

MIMETISMO ACADÊMICO: ABORDAGEM TEÓRICA REFERENTE A ADOÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE NO ENSINO BRASILEIRO

ACADEMIC MIMETISM: THEORETICAL APPROACH TO THE ADOPTION OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS IN BRAZILIAN

Fernanda Mazzaro Mucillo*
Daniela Fagundes Carnelós Nunes**
Claudio Marques***

RESUMO

O ensaio teórico tem por objetivo verificar quais fatores influenciam professores e pesquisadores a adotarem as medidas orientadas pela *International Financial Reporting Standards* (IFRS) sob uma ótica institucionalista de caráter mimético e instigar um posicionamento crítico do porquê esse processo é efetuado com poucos questionamentos. A adoção das normas internacionais ocorreu por meio de traduções emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), que traz um aumento significativo das informações divulgadas, que não representam necessariamente um aumento na qualidade da informação. São poucos trabalhos que analisam a aplicação das normas internacionais e a participação de membros da área acadêmica nas Audiências Públicas sobre o CPC, por isso, observou-se a participação destes profissionais nas Audiências Públicas, período em que após traduzida a norma internacional a comunidade tem para contribuir com sugestões. Conforme análise dos dados disponíveis no site do CPC, verificou-se a baixa participação nessas audiências, o que encadeou uma verificação de como as instituições de ensino se adaptam nas mudanças contábeis ocorridas sem analisar sua pertinência aos padrões locais, para assim oferecer contribuições na aplicabilidade e instigar os pesquisadores a uma leitura crítica dos CPCs publicados.

Palavras-chave: Educação em Contabilidade; IFRS; Teoria Institucional; Isomorfismo Mimético.

ABSTRACT

The theoretical essay aims to verify which factors influence professors and researchers to adopt the measures guided by the *International Financial Reporting Standards* (IFRS) from a mimetic institutional perspective and instigate a critical position as to why this process is carried out with few questions. The adoption of international standards occurred through translations issued by the Brazilian Accounting Pronouncements Committee (CPC), which brings a significant increase in the information disclosed, which does not necessarily represent an increase in the quality of the information. There are few studies that analyze the application of international standards and the participation of members of the academic area in Public Hearings on the CPC, therefore, the participation of these professionals in Public Hearings was observed, a period in which, after the international standard was translated, the community has to contribute

* Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá (UEM).

** Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá (UEM).

*** Doutor em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo (USP).

suggestions. According to the analysis of the data available on the CPC website, there was a low participation in these hearings, which led to a verification of how educational institutions adapt to the accounting changes that occurred without analyzing their relevance to local standards, in order to offer contributions in the applicability and instigate researchers to a critical reading of the published CPCs.

Keywords: Accounting Education; IFRS; Institutional Theory; Mimetic isomorphism.

INTRODUÇÃO

Frequentemente as pessoas se deparam com a frase “um mundo sem fronteiras” pois a globalização trouxe consigo uma maior aproximação, tanto nas relações interpessoais como também nas relações financeiras e comerciais. Parker (1999) descreve que dentro do escopo global além das implicações políticas e econômicas, encontra-se também as culturais, tecnológicas e humanas, onde à medida que o capital dos indivíduos ou das organizações estão conectados entre si, acabam por criar uma relação de interdependência.

Junto com o fenômeno da globalização há uma crescente internacionalização da economia, caracterizado por Santos e Salotti (2013) pela expansão das companhias multinacionais e transnacionais, a prática de livre comércio, o rápido desenvolvimento do mercado de capitais, entre outros.

No ambiente empresarial estes fatores acabam por influenciar as organizações a institucionalizar uma maneira de conseguir transmitir aos seus usuários as informações para a tomada de decisão, que independentemente da localidade em que esteja, é possível comparar os dados e efetuar uma interpretação clara do que aconteceu dentro de determinada empresa. Neste sentido, Palepu, Healy e Bernard (2004) destacam a necessidade de os relatórios contábeis como potenciais meios de comunicação para os administradores demonstrar o desempenho e a governança da organização aos investidores e demais usuários interessados.

Visto a relevância da informação contábil para a tomada de decisão a nível mundial, os órgãos reguladores internacionais, o *Financial Accounting Standards Board* (FASB) e o *International Accounting Standards Board* (IASB) trabalham atualmente na tentativa de harmonizar os procedimentos contábeis, e com isso foram emitidas as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) que são descritas por Niyama (2010) como um conjunto de normas internacionais emitidas e revisadas pelo IASB, com o objetivo de uniformizar as práticas e políticas contábeis

A adoção das normas internacionais pelo Brasil ocorreu por meio da divulgação dos CPCs, sendo estas uma interpretação harmonizada com as normas do IASB. De acordo com Martins (2014) já é de senso comum que esta aderência traga um aumento significativo da quantidade de informações divulgadas, o que não representam necessariamente um aumento na qualidade da informação.

Tão eficaz quanto sua utilização na prática, é o modo como estão sendo adotados estes padrões contábeis pela academia brasileira e repassado aos alunos, pois o exercício da prática depende também do conhecimento adquirido principalmente em sala de aula.

Desta maneira, há o seguinte questionamento: quais fatores que limitam uma participação mais ativa da Academia Contábil Brasileira diante da adoção das normas internacionais tendo em vista seus contextos particulares de adaptação?

Assim, o presente ensaio teórico buscou verificar a participação dos profissionais da área contábil nas Audiências Públicas dos documentos emitidos pelo CPC e com isso entender possíveis os

fatores que influenciaram os professores e pesquisadores a adotarem as medidas orientadas pelas IFRS sob uma ótica institucionalista de caráter mimético e instigar a um posicionamento crítico do porquê esse processo vem sendo efetuado com poucos questionamentos.

Duas proposições são apresentadas para discussão: a primeira sugere que o ensino em Contabilidade é um processo de mimetização institucionalizado no Brasil, onde sob a ótica institucional de DiMaggio e Powell (1983) e Meyer e Rowan (1977), o país se adequa as normas já institucionalizadas em outros lugares e que estão dando certo; e a segunda sugere que as decisões dos órgãos internacionais de contabilidade inibem uma postura crítica dos pesquisadores, por se tratarem de instituições com poder regulamentar, acabando por não considerar a realidade cultural e econômica do Brasil.

Diante do exposto, espera-se preencher essa lacuna sobre o posicionamento crítico diante da adoção das IFRS no Brasil, e destaca-se que, ter um posicionamento crítico não significa ser contra estas normas, mas sim analisar os benefícios e os prejuízos que estas medidas poderão trazer para a realidade brasileira.

Este artigo encontra-se organizado em cinco seções: a primeira seção é constituída pela presente introdução; a segunda, aborda os aspectos fundamentais das normas internacionais de contabilidade e sua adoção no Brasil; a terceira, apresenta os aspectos principais da Teoria Institucional, do processo mimético e sua relação com educação; a quarta, introduz as discussões acerca do processo de ensino e aprendizagem sob uma visão institucionalista; e a última seção expõe as considerações finais e sugestões para futuras pesquisas.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS (IFRS)

As *International Financial Reporting Standards* (IFRS) são emitidas pelo IASB, órgão que busca alcançar uma harmonização global das práticas contábeis (Oliveira e Lemes, 2011). Observa-se que o propósito deste órgão é de harmonizar e não padronizar, visto que ambos não podem ser utilizados como sinônimos, pois diferem em sua finalidade, sendo que a essência do primeiro é de “aproximar” e a do segundo é de “uniformizar”, conforme explica Weffort (2005).

Estas normas internacionais oferecem uma maior abertura para retratar com mais fidedignidade os fatos, proporcionando uma melhoria na qualidade das informações, sendo estas características citadas pelo CPC 00 (2011), que faz correlação com *The Conceptual Framework for Financial Reporting* (IASB – BV 2011 *Blue Book*).

O objetivo do IASB conforme interpretado pela Fundação IFRS (2013) é de “desenvolver, com base em princípios claramente articulados, um conjunto único de pronunciamentos contábeis de alta qualidade, compreensíveis, exequíveis e aceitáveis globalmente”.

Devido às dificuldades do processo de adoção inicial das IFRS, foi publicado o IFRS 1 – *First-Time Adoption of International Financial Reporting Standards*, sendo essa norma aplicada uma única vez, no processo de adoção, cujo objetivo segundo Sutcliffe, Lage, Gonçalves e Relvas (2010) é garantir que as primeiras demonstrações de acordo com as normas internacionais atinjam informações de qualidade, sendo elas transparentes aos usuários e com um custo benefício adequado.

Madeira, et al (2004) entendem a harmonização dos padrões contábeis como um esforço da classe para restabelecer e regulamentar as regras contábeis usuais, em conformidade com os padrões

previamente analisados, discutidos e aprovados, tornando-as de cumprimento obrigatório nos países signatários a convergência.

Assim para que as normas do IFRS estejam de acordo com a maior quantidade possível de países, foi criado o *Accounting Standards Advisory Forum* (ASAF), que conforme explica Lopes (2015) trata-se de um grupo consultivo do IASB composto por 12 membros dos principais órgãos de normatização dos cinco continentes com interesse em reporte financeiro mais um presidente (sendo este o presidente ou vice-presidente do IASB).

O ASAF tem como objetivo principal fornecer suporte técnico e *feedbacks* ao IASB sobre perspectivas regionais e contribuir para o desenvolvimento de normas com qualidade para que consigam ser globalmente aceitas.

Atualmente, 166 países adotaram o uso das IFRS, conforme dados da própria organização (IFRS, 2020) e dentre estes países, encontra-se o Brasil. A aderência às normas internacionais pelo Brasil pode ser caracterizada como uma medida estratégica para penetrar no cenário mundial, conforme explica Santos e Salotti (2013), pois tende a aumentar a participação das empresas brasileiras nos negócios internacionais, e proporcionar o desenvolvimento e a integração supranacional de mercados de capitais, na tentativa de atrair investidores estrangeiros, o que confirma uma maior maturidade econômica do país perante o mercado. A seguir, serão abordadas algumas particularidades do processo de convergência de como vem ocorrendo no Brasil.

O Brasil e suas mudanças contábeis

No Brasil, a contabilidade societária é regulamentada pela Lei n. 6.404/1976. Suas alterações e demais Resoluções emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Anteriormente, existia uma forte influência da legislação tributária no reconhecimento e mensuração dos fatos, o que em muitas situações, acabavam por confundir estes dois conceitos, ambos importantes, porém com objetivos diferentes, e o resultado final era que a essência da contabilidade acabava se perdendo, não retratando com fidedignidade a situação verídica da empresa.

Buscando uma convergência total com as disposições das IFRS, na tentativa de uma informação contábil de maior qualidade o Brasil, a partir de 2008, passou a adotar as IFRS com a publicação da Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007, sendo concomitantemente emitidos os Pronunciamentos Contábeis, que atualmente consta com 50 documentos (dos quais três ainda não foram editados), sendo a maioria deles uma tradução que faz correlação a alguma norma internacional, regulamentados pelo Comitê de Pronunciamento Contábeis, do qual fazem parte as principais entidades brasileiras com interesses na área contábil.

A adoção das IFRS aconteceu de forma gradativa: no primeiro período de 2008-2009 com uma adoção parcial das normas e a partir do ano de 2010 ocorreu de forma integral. Resende et al (2015) constatou uma contribuição positiva das IFRS pois a partir de sua adoção integral, de forma geral, a assimetria de informação foi reduzida a níveis perceptíveis nas empresas de sua amostra da Brasil, Bolsa, Balcão (B3) proporcionando um ambiente com maior divulgação de informações relevantes e uma redução de informações oportunistas.

Ainda Moro et al (2017) observou que houve uma redução na volatilidade nos preços das ações após a adoção do IFRS pelas companhias brasileiras listadas na Bolsa de Valores, o que atribui aos benefícios trazidos pelas normas internacionais.

Para o primeiro contato de adoção a estes padrões contábeis, destaca-se o CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade, que de acordo com Sutcliffe, et al (2010) é basicamente uma tradução da IFRS 1, com certas alterações que buscam eliminar algumas alternativas previstas na norma internacional, devido às limitações dos CPCs emitidos pela legislação societária.

Após a emissão do Pronunciamento, caso ainda haja dúvidas quanto a sua aplicabilidade, podem ser emitidas ainda interpretações ou orientações, de acordo com o Regimento Interno do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, disponibilizado publicamente na internet.

Um ponto a ser destacado no processo de emissão ou tradução até o momento de emissão destas normas é a abertura das audiências públicas destes pronunciamentos para um julgamento anterior a sua aprovação, onde conforme o art. 28 do Regimento Interno do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, é o momento no qual “serão submetidas à audiência pública as minutas de Pronunciamentos Técnicos, pelo prazo mínimo de 30 dias, devendo ser dada ampla divulgação deste instrumento”.

É neste período que os interessados devem verificar a minuta que foi disponibilizado pelo CPC e posicionar-se caso não concordem com algo ou tenham alguma contribuição para acrescentar. Esta seria a oportunidade para as instituições de pesquisas contábeis e demais pesquisadores envolvidos no processo de ensino para debaterem e expor suas opiniões agregando valor ao conhecimento acadêmico.

Contudo, após a presente pesquisa verificar na prática, percebeu-se certa carência de divulgações por parte do CPC quanto os questionamentos enviados pelo público na íntegra, sendo que após o encerramento da audiência, é emitido um Relatório da Audiência Pública, disponibilizado no site do CPC, juntamente com a versão final do pronunciamento. Em análise aos Relatórios das Audiências Públicas referentes a emissão dos Pronunciamentos Técnicos entre os anos de 2006 até 2016, verificou-se que na maioria constam informações genéricas, com a seguinte descrição “houve várias sugestões exclusivamente quanto à forma, de natureza redacional ou com a característica de melhoria do entendimento, cuja grande maioria foi acatada”, sendo que apenas no relatório do CPC 47 – Receita de Contrato com clientes, que consta explicitamente que houve a participação nas argumentações de professores.

Devido à carência de informação disponível pelo órgão normatizador – o Comitê de Pronunciamento Contábil, a verificação referente a quais entidades ou pessoas que participam ativamente das audiências ficaram comprometidas, pois não foi possível efetuar um levantamento de qualidade quando se tem parte das informações disponíveis de modo generalizado.

A falta de uma participação ativa dentro das Audiências Públicas é uma característica que pode ser atribuída também à Academia Contábil, sendo esta responsável por disseminar o conhecimento para os futuros responsáveis pela aplicação prática, onde ao invés de contribuir com esse processo, atualmente está apenas se adaptando às normas. Este argumento baseia-se na grande quantidade de estudos publicados em congressos e revistas onde apenas são analisadas a aplicação prática destas normas, sem um olhar crítico sobre seus efeitos. Com isso percebe-se um processo de institucionalização destas de modo mimético, como será exposto nas próximas seções.

A INSTITUCIONALIZAÇÃO NO PROCESSO DE ENSINO

Definir o que é a Teoria Institucional vem sendo um desafio para os estudiosos da área, Tolbert e Zucker (1999) enfatizam que existe pouco consenso sobre uma definição de conceito-chave, mensurações ou métodos no âmbito desta tradição teórica

Swedberg (2005) explica que a Teoria Institucional existe por meio de duas maneiras distintas de se analisar uma organização: pela visão econômica ou pela visão social. Cada corrente de pensadores defende suas ideias: os sociólogos têm uma tradição de tomar os pontos de vista subjetivos dos atores em questão, algo que é entendido por muitos como um facilitador para lidar com questões como estruturas de cognição e significado; e os economistas tem supostamente um entendimento claro do papel que o pensamento analítico deve desempenhar nas análises, na tentativa de produzir explicações completas.

O mesmo autor completa seu pensamento entendendo que as duas ideias-chaves, econômica e sociológica, terão de ser trabalhadas juntas, na tentativa de teorizar o que acontece dentro e fora das organizações, especialmente para capturar as novas estruturas que as empresas precisarão desenvolver para sobreviver em uma economia empresarial futura.

A Teoria Institucional também pode ser entendida pela sua abordagem de “velha” e “nova” teoria, onde na primeira as questões de influência, e valores competitivos eram fundamentais, juntamente com o poder e as estruturas informais, já a segunda tem ênfase na legitimidade, a inclusão dos campos organizacionais e a centralidade das rotinas (Greenwoode e Hinings, 1996).

Existem algumas discussões acerca de qual abordagem seria aquela que explica melhor as organizações, como por exemplo Greenwood, Hinings e Whetten (2014), que defendem e pedem a atenção dos pesquisadores para não perder a essência da “velha” Teoria Institucional.

Selznick (1996) apresenta o contraste entre o novo e o velho institucionalismo com uma abordagem crítica e de forma conciliatória, salientando que ambas devem ser abrangidas pela Teoria Institucional que deve traçar suas conexões. O autor anterior também afirma que para ser bem-sucedido o novo institucionalismo deve encontrar o seu lugar dentro das tradições do velho, ou seja, ambos devem se complementar e não divergir.

Independentemente da abordagem ou da visão que o pesquisador escolhe para estudar o institucionalismo, Greenwood, et al (2014) enfatizam que a teoria tem seu foco buscando explicar sempre as organizações, que são atores proeminentes que moldam o ambiente por meio de seus processos institucionais.

Cabe destacar que estas organizações são compostas por indivíduos, onde seus objetivos e ambições não estão necessariamente alinhados com os objetivos formais da organização, sendo necessário esta última organizar esforços para atrair e integrar elementos a fim de prevenir e impedir a atração daqueles que possam ameaçá-la (Selznick, 1948).

Uma característica importante, destacada por Lawrence (1999) e Fonseca (2003) é que as empresas não buscam apenas por eficiência, mas também por legitimidade, relacionada com as orientações previamente definidas e racionalizadas na sociedade.

Kondra e Hinings (1998) em consonância com Volberda et al (2012) complementam essa característica explicando que a Teoria Institucional sugere que muitos aspectos das organizações são impulsionados pelo desejo de encaixar-se no ambiente institucional, sendo esse ajuste institucional

definido como “o grau de cumprimento por uma organização da forma organizacional das estruturas, rotinas e sistemas prescritos pelas normas institucionais”.

De acordo com Scott (1995) as organizações consistem em estruturas cognitivas, normativas e reguladoras, e de atividades que provêm estabilidade e sentido para o comportamento social. Estas estruturas são conhecidas como os três pilares que fornece uma base para a legitimidade do ponto de vista institucional. O mesmo autor explica que as instituições são transportadas por vários suportes – culturas, estruturas e rotinas – que operam em múltiplos níveis de jurisdição e dão formas ao comportamento social e embora seja constituída por indivíduos, elas acabam por assumir sua própria forma, com características impessoais.

Os estudos no âmbito da Teoria Institucional frequentemente são realizados abordando as empresas. Porém, McPherson e Sauder (2013) destacam a importância que o mesmo se desenvolva em setores diferentes.

Dentre os inúmeros setores onde é possível aplicar a ótica institucional, Schlickmann, Melo, e Alperstedt, (2008) abrangem a complexidade da avaliação quando inserido nos contextos caracterizados pelo campo da educação superior, podendo esta ser avaliada como referência a sociedade (educação como bem público) ou como economia e ao sucesso individual (educação segundo a lógica do mercado).

Meyer (1977) entende que a educação é uma instituição altamente desenvolvida: possui uma rede de regras que cria classificações públicas de pessoas e conhecimentos; define quais indivíduos pertencem a essas categorias e possuem o conhecimento adequado necessário, e determina quais pessoas têm acesso a posições valiosas na sociedade.

Na presente análise, o foco institucional teve aplicabilidade nas instituições de ensino em contabilidade, que apresentam características distintas dos demais tipos de empresas, e buscando-se entender os processos de mudança do conteúdo instruído quando ocorre alteração nas normas vigentes sem maiores questionamentos, bem como se estas mudanças foram adequadas as situações teóricas e práticas que a profissão enfrenta.

O Mimetismo Institucional

A Teoria Institucional, na visão de Scott (1995) examina a influência que o contexto institucional exerce sobre o comportamento das organizações, questionando as práticas semelhantes no campo organizacional e os encadeamentos para os processos de mudanças. Diante disso, DiMaggio e Powell (1983) descrevem o processo de isomorfismo organizacional, dividindo em três possíveis processos de mudanças de estruturas para se alcançar uma maior homogeneização onde nem sempre ocorre de maneira intencional, sendo estes denominados: isomorfismo coercitivo, mimético e normativo.

Jones (2010) explica que conforme as organizações crescem, elas tendem a copiar as estratégias, estruturas e comportamentos de outras organizações tidas como bem-sucedidas no mercado, pois acreditam que essa medida irá fortalecer sua sobrevivência, gerando assim, o isomorfismo organizacional, processo pelo qual as organizações se tornam mais semelhantes.

Embora os três tipos de isomorfismos descritos por DiMaggio e Powell (1983) possuam finalidades distintas, Volberda, et al (2012) entendem que eles podem reforçar um ao outro, e as empresas podem vir a experimentar pressões de todos os três tipos simultaneamente.

Destaca-se na presente pesquisa a definição de isomorfismo mimético, que conforme DiMaggio e Powell (1983) resulta de respostas padronizadas às incertezas vindas do ambiente, que encorajam a imitação de características antes alheias à organização, baseando-se em organizações consideradas como referência de sucesso.

O ato das organizações de imitar umas às outras pode ser uma maneira de se legitimarem perante o ambiente na qual estão inseridas, de acordo com Jones (2010), e não necessariamente ocorre de maneira consciente, podendo a empresa adaptar-se a algo inconscientemente, principalmente quando o ambiente é altamente incerto, o que deixa as organizações suscetíveis às mudanças.

Algumas causas que ocasionam o isomorfismo mimético são identificadas por Haveman (1993), como a possibilidade de economia nas pesquisas que algumas empresas conseguem ao imitarem outras organizações principalmente diante das incertezas; o entendimento que os atores têm por julgar determinada prática como sendo a “melhor” e por isso se adaptam a ela sem questionamentos; e quando algumas práticas estão em alta no mercado sendo estas escolhidas por diversas organizações em determinado momento.

No isomorfismo mimético, embora seja algo normal as novas empresas copiarem as organizações mais bem-sucedidas, existe um limite, conforme lembra Jones (2010) visto que cada organização, por mais semelhante que possa ser, possui suas características próprias e em sua essência são diferentes, podendo não se adaptar a alguma estratégia que foi eficiente para as demais organizações do ambiente.

A primeira organização do setor que inicia o processo de mudanças, quando obtém resultados positivos destacando-se perante o mercado, ganha a vantagem de ser a pioneira da iniciativa, logo, esta será a copiada pelas demais (Jones, 2010). DiMaggio e Powell (1983) entendem que neste momento esta organização será a detentora do poder, podendo estabelecer premissas, definir normas e padrões que moldam e determinam comportamentos.

Os processos miméticos podem ser observados em diversos segmentos, inclusive no ambiente das instituições de ensino em Contabilidade, como observado por Ferreira e Rodrigues (2012) que verificaram que a adoção de determinadas práticas contábeis podem resultar de processos de isomorfismo mimético, e em consequência de pressões externas geradas por consultores, entidades governamentais, reguladores, grupos de profissionais, investidores, ou outros atores com influência capaz de pressionar a organização a adotar determinada prática.

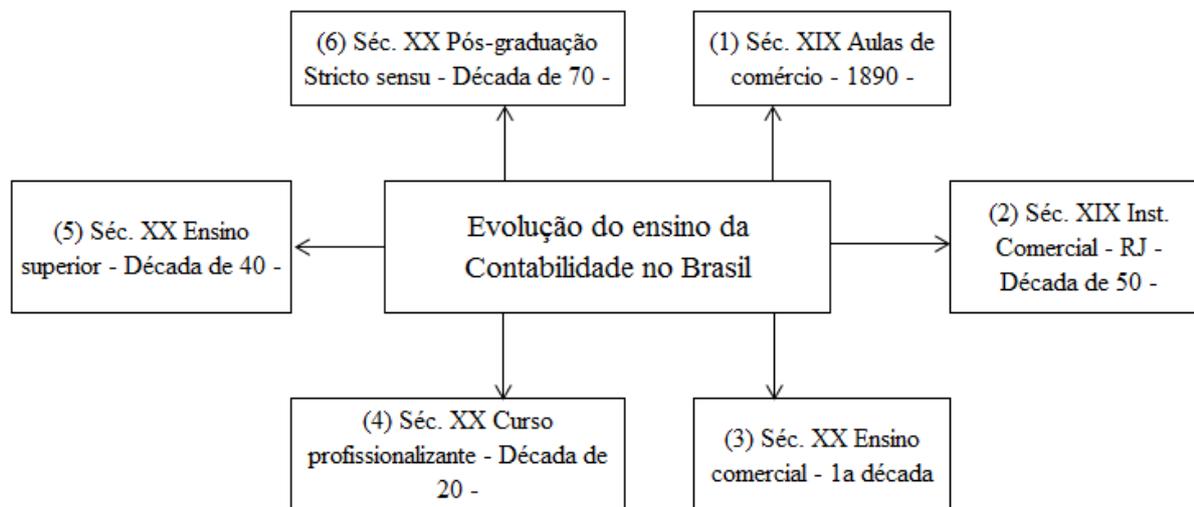
Essas influências geram uma necessidade de adaptação que pode ser até inconscientemente por parte da academia quando se trata dos órgãos reguladores (nacionais e internacionais), o que em muitas vezes acaba por inibir um posicionamento crítico dos professores e demais envolvidos na área acadêmica, e com isso prejudica a possibilidade de a teoria ajudar a melhorar a aplicação, conforme será discutido a seguir.

ABORDAGEM CRÍTICA QUANTO A ADOÇÃO DAS IFRS

Iudicibus (2015) entende que a evolução da contabilidade acontece simultaneamente com a evolução econômica, institucional e social dos ambientes analisados, podendo essa afirmação ser reforçada por Covalleski (1986), ao destacar que a contabilidade antes era simplesmente para se cumprir as legislações fiscais, a partir dos avanços da Revolução Industrial, assumiu seu papel de ciência, e tornando-se imprescindível dentro das organizações, passando a ser uma ferramenta para o controle e a tomada de decisões.

No campo da educação, também é possível observar mudanças na área contábil juntamente com os avanços econômicos e comerciais do Brasil, conforme exemplificado na figura a seguir:

Figura 1: Evolução no ensino de Contabilidade no Brasil.



Fonte: Peleias, Silva, Segreti e Chiroto, 2007.

Peleias et al, (2007) explica que inicialmente foram introduzidas as disciplinas referentes a Comércio devido a influência da vinda da Família Real Portuguesa ao Brasil, e após isso, a aula se tornou um curso, denominado Aula de Comércio da Corte, com duração de dois anos. A Proclamação da República também trouxe vários avanços para o Ensino Comercial, e incentivou também a abertura dos cursos profissionalizantes nessa área. No período pós-guerra, onde o mercado começa a retomar suas forças a nível mundial, surge o ensino superior em Contabilidade no Brasil, sendo a FCEA, posteriormente denominada Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – FEA/ USP a pioneira. Após, vieram os cursos de pós-graduação *stricto sensu*, e até os dias atuais, o ensino em Contabilidade e as pesquisas continuam avançando, observando-se um aumento nos cursos de Mestrado *lato sensu* e de Doutorado.

Outra questão adotada pela Academia Contábil Brasileira é o ensino das normas internacionais, adotadas pelo Brasil a partir de 2008. O país ainda se encontra em um processo de transição tendo em vista estas novas práticas quando comparadas com a forte influência que sempre recebeu da Contabilidade Tributária.

O processo de aprendizagem coletiva, segundo DiMaggio e Powell (1983), acontece quando padrões de associações cognitivas e crenças causais são institucionalizados em rotinas, que são difundidas também por processos miméticos.

Schlickmann et al, (2008) destaca o princípio da legitimidade nas instituições de ensino superior, que significa a adoção de metodologias e construção de indicadores capazes de conferir significado às informações, que devem ser fidedignas.

Logo, a adaptação simultânea às normas internacionais de contabilidade pode ser entendida também como uma maneira das entidades de ensino superior se legitimarem perante o mercado (Jones, 2010), medida esta que pode ser considerada por muitos pesquisadores como a mais correta, pois teoria e prática deveriam tentar caminhar o mais próximo possível.

Porém, mesmo que essa adaptação aconteça de modo espontâneo, onde os atores envolvidos no processo de ensino se adequem as novas regras e transmitam estes para os alunos, qual será o avanço e as contribuições da Contabilidade, considerada uma ciência no campo das Ciências Sociais Aplicadas para a sociedade se não houver um posicionamento crítico dos mesmos?

Adoção do padrão internacional de Contabilidade

A ótica institucionalista é utilizada para analisar diversos ambientes e não apenas as grandes organizações, dentre estes ambiente: McPherson e Sauder (2013), que observaram as rotinas de um juizado especial desenvolvido para avaliar casos envolvendo drogas, Heese, Krishnan e Moers (2016) que analisaram as pressões regulatórias na área hospitalar, e na área da educação, tem-se os estudos de Meyer (1977), Schlickmann, et al (2008), e mais especificamente no Ensino em Contabilidade encontra-se Ferreira e Rodrigues (2012), entre outros.

A luz da Teoria Institucional, com base no isomorfismo mimético, DiMaggio e Powell (1983) e Meyer e Rowan (1977) sustentam a ideia de que as organizações que não possuem tecnologias bem definidas importarão regras e práticas já institucionalizadas, logo, entende-se que o processo de adoção das normas internacionais parte de uma tentativa do Brasil para manter-se ativamente na economia mundial, e não apenas de uma consciência que entende que estas regras são melhores pois apresentam uma maior qualidade na divulgação das informações.

Após essa adoção das IFRS a nível nacional, coube as instituições de ensino se adequarem aos órgãos reguladores e adaptarem o conteúdo a ser transmitido em sala de aula, também como uma maneira de se legitimarem perante a sociedade, que cobrará dos futuros profissionais que estão se formando um conhecimento nesta área.

Esta adaptação observada de modo mimético, acaba acontecendo muitas vezes de maneira inconsciente (Jones, 2010), onde os atores envolvidos se adequam as mudanças ocorridas para continuarem em suas posições dentro do ambiente em que estão inseridos, e essa prática muitas vezes acaba por ser algo negativo, pois na maioria destes casos os atores ficam sem entender o porquê aconteceu aquela mudança e quais os impactos que esta causará.

O não entendimento de uma destas normas por parte da população que deveria praticá-la, pode colocar a mesma em desuso, pois mesmo que normativamente a orientação esteja vigente, quando não colocada em prática, acaba por não acontecer o processo de institucionalização da mesma, ficando está esquecida e perdendo a sua funcionalidade, conforme observa O'Donnell (1996). Por isso ressalta-se o papel dos professores, de disseminar o conhecimento capacitando os discentes para o mercado de trabalho onde estas normas e demais procedimentos contábeis sejam entendidos e colocados em uso de maneira correta.

Cabe destacar que mesmo quando a adaptação mimética acontece de maneira inconsciente, ainda assim existe uma razão para os indivíduos estar se propondo a estas mudanças. O isomorfismo mimético mesmo que seja habitual, não acontece de forma mecânica, haverá sempre um sentido deste processo acontecer, já que a tendência é adaptar-se a determinada situação em que outros já passaram pela mesma e obtiveram resultados positivos.

Ao incentivar uma atitude crítica quanto a convergência das normas brasileiras de contabilidade aos padrões internacionais, não se espera que a academia se volte contra as mesmas, mas sim que efetue mais pesquisas no campo, que identifique se estão sendo explorados as propriedades dos

conteúdos presentes nos Pronunciamentos ao se aplicados e com isso ajude a adequá-los para uma melhor representação da informação de acordo com a realidade do Brasil. Espera-se que se tenha uma participação mais ativa nas Audiências Públicas e não apenas a participação das entidades de educação que já fazem parte do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Entende-se por possuir uma postura crítica a apropriação consciente e reflexiva das normas internacionais, podendo ser melhor explicada pela redução sociológica, que conforme explica Ramos (1996) “é um método destinado a habilitar o estudioso a praticar a transposição de conhecimentos e de experiências de uma perspectiva para outra”. Neste sentido, observa-se que na cultura nacional existe particularidades e que deverá haver uma consciência e um bom senso no processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade e nas considerações efetuadas, respeitando-se todas estas particularidades culturais do país.

Diante da articulação teórica, apresenta-se duas proposições acerca da aceitação e da adoção intrínseca das normas internacionais no processo de ensino sem aderir a um posicionamento crítico:

P₁: O ensino em Contabilidade é um processo de mimetização institucionalizado no Brasil.

Neste sentido, são abordadas as normas e leis, e assim que é alterada a forma do processo prático, a academia modifica o conteúdo ensinado para estar em acordo com os órgãos reguladores. Observa-se a presença do isomorfismo mimético e todas as suas particularidades e cuidados a serem tomados como já apresentados anteriormente, no processo de adaptação e ensino das normas internacionais de contabilidade; e

P₂: As decisões dos órgãos internacionais de contabilidade inibem uma postura crítica de professores e pesquisadores.

A aceitação das mudanças vindas por órgãos superiores acaba por inibir a postura crítica de professores e pesquisadores no processo de ensino, que acabam por adotar as novas medidas e repassá-las aos alunos sem efetuar uma análise antecedente.

A adoção das normas internacionais, mesmo sem uma análise prévia da situação socioeconômica do país, conforme pesquisas anteriores (Martins, 2014; Resende et al, 2015; Moro et al, 2017), proporcionaram situações negativas por parte de algumas empresas como o aumento da quantidade de informações divulgadas, mas sem a qualidade que os CPCs recomendam (CPC 00, 2011), porém também houve, de forma geral, um aumento na qualidade das informações e uma redução na assimetria de informações divulgadas, contribuindo para resultados positivos as entidades, como por exemplo, uma redução na volatilidade nos preços das ações. Porém, os resultados poderiam ter sido insatisfatórios

A partir do momento que a adoção as normas internacionais passou a ser de caráter mundial, não significa que esse processo deve ser realizado de maneira automatizada, sem refletir sobre as consequências que esta medida irá trazer, mas sim entende-se conforme consta na literatura (Jones, 2010 e DiMaggio e Powell, 1983) que os primeiros a elaborarem e adotarem essas normas tiveram todo o processo de testar e refletir sua eficiência, já os demais passam a adotar esse mesmo procedimento apenas de maneira prática, sem existir a necessidade de outros testes, pois socialmente já se tem uma prática institucionalizada, que vem trazendo bons resultados, sendo necessário para os demais apenas tomar cuidado com as particularidades de cada região a serem observadas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O ensaio teórico desenvolvido buscou verificar os fatores da adoção das normas internacionais observando as condições particulares do país serem em muitos casos diferentes principalmente dos países pioneiros a adesão destas regras. Para alcançar esse objetivo, optou-se por analisar essa situação a luz da teoria institucional com ênfase no isomorfismo mimético, buscando entender possíveis fatores que influenciaram a academia (professores e pesquisadores) a adotarem as medidas orientadas pelo IFRS com poucos questionamentos e contribuições.

No geral, observou-se uma baixa participação da Academia diante da adoção do país às normas internacionais, fato constatado visto os raros trabalhos com questionamentos aos Pronunciamentos Contábeis e a baixa constatação ativa de professores e pesquisadores nas Audiências Públicas do CPC.

O presente trabalho não tem o objetivo de ir contra as normas elaboradas pelo IAS, até porque entende-se que estas trazem benefícios a qualidade da informação disponibilizada ao usuário, e muito menos criticar o trabalho da Academia, mas sim, busca incentivar todos os usuários da informação, principalmente a os professores e pesquisadores, a analisarem e serem mais críticos, fazendo contribuições às normas antes delas ganharem vigência.

Não se deve idealizar as normas internacionais mesmo diante do desenvolvimento da Contabilidade, pois cabe lembrar que são nas instituições religiosas apresentam os dogmas, já nos estudos não, deve-se incentivar o posicionamento crítico, pois é assim que se obtém o crescimento científico.

Outro ponto que se deve destacar é quanto ao processo de institucionalização das normas contábeis, estes acontecem a partir do momento em que o país se adapta e começa a praticar estas formas de reconhecimento dos fatos. O fato de aderir as normas de maneira legal não significa necessariamente que estas já estão institucionalizadas, visto que diversas leis são esquecidas por não se adaptarem a realidade do país.

Por isso a importância de não apenas traduzir as normas internacionais e colocá-las em vigência no país, estas devem ser adequadas a realidade do ambiente sem perder a sua essência, motivo pela qual foi elaborada.

E as dúvidas que ficam são, apesar da convergência do Brasil as normas internacionais ser algo estratégico para não ficar de fora dos padrões da economia global, até quando o Brasil vai se adaptar sem questionar? Será que as empresas estão de fato praticando o conteúdo disponibilizado no CPC se preocupando com a qualidade da informação ou apenas se adaptaram para não perderem mercado? Se a Academia composta por professores e pesquisadores, responsável por disseminar o conhecimento contábil, tivesse um olhar mais crítico, com mais contribuições quando as normas são colocadas a público para questionamentos, seria possível teoria e prática caminharem juntas, tendo como consequência melhores resultados e uma informação mais fidedigna?

Estas e outras muitas perguntas ficam para instigar cada pesquisador a efetuar contribuições que ajudem no processo de adoção das IFRS e também de aprendizagem. As normas internacionais devem ser entendidas na teoria e colocadas em prática, e não deixadas de lado, pois em muitos casos pode-se chegar ao questionamento se a academia realmente está ensinando os discentes o conteúdo disponível nos CPCs, pois se acaso esse processo não tiver acontecendo, a aprendizagem e a prática profissional serão prejudicadas.

O estudo buscou incentivar uma posição mais ativa de professores, pesquisadores e demais interessados nas questões que abordam as normas internacionais, e como sugestão de novas pesquisa,

sugere-se aprofundar a pesquisa e ir a campo analisar os pontos positivos e negativos da adoção das normas internacionais ao contexto brasileiro.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

BRASIL. Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007.

COVALESKI, M.; AIKEN, M. Accounting and theories of organizations: some preliminary considerations. **Accounting, Organizations and Society**, v. 11, n. 4-5, p. 297-319, 1986.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 00 (R1) - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. 2010.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Regimento Interno do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Disponível em <<http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Regimento-Interno>>. Acesso em 08 de janeiro de 2019.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Audiências e Consultas. Disponível em <<http://www.cpc.org.br/CPC/Audiencias-e-Consultas/CPC>>. Acesso em 08 de julho de 2019.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American sociological review**, p. 147-160, 1983.

FERREIRA, A.; RODRIGUES, J. A abordagem da velha economia institucional na investigação em contabilidade e controle de gestão: contributos teóricos. **Revista iberoamericana de contabilidad de gestión**, n. 19, p. 1-24, 2012.

FONSECA, VS da. A abordagem institucional nos estudos organizacionais: bases conceituais e desenvolvimentos contemporâneos. **Organizações, instituições e poder no Brasil. Rio de Janeiro: FGV**, v. 58, 2003.

FUNDAÇÃO IFRS. Quem somos e o que fazemos. Disponível em: <<http://www.ifrs.org/The-organisation/Documents/2013/Who-We-Are-Portuguese-2013.pdf>>. London: **IASB**, 2013.

FUNDAÇÃO IFRS. Jurisdiction profiles. Disponível em: <<https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/>>. Acesso em 03 de junho de 2020.

FUNDAÇÃO IFRS. ASAF Members. Disponível em: <<http://www.ifrs.org/groups/accounting-standards-advisory-forum/#members>>. Acesso em 03 de junho de 2020.

GREENWOOD, R.; HININGS, C. R.; WHETTEN, D. Rethinking institutions and organizations. **Journal of Management Studies**, v. 51, n. 7, p. 1206-1220, 2014.

GREENWOOD, R.; HININGS, C. R. Understanding radical organizational change: Bringing together the old and the new institutionalism. **Academy of management review**, v. 21, n. 4, p. 1022-1054, 1996.

HEESE, J.; KRISHNAN, R.; MOERS, F. Selective regulator decoupling and organizations' strategic responses. **Academy of Management Journal**, v. 59, n. 6, p. 2178-2204, 2016.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2015.

JONES, G. R. **Teoria das organizações**. São Paulo: 6. ed. Pearson Education do Brasil, 2010.

- KONDRA, A. Z.; HININGS, C. R. Organizational diversity and change in institutional theory. **Organization studies**, v. 19, n. 5, p. 743-767, 1998.
- LAWRENCE, T. B. Institutional strategy. **Journal of management**, v. 25, n. 2, p. 161-187, 1999.
- LOPES, A. B. Asaf Meeting. Disponível em <http://www.sbeventos.com/encontro-de-contabilidade/5/download/Alexsandro_Broedel.pdf>. 5º Encontro Nacional de Contabilidade e Auditoria das Cias Abertas. São Paulo: **ABRASCA & IBRACON**, 2015.
- MADEIRA, G. J, et al. Harmonização de Normas Contábeis: um estudo sobre as divergências entre Normas Contábeis Internacionais e seus reflexos na Contabilidade Brasileira. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, n. 1, p. 115-139, 2004.
- MARTINS, E. A. OCPC 07–Menor volume e maior relevância para as notas explicativas. **Revista Fipecafi**, v. 2, p. 50-59, 2014.
- MCPHERSON, C. M.; SAUDER, M. Logics in action: Managing institutional complexity in a drug court. **Administrative Science Quarterly**, v. 58, n. 2, p. 165-196, 2013.
- MEYER, J. W. The effects of education as an institution. **American journal of Sociology**, v. 83, n. 1, p. 55-77, 1977.
- MORO, A. P. et al. O impacto da adoção do IFRS na valorização das ações no Brasil: um estudo exploratório. **Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos (REDECA)**, v. 4, n. 1, p. 15-29, 2017.
- NIYAMA, J. K. **Contabilidade Internacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- O'DONNELL, G. Uma outra institucionalização: América Latina e alhures. **Lua Nova**, v. 37, p. 5-31, 1996.
- OLIVEIRA, V. A.; LEMES, S. Nível de convergência dos princípios contábeis brasileiros e norte-americanos às normas do IASB: uma contribuição para a adoção das IFRS por empresas brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças-USP**, v. 22, n. 56, p. 155-173, 2011.
- PALEPU, K. G.; HEALY, P. M.; BERNARD, V. L. **Business analysis evaluation: using financial statements**. 2. ed. Ohio: Thomson Learning, 2004.
- PARKER, B. **Evolução e revolução: da internacionalização à globalização**. In: Clegg, S. R., Hardy, C. & Nord, W. R. (Coord.). **Handbook de Estudos Organizacionais**. Volume 1. São Paulo: Atlas, 1999.
- PELEIAS, I. R. et al. Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. SPE, p. 19-32, 2007.
- RAMOS, A. G. **A redução sociológica**. Rio de Janeiro: Ed. UFRJ, 1996.
- REZENDE, C. V.; ALMEIDA, N. S.; LEMES, S. Impacto das IFRS na assimetria de informação evidenciada no mercado de capitais brasileiro. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 9, n. 24, p. 18-30, 2015.
- SANTOS, F. B.; SALOTTI, B. M. O método de reconhecimento de receita adotado pelas entidades de incorporação imobiliária brasileiras compromete a comparabilidade das demonstrações financeiras? **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 10, n. 21, p. 3-24, 2013.

SCHLICKMANN, R.; MELO, P. A.; ALPERSTEDT, G. D. Enfoques da teoria institucional nos modelos de avaliação institucional brasileiros. **Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior, Sorocaba**, v. 13, n. 1, p. 153-168, 2008.

SCOTT, W. R. **Institutions and organizations**. Sage, Thousand Oaks, CA, 1995.

SELZNICK, P. Foundations of the theory of organization. **American sociological review**, v. 13, n. 1, p. 25-35, 1948.

SELZNICK, P. Institutionalism "old" and "new". **Administrative Science Quarterly**, p. 270-277, 1996.

SUTCLIFFE, P., LAGE, A., GONÇALVES, F., & RELVAS, T. S. **IFRS 1: Adoção inicial das IFRS**. In Manual de Normas Internacionais de Contabilidade. IFRS versus Normas Brasileiras. Volume 2. Ernst & Young e FIPECAFI. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SWEDBERG, R. Economic versus sociological approaches to organization theory. In: **The Oxford handbook of organization theory**. 2005.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER L. G. **A institucionalização da Teoria Institucional**. In: Clegg, S. R., Hardy, C. & Nord, W. R. (Coord.). Handbook de Estudos Organizacionais. Volume 1. São Paulo: Atlas, 1999.

VOLBERDA, H. W., WEERDT, N. V., VERWAAL, E., STIENSTRA, M., & VERDU, A. J. Contingency fit, institutional fit, and firm performance: a metafit approach to organization–environment relationships. *Organization Science*, 23(4), 1040-1054, 2012.

WEFFORT, E. F. J. **O Brasil e a harmonização contábil internacional: influências dos sistemas jurídicos e educacional, da cultura e do mercado**. São Paulo: 2005.