviços gerenciais. No momento não está interessado em pagar a mais por serviços gerenciais, porém no futuro pode se interessar.
4° Entrevistado	Técnico em contabilidade. Atua há 19 anos no mercado. Mantem a contabilidade com o escritório há 17 anos.
Porque mantém contabilidade e quais os serviços contábeis prestados pelo escritório?	Precisa de um serviço para gerenciar a parte burocrática, contábil, fiscal e RH.
Utiliza controles gerenciais? Procura a contabilidade para tal?	Utiliza planilha de custos, controle de caixa e de estoque. Ainda não procurou o profissional contábil para tal, mas procuraria, assim teria resultados mais concretos com as ferramentas que já vem sendo desenvolvidas. Seu contador nunca ofereceu esse tipo de serviço. Pagaria a mais por uma contabilidade em dia e exata, que ofereça ferramentas para gerenciamento e tomada de decisão.
5° Entrevistado	Serviço social e especialização na área criminal há 20 anos na empresa. E 20 anos de contrato com o escritório.
Porque mantém contabilidade e quais os serviços contábeis prestados pelo escritório?	Considera um “mal necessário”. Auxilia no controle patrimonial, questão burocrática e fiscal, questão de impostos, controle dos funcionários, folha de pagamento, dúvidas normativas quanto à empresa ou trabalhista.
Utiliza controles gerenciais? Procura a contabilidade para tal?	Elabora Orçamentos para clientes e cálculo do custo para poder fixar o preço de forma correta. Mantem fluxo de caixa. Pelo ramo de atuação metalúrgico, julga-se complicado controlar o estoque. Retorno do investimento é calculado em todas as aquisições de máquinas e ferramentas sem o auxílio do escritório. O contador nunca ofereceu esse tipo de serviço e as ofertas que surgiram eram de empresas de consultoria. Ainda não necessitam fazer cálculos elaborados então não acha interessante pagar a mais para elaboração de ferramentas gerenciais.

Fonte: Os autores (2017).

Quanto a utilização de ferramentas gerenciais, todos os respondentes têm sistemas que geram algum tipo de informação e afirmam nunca ter consultado o contador para realizar controle gerencial. O primeiro entrevistado não fazia ideia que profissionais contábeis faziam essa parte. Todos relatam que o contador nunca tinha ofertado serviços gerenciais. Quanto a disposição em pagar a mais por ferramentas gerenciais, só dois participantes concordaram prontamente.

Comparando os depoimentos, a falta de interesse por parte dos clientes não se confirma. Porém, a maioria não está disposta a pagar a mais por controles gerenciais. A preparação dos clientes para a utilização de ferramentas gerenciais não pode ser verificada, pois não houve conferência se as mesmas estão sendo desempenhadas de forma correta.

A fim de triangular a visão da classe profissional quanto à questão, foi realizada uma entrevista com o presidente do sindicato da classe contábil da cidade. Essa teve como objetivo verificar se o cenário descrito pelos empregados do escritório realmente se repete nos demais estabelecimentos contábeis, e busca evidenciar qual é a oferta de serviços gerenciais por parte dos escritórios terceirizados. No Quadro 4 apresenta-se a entrevista de forma resumida.

Quadro 4 – Entrevista com o presidente sindical

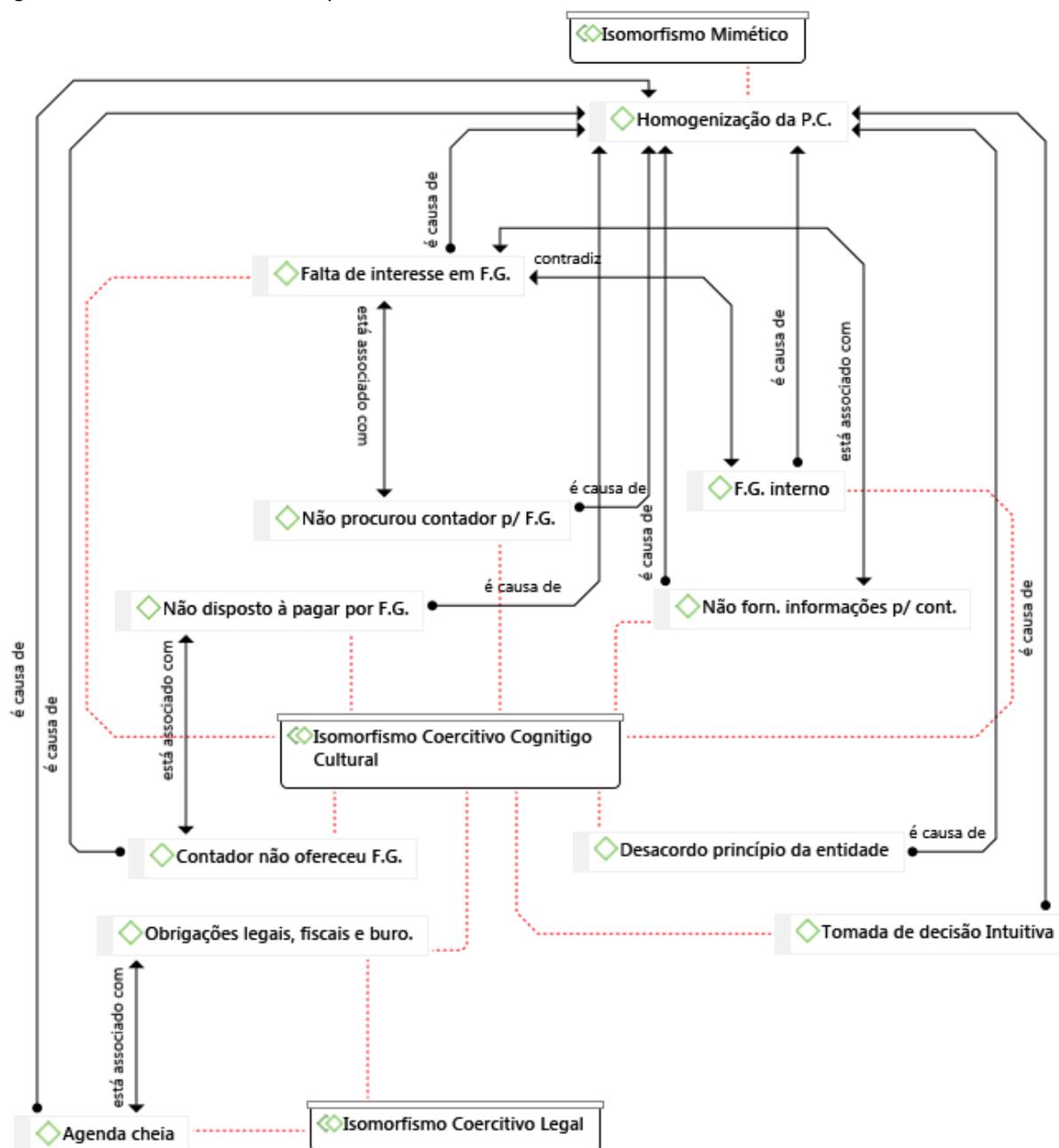
Dados gerais.	Formado em Ciências Contábeis; 9 anos de atuação junto ao Sindicato.
Demanda de serviços gerenciais por MPEs e agenda de tarefas contábeis.	A maioria das MPE's mantêm a assessoria contábil terceirizada para cumprimento das obrigações acessórias, elaboração de documentos essenciais à atividade e cumprimento de exigências de instituições financeiras e fornecedores. Os micros e pequenos empresários buscam um serviço básico e essencial para a manutenção da sua empresa. Quanto à agenda de tarefas acessórias da classe contábil, acredita-se que uma adequação nas rotinas, com uma equipe de trabalho equivalente ao volume demandado, permitiria que os escritórios ofertassem esses serviços. Porém isso aumentaria o custo e poderia inviabilizar a prestação dos serviços.
Oferta de serviços gerenciais para MPEs.	O número de clientes que necessitam ou solicitam informações gerenciais são inferiores aos demais, assim os contadores oferecem serviços gerenciais como um pacote adicional ao seu contrato de serviço.

Fonte: Os autores (2017).

Como demonstra o Quadro 4 a demanda de serviços contábeis destina-se ao cumprimento de obrigações acessórias e elaboração de documentos essenciais à atividade da empresa. Assim como foi evidenciado nas entrevistas com os colaboradores e clientes, que afirmam manter a contabilidade para fins fiscais e burocráticos. Quanto à agenda de serviços contábeis, o mesmo acredita ser possível encaixar serviços gerenciais somente com o aumento da mão de obra, o que acorda com o relatado pelos funcionários do escritório. Segundo o presidente do sindicato, a oferta de serviços gerenciais é diferenciada para MPEs e empresas de maior porte. Além disso os serviços gerenciais são oferecidos mediante solicitação do cliente.

Com auxílio do programa Atlas.ti, as pressões sociais identificadas, resultantes da análise de conteúdo, foram agrupadas em 11 grupos, o que possibilitou a construção de uma rede semântica, ligando as pressões sociais com os isomorfismos citados nas proposições, e suas relações umas com as outras. A Figura 1 representa a rede semântica elaborada.

Figura 1 – Rede semântica do campo isomórfico



Fonte: Os autores (2017).

Os grupos e suas respectivas descrições são as seguintes:

- 1) Obrigações, legais, fiscais e burocráticas;
- 2) Agenda de trabalho cheia;
- 3) Ferramentas gerenciais internas (relatos dos clientes sobre o uso de controles gerenciais internos);
- 4) Falta de interesse em ferramentas gerenciais;
- 5) Não está disposto a pagar por ferramentas gerenciais;
- 6) Não fornece informações para a contabilidade;
- 7) Contador não ofereceu ferramentas gerenciais;
- 8) Não procura contador para desenvolver ferramentas gerenciais;
- 9) Homogeneização da prática contábil;

- 10) Tomada de decisão intuitiva (com base no *feeling*);
- 11) Desacordo com o princípio da entidade.

Para melhor compreensão da Figura 1, as linhas pontilhadas ligam os fatos causais ao seu respectivo isomorfismo. Em ordem decrescente, a pressão social com mais representatividade nos dados foi a “Obrigações, legais, fiscais e burocráticas”, com 25 ocorrências; seguida da “Agenda de trabalho cheia”, com 13 ocorrências; “Ferramentas gerenciais internas, por programa ou planilha”, 10 ocorrências; “Falta de interesse em ferramentas gerenciais”, 9 ocorrências; “Não está disposto a pagar por ferramentas gerenciais”, também com 9 ocorrências; “Não fornece informações para a contabilidade”, 6 ocorrências; “Contador não ofereceu ferramentas gerenciais”, 5 ocorrências; “Não procura contador para desenvolver ferramentas gerenciais”, também 5 ocorrências; “Homogeneização da prática contábil”, 4 ocorrências; “Tomada de decisão intuitiva”, 4 ocorrências; e “Desacordo com o princípio da entidade”, 2 ocorrências.

A partir da representação do campo isomórfico e a quantidade de ocorrências de cada pressão social é possível analisar a relação entre os elementos para compreender o ambiente social contábil e a não oferta de serviços gerenciais. Em relação à proposição 1, verifica-se, com base na observação, análise da legislação e depoimentos, que a agenda de tarefas fiscais e burocráticas ocupa totalmente a mão de obra do escritório. Essas duas pressões sociais são as que tiveram maior ocorrência nos dados colhidos. Em comparação com a entrevista dos colaboradores e o depoimento do presidente sindical, pode-se afirmar que o cenário se repete em outros escritórios contábeis. Assim, confirma-se a primeira proposição de que as tarefas fiscais e burocráticas se efetivam por meio das exigências legais. Conforme definições dadas pelos estudos de Dimaggio e Powell, (2005) Costa e Guarrido Filho (2012), Beuren e Dallabona (2013) e Russo (2015) configura-se o isomorfismo coercitivo com base legal.

Quanto à proposição 2, como foi evidenciado, os serviços contábeis prestados aos micro e pequenos empresários são basicamente fiscais e burocráticos, cujos reais demandantes são os órgãos governamentais e reguladores. Isso se evidencia na Figura 1, onde as pressões sociais identificadas estão ligadas ao isomorfismo coercitivo com base cognitiva cultural. A não procura do contador para desenvolver ferramentas gerenciais está ligada ao fato de os clientes utilizarem ferramentas gerenciais por conta e também à falta de interesse. O não fornecimento de informações à contabilidade leva os colaboradores a acreditarem que os clientes não têm interesse em ferramentas gerenciais. E o fato do contador não oferecer ferramentas gerenciais está ligado à indisposição dos clientes a pagarem a mais pelo serviço. Isso pode ocorrer devido a não oferta desses serviços no mercado. Sendo assim, confirma-se a proposição 2, sobre o fato de o contador terceirizado não prestar serviços gerenciais pela falta de interesse dos clientes. Conforme definições dadas pelos estudos de Dimaggio e Powell (2005), Costa e Guarrido Filho (2012), Beuren e Dallabona (2013) e Russo (2015), o fenômeno caracteriza-se como isomorfismo coercitivo com base cognitiva cultural.

A última proposição comparou a observação participativa e análise documental com os depoimentos dos funcionários do escritório e presidente sindical. Percebe-se uma semelhança na descrição dos serviços e na relação com os clientes. Quando analisado o campo isomórfico, nota-se que as pressões sociais são a causa da homogeneização na prática contábil. Assim, os isomorfismos coercitivos, com base legal e cognitiva cultural, geram insegurança ou dúvida de como oferecer controles gerenciais, homogeneizando o pacote de serviços oferecidos a MPEs. Com base nisso, confirma-se a terceira proposição, de

que os serviços fiscais e burocráticos oferecidos são imitados e reproduzidos entre os escritórios contábeis. Conforme definições dos estudos de Dimaggio e Powell (2005), Costa e Guarrido Filho (2012), Beuren e Dallabona (2013) e Russo (2015) isso caracteriza-se como isomorfismo mimético.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa buscou evidenciar quais as pressões sociais sofridas por contadores terceirizados, seja por parte dos clientes, governo ou classe profissional, que levam a quadros isomórficos e resultam na ausência da prestação de serviços gerenciais.

A triangulação dos dados observou que o governo exerce pressão social por meio do excesso de obrigações acessórias e sobrecarrega a classe contábil. Do mesmo modo Beuren e Dallabona (2013), verificaram que o atendimento de obrigações legais, fiscais e acessórias, previstas em lei levam a quadros isomórficos coercitivos com base legal. Confirma-se assim a primeira proposição. Por outro lado, os clientes possuem interesse em controles gerenciais, porém não procuram o contador para isso, nem estão dispostos a pagar pelo serviço, confirmando a segunda proposição do isomorfismo coercitivo com base cognitiva cultural. Isso leva a classe contábil a achar que os micro e pequenos empresários não estão interessados em ferramentas de gestão, levando à incerteza sobre a oferta do serviço. Corrobora-se a definição dada por Dimaggio e Powell (2005), de que o isomorfismo coercitivo com base cognitiva cultural resulta de “pressões informais exercidas sobre as organizações por outras organizações das quais elas dependem”.

Os isomorfismos coercitivos geram incertezas quanto à prestação de serviços gerenciais o que leva os contadores terceirizados a copiar o portfólio de serviços de escritórios consolidados no mercado (BEUREN; DALLABONA, 2013). É comum que contadores não ofereçam serviços gerenciais a seus clientes sem a solicitação dos mesmos. Desse modo confirma-se a terceira proposição do estudo, classificando como um isomorfismo mimético.

A soma de todas essas pressões sociais exercidas pelos isomorfismos identificados foi considerada como o motivo pelo qual escritórios não prestem serviços gerenciais. Nesse sentido o estudo identifica tais isomorfismos como as razões da existência do *gap* entre a produção científica e a prática contábil em MPEs. Observa-se que os clientes desconhecem os serviços prestados. Identificou-se o interesse por controles gerenciais por parte dos micro e pequenos empresários. Se o contador explicar melhor todas as obrigações acessórias a que a empresa está obrigada, bem como oferecer de forma ativa controles gerenciais, o quadro isomórfico cognitivo cultural e mimético podem ser modificados. Porém, o administrador do escritório deve observar a falta de mão de obra e decorrentes aumentos de custos.

O estudo contribuiu para minimizar o problema levantado no campo isomórfico, que age no ambiente social dos contadores, e permite que os mesmos possam mobilizar recursos para mudar as pressões sociais identificadas, criando ou mudando as instituições, e assim se encaixar no conceito de empreendedores institucionais (GUARIDO; COSTA, 2012). O estudo contribui à literatura anterior ao inserir a triangulação entre a visão dos colaboradores de um escritório, a do responsável pelo órgão de classe e dos clientes, demonstrando como cada fator levantado por estes leva à formação de quadros isomórficos. Isso possibilita na prática repensar de forma profunda novas rotinas e mecanismos para romper com tais quadros.

Para pesquisas futuras sugere-se o aprofundamento quanto à opinião dos clientes e da classe profissional. Quanto aos clientes, é necessário aprofundar o interesse desses em

controles gerenciais e analisar se as ferramentas já utilizadas estão sendo desenvolvidas de forma adequada. Em relação à classe profissional, é válido fazer um levantamento quantitativo para afirmar com mais confiança a existência dos isomorfismos identificados.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas 2000.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições, v. 70, 2002.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. Trajetória da construção de um trabalho monográfico em contabilidade. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. p. 46-75, 2003.

BEUREN, Ilse Maria; BARP, Adriano Dinomar; FILIPIN, Roselaine. Barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas por meio de empresas de serviços contábeis. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 13, n. 24, p. 79-92, mai/ago. 2013. Disponível em: <<https://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/32370/pdf>>.

BEUREN, Ilse Maria; DALLABONA, Lara Fabiana. Presença de mecanismos isomórficos em empresas contábeis. **Revista Alcance**, Biguaçu, v. 20, n. 1, p. 96-116, jan/mar. 2013. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=477748343007>>.

BRASIL. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Brasília, DF, 2002.

BRASIL. Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Brasília, DF, 2006.

CANECA, Roberta; MIRANDA, Luiz; RODRIGUES, Raimundo; LIBONATI Jeronymo; FREIRE, Deivisson. A influência da oferta de Contabilidade Gerencial na percepção da qualidade dos serviços contábeis prestados aos gestores de micro, pequenas e médias empresas. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 43, p. 35 - 44, jan./mar. 2009. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/84/84>>.

CARVALHO, Cristina Amélia de; VIEIRA, Marcelo Milano Falcão; LOPES, Fernando Dias. Perspectiva institucional para análise das organizações. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 23, 1999, Foz do Iguaçu. **Anais**. Foz do Iguaçu: ANPAD, 1999.

CARVALHO, Cristina Amélia de; VIEIRA, Marcelo Milano Falcão; GOULART, Sueli. A trajetória conservadora da teoria institucional. **Revista de Administração Pública-RAP**, Rio de Janeiro, v. 39, n. 4, p. 849-874, jul/ago. 2005. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=241021497002>>.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC nº 1330/11 de 18 de março de 2011. **Registro dos livros contábeis**. Brasília, DF, 2011.

DIAS, Claudevi Pereira; LIMA FILHO, Raimundo Nonato; PINHEIRO, Francisco Marton Gleuson; SILVA, Thiago Bruno de Jesus; MOREIRA, Romilson do Carmo. Evidenciação de informações socioambientais, teoria da legitimidade e isomorfismo: um estudo com mineradoras brasileiras. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, Florianópolis, v. 1, n. 1, p. 100 – 118, jan/jun. 2014. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2468262>

DIMAGGIO, Paul J.; POWELL, Walter W. A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 45, n. 2, p. 74-89, abr/jun. 2005. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rae/article/view/37123/35894>

GUERREIRO, Reinaldo; FREZATTI, Fábio; LOPES, Alexsandro Broedel; PEREIRA, Carlos Alberto. O entendimento da contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional. **Organizações & Sociedade**, Salvador, v. 12, n. 35, p. 91-106, out/dez. 2005. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/S1984-92302005000400005>.

KASSAI, Silvia. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. **Caderno de estudos**, São Paulo, v. 9, n. 15, p. 60-74, jan/jun. 1997. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/S1413-92511997000100004>

LEITE FILHO, Geraldo Alemandro. Padrões de produtividade de autores em periódicos e congressos na área de contabilidade no Brasil: um estudo bibliométrico. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 12, n. 2, p. 533-554, abr/jun. 2008. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1415-65552008000200011>.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. Atlas, 2009.

MOURA, André Aroldo Freitas; DOMINGOS, Sylvia Rejane Magalhães; CABRAL, Augusto Cezar de Aquino; SANTOS, Sandra Maria dos. Corporate Governance under the perspective of isomorphism: A BMFBOVESPA banking industry approach. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, UNEB, Salvador, v. 4, n. 3, p. 23-44, set/dez. 2014. Disponível em: <http://www.revistas.uneb.br/index.php/financ/article/view/770/663>.

RUSSO, Paschoal Tadeu. **O comportamento do uso de práticas de contabilidade gerencial sob a ótica institucional**. Tese de Doutorado (Doutorado Contabilidade e Controladoria) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

SACOMANO NETO, Mário; TRUZZI, Oswaldo Mário Serra; KIRSCHBAUM, Charles. Isomorfismo e Controle Institucional em uma Planta Modular da Indústria Automobilística. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 15, n. 49, p. 379-399, out/dez. 2013. DOI: <http://dx.doi.org/10.7819/rbgn.v15i49.1585>

SOUTES, Dione Olesczuk. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. Dissertação de Mestrado. Universidade de São Paulo.