



FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA

CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DEISE APARECIDA DA SILVA FREITAS

ELENICE MARIA DA SILVA

**A INFLUÊNCIA DO ISOMORFISMO INSTITUCIONAL NA
ADOÇÃO DOS ARTEFATOS DE CONTABILIDADE
GERENCIAL: SURVEY DE UMA COOPERATIVA DE
CRÉDITO NO MUNICÍPIO DE CARATINGA-MG**

Caratinga-MG

2015

DEISE APARECIDA DA SILVA FREITAS

ELENICE MARIA DA SILVA

**A INFLUÊNCIA DO ISOMORFISMO INSTITUCIONAL NA
ADOÇÃO DOS ARTEFATOS DE CONTABILIDADE
GERENCIAL: SURVEY DE UMA COOPERATIVA DE
CRÉDITO NO MUNICÍPIO DE CARATINGA-MG**

Trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis apresentado à Faculdades Integradas de Caratinga, como parte das exigências da disciplina de TCC, sob a orientação do Professor Msc. Roberto Miranda Pimentel Fully.

Caratinga-MG

2015

FOLHA DE APROVAÇÃO

A monografia intitulada:

**A INFLUÊNCIA DO ISOMORFISMO INSTITUCIONAL NA ADOÇÃO DOS
ARTEFATOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL: SURVEY DE UMA
COOPERATIVA DE CRÉDITO NO MUNICÍPIO DE CARATINGA-MG**

Elaborada pelos alunos:

**DEISE APARECIDA DA SILVA FREITAS
ELENICE MARIA DA SILVA**

Foi aprovada por todos os membros da Banca Examinadora e aceita pelo curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Caratinga – FIC, como requisito parcial da obtenção do título de

BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Caratinga, 11 de Dezembro de 2015

Prof. Msc. Roberto Miranda Pimentel Fully

Prof.^a Aucione Aparecida Barros Guimarães

Prof.^a Edna Mendes Hespanhol Costa

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo investigar a influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos gerenciais. A palavra isomorfismo deriva sendo isomorfo= tem forma idêntica + ismo= doutrina ou sistema. Através de um estudo de caso, os dados foram coletados por meio de uma entrevista realizada em uma Cooperativa de Crédito do município de Caratinga, Minas Gerais. Procurou-se entender até onde a necessidade de se assemelhar com uma outra cooperativa interfere na adoção dos artefatos gerenciais. Os testes mostraram tendências de isomorfismo normativo em relação a formação dos presentes, entretanto dado a não apresentação clara dos artefatos gerenciais pela Cooperativa de Crédito, não foi possível confirmar o isomorfismo nas técnicas, assim sendo foi utilizado a teoria da ignorância relacionado aos entrevistados.

Palavras-chave: Isomorfismo, contabilidade gerencial, teoria da ignorância, artefatos gerenciais, teoria institucional, cooperativa.

DEDICATÓRIA

Dedico esse trabalho primeiramente à Deus, é de ti Senhor toda honra e glória alcançada. Aos meus pais, Sebastião e Cleuza, pelas orações e afeto. Aos meus irmãos Claudiney e Welington que são meu porto seguro, pela paciência e incentivo que sempre demonstraram. Ao Walker, meu grande amor e eterno companheiro. À todos os demais familiares.

A Elenice Maria da Silva, minha querida dupla, que esteve comigo em todos os momentos, contribuindo para a realização desse projeto.

Aos meus professores da Faculdades Integradas de Caratinga, em especial o professor e orientador Msc. Roberto Miranda Pimentel Fully pela dedicação durante toda essa caminhada.

Deise Aparecida da Silva Freitas

DEDICATÓRIA

Agradeço primeiramente a Deus, a Ele toda honra e gloria, por ser meu caminho e refúgio. Aos meus pais Elvécio e Onofra por me ofertarem um imenso amor que me faz mais forte, determinantes em mais essa etapa. A meu irmão Eliênio pela convivência e companheirismo. A minha madrinha Maria das Graças por acreditar em mim! Meu amor eterno Rodrigo Henrique por todo carinho e compreensão! Amo muito vocês!

A Deise Aparecida da Silva Freitas que compartilhou momentos históricos a cada passo alcançados em realização de nosso projeto.

Aos meus professores do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Caratinga, em especial ao Mestre e Orientador Roberto Miranda Pimentel Fully pelo incentivo durante toda essa caminhada.

Enfim, agradeço a todos que torceram para que este dia se tornasse realidade. Muito obrigada!

Elenice Maria da Silva

AGRADECIMENTOS

Agradecemos primeiramente a Deus, que nos abençoou durante toda nossa caminhada. Às nossas famílias por todo amor e companheirismo.

Aos nossos amigos, presentes em todos os momentos de nossa vida, nosso muito obrigada.

Às Faculdades Integradas de Caratinga por todos os ensinamentos, em especial nosso Professor e Orientador Msc. Roberto Pimentel Miranda Fully, que sempre nos incentivou na busca pelo conhecimento, contribuindo de forma direta para a conclusão desse projeto.

A Cooperativa de Crédito que nos recebeu atenciosamente e disponibilizou seus representantes para responder aos nossos questionários, objeto principal da nossa pesquisa.

Por fim, agradecemos a todos que de alguma forma, contribuíram diretamente ou indiretamente.

“Consagra ao SENHOR todas as tuas obras e os teus planos serão bem-sucedidos.”

Provérbios 16:3

LISTA DE FIGURAS

Figura 01- Estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial	16
Figura 02 - Relacionamento entre método de custeio, sistema de acumulação e sistema de custeio	20
Figura 03- Quatro processos do Balanced Scorecard.....	21
Figura 04- Artefatos gerenciais utilizados pela empresa	39
Figura 05- Artefatos gerenciais utilizados pela empresa	39
Figura 06- Artefatos gerenciais utilizados pela empresa	40

LISTA DE QUADROS

Quadro 01-5 etapas da teoria da restrição	19
Quadro 02-Métodos de redução de custos	21
Quadro 03-Estágios do processo de Benchmarking	22
Quadro 04-Abordagem do custo de oportunidade.....	24
Quadro 05-Informações gerais dos respondentes.....	37
Quadro 06-Especializações e instituições de ensino.....	38
Quadro 07-Atitudes e valores organizacionais	42
Quadro 08-Fatores que influenciam a adoção e abandono dos artefatos	43

LISTA DE SIGLAS

ABC	Custeio Baseado em Atividade
EVA	Economic Valued Added
IFAC	International Federation of Accountanst (Federação Internacional de Contadores)
IMA	Institute of Management Accountanst (Instituto de Contadores Gerenciais)
JIT	Jus in Time
NBR	Norma da Associação Brasileira de Normas Técnicas
NIE	Nova Economia Institucional
RKW	Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit
TOC	Teoria das Restrições

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	13
2. REVISÃO TEÓRICA	15
CONTABILIDADE GERENCIAL.....	15
EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL	15
TEORIAS ECONÔMICAS IMPORTANTES PARA A	17
CONTABILIDADE GERENCIAL.....	
AGEM DA TEORIA DA INFORMAÇÃO	17
AGEM DA TEORIA DA DECISÃO.....	18
AGEM DA TEORIA DA MENSURAÇÃO	18
AGEM DA TEORIA DA RESTRIÇÃO	18
ARTEFATOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL APLICADOS	19
MÉTODOS E SISTEMAS DE CUSTEIO	19
CUSTEIO POR ABSORÇÃO	19
CUSTEIO VARIÁVEL	20
CUSTO PADRÃO.....	20
CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADE (ABC)	21
CUSTO META.....	21
CUSTEIO REICHSKURATORIUM FÜR WIRTSCHAFTLICHKEIT	22
(RKW).....	
MÉTODOS DE AVALIAÇÃO E MEDIDAS DE DESEMPENHO	22
NCHMARKING	22
ALOR PRESENTE	23
MOEDA CONSTANTE	23
NÁLISE DO PONTO EQUILBRIO	23
DE TRANSFERÊNCIA	24
MIC VALUED ADDED (EVA)	24
2.2. 3 FILOSOFIAS E MODELOS DE GESTÃO	25
TOS	25
ULAÇÕES	26
CENTRALIZAÇÃO	26
ALANCED SCORECARD.....	26
GECON	27

ST IN TIME.....	27
ISEN	28
NÁLISE DA CADEIA DE VALOR	28
ABORDAGEM INSTITUCIONAL	28
2.3.1 ISOMORFISMO INSTITUCIONAL	30
IGNORÂNCIA ORGANIZACIONAL	33
3 METODOLOGIA	35
TIPO DE PESQUISA	35
COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS.....	35
4 RESULTADO E ANÁLISE.....	37
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
6 REFERÊNCIAS.....	47
ANEXO A- REQUERIMENTO	53
ANEXO B- QUESTIONÁRIOS	54

1. INTRODUÇÃO

Padrões ditados tem sido geralmente copiados, esses fatores podem estar entrelaçados a pressões isomórficas. Dimaggio e Powell¹, entendem que o isomorfismo compõe um processo que influencia uma organização a se assemelhar a outras do mesmo modelo ambiental. Assim segundo os autores, elas passam a se tornar menos competitivas e eficientes, e mais semelhantes.

Associado a essas pressões se encontra o uso de artefatos de contabilidade gerencial. Guerreiro et. al² cita que a prática não acompanha o mesmo galgar da teoria. Havendo assim uma quebra de continuidade entre teorias e práticas de Contabilidade Gerencial.

Boya³ realizou uma pesquisa voltada para a Nova Sociologia Institucional, afim de descobrir qual “*A influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos de Contabilidade Gerencial*”, feita em duas empresas de grande porte da cidade de Cataguases (MG).

Mendes⁴ em seu artigo de revisão sobre “Ignorância Organizacional: Desafios e Oportunidades de Pesquisa” denota sobre os efeitos que cercam a teoria da ignorância. Utilizando o método estruturado Proknow-C com 24 artigos, discute sobre o tema Ignorância Organizacional.

Alinhando as pesquisas de Boya e Mendes⁵, foi proposto estudar o problema na Cooperativa de Crédito no município de Caratinga e responder à seguinte questão: qual influência isomórfica sofrida na adoção dos artefatos de contabilidade gerencial e como circulam as informações dentro do ambiente corporativo?

Este trabalho teve como objetivo investigar a influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos de contabilidade gerencial. Para se alcançar

¹ DIMAGGIO, Paul.; Walter W. ***A gaiola de ferro revisada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais***. Revista de Administração de Empresas, v.45, abr-jun. 2005.

² GUERREIRO, R.; FREZZATI, F.; CASADO, T. ***Em busca de um melhor entendimento da Contabilidade Gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional***. Revista Contabilidade e Finanças, São Paulo, Set. 2006.

³ CARMO, Daiane Nóbrega; BOYA, Valéria Lobo Archete; Fortunato, Lariza Oliveira. ***A influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos de Contabilidade Gerencial: o caso de duas empresas de grande porte***. Revista Brasileira de Contabilidade, 2012

⁴ MENDES, Alcindo Cipriano Argolo; TELES, João; ***Ignorância Organizacional: Desafios e Oportunidades de Pesquisa***. EnAnpad, 2015

⁵Idem 3

Idem 4

resultados buscou-se como objetivo específico, identificar os artefatos de contabilidade gerencial utilizados pela Cooperativa analisada.

Diante do objetivo proposto, o trabalho caracteriza-se como descritivo e utiliza o procedimento de *survey*⁶. A resposta esperada é a de reafirmar a suposição da teoria institucional e entender se o método já utilizado se aplica a outras organizações.

⁶Survey- Pesquisa

2. REVISÃO TEÓRICA

CONTABILIDADE GERENCIAL

Conforme foi citado por Atkinson et.al.⁷, a contabilidade gerencial pode ser entendida como o resultado da produção de informação do tipo financeira e operacional, afim de direcionar os gestores no processo de tomada de decisão, no âmbito operacional e de investimentos.

Padoveze⁸ cita que a contabilidade gerencial é principalmente usada nas organizações, servindo de ferramenta para toda administração, e por ela atender diretamente aos usuários internos, as informações tendem se direcionar de acordo com as necessidades, contribuindo para a tomada de decisão.

Segundo Guerreiro et. al.⁹ a principal missão da contabilidade gerencial é fornecer informações precisas, afim de direcionar os gestores para que eles possa aumentar os resultados da organização

Esse capítulo apresenta conceitos teóricos, afim de proporcionar melhor entendimento do projeto realizado. Está subdivididos em duas partes: a primeira retrata uma breve introdução sobre a contabilidade gerencial, e a segunda descreve sobre os artefatos da contabilidade gerencial aplicados.

EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Jonhson e Kaplan¹⁰ em seu livro *A relevância da contabilidade de custo* esclarecem como a contabilidade ja deriva de longas datas e que seu nascimento se deu pela necessidade que os gestores tinham de possuir informações sobre suas movimentações.

⁷ ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000. 812p.

⁸ PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil**; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

⁹ GUERREIRO, R.; FREZATI, F.; CASADO, T. **Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional**. Revista Contabilidade e Finanças, São Paulo, setembro, 2006.

¹⁰ JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. **A relevância da contabilidade de custos**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

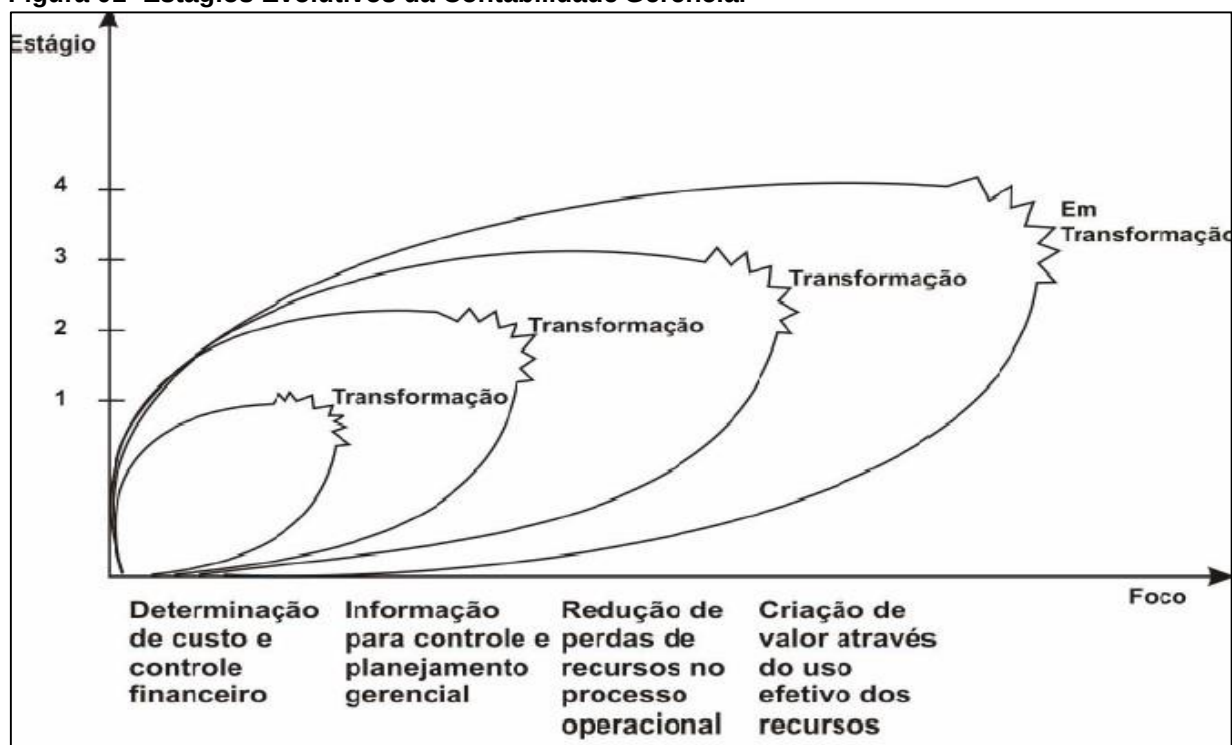
Uma pesquisa publicada em 1998¹¹ pelo IMA¹², buscou identificar a atividade conhecida como Contabilidade Gerencial. Esse trabalho demonstrava objetivos, tarefas, tratando um pouco também sobre a evolução e atuação.

O IMA reconheceu os estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial, e em março de 2011 foi publicado pelo IFAC¹³, onde Perty e Shama¹⁴ afirmam os estágios propostos pelo IMA.

Conforme citado pelo IMA, o primeiro estágio identificado durou até o ano de 1950, sendo enfatizado por técnicas de controle e foco no orçamento e contabilidade de custos; o segundo estágio ocorreu entre o fim do ano de 1950 à 1965, com foco na informação para planejamento e controle gerencial; o terceiro foi de 1965 à 1985, onde o foco era a redução de perdas de recursos em processos organizacionais, e por fim o quarto estágio que dura até os dias atuais teve início no ano de 1985, e se preocupa com a criação e geração de valor através do uso efetivo dos recursos.

Esses estágios são representados pela figura 1 abaixo:

Figura 01- Estágios Evolutivos da Contabilidade Gerencial



Fonte: Adaptado do IMA¹

¹¹ A primeira versão do trabalho foi publicada em fevereiro de 1988

¹² IMA- *Institute of Management Accountants* (Instituto de Contadores Gerenciais)

¹³ IFAC- *International Federation of Accountants* (Federação Internacional de Contadores)

¹⁴ PETTY, J.; SHARMA, R. ***Reforming the accounting stereotype: from management accountant to strategic business manager. A Profession Transforming: From Accounting To Management.*** Study 11 Issued by the IFAC- International Federation of Accountants, 2011

Durante todo esse período a contabilidade gerencial sofreu uma evolução, no processo decisório e em seus objetivos. De acordo com Soutes¹⁵, tais mudanças derivam da transformação no meio corporativo e necessidade em adequar a contabilidade gerencial e as demandas das organizações. Essas, segundo o autor, tinham a necessidade de possuir informações além das que eram fornecidas com foco nos custos e desde a Revolução Industrial

TEORIAS ECONÔMICAS IMPORTANTES PARA A CONTABILIDADE GERENCIAL

GEM DA TEORIA DA INFORMAÇÃO

Conhecida como Teoria matemática da comunicação, foi estudada Claude Elwood Shannon e Warren Weaver, em 1940, a fim de tratar de problemas relacionados ao armazenamento e circulação das informações. Segundo Coutinho¹⁶, esses autores consideraram comunicação como um problema, embasando em estatísticas.

Pinheiro¹⁷ cita que existe uma diferença entre obter informação de um determinado assunto e ter conhecimento. Obter informação é algo externo, pode ser recebido, e o conhecimento é interno, onde não é recebido e sim obtido. Com isso, a transformação de informação para conhecimento, entendesse que seja a informação já deduzida. Dessa forma, a passagem de informação para conhecimento corresponde à informação compreendida e apropriada por quem recebe.

A teoria da informação estima a exatidão e o êxito da corrente informativa, procurando segundo Pelegri¹⁸, servir de referência para qualquer esfera da comunicação.

¹⁵ SOUTES, D. O.; DE ZEN, M. J. C. M. **Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras**. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, n.5, 2005.

¹⁶ COUTINHO, D. P. **A teoria da informação: conceito de entropia e sua aplicação**. 2004.

¹⁷ PINHEIRO, L. V. R. (2004). **Informação - esse obscuro objeto da Ciência da Informação**. Revista Eletrônica em Ciências Humanas, 2(4).

¹⁸ PELEGRINI, C. H. **Significado contemporâneo de teoria matemática da comunicação**. Caderno.com, 4(2). 2009.

ABORDAGEM DA TEORIA DA DECISÃO

Horngren¹⁹ afirma que a teoria da decisão é vista como uma estrutura confusa de estudos criados por estatísticos, matemáticos e psicólogos, que desejam firmar regras para a tomada de decisão e traçar metodicamente as variáveis que afetam as escolhas, assim o papel da contabilidade está inserido no processo decisório.

ABORDAGEM DA TEORIA DA MENSURAÇÃO

Para Selltitz²⁰ et al. a mensuração existe por ter comunicação ente relações empíricas de objetos e acontecimentos, de outro lado normas de matemática. De acordo com Stevens²¹ é a concessão de números a objetos ou eventos de acordo com as normas.

A mensuração representa a associação entre o mundo empírico e o mundo teórico, sendo possível, o uso da matemática e da estatística no desenvolvimento de esclarecimentos e previsões, observando os autores Mason e Swanson²².

Segundo Kerlinger²³, mensuração é um jogo de objetos e números, de acordo com normas, como uma função matemática. Evidenciar uma norma é interpretar uma função, cada componente de um conjunto, o domínio, corresponde a um único componente de outro conjunto

ABORDAGEM DA TEORIA DA RESTRIÇÃO

Segundo Hansen e Mowen²⁴, a teoria das restrições (TOC) identifica que a prática de qualquer organização está fixada por suas restrições. Relacionado a quesitos operacionais, todo agrupamento tem pelo menos uma restrição que fixa sua produção. Tem como objetivo a abordagem da melhoria contínua.

¹⁹HORNGREN, C. T., *Introdução à Contabilidade Gerencial*. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1985.

²⁰SELLTIZ, Claire et al. *Métodos de pesquisa nas relações sociais*. Tradução de Dante M. Leite. São Paulo: Editora Pedagógica e Universitária Ltda., 1974

²¹STEVENS, S. S. On the theory of scales of measurement. *Science*, v. 103, 1946.

²²MASON, Richard O.; SWANSON, E. Burton. *Measurement for management decision*. California: Addison-Wesley Publishing Company, 1981.

²³KERLINGER, Fred N. *Foundations of behavioral research*. 3ª ed. New York: Holt, Rinehart and Winton, 1986.

²⁴HANSEN, Don R., MOWEN, MARYANNE M. *Gestão de Custos: Contabilidade e Controle*. 3ª ed. São Paulo: Editora Cengage Learning, 2010

A teoria das restrições usa cinco etapas para alcançar sua meta organizacional:

Quadro 01: 5 etapas da Teoria da Restrição

ABORDAGEM TEORIA DAS RESTRIÇÕES		
1	Identificar as restrições de uma organização.	São identificadas as restrições internas e externas. A combinação ótima de produtos é identificada como a combinação que maximiza o processamento sujeito a todas as restrições da organização.
2	Explorar as restrições consistentes (do sistema).	Esta etapa é o núcleo da filosofia da TOC de gestão de curto prazo das restrições e está diretamente relacionada à meta da TOC de reduzir estoques e melhorar o desempenho.
3	Subordinar tudo o mais às decisões tomadas na Etapa 2.	A restrição do tambor essencialmente estabelece a capacidade para a empresa toda. Todos os departamentos remanescentes devem estar subordinados às necessidades da restrição do tambor. Esse princípio exige que muitas empresas mudem a maneira como veem as coisas.
4	Elevar as restrições consistentes da organização (do sistema).	Envolver-se em programas de melhoria contínua reduzindo as limitações que as restrições consistentes exercem sobre o desempenho da organização.
5	Repetir o processo quando uma nova restrição limitar a produção.	Uma vez identificado o tambor, então o processo da TOC é repetido. O objetivo é continuamente melhorar o desempenho pela gestão das limitações.

Fonte: Adaptado de Hansen e Mowen (2010, p. 757-760)

ARTEFATOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL APLICADOS

MÉTODOS E SISTEMAS DE CUSTEIO

CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Segundo Martins²⁵, o custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios contábeis geralmente aceitos, e baseia-se em apropriar os custos de produção aos bens produzidos. Já os gastos com produção são apropriados para todos os serviços e produtos. CARDOSO et.al²⁶ afirmam que a partir desse método

²⁵ MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

²⁶ CARDOSO, R. L.; MÁRIO, P. C.; AQUINO, A. C. B. **Contabilidade Gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos**. São Paulo: Atlas, 2007.

é possível acatar todos os fins societários e fiscais, facilitando para um esclarecimento legal do resultado.

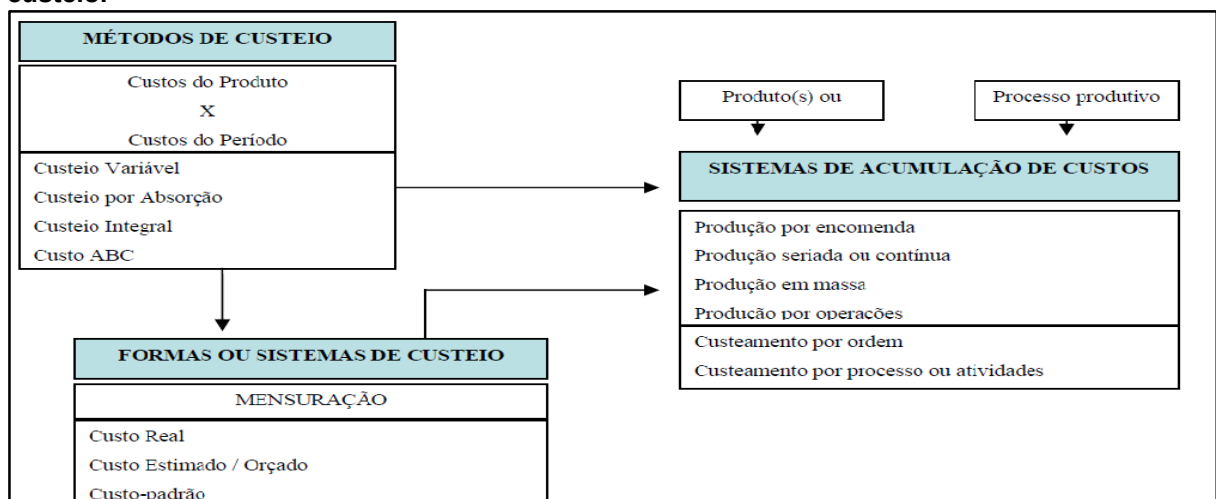
CUSTEIO VARIÁVEL

. Martins²⁷ afirma que esse método aloca aos custos de produção do período somente os custos variáveis incorridos, sendo que os fixos ficam separados e são mantidos como despesa do período, sendo diretamente transferidos para o Resultado. Já os estoques, recebem os custos variáveis somente como consequência.

CUSTO PADRÃO

Derivando da necessidade de ser reconhecer o custo real, surgiu o conceito de custo padrão. De acordo com Padoveze²⁸, o cálculo dessa forma de custeio é feito a partir de acontecimentos futuros de custos ou acontecimentos desejados de custos que podem acontecer ou não na organização.

Figura 02: Relacionamento entre método de custeio, sistema de acumulação e sistema de custeio.



Fonte: Adaptado de Padoveze (2004, p.217)

²⁷ MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

²⁸ PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil**; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADE (ABC)

De acordo com Atkinson et. al.²⁹ o custeio baseado em atividades, amplia o plano que desenvolve a ideia de direcionadores de custo que liga, de forma direta, as atividades realizadas aos produtos fabricados. Esses direcionadores de custos servem para medir o consumo médio ocorrido, das atividades realizadas, em relação aos produtos. Assim, os custos das atividades realizadas são apropriados aos produtos, na medida do consumo que os produtos exerceram, em relação as atividades.

Para Martins³⁰ esse método consiste em uma ferramenta que possibilita a identificação dos custos através de uma análise das atividades que foram executadas, relacionando-as ao produto.

CUSTO META

O custo alvo ou custo meta como também é conhecido, foi definido por Hansen e Mowen³¹ como sendo a diferença entre o preço de venda primordial para se apreender uma parte previamente determinada de mercado e o lucro desejado por unidade. Esse plano afirma que a redução do custo deve ser feita ainda no projeto do produto, sendo nessa fase que os maiores montantes dos custos são alocados.

Para a implantação dessa estratégia afim de reduzir os custos, existem alguns métodos:

Quadro 2: Métodos de redução de custos

MÉTODOS DE REDUÇÃO DE CUSTOS	
Engenharia Reversa	Usa-se da análise de um produto já existente no mercado no mesmo ramo, afim de descobrir como pode ocorrer a redução em seu projeto através de um processo de desmontagem.
Análise de Valores	Analisa a relação do cliente com o produto, demonstrando quanto de valor o cliente estima pelo produto em relação a sua aplicabilidade.
Melhoria do Processo	A diminuição do custo pode ser retida inicialmente no processo de confecção de um

²⁹ ATKINSON, Anthony A., BANKER, Rajiv D., KAPLAN, Robert S., YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2011

³⁰ MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

³¹ HANSEN, Don R., MOWEN, MARYANNE M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. 3ª ed. São Paulo: Editora Cengage Learning, 2010

	produto, assim a eficácia na execução do projeto é fundamental.
--	---

Fonte: Adaptado de Hansen e Mowen (2010, p 443-444)

CUSTEIO REICHSKURATORIUM FÜR WIRTSCHAFTLICHKEIT (RKW)

CARDOSO et.al.³² acredita que padronizar as práticas de custeio dos produtos amparados pelas organizações privadas e desenvolver técnicas de custeio que se tornassem mais úteis ao processo de precificação.

MÉTODOS DE AVALIAÇÃO E MEDIDAS DE DESEMPENHO

BENCHMARKING

Segundo Ten Have et. al.³³ o Benchmarking³⁴ pode ser conceituado como a confrontação entre os processos e desempenhos ocorridos em distintas organizações. E a partir disso possam gerar formas de melhorar os processos.

Atkinson et. al.³⁵ vê o benchmarking como um método comparativo entre distintas organizações, buscando driblar os erros e as perdas com capital. Aliado a esse conceito, existe o processo do benchmarking, que conta com cinco estágios, variando conforme a necessidade de cada organização, como mostra o quadro abaixo:

Quadro 03: Estágios do processo de Benchmarking

Estágios do Processo de Benchmarking	Fatores a Considerar
Estágio 1: Estudo Interno e Análise Competitiva Preliminar	Análises Competitivas internas e externas Determinar as áreas-chave do estudo Determinar o âmbito e o significado do estudo
Estágio 2: Desenvolver o Comprometimento a Longo Prazo ao Projeto Benchmarking e a União da Equipe de Benchmarking	Desenvolvendo o comprometimento a longo prazo para o projeto de Benchmarking Ganho de apoio dos administradores seniores Desenvolver um conjunto claro de objetivos Dar condições aos funcionários de fazerem mudanças Unir a Equipe de Benchmarking Treinar os funcionários Usar o coordenador experiente

³² CARDOSO, R. L.; MÁRIO, P. C.; AQUINO, A. C. B. **Contabilidade Gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos**. São Paulo: Atlas, 2007.

³³ TEN HAVE, S. **Modelos de gestão: o que são e quando devem ser usados**. Pearson Prentice Hall, 2003.

³⁴ Benchmarking: Aferimento

³⁵ ATKINSON, Anthony A., BANKER, Rajiv D., KAPLAN, Robert S., YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2011

Estágio 3: Identificar os Parceiros do Benchmarking	Porte dos Participantes Quantidade de participantes Posição relativa dentro e entre indústrias Grau de confiança entre os participantes
Estágio 4: Métodos de Coleta e Partilha das Informações	<i>Tipo de Informação do Benchmarking:</i> Produto Funcional (processo) Estratégia (inclui os métodos de contabilidade gerencial) <i>Método de Coleta de Informação:</i> Unilateral Cooperativo: Banco de dados Indireto/ Terceiro Partido Grupo Determinar as medidas de desempenho Determinar a lacuna entre o desempenho do <i>benchmarking</i> em relação às medidas de desempenho
Estágio 5: Ação para Atingir ou Exceder o <i>Benchmarking</i>	São feitas comparações entre as medidas de desempenho

Fonte: Adaptado de Atkinson (2011, p. 695)

VALOR PRESENTE

Segundo Atkinson³⁶ esse método de valor atual, pode ser definida como uma fórmula de se estabelecer o valor presente de pagamentos ainda futuros descontados a uma taxa de juros corretos, subtraindo o custo do investimento inicial. Muito usado para cálculo de goodwill³⁷ ou para demonstrações de moeda corrente, onde se tenta libertar das inflações.

MOEDA CONSTANTE

De acordo com Padoveze³⁸ a moeda constante pode ser vista como a transformação das demonstrações em outra uma moeda distinta, com certo grau de equilíbrio monetário tornando possível comparações ao longo do tempo.

ANÁLISE DO PONTO EQUILÍBRIO

Atkinson et al³⁹ explica que o ponto de equilíbrio pode ser representado pelo nível de uma produção onde os custos são cobertos pelos lucros decorrentes das

³⁶ ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

³⁷ Ativo intangível

³⁸ PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil**; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

³⁹ Idem 34

vendas, bens ou serviços. O autor cita ainda que ponto de equilíbrio é o momento em que as vendas ocorridas superam os custos fixos já comprometidos

Com uma definição mais direta Martins⁴⁰, afirma que o ponto de equilíbrio é o ponto em que os custos e despesas se igualam com a receita fazendo o lucro igual a zero.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

De acordo com Hansen e Mowen⁴¹, são os preços coletados pelos artigos gerados por uma divisão e transportados para outra. O custo de oportunidade é usado como abordagem para uma ampla diversidade de métodos de preço de transferência.

Essa abordagem é harmonizável com os objetivos da avaliação de desempenho, da apropriação de objetivos e da autonomia.

A abordagem do custo de oportunidade menciona o preço mínimo que a categoria vendedora esteja determinada a aceitar e o preço máximo que a categoria compradora esteja determinada a pagar. Definidos como:

Quadro 04: Abordagem do custo de oportunidade

ABORDAGEM DO CUSTO DE OPORTUNIDADE	
O preço de transferência mínimo.	Ou piso, é o preço de transferência que não deixaria a divisão vendedora na pior situação se o produto for vendido para uma divisão interna.
O preço de transferência máximo.	Ou teto, é o preço de transferência que não deixaria a divisão compradora na pior situação se uma entrada for comprada de uma divisão interna.

Fonte: Adaptado de Hansen e Mowen (2010, p.335)

ECONOMIC VALUED ADDED (EVA)

Para Atkinson et. al⁴², o Valor Econômico Agregado é utilizado como ferramenta para avaliação de desempenho.

⁴⁰ MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003

⁴¹ HANSEN, Don R., MOWEN, MARYANNE M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. 3ª ed. São Paulo: Editora Cengage Learning, 2010

⁴² ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

***Valor Econômico Adicionado = Lucro Contábil Ajustado (-) Custo de Capital
x Nível de Investimento.***

Segundo Cardoso et. al⁴³, o Valor Econômico Agregado é o aprimoramento da utilização de recursos, com traços de análise de investimento. Determina a real lucratividade, o desempenho ao integrar uma cobrança sobre o lucro pelo custo de todo capital utilizado.

É uma função do conceito de custo de oportunidade do capital e da função de preservação do capital financeiro, afirma Padoveze⁴⁴.

FILOSOFIAS E MODELOS DE GESTÃO

ORÇAMENTOS

Exercem um papel essencial no planejamento e controle, segundo Hansen, e Mowen⁴⁵. São preparados para áreas dentro de uma organização e para atividades, abrangendo a organização como um todo. Possui quatro propósitos, como forçar gerentes a planejar, fornecer informações pra tomada de decisão, avaliação de desempenho e aprimora a comunicação.

Cardozo et. al⁴⁶, destacam como planejamento de ações futuras e controle das ações atuais, sendo uma ferramenta gerencial.

Para Padoveze⁴⁷, orçamento é a expressão quantitativa de um plano e auxílio de ação e coordenação.

⁴³ CARDOSO, R. L.; MÁRIO, P. C.; AQUINO, A. C. B. ***Contabilidade Gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos***. São Paulo: Atlas, 2007.

⁴⁴ PADOVEZE, C. L. ***Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil***; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

⁴⁵ HANSEN, Don R., MOWEN, MARYANNE M. ***Gestão de Custos: Contabilidade e Controle***. 3ª ed. São Paulo: Editora Cengage Learning, 2010

⁴⁶ CARDOSO, R. L.; MÁRIO, P. C.; AQUINO, A. C. B. ***Contabilidade Gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos***. São Paulo: Atlas, 2007.

⁴⁷ PADOVEZE, C. L. ***Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil***; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SIMULAÇÕES

Segundo Gimenes e Bernard⁴⁸, simulação é um sistema estruturado estrategicamente e seguido de tomada de decisões em torno de um plano, no qual os participantes assumem como principais gestores de uma empresa simulada.

DESCENTRALIZAÇÃO

Para Hansen e Mowen⁴⁹ é o ato de descentralizar tomadas de decisões para categorias inferiores. De acordo com os autores, existem sete razões pelas quais as empresas decidem pela descentralização: o melhor acesso à informação local; limitações cognitivas; resposta em tempo mais oportuno; focalização da gestão central; treinamento e avaliação dos gestores de segmentos; motivação dos gestores de segmentos; e competição realçada.

BALANCED SCORECARD

De acordo com Cardozo et.al⁵⁰, é um método de desempenho estratégico para várias áreas da organização.

Compreende a missão e a estratégia da empresa num conjunto de medidas financeiras e não financeiras que serve de suporte para um sistema de medição e gestão estratégica, segundo Padoveze⁵¹. O processo de elaboração e difusão do Balanced Scorecard⁵² é efetuado em quatro etapas ou processos:

⁴⁸ GIMENES, R. M. T.; BERNARD, R. R. S. **A utilização das técnicas de simulação empresarial associada a construção e aplicação de sistemas de informações gerenciais e de apoio às decisões no ensino da contabilidade gerencial**. Revista Ciências Empresariais da UNIPAR, Toledo, v.2, n.1, jan/jun, 2001.

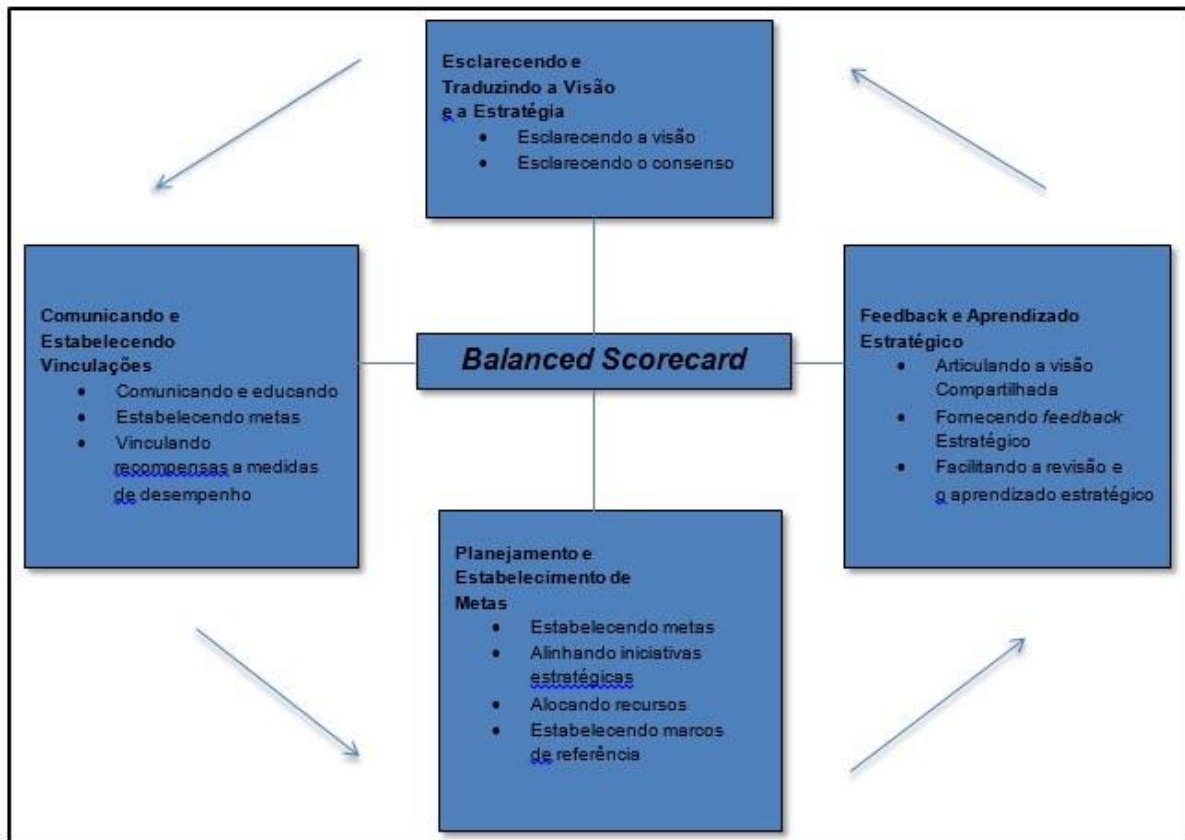
⁴⁹ HANSEN, Don R., MOWEN, MARYANNE M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. 3ª ed. São Paulo: Editora Cengage Learning,

⁵⁰ CARDOSO, R. L.; MÁRIO, P. C.; AQUINO, A. C. B. **Contabilidade Gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos**. São Paulo: Atlas, 2007

⁵¹ PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil**; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

⁵² Balanced Scorecard: Ferramenta de planejamento estratégico

Figura 03: Quatro processos do balanced scorecard



Fonte: Padoveze (2010, p.607)

GECON

Gestão Econômica compreende um modelo de gestão, decisão, mensuração e avaliação do resultado econômico, em uma administração por resultados econômicos, de acordo com Santos⁵³.

JUST IN TIME

Para Hansen e Mowen⁵⁴, o objetivo da manufatura JIT (JUST IN TIME)⁵⁵ é eliminar o desperdício e produzir apenas quando é necessário determinado produto, e somente em quantidades solicitadas pelos clientes. Focaliza na eliminação de desperdício ao reduzir tempo e o espaço.

⁵³ SANTOS, R. V. **Controladoria: uma introdução ao sistema de gestão econômica**. São Paulo: Saraiva, 2005.

⁵⁴ HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

⁵⁵ Just in Time: Sistema de administração da produção= “na hora certa”

Padoveze⁵⁶ conceitua como administração de produção, JIT nasceu da visão de que os estoques são elementos estimuladores e disfarçados de inutilidade gerencial no processo fabril. Para ele as compras devem ser feitas no momento da necessidade da produção, processadas e entregues imediatamente aos clientes.

KAISEN

Para Hansen e Mowen⁵⁷ o custeio Kaizen⁵⁸ está preocupado com a redução dos custos e processos dos produtos existentes, ou seja, redução que não adicionam valor.

O controle da redução de custos é realizado em dois subciclos de uso repetitivo pela sequência de Planejar-Fazer-Verificar-Agir: ciclo de melhoria contínua e o ciclo de manutenção.

ANÁLISE DA CADEIA DE VALOR

De acordo com Hansen e Mowen⁵⁹, independente de criar e conservar uma vantagem competitiva, uma empresa deve assimilar toda cadeia de valores, e não somente a parcela na qual ela opera.

Para serem bem-sucedidas as estratégias de liderança em custos e de diferenciação é necessário desenvolver valores estrategicamente relevantes.

2.3 ABORDAGEM INSTITUCIONAL

Segundo Scapens⁶⁰, a Velha Economia Institucional tem suporte nas ciências políticas e não aceita a racionalidade econômica do indivíduo e o equilíbrio do mercado. Em confronto à teoria neoclássica, esta abordagem protege que os métodos organizacionais são rotinas institucionalizadas que concedem às

⁵⁶ PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil**; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

⁵⁷ HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

⁵⁸ Kaizen: Metodologia que permite baixar os custos e melhorar a produtividade

⁵⁹ Idem 52

⁶⁰ SCAPENS, R. W. **Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice**. Management Accounting Research, n.5, 1994.

organizações apresentarem e comprovarem o comportamento e alcançar harmonia organizacional.

O autor ainda descreve que cresceram com alicerce na compreensão racionalista ou neoclássica, mas indo além, como uma ampliação da neoclássica, uma vez que acreditam que os indivíduos não são provocados claramente pela racionalidade econômica, mas também pelas instituições.

De acordo com Guerreiro⁶¹ a institucionalização refere-se a um sistema moldado através do qual as expectativas sociais da forma mais adequada de se organizar e de se comportar, levam em conta designadas normas vigentes.

Outra suposição da teoria é o da racionalidade limitada do indivíduo, pela qual o indivíduo, por possuir restrições da capacidade cognitiva, não consegue se antecipar a todas as contingências e assim, estabelece contratos incompletos incorrendo nos custos de transação. Este comportamento do indivíduo considerado pela Nova Economia Institucional (NIE) é moldado pelas instituições que influenciam e são influenciadas pelos diversos agentes econômicos, segundo Aquino⁶².

Freitas⁶³ conceitua que pode ter também haver tentativa de explicar o processo que gira desde o surgimento das instituições, como também suas modificações e seu processo estrutural.

Diferentemente da Velha Economia Institucional, a NIE tem suas teorias edificadas com base nos custos de transação e direitos de propriedade e embora tenha influência do direito, das ciências políticas, da sociologia e antropologia, é a economia que ampara suas bases teóricas, afirma Aquino.

E ainda descreve que a NIE compreende um corpo teórico que procura esclarecer economicamente as interações entre agentes pertencentes a um determinado ambiente institucional definido e dinâmico. Ao contrário da neoclássica que foca o mercado, a NIE tem o foco no indivíduo, automaticamente interessado e

⁶¹ GUERREIRO, R.; FREZATI, F.; CASADO, T. ***Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional***. Revista Contabilidade e Finanças, São Paulo, setembro, 2006.

⁶² AQUINO, A. C. B. ***Economia dos arranjos híbridos: o caso da coordenação de serviços em uma usina siderúrgica***. 231f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de São Paulo. São Paulo, 2005.

⁶³ FREITAS, D. P. S.; QUARESMA, J. C. C.; SCHMIT, S. R. Z.; GONÇALVES, T. L.; QUINTANA, A. C. ***Contabilidade Ambiental: um estudo bibliométrico em revistas científicas brasileiras***. Revista Ambiente Contábil, UFRN, Natal/RN, v. 4., n. 1, jan./jun. 2012.

que, motivado pelo próprio benefício, pode agir com ganância para maximizar, assumindo um comportamento conveniente.

Para Guerreiro et. al⁶⁴, a observação dos fenômenos organizacionais tem o foco na instituição, que é vista não só como ferramenta, mas como um conjunto que dá sentido à absorção e à integração de um grupo de pessoas e não mais no comportamento racional e potencializado dos indivíduos tomadores de decisão.

A teoria institucional, também conhecida como institucionalismo, tem seu alicerce na ciência política, na sociologia e na economia e estuda as inter-relações entre as organizações, os setores, estruturas normativas e culturais que cercam o meio organizacional, considerando que padrões de comportamento, sistemas de crenças e valores institucionalizados da sociedade influenciam as organizações, delineando-as e sustentando sua estrutura e suas ações, segundo Santana et. al⁶⁵.

Continua explicando que os fenômenos organizacionais podem ser definidos através do entendimento de como e do porquê estruturas e processos organizacionais retornam legitimados e decorrência nos resultados alcançados. A legitimidade é obtida quando as instituições são favorecidas por estruturas reguladoras, normativas e cognitivas que lhes dão equilíbrio e significado ao comportamento.

2.3.1 ISOMORFISMO INSTITUCIONAL

Segundo DiMaggio e Powell⁶⁶ o isomorfismo institucional é o processo que faz com que uma organização se assemelhe com outras que apresentem o mesmo método de condições ambientais. O isomorfismo é o resultado das pressões competitivas que forçam as organizações a adotarem formas adaptadas para ajudar na sua sobrevivência. Essas pressões institucionais externas e internas levam as organizações a adotarem comportamentos semelhantes.

⁶⁴ GUERREIRO, R.; FREZATI, F.; CASADO, T. ***Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional***. Revista Contabilidade e Finanças, São Paulo, setembro, 2006.

⁶⁵ SANTANA, G. A. S.; MÁRIO, P. C.; SEDIYAMA, M. Y. N. ***Análise do orçamento sob uma abordagem teórica da perspectiva institucional***. Revista de Contabilidade e Controladoria. Paraná, v.1, n.3, 2009

⁶⁶ DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. ***A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais***. Revista de Administração de Empresas, v.45, n.2, abr-jun, 2005.

Ao tratar o isomorfismo, DiMaggio e Powell⁶⁷ adotam o isomorfismo institucional e não o competitivo, por entenderem que as organizações modernas disputam não somente por recursos e clientes, mas por adaptação social e econômica, por poder político e legitimação.

A organização que copia, tende a imitar organizações tidas como bem-sucedidas para conquistar legitimidade, uma vez que assumir práticas que os líderes de mercado utilizam, podem indicar para os *stakeholders*⁶⁸ que elas estão ao menos dedicando a valorizar suas condições de trabalho, de acordo com DiMaggio e Powell⁶⁹.

Assim, os autores entendem que o isomorfismo compõe um processo que influencia uma organização a se assemelhar a outras do mesmo modelo ambiental, então passam a se tornar menos competitivas e eficientes, e mais semelhantes.

De acordo com Assis⁷⁰ o isomorfismo pode ser entendido como uma centralização progressiva das organizações a uma aptidão por meio da imitação, buscando a legitimação.

Existem três mecanismos de mudança isomórfica institucional: o isomorfismo **coercitivo**, o isomorfismo **mimético** e o isomorfismo **normativo**.

Modell⁷¹ afirma que o comportamento mimético é adotado como um ambiente de reduzir a indefinição considerando que as práticas de trabalho são tidas como socialmente aceitáveis. Na procura pela adoção de práticas incorporadas por grandes líderes, a instituição pode indicar para os *stakeholders* que estão ao menos buscando aprimorar suas condições de trabalho, de acordo com DiMaggio e Powell⁷².

Devido a isso, Fachini et. al⁷³ entendem que o isomorfismo mimético está associado ao fato de que as organizações tomam como modelo para sua área

⁶⁷ DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. **A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais**. *Revista de Administração de Empresas*, v.45, n.2, abr-jun, 2005.

⁶⁸ Stakeholders: Parte interessada

⁶⁹ Idem 61

⁷⁰ ASSIS, L. B.; ANDRADE, J. O.; NETO, A. C.; TANURE, B.; CARRIERI, A. **O Isomorfismo entre Executivos das Maiores Empresas Brasileiras**. *Revista internacional de Psicologia*, v.3, n.1, jan-jul, 2010.

⁷¹ MODELL, S. **Institutional perspectives on cost allocations: integration and extension**. *The European Accounting Review*, v.11, n.4, 2002.

⁷² Idem 61

⁷³ BEUREN, I. M.; NASCIMENTO, S.; FACHINI, G. J. **Evidências de isomorfismo nas funções da controladoria das empresas familiares têxteis de Santa Catarina**. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 7, n. 13, 2010.

organizacional, outras organizações de mesmo segmento, copiando-as, a fim de se conservarem legitimadas.

Já o isomorfismo coercitivo origina de pressões sofridas pela instituição, que podem ser identificadas como repressão, fustigação ou um convite ao conluio, conduzidas de maneira formal ou informal sobre uma instituição pelo Estado, ou mesmo por algum grupo que tenha interesse na organização (*stakeholders*), tais como acionistas, órgãos reguladores e entidades de classe, segundo Dimaggio e Powell⁷⁴.

De acordo com o que evidencia o autor Assis⁷⁵ et al, as empresas são “subordinadas” a praticarem procedimentos em que os processos irão fortalecer a legitimidade institucional da empresa no ambiente. O Estado pode obrigar a organização a adotar determinada prática de custos, a realizar relatórios financeiros segundo definidos critérios.

O isomorfismo normativo é associado com a profissionalização e o seu fundamento é o de que as profissões, na procura de legitimação na presença da sociedade, edificam uma base cognitiva compartilhada de forma a possuírem uma identidade em face de outras profissões, de acordo com Dimaggio e Powell⁷⁶. Três fatores são importantes no processo de padronização de conhecimentos e práticas:

- a formação acadêmica;
- as associações de classe;
- os processos de seleção/recrutamento de pessoal.

Em todos eles ocorre um vigoroso processo de socialização. A formação do conhecimento é padronizada por meio da transferência do conhecimento por professores que cobrem um conteúdo programático padrão, quando já atuantes estes profissionais frequentam associações profissionais ou órgãos técnicos, sendo padronizados.

O último componente é a seleção destes profissionais para trabalharem nas organizações, onde também há um isomorfismo, pois a seleção é feita geralmente

⁷⁴ DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. **A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais**. *Revista de Administração de Empresas*, v.45, n.2, abr-jun, 2005.

⁷⁵ ASSIS, L. B.; ANDRADE, J. O.; NETO, A. C.; TANURE, B.; CARRIERI, A. **O Isomorfismo entre Executivos das Maiores Empresas Brasileiras**. *Revista internacional de Psicologia*, v.3, n.1, jan-jul, 2010.

⁷⁶ Idem 67

entre profissionais com características comuns, como formação escolar e experiência profissional, de acordo com Dimaggio E Powell⁷⁷.

2.4 IGNORÂNCIA ORGANIZACIONAL

Harvey⁷⁸ em sua pesquisa sobre o Paradoxo de Abilene, percebe que constantemente as empresas embasam seus processos decisórios diferente do que realmente gostariam.

Além disso, segundo Miller e Mcfarland⁷⁹ a ignorância pode provocar nos indivíduos uma pressão onde eles possam se sentir pressionados a manterem a mesma posição em relação a um grupo, para que seja aceito.

Para compreender como a ignorância atua dentro das organizações, é necessário primeiramente conhecer seu conceito. Smithson⁸⁰ compreende que a ignorância pode ser vista como algo incompleto ou uma falta ou extinção de conhecimento.

Davenport e Prusak⁸¹ admitem que é necessário e importante que uma organização compreenda sobre os conceitos e as ações da ignorância. Afirmam ainda que existe dentro das organizações o conhecimento é complicado, mesmo quem contratem pessoas inteligentes e que dialoguem entre si, afim de se tornarem mais ágeis e competitivas.

Sobre os estudos no ambiente organizacional Harvey et. al⁸² cita que eles possuem bases em verdades já discutadas e conhecidas. Baseia-se o conhecimento científico, e aceito pela sociedade.

⁷⁷ DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. **A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais**. Revista de Administração de Empresas, v.45, n.2, abr-jun, 2005.

⁷⁸ HARVEY, J. **The Abilene Paradox: The Management of Agreement**. Organizational Dynamics. 1974.

⁷⁹ MILLER, D., & MCFARLAND, C. **Pluralistic Ignorance: When Similarity is Interpreted as Dissimilarity**. *Journal of Personality and Social Psychology*, 1987.

⁸⁰ Smithson, M. ***Ignorance and Uncertainty: Emerging Paradigms***. Springer. 1989.

⁸¹ Davenport, T.; Prusak, L. (1998). ***Working Knowledge***. Cambridge, MA: Harvard Business School Press.

⁸² HARVEY, M., NOVICEVIC, M., BUCKLEY, M., & Ferris, G. **A historic perspective on organizational ignorance**. *Journal of Managerial Psychology*, 16, 2001.

Roberts⁸³, completa dizendo que mesmo que as organizações não aceitem ou não saibam a ignorância vai sempre existir, mesmo que o conhecimento esteja ausente ou presente.

⁸³ ROBERTS, J. *Organizational ignorance: Towards a managerial perspective on the unknown*. Management Learning, p. 215-236. 2013.

3.0 METODOLOGIA

TIPO DE PESQUISA

O objetivo geral dessa pesquisa é investigar a influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos de contabilidade gerencial. E pode ser caracterizada como descritiva. Nesse tipo de *survey*, conforme afirmam Pinsonneault e Kraemer⁸⁴ a hipótese não é contingente, no entanto busca verificar-se a percepção dos ocorridos está em conformidade com a realidade.

Quanto aos procedimentos, o trabalho classifica-se como *survey*, além de utilizar a análise de discurso e pesquisa bibliográfica. A pesquisa *survey*, segundo Pinsonneault e Kraemer⁸⁵ é vista como a aquisição de dados sobre características, ações ou opiniões de grupo, usado para representar uma amostra do público, podendo ser um dos meios de pesquisa, os questionários.

Para Orlandi⁸⁶, a análise do discurso não trata da escrita diretamente e como o próprio nome diz, trata do discurso. Essa metodologia utiliza da fala de uma pessoa para embasar suas análises e conceitos. A análise do discurso, como seu próprio nome indica, não trata da língua.

De acordo com Marconi e Lakatos⁸⁷ a pesquisa bibliográfica, possibilita ao pesquisador uma relação mais direta com todo o material bibliográfico do tema abordado, além de ter como objetivo a discussão do tema sobre essas bibliografias já editadas.

COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS

Os dados foram coletados por meio de entrevista estruturada, realizada com 6 (seis) funcionários de uma Cooperativa de Crédito do município de Caratinga-Minas Gerais. A escolha desta cooperativa deveu-se à intenção de dar continuidade ao

⁸⁴ PINSONNEAULT, A & KRAEMER, K.L. ***Survey research in management information systems: an assesement***. Journal of Management Informaation System, 1993.

⁸⁵ Idem 77

⁸⁶ ORLANDI, Eni Pulcinelli. ***Análise do discurso: princípios e procedimentos***. 3. ed. Campinas: Pontes, 2001.

⁸⁷ LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. ***Metodologia científica***. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

trabalho de Boya⁸⁸ que, possui um artigo publicado sobre a utilização dos artefatos gerenciais. Buscamos identificar se essa pesquisa se aplica em ramos diferentes das empresas já analisadas.

Inicialmente, foi enviada uma carta de apresentação (APÊNDICE A) aos diretores da empresa, para verificar a possibilidade da realização da entrevista. Foram solicitados para a entrevista o presidente, três gestores administrativos, o gerente de negócios, contador (a) e o supervisor de crédito.

As entrevistas foram colhidas por meio de gravação de voz de todos os representantes após autorização dos mesmos. Sendo feita de forma individualizada, sem acesso aos questionários e contando com a presença de três avaliadores (orientador e autoras).

O formulário de perguntas (APÊNDICE B) utilizado nas entrevistas constou de perguntas abertas e fechadas, previamente formuladas e distribuídas em cinco blocos. O Bloco 1 buscou informações gerais sobre os respondentes; o Bloco 2 investigou os artefatos gerenciais utilizado pela cooperativa; o Bloco 3 identificou as motivações para o uso dos artefatos; o Bloco 4 discutiu sobre as atitudes e valores da cooperativa e o Bloco 5 questionou os fatores que influenciam a adoção ou abandono dos artefatos.

O formulário de perguntas que orientaram as entrevistas foi adaptado dos questionários utilizados no artigo de BOYA⁸⁹ tendo sido adicionadas questões abertas baseadas na revisão de literatura. Após serem coletadas, as entrevistas foram transcritas e organizadas. Em seguida, procedeu-se à análise dos dados e confronto com a literatura.

⁸⁸ CARMO, Daiane Nóbrega; BOYA, Valéria Lobo Archete; Fortunato, Lariza Oliveira. ***A influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos de Contabilidade Gerencial: o caso de duas empresas de grande porte.*** Revista Brasileira de Contabilidade, 2012

⁸⁹ Idem 81

4.0 RESULTADO E ANÁLISE

Nesse primeiro bloco de entrevistas, foram colhidas informações gerais sobre os respondentes, como o cargo ocupado por cada um dentro da cooperativa, o tempo exercido nessa função e a formação acadêmica em geral. Os resultados são demonstrados abaixo pelo Quadro 05:

Quadro 05: Informações gerais dos respondentes

Respondentes	Cargo	Tempo de Função	Formação Acadêmica
1	Presidente	4 anos	Técnico em Contabilidade
2	Diretor Administrativo	3 anos	Ciências Contábeis
3	Gestor Administrativo- Área Tributária	7 anos	Direito
4	Gerente de Negócios	5 anos	Ciências Contábeis
5	Gestor Administrativo	4 anos	Ciências Contábeis
6	Controle Interno	10 anos	Ciências Contábeis
7	Supervisor de Crédito	6 anos	Ciências da Computação, Administração, Ciências Contábeis

Fonte: Dados da pesquisa

Todos os respondentes atuam na área de contabilidade, controladoria, finanças e possuem formação básica nessas áreas, com exceção de dois representantes: um com formação em Direito, e o outro com formação incompleta em Ciências Contábeis e Administração. Sobre atuação na cooperativa, somente três dos representantes atuam a 3 e 4 anos, os demais estão a mais de 5 anos, indicando grande experiência na função.

Ainda no primeiro bloco, os representantes foram indagados sobre as especializações e as instituições de ensino que frequentaram. O Quadro 06 demonstra as respostas:

Quadro 06: Especializações e Instituições de Ensino

Representantes	Especializações	Conclusão	Instituições de Ensino
1	Técnico em Contabilidade	1995	Não Informada
2	Ciências Contábeis	2003	FIC
	MBA Gestão Empresarial	2000	FAGIG
	MBA Gestão Executiva	2012	UNIBAHIA
3	Direito	2000	FIC
	Pós Graduação em Gestão Executiva de Cooperativas	2010	UNIBAHIA
4	Ciências Contábeis	2010	FIC
	Pós Graduação em Auditoria e Perícia	Em curso	UNEC
5	Ciências Contábeis	2011	FIC
	MBA Gestão de Pessoas e Negócios	Em curso	UNEC
6	Ciências Contábeis	2004	FIC
	Pós Graduação em Gestão de Cooperativa e Contabilidade	2008	UFV
	Licenciatura em Matemática	2000	FERP
7	Ciências da Computação	Incompleto	FIC
	Administração	Incompleto	UNEC
	Ciências Contábeis	Em curso	FIC

Fonte: Dados da pesquisa

As questões abordadas levam a identificar traços de isomorfismo normativo. Esses traços derivam da profissionalização e segundo Dimaggio e Powell⁹⁰, as instituições de ensino por se assemelharem no quesito orientação e inclinação, são portadoras de mecanismos de condução do isomorfismo normativo. Indivíduos que frequentam uma mesma escola destinam-se a ter uma educação formal igual.

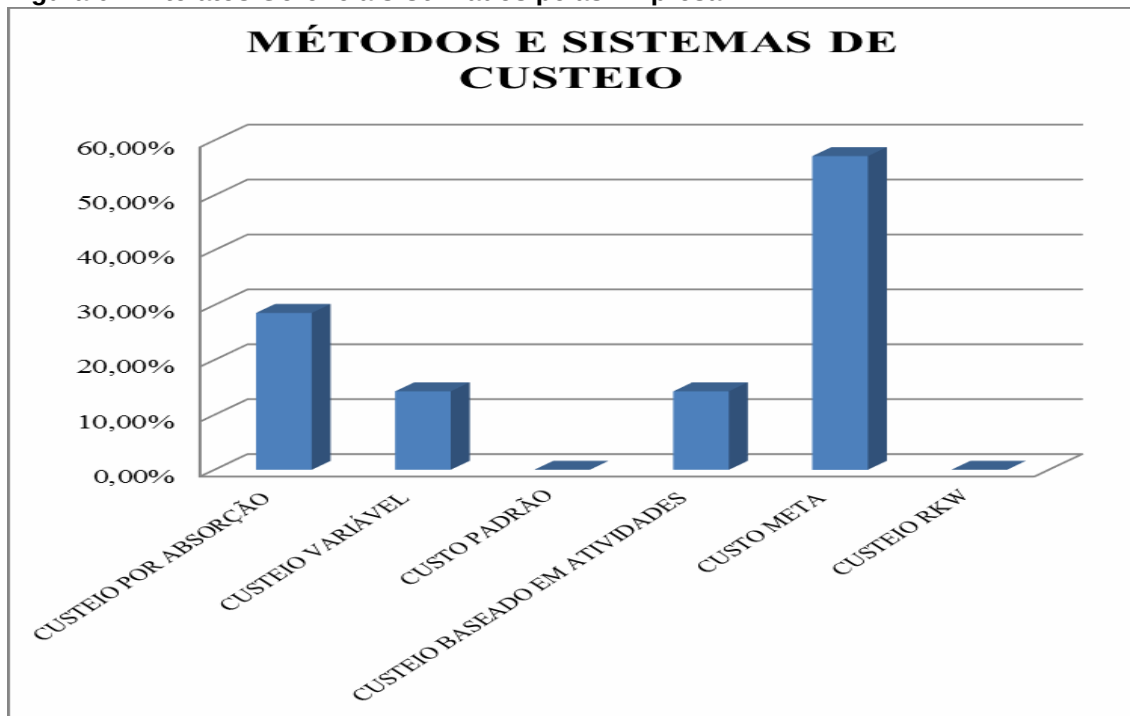
Na Cooperativa de Crédito analisada existe uma igualdade da instituição de ensino frequentada. De todos respondentes, apenas um dos sete, não estudou na FIC (Faculdades Integradas de Caratinga). Quase todos tem formação em Ciências Contábeis, exceto um dos respondente que cursou Direito.

Partindo do pressuposto da Nova Sociologia Institucional e de que os respondentes estudaram na mesma instituição, e cursaram a mesma graduação esses aspectos indicam tendências de isomorfismo normativo, considerando que os respondentes, ao estudarem na mesma instituição e cursarem o mesmo curso, passam a se assemelharem em termos de orientação, assumindo, portanto, características isomórficas.

O segundo bloco da entrevista buscou identificar os artefatos gerenciais utilizados pela cooperativa. Os sete respondentes da cooperativa responderam, dentre os artefatos quais era utilizados. As figuras abaixo demonstra o percentual da utilização de cada artefato segundo os representantes.

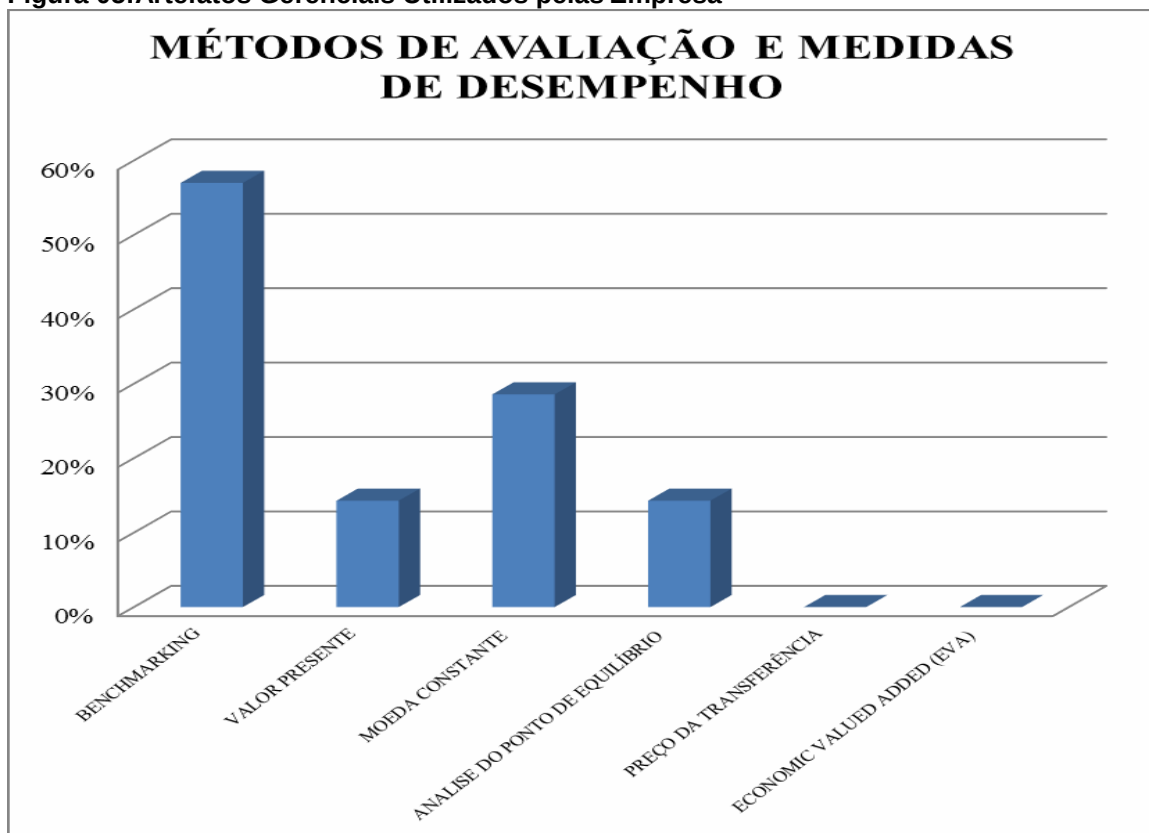
⁹⁰ DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. *A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais*. Revista de Administração de Empresas, v.45, n.2, abr-jun, 2005.

Figura 04:Artefatos Gerenciais Utilizados pelas Empresa



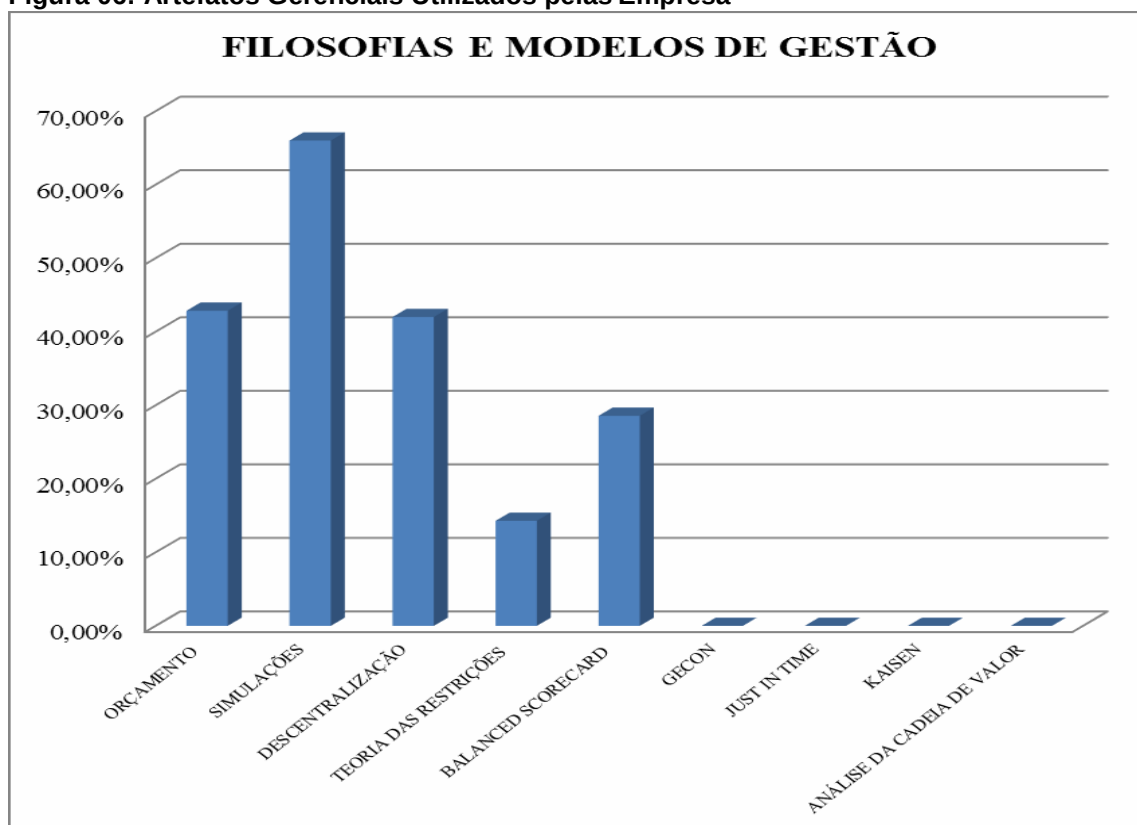
Fonte: Dados da pesquisa

Figura 05:Artefatos Gerenciais Utilizados pelas Empresa



Fonte: Dados da pesquisa

Figura 06: Artefatos Gerenciais Utilizados pelas Empresa



Fonte: Dados da pesquisa

Conforme pode ser observado nos quadros acima, a cooperativa utiliza, segundo os respondentes, 12 dos 20 artefatos citados na pesquisa. As respostas dadas partem de uma suposição, sendo que os respondentes não conseguem constatar de maneira confiável quais dos artefatos estão inseridos na cooperativa.

Abaixo seguem os quesitos com as devidas análises das respostas dadas:

Quesito 01- Métodos e Sistemas de Custeio: Os respondentes encontraram uma grande dificuldade em identificar qual era o método usado. A dúvida pode ser evidenciada pelo trecho extraído da entrevista com o Respondente 7: “[...] *não consigo informar qual o método utilizado aqui na cooperativa*”. Ainda assim os métodos mais citados foram o Custo Meta (57,14%) e o Custeio por Absorção (28,57%).

Quesito 02- Métodos e Avaliação de Medidas de Desempenho: Ficou evidente novamente a falta de informação dentro da cooperativa. Os respondentes apresentaram dúvidas, confirmadas pelas citações do Representante 3: “*Nós do setor administrativo somos mais executores e não temos noção do quanto estamos*

gerando de rentabilidade.” e do Representante 2: “Temos dificuldade em avaliar o desempenho, falta profissionais para se empenhar nesse aspecto.”

O método mais votado pelos representantes foi o *Benchmarking* (57%), e esse é o próprio isomorfismo mimético. Este tipo de isomorfismo deriva da incerteza que leva uma organização a imitar outras organizações tidas como bem-sucedidas, segundo Dimaggio e Powell⁹¹.

No entanto isso não se adequa no caso da Cooperativa de Crédito, partindo do ponto que existe uma ignorância de informação dentro da mesma. Por fim o Representante 3 fala em um trecho da entrevista sobre o medida de desempenho: *“Nossa medida de performance é associada a variável tempo e não a variáveis econômicas.”*

Quesito 03- Filosofias e Modelos de Gestão: Apesar de quatro dos métodos serem citados como usado, houve uma grande contradição de informações. Quando questionados sobre o método de Orçamentos três dos respondentes afirmaram que o método já era usado e o Representante 2 afirmou em um trecho da entrevista que: *“Está sendo estudado a implantação do modelo orçamentário”* e o Representante 3 também: *“Estamos planejando em 2016 trabalhar com o método de Orçamentos. Até o momento trabalhávamos pelo método mais imediato.”*

Outros métodos também foram citados pelos representantes como simulações, descentralização, teoria das restrições e *balanced scorecard*

No Bloco 3 foram elaboradas perguntas abertas, onde os representantes assinalaram concordando ou não com as afirmativas dispostas. O Quadro 07 abaixo, demonstra em percentuais os resultados obtidos.

⁹¹ DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. *A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais*. Revista de Administração de Empresas, v.45, n.2, 2005.

Quadro 07: Atitudes e valores organizacionais

ATITUDES E VALORES ORGANIZACIONAIS	CONCORDO	NÃO CONCORDO
1. A empresa valoriza a introdução de novas técnicas do controle gerencial.	100%	0%
2. A empresa tem como estratégia ser pioneira na adoção de técnicas gerenciais.	57%	43%
3. Considera que o ambiente organizacional deva sempre refletir as melhores técnicas de controle gerencial adotadas no mercado.	100%	0%
4. O não uso de determinada técnica é fator importante para o seu abandono.	100%	0%
5. O apoio dos gerentes é importante para a implementação da técnica.	86%	14%
6. A empresa ao implementar uma nova técnica adota o nome consagrado.	86%	14%
7. A implementação de nova técnica é cuidadosamente planejada.	86%	14%
8. A comunicação da adoção da nova técnica é feita por meio de reuniões.	100%	0%
9. A introdução de novas técnicas é comunicada aos associados.	57%	43%
10. A empresa acredita que os stakeholders valorizam novas técnicas gerencias.	100%	0%

Fonte: Dados da pesquisa

A análise abaixo demonstram a opinião dos representantes para cada questão:

Questão 01: Os respondentes confirmam que a Cooperativa valoriza a adoção de novas técnicas

Questão 02: Nem todos os representantes acreditam que a cooperativa prefere ser pioneira na sua introdução de novas técnicas.

Questão 03: Consideram que o ambiente organizacional deva sempre refletir as melhores técnicas de controle gerencial adotadas no mercado

Questão 04: Os respondentes acreditam que o não uso de determinada ferramenta seja fator determinante para o seu abandono. O Respondente 2 ao ser questionado acrescenta seus dizeres citando *“Em um determinado período fizemos a implantação de um mapa estratégico e por não obter resposta e não conseguir usá-lo como ferramenta, logo ele foi descartado”*. Isso não pode ser caracterizado como isomorfismo, sendo que os representantes não tem certeza se todas os métodos assinalados são realmente usados como ferramenta gerencial.

Questão 05: Evidencia os esforços de legitimação dos artefatos por meio de simbolismos e rituais, como o apoio dos gerentes.

Questão 06: Os respondentes acreditam que a utilização de uma nova técnica adota sim um nome consagrado.

Questão 07: Os respondentes de uma maneira quase geral concordam com as perguntas. E quando perguntado sobre a questão 7, que trata sobre a

implementação de novas técnicas, ela foi aprofundada pelo Respondente 3 que ressaltou: *“As técnicas não são implantadas conforme deveriam ser, mas quando implantadas ou construídas recebem apoio”*.

Questão 08: Os respondentes afirmaram que as informações que são relevantes, geralmente são repassadas nas assembleias.

Questão 09: Sobre a comunicação, a introdução e valorização de novas técnicas perante os *stakeholders*, no caso da Cooperativa, aos associados, o respondentes citaram que essas informações são repassadas. Afirmaram ainda que alguns anos atrás os associados não conseguiam absorver essas informações, mas esse relacionamento tem sido mudado.

Questão 10: Segundo os respondentes os associados valorizam, já que o desejo deles é ver a empresa em crescimento

E por fim no Bloco 5, os entrevistados foram solicitados a responderem sob os fatores que influenciam a adoção e abandono dos artefatos. O Quadro 08 abaixo traz a representação do percentual de importância de cada um.

Quadro 08: Fatores que influenciam a adoção e abandono dos artefatos

FATORES QUE INFLUENCIAM A ADOÇÃO E ABANDONO DOS ARTEFATOS	IMPORTANTE	NÃO IMPORTANTE
1. A importância da matriz/assembleia/BANCOOB.	100%	0%
2. A importância clientes/fornecedores.	86%	14%
3. A credibilidade das práticas.	100%	0%
4. A experiência de outras cooperativas.	100%	0%
5. A opinião/recomendação das empresas de consultoria.	57%	43%
6. O desempenho econômico-financeiro.	100%	0%
7. A decisão do corpo diretivo e gerencial da empresa.	100%	0%
8. A imposição de órgãos reguladores.	100%	0%
9. A leitura de livros sobre o assunto.	57%	43%
10. O conhecimento obtido nas instituições de ensino.	71%	29%
11. A opinião/recomendação das associações profissionais, como CRC, IBRACON, AUDIBRA.	29%	71%

Fonte: Dados da pesquisa

A análise abaixo demonstram a opinião dos representantes para cada questão:

Questão 01: Tanto as assembleias quanto associados são vistos pelos representantes como de extrema importância para adoção ou abandono dos artefatos.

Questão 02: Segundo os representantes, clientes e fornecedores são de extrema importância para a cooperativa

Questão 03: Os representantes acreditam fielmente nas práticas, quando aderidas.

Questão 04: Afirmaram que a experiências de outras cooperativas, são observadas por eles no quesito gerencial.

Questão 05: Alguns respondentes citaram que nunca se remeteram aos serviços prestados por agências de consultoria.

Questão 06: O desenvolvimento econômico-financeiro é visto por eles com extrema influencia em relação ao uso ou não de artefatos gerenciais. Como foi citado pelo representante 3: *“No momento temos sofrido com as conjunturas econômicas e estamos buscando novos meios de mitigar os danos que podem surgir.”*

Questão 07: É de fundamental importância, visto que eles observam se isso irá trazer ganhos para a cooperativa.

Questão 08: São sempre observados, a cooperativa não pode aderir uma técnica que vai contra a esses órgãos.

Questão 09: A leitura de livros sobre o assunto não é importante para influenciar a adoção ou abandono dos artefatos na Cooperativa.

Questão 10: Já o conhecimento obtido junto às instituições de ensino são considerados influências.

Questão 11: A imposição dos órgãos reguladores e a recomendação de associações são consideradas de fundamental importância segundo o Representante 3: *“As NBR’S, as auditorias contábeis que identificam níveis de deficiências, nos ajudam a observar a necessidade de implantar novas técnicas.”*

5.0 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo investigar a influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos de contabilidade gerencial, correlacionando com a teoria da ignorância. Para se alcançar resultados buscou-se como objetivo específico, identificar os artefatos de contabilidade gerencial utilizados pela Cooperativa analisada.

Quanto ao objetivo específico, foi identificado que a Cooperativa de Crédito utiliza doze dos vinte artefatos apresentados. Com relação aos Métodos e Sistemas de Custeio, utiliza o ABC, Custo Meta, Custeio por Absorção e Custeio Variável. Entre os Métodos de Avaliação e Medidas de Desempenho apresentados, utiliza o Benchmarking, Valor Presente, Análise do Ponto de Equilíbrio e Moeda Constante. Das Filosofias e Modelos de Gestão, utiliza o Orçamento, Simulações, Descentralização, Teoria das Restrições e o Balanced Scorecard.

Quanto à influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos gerenciais, a partir dos resultados, pode-se concluir que existem traços de isomorfismo normativo decorrente da profissionalização, contudo esta forma de pressão isomórfica não é determinante na adoção dos artefatos de contabilidade gerencial. O que na verdade pode-se observar em relação aos artefatos, é que eles não sofrem com fatores isomórficos, considerando que existe uma incerteza entre os representantes de qual método é utilizado.

Através dos estudos de Harvey⁹², que criou o Paradoxo de Abilene, podemos entender melhor como funciona o processo de informações e tomada de decisão na Cooperativa. O autor cita que geralmente as empresas tomam decisões diferentes daquilo que realmente gostariam de fazer e dentre as formas citadas por ele, uma delas pode estar associada a cooperativa analisada. Com informações inválidas e imprecisas, os membros da organização tomam decisões coletivas que os levam a tomar atitudes contrárias ao que eles individualmente querem fazer, provocando ações contrárias aos interesses da própria organização.

Essa ignorância também estudada pelo autor da Teoria da Ignorância Deliberada, Smithson⁹³, justifica o fato da cooperativa afirmando que isso ocorrerá

⁹² Harvey, J. *The Abilene Paradox: The Management of Agreement*. Organizational Dynamics. 1974

⁹³ Smithson, M. *Ignorance and Uncertainty: Emerging Paradigms*. Springer. 1989.

porque a influência da incerteza (ignorância) sempre estará presente, provocando indecisões.

Espera-se que esse estudo possa incentivar outras pessoas, afim de que possam dar continuidade, testando outros modelos de organizações.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, M. M. ***Introdução à metodologia do trabalho científico***. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- AQUINO, A. C. B.; CARDOSO, R. L.; BOYA, V. L. A.; PAGLIARUSSI, M. S. ***Causality in a performance measurement model: a field study in a Brazilian power distribution company***. Social Science Research Network, 2007.
- AQUINO, A. C. B. ***Economia dos arranjos híbridos: o caso da coordenação de serviços em uma usina siderúrgica***. 231f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de São Paulo. São Paulo, 2005.
- ASSAF NETO, A.; LIMA, F. G. **Curso de Administração Financeira**. São Paulo: Atlas, 2009.
- ASSIS, L. B.; ANDRADE, J. O.; NETO, A. C.; TANURE, B.; CARRIERI, A. ***O Isomorfismo entre Executivos das Maiores Empresas Brasileiras***. Revista internacional de Psicologia, v.3, n.1, jan-jul, 2010.
- ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. ***Contabilidade Gerencial***. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BEUREN, I. M.; NASCIMENTO, S.; FACHINI, G. J. ***Evidências de isomorfismo nas funções da controladoria das empresas familiares têxteis de Santa Catarina***. Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 7, n. 13, 2010.
- CARDOSO, R. L.; MÁRIO, P. C.; AQUINO, A. C. B. **Contabilidade Gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos**. Atlas, São Paulo, 2007.
- CARMO, Daiane Nóbrega; BOYA, Valéria Lobo Archete; Fortunato, Lariza Oliveira. ***A influência do isomorfismo institucional na adoção dos artefatos de***

Contabilidade Gerencial: o caso de duas empresas de grande porte. Revista Brasileira de Contabilidade, 2012

CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial: Teoria e prática.** 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

COUTINHO, D. P. **A teoria da informação: conceito de entropia e sua aplicação.** 2004.

DAVENPORT, T.; PRUSAK, L. **Working Knowledge.** Cambridge, MA: Harvard Business School Press. 1998.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. **A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais.** *Revista de Administração de Empresas*, v.45, n.2, abr-jun, 2005.

FREITAS, D. P. S.; QUARESMA, J. C. C.; SCHMIT, S. R. Z.; GONÇALVES, T. L.; QUINTANA, A. C. **Contabilidade Ambiental: um estudo bibliométrico em revistas científicas brasileiras.** *Revista Ambiente Contábil*, UFRN, Natal/RN, v. 4., n. 1, p. 72-88, jan./jun. 2012.

FREZATTI, F. **Agrupamentos dos Perfis da Contabilidade Gerencial no Brasil.** *UnB Contábil*, Brasília, v.8, n.1, p.9-39, jan-jun, 2005.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa.* 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.171p.

GIMENES, R. M. T.; BERNARD, R. R. S. **A utilização das técnicas de simulação empresarial associada a construção e aplicação de sistemas de informações gerenciais e de apoio às decisões no ensino da contabilidade gerencial.**

Revista Ciências Empresariais da UNIPAR, Toledo, v.2, n.1, p. 03-24, jan/jun, 2001.

GONZAGA, P. R.; LUZ, A.T. M; GUIMARÃES, T. N; VALERIO JUNIOR, V. B. **Associação Entre as Práticas de Contabilidade Gerencial e Tamanho das Empresas: Um Estudo Empírico.** In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL

DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, n.4, São Paulo. 2010.

GUERREIRO, R.; FREZATI, F.; CASADO, T. ***Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional.*** Revista Contabilidade e Finanças, São Paulo, setembro, 2006.

HANSEN, Don R., MOWEN, MARYANNE M. ***Gestão de Custos: Contabilidade e Controle.*** 3ª ed. São Paulo: Editora Cengage Learning, 2010

HARVEY, J. ***The Abilene Paradox: The Management of Agreement.*** Organizational Dynamics.1974.

HARVEY, M., NOVICEVIC, M., BUCKLEY, M., & Ferris, G. ***A historic perspective on organizational ignorance.*** Journal of Managerial Psychology. 2001.

HOPP, J. C; LEITE H. P. ***O crepúsculo do lucro contábil. Revista de Administração de Empresas.*** Revista de administração de empresas. São Paulo, v.28, n.4, out-dez, 1988.

HORNGREN, C. T., ***Introdução à Contabilidade Gerencial.*** 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1985.

JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. ***A relevância da contabilidade de custos.*** 2ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

KERLINGER, Fred N. ***Foundations of behavioral research.*** 3ª ed. New York: Holt, Rinehart and Winton, 1986.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. ***Metodologia científica.*** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, E. ***Contabilidade de custos.*** 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, G. A.; LINTZ, A. Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso. São Paulo: Atlas, 2009.

MASON, Richard O.; SWANSON, E. Burton. ***Measurement for management decision***. California: Addison-Wesley Publishing Company, 1981

MENDES, Alcindo Cipriano Argolo; TELES, João; ***Ignorância Organizacional: Desafios e Oportunidades de Pesquisa***. EnAnpad, 2015

MILLER, D., & MCFARLAND, C. ***Pluralistic Ignorance: When Similarity is Interpreted as Dissimilarity***. Journal of Personality and Social Psychology. 1987.

MODELL, S. ***Institutional perspectives on cost allocations: integration and extension***. The European Accounting Review, v.11, n.4. 2002.

ORLANDI, Eni Pulcinelli. ***Análise do discurso: princípios e procedimentos***. 3ª ed. Campinas: Pontes, 2001.

OYADOMARI, J. C.; NETO, O. R. M.; CARDOSO, R. L.; LIMA, M. P. ***Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional***. Revista de Contabilidade e Organizações. São Paulo, v.2, n.2, 2008.

PADOVEZE, C. L. ***Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil***; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PELEGRINI, C. H. ***Significado contemporâneo de teoria matemática da comunicação***. Caderno.com, 4(2), 11-23. 2009.

PETTY, J.; SHARMA, R. ***Reforming the accounting stereotype: from management accountant to strategic business manager. A Profession Transforming: From Accounting To Management***. Study 11 Issued by the IFAC-International Federation of Accountanst, 2011

PINHEIRO, L. V. R. ***Informação - esse obscuro objeto da Ciência da Informação***. Revista Eletrônica em Ciências Humanas, 2(4). (2004).

PINSONNEAULT, A & KRAEMER, K.L. ***Survey research in management information systems: an assessment***. Journal of Management Information System, 1993.

ROBERTS, J. ***Organizational ignorance: Towards a managerial perspective on the unknown***. Management Learning, p. 215-236. 2013.

SANTANA, G. A. S.; MÁRIO, P. C.; SEDIYAMA, M. Y. N. ***Análise do orçamento sob uma abordagem teórica da perspectiva institucional***. Revista de Contabilidade e Controladoria. Paraná, v.1, n.3, 2009.

SANTOS, R. V. ***Controladoria: uma introdução ao sistema de gestão econômica***. São Paulo: Saraiva, 2005.

SCAPENS, R. W. ***Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice***. Management Accounting Research, n.5. 1994.

SELLTIZ, Claire et al. ***Métodos de pesquisa nas relações sociais***. Tradução de Dante M. Leite. São Paulo: Editora Pedagógica e Universitária Ltda. 1974

SMITHSON, M. ***Ignorance and Uncertainty: Emerging Paradigms***. Springer. 1989.

SOUTES, D. O.; DE ZEN, M. J. C. M. ***Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras***. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, n.5, 2005, São Paulo.

STEVENS, S. S. ***On the theory of scales of measurement***. Science, v. 103, 1946.

TEN HAVE, S. ***Modelos de gestão: o que são e quando devem ser usado.***
Pearson Prentice Hall, 2003.



APÊNDICE A
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

À _____.

Ref.: Pesquisa para Trabalho de Conclusão de Curso

Solicitamos autorização para realização da pesquisa: Os fatores que influenciam a adoção de práticas gerenciais, pelas alunas Deise Aparecida da Silva Freitas e Elenice Maria da Silva, orientadas pelo professor Roberto Miranda Pimentel Fully.

A pesquisa tem como objetivo geral investigar os fatores que levam a Cooperativa de Crédito a adotarem suas práticas gerenciais.

Os dados serão coletados a partir de uma entrevista, com gravação de voz e questionários, os quais deverão ser respondidos individualmente.

Caratinga, 10 de setembro de 2015.

Silvia Helena Martins
Coordenadora do Curso

Roberto Miranda Pimentel Fully
Orientador

APÊNDICE B

Bloco 1: Informações gerais	
Caracterização do respondente	
1) Qual é o cargo ocupado?	
2) Há quanto tempo exerce esta função?	
3) Qual é a sua formação acadêmica?	
4) Quantos e quais foram os MBA's ou Pós-graduação que você já fez? E quando foi isso?	
5) Em que instituição de ensino estudou? (Tanto graduação quanto na pós-graduação)	
6) Por que esta instituição foi escolhida?	
7) As especializações foram pagas pela cooperativa?	

Bloco 2 – Identificação dos artefatos gerenciais		
Métodos e Sistemas de Custeio		
	Utiliza	Não Utiliza
Custeio por Absorção		
Custeio Variável		
Custo Padrão		
Custeio Baseado em Atividades (ABC)		
Custo Meta		
Custeio RKW		
Com relação aos Métodos e Sistemas de Custeio marcados como utilizados:		
Desde quando eles são utilizados?		
De quem foi iniciativa de adotá-los?		
O que se pretendia ao adotá-los?		
Os objetivos foram alcançados?		
Métodos de Avaliação e Medidas de Desempenho		
	Utiliza	Não Utiliza
Benchmarking		
Valor Presente		
Moeda Constante		
Análise do Ponto de Equilíbrio		
Preço de Transferência		
EconomicValued Added (EVA)		
Com relação aos Métodos de Avaliação e Medidas de Desempenho marcado como utilizados:		

Desde quando eles são utilizados?		
De quem foi iniciativa de adotá-los?		
O que se pretendia ao adotá-los?		
Os objetivos foram alcançados?		
Filosofias e Modelos de Gestão		
	Utiliza	Não Utiliza
Orçamento		
Simulações		
Descentralização		
Teoria das Restrições		
Balanced Scorecard		
GECON		
<i>Just in Time</i>		
<i>Kaisen</i>		
Análise da Cadeia de Valor		
Com relação às Filosofias e Modelos de Gestão marcados como utilizados:		
Desde quando eles são utilizados?		
De quem foi iniciativa de adotá-los?		
O que se pretendia ao adotá-los?		
Os objetivos foram alcançados?		

Bloco 3 – Motivações para o uso dos artefatos
1. A divulgação ou menção dos artefatos dentro e fora da empresa através dos relatórios de administração ocorre pelo nome comercial do artefato? Por exemplo, quando fala sobre o BSC, a cooperativa usa o termo BSC?
2. Os artefatos foram introduzidos por alguma empresa de consultoria? Por quê?
3. Qual a influência do governo ou de legislações específicas na adoção dos artefatos?
4. Qual a sua participação na adoção dos artefatos gerenciais?
5. A cooperativa utiliza alguma organização como referência na adoção ou substituição dos artefatos gerenciais? Por quê?
6. Há em vista a adoção de novos artefatos gerenciais?

7. Em caso afirmativo, o que levou a cooperativa a buscar essa nova prática?

8. Você considera que os atuais instrumentos de gestão estão em pleno funcionamento na organização? Quais são as justificativas?

Bloco 4: Atitudes e Valores

	Sim	Não
A empresa valoriza a introdução de novas técnicas de controle gerencial.		
A empresa tem como estratégia ser pioneira na adoção de técnicas de controle gerencial.		
Considera que o ambiente organizacional deva sempre refletir as melhores técnicas de controle gerencial adotadas no mercado.		
O não uso de determinada técnica é fator importante para o abandono da mesma.		
O apoio dos gerentes é importante para o processo de implementação da técnica.		
A empresa ao implementar uma nova técnica adota o nome consagrado da mesma.		
A implementação de nova técnica é cuidadosamente planejada.		
A comunicação da adoção da nova técnica é feita por meio de reuniões formais.		
A introdução de novas técnicas é comunicada aos associados.		
A empresa acredita que os stakeholders valorizam a introdução de novas técnicas gerenciais.		

Bloco 5: Fatores que influenciam a adoção e abandono dos artefatos

	Sim	Não
A importância da matriz/assembleia/BANCOOB		
A imposição de clientes/fornecedores.		
A credibilidade das práticas.		
A experiência de outras cooperativas.		
A opinião/recomendação de empresas de consultoria.		
O desempenho econômico-financeiro.		
A decisão do corpo diretivo e gerencial da empresa.		
A imposição de órgãos reguladores.		
A leitura de livros sobre o assunto.		
O conhecimento obtido junto às instituições de ensino.		
A opinião/recomendação das associações de profissionais tais como o CRC, IBRACON e AUDIBRA.		