

**EM CASA DE FERREIRO HÁ ESPETO? AO MENOS DE PAU?  
ANÁLISE DAS PRÁTICAS CONTÁBEIS EM ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE**

**IS THERE A SKEWER AT FERREIRO'S HOUSE? AT LEAST A STICK?  
ANALYSIS OF ACCOUNTING PRACTICES IN ACCOUNTING OFFICES**

**Thainara Alves de Oliveira**

Graduada em Ciências Contábeis (UNEMAT)  
Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)  
thainara.oliveira@unemat.br

**Geovana Alves de Lima Fedato**

Doutora em Administração pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)  
Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)  
geovana.fedato@unemat.br

**Vanessa Martins Pires**

Doutora em Administração pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)  
Universidade Federal do Rio Grande do Sul (FURG)  
vmpires@furg.br

**Resumo**

Este trabalho teve como objetivo identificar e analisar as práticas contábeis desenvolvidas em escritórios que atendem micro e pequenas empresas em um município mato-grossense. Foram entrevistados gestores e encarregados pelo departamento contábil de escritórios de contabilidade. Os resultados evidenciam que as práticas desenvolvidas estão direcionadas basicamente à prestação de informações fiscais aos entes governamentais e a entrega de obrigações fiscais. Por meio da Teoria da Estruturação (TE) é possível inferir que as práticas contábeis desenvolvidas tendem a reproduzir o sistema atual, no qual predomina a invocação e a reprodução das práticas e regras emanadas do fisco. A contabilidade, neste ambiente, produz sentidos por meio da linguagem fiscal e se legitima como tradutora de leis e normas fiscais, esquivando-se de práticas que promovam a intermediação do conflito distributivo na sociedade.

**Palavras-Chave:** Práticas contábeis. Escritórios de contabilidade. Teoria da Estruturação.

**Abstract**

This work aimed to identify and analyze the accounting practices developed in offices that serve micro and small companies in Mato Grosso's county. Managers and those in charge of the accounting department of accounting offices were interviewed. The results show that the practices developed are basically aimed at providing tax information to government entities and the delivery of tax obligations. Through the Structuring Theory (TE) it is possible to infer that the accounting practices developed tend to reproduce the current system, in which the invocation and reproduction of practices and rules emanating from the tax authorities predominate. Accounting, in this environment, produces meanings through the fiscal language and legitimizes itself as a translator of fiscal laws and norms, avoiding practices that promote the intermediation of the distributive conflict in society.

**Keywords:** Accounting practices; Accounting offices; Structuring Theory.

## 1. INTRODUÇÃO

A contabilidade, presente em nossa sociedade desde seus primórdios, é uma ciência social que se transforma a partir das modificações que ocorrem em âmbito social e institucional. Nesse sentido, compreender e acompanhar os modelos de negócios que emergem ao longo do contexto histórico legitimam o propósito da Contabilidade, pois sua funcionalidade e relevância no processo decisório devem se ajustar às demandas informacionais que imperam (SANTOS ET AL., 2015).

Os recentes avanços tecnológicos impactaram o padrão de produção, transformando as empresas, tornando cada vez mais comuns práticas de negócios inovadoras, tal como ocorre com muitas *startups*, cujos modelos de negócios costumam fugir ao tradicional. Com a disseminação da prática de empreendedorismo e o aumento no número de novas empresas a cada ano, a contabilidade se faz cada vez mais presente, nos mais variados ramos de negócios. Nesse contexto, encontram-se os escritórios de contabilidade, organizações especializadas que se comprometem a entregar serviços de contabilidade para micro, pequenas, médias e grandes empresas.

Um aumento no número de Micro e Pequenas Empresas - MPEs pode ser observado conforme dados apresentados pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) – São Paulo (2018) em sua plataforma Data Sebrae (2023). Em um período de quatro anos, dentre 2018 e 2022, o número aproximado de 6,3 milhões de MPEs existentes no Brasil cresceu para mais de 19 milhões – número que representa 90% de todas empresas abertas em território brasileiro. E conforme Lei Complementar n°.123/2006 - Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte - apesar das empresas enquadradas como micro e pequenas (optantes pelo Simples Nacional) não estarem obrigadas a apresentar a escrituração fiscal digital, a presença do contador e/ou de um escritório de contabilidade auxilia no planejamento, gestão e acompanhamento do desempenho das empresas o que permite a continuidade dos negócios (LEI COMPLEMENTAR N°. 123).

A contabilidade é ampla contempla e possibilita a análise de viabilidade econômico-financeira dos empreendimentos; estudos sobre a relação custo, volume e lucro de produtos e serviços ofertados; projeção de cenários; análise de risco e retorno de novos investimentos; entre outras atividades, as quais podem ser fonte de vantagem competitiva para as empresas, o que pode contribuir para a perenidade e longevidade dos pequenos e grandes negócios, principalmente ao considerar que o planejamento e a gestão empresarial figuram entre as principais *causa mortis* das empresas (SEBRAE, 2021).

Neste cenário, o papel da contabilidade deve ir além do registro contábil para concentrar-se na análise dos dados para gerar informações. Empiricamente, pode-se identificar que na maioria das empresas de pequeno porte, as práticas contábeis são utilizadas, em grande parte, apenas para fins fiscais e burocráticos. Já nas grandes corporações empresariais, a ciência contábil tem sido considerada como uma aliada na sustentabilidade e crescimento dessas empresas no mercado, além de propiciar o desenvolvimento de estratégias visando vantagens competitivas.

Dada a amplitude do escopo de atuação e a evolução da Contabilidade em direção aos avanços das empresas, faz-se necessário refletir sobre as teorias que dão suporte ao estudo do fenômeno contábil, apresentando alternativas às abordagens positivistas que dominam as pesquisas na área contábil.

Assim como a sociedade, que está em constante evolução, a contabilidade, como prática social, é dinâmica. Trata-se de um processo recursivo, em que as ações dos atores são influenciadas por condições estruturais (GIDDENS, 2003), e assim, não apenas a contabilidade influencia seus usuários internos e externos, mas estes também exercem influência e dinamizam

a contabilidade em si, demonstrando que a prática é dependente das pessoas nela inseridas e do ambiente em que está sendo desenvolvida (MACOHON; LAVARDA, 2015; BEUREN; ALMEIDA, 2015).

As pesquisas que discutem temas críticos e analíticos podem utilizar abordagens teóricas relacionadas à prática social, como alternativa de análise dos fenômenos em que a ação humana – que está diretamente conectada à estrutura em que ela está inserida – devido ao conhecimento compartilhado com demais indivíduos, se torna uma reconstrução da estrutura que está inserida (LOURENÇO; SAUERBRONN, 2018).

A Teoria da Estruturação de Anthony Giddens apresenta como um dos seus pontos principais, a dualidade da estrutura: em que a estrutura, estabelecida pelas “regras e recursos”, são constituídas pela agência humana, e ao mesmo tempo, são o meio dessa constituição, impactando nas ações dos seus agentes e vice-versa (GIDDENS, 2003).

Dado o exposto, esse artigo tem como objetivo analisar, por meio da abordagem das práticas sociais de Giddens (2003), as práticas contábeis desempenhadas em organizações de contabilidade situadas em um dada região mato-grossense, que se dedicam à prestação de serviços contábeis a micro e pequenas empresas. Estudar as práticas contábeis em escritórios de contabilidade permitirá discutir informações sobre a realidade da prestação de serviços de contabilidade, que atende empresas de diferentes portes e setores, bem como analisar a proximidade de tais práticas com as teorias e conceitos estudados em contabilidade.

Essa pesquisa se justifica primeiramente, pela carência da discussão de lentes alternativas da sociologia em estudos contábeis que se dedicam a analisar diferentes contextos organizacionais (LOURENÇO; SAUERBRONN, 2017). A carência de pesquisas nessa área foi identificada por meio da utilização das palavras-chave “práticas contábeis” e “escritório de contabilidade” na ferramenta de busca das Bases ‘Spell’, ‘Atena’ e ‘SciELO’, cujo resultado foi a não identificação de pesquisas que descrevam as práticas contábeis em escritórios de contabilidade. Sendo uma área pouco explorada, a pesquisa pode trazer informações relevantes para conhecimento deste ambiente, bem como para uma análise crítica sobre a forma de atuação das empresas que prestam serviços contábeis, uma vez que a lente da Teoria da Estruturação permite um olhar sobre o contexto das práticas, ao considerar que as transações são socialmente constituídas (WISEMAN ET AL., 2012).

## **2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A fundamentação teórica do artigo está subdividida em duas seções. A primeira delas aborda o papel da contabilidade como prática social. Na sequência, discute-se o contexto socioeconômico dos escritórios de contabilidade.

### **2.1 CONTABILIDADE COMO PRÁTICA SOCIAL**

Ao revisitar diferentes possibilidades epistemológicas em contabilidade, Lourenço e Sauerbronn (2016) apontam contribuições de abordagens interpretativas e críticas à construção do conhecimento em contabilidade gerencial no contexto brasileiro. As autoras reconhecem a contribuição do *mainstream* para as pesquisas em contabilidade, mas defendem que o incremento de outras perspectivas ontológicas e metodológicas descortina novas possibilidades além daquelas usualmente utilizadas. Destacam que o enfoque social e institucional tem recebido evidência nos últimos anos (LOURENÇO; SAUERBRONN, 2017).

Nesta perspectiva, Lourenço e Sauerbronn (2018) apresentam possibilidades de investigar os fenômenos contábeis a partir da lente das teorias da prática, a exemplo de Giddens e Bourdieu.

Os eventos econômicos acontecem, mas não tem uma linguagem própria, se materializando na organização por meio da mensuração contábil. Nesse contexto, podem surgir alguns questionamentos: O que é a contabilidade? Para que serve? E como atua? Essas questões foram respondidas por Iudícibus et al. (2011), que apresentaram a contabilidade como uma ciência social que serve para mediar o conflito distributivo na sociedade, atuando por meio de produção de técnicas de análise, demonstrações contábeis e outros procedimentos para alcançar o melhor reconhecimento, mensuração e evidenciação dos fenômenos patrimoniais.

A partir desta definição, para a compreensão da contabilidade como prática social, resgata-se conceitos da abordagem da prática, que tem sido exportada para os mais diversos campos, como: tecnologia, conhecimento gerencial, aprendizagem organizacional e contabilidade (JARZABKOWSKI, 2005). Nos estudos organizacionais, o *practice turn* emerge como crítica ao conceito positivista, cognitivista e racionalista de organização (GEIGER, 2009).

As práticas formam o local onde os seres humanos vivem e se relacionam (Schatzki, 2005). Fenômenos, tais como ciência, linguagem, instituições sociais, dentre tantos outros, constituem-se como componentes do campo de práticas e só podem ser compreendidos a partir deste campo. A vida social, ou seja, a convivência humana está intrinsecamente ligada a um tipo de contexto que é central para analisar e explicar fenômenos sociais (SCHATZKI, 2005).

Também denominada ‘teoria da prática’, a teoria social é uma abordagem alternativa às teorias clássicas, uma vez que considera “a ação humana como uma reconstrução de estruturas simbólicas de significados” (LOURENÇO; SAUERBRONN, 2018, p. 2), e busca compreender como sistemas sociais, culturas e organizações estão ligados à “agência e estrutura” e “ação individual e instituições” (GOLSORKHI ET AL., 2010).

Para estudos em âmbito organizacional, a Teoria da Estruturação de Giddens tem sido utilizada. A teoria da estruturação trata da forma com que as regras e os recursos são utilizados na produção e reprodução da ação social e como as práticas sociais são construídas e reconstruídas por meio de ação humana intencional e não intencional (GIDDENS, 2003)

O cerne da teoria da estruturação é a estrutura. Para explicar a estrutura, Giddens (2003) usa como contraponto, a estrutura no funcionalismo e no estruturalismo, expondo que nestas teorias a estrutura apresenta-se como externa à ação humana, restringindo-a. Em análise social, a estrutura refere-se a regras e recursos recursivamente organizados, produzidos e reproduzidos pela ação social. Estudar os sistemas sociais significa, nesta perspectiva, entender os modos como tais sistemas, fundamentados nas atividades cognoscitivas de atores localizados são produzidos e reproduzidos. Estrutura não é restrição, mas sim, restritiva e facilitadora.

Para Giddens (2003) o ser humano é um agente intencional, ou seja, tem razões para suas atividades (razão aqui não é sinônimo de intenção) e a agência refere-se ao fazer, a ação humana. Na teoria da estruturação, Giddens (2003) esclarece que agentes e estrutura não são independentes, um dualismo, mas formam entre si uma dualidade. Assim há uma mútua dependência entre estrutura e agência, a estrutura é essencial para a ação e ao mesmo tempo é produzida ou reproduzida por esta ação (WHITTINGTON, 2010).

A Teoria da Estruturação (TE) tem como foco de estudo, “as práticas padronizadas e recorrentes, que se encontram estabilizadas no tempo e no espaço” (MACOHON; LAVARDA, 2015, p. 244) e tem potencial para explicar os fenômenos sociais que são reproduzidas pela ação social. Os principais conceitos inerentes à TE são apresentados no Quadro 1:

Quadro 1: Teoria da Estruturação – Noções Centrais e Aspectos-Chave

NOÇÕES CENTRAIS	ASPECTOS-CHAVE
<b>Estrutura e sistema</b>	Estruturas e sistemas são tratados como conceitos distintos. Os sistemas sociais são constituídos de práticas situadas, enquanto estruturas são virtuais e fora do tempo e do espaço que só existem à medida que são recursivamente envolvidos na (re) produção de sistemas.
<b>Estrutura como regras e recursos</b>	Estruturas podem ser analisadas como um conjunto de regras e recursos, organizadas como propriedades reproduzidas de sistemas sociais.
<b>Dualidade da estrutura</b>	Processos de estruturação são recursivos em que a dualidade da estrutura sugere que a estrutura funciona tanto como meio para, e/ou resultados dos sistemas sociais. A dualidade da estrutura conecta, assim, a reprodução de sistemas através do tempo-espaço, com a produção de interações situadas.
<b>Atores experientes</b>	Agentes são tratados como experientes, que sabem muito sobre o funcionamento dos sistemas sociais em virtude de sua participação em tais sistemas. Os conhecimentos que os atores utilizam na (re)produção de interação são incorporados por motivos inconscientes, sua consciência prática.
<b>Poder como elemento integrante da vida social</b>	As ações humanas são logicamente ligadas à sua capacidade de transformação, em que atores podem fazer a diferença. Consequentemente, além de seu conteúdo significativo e normativo, interações sociais envolvem sempre poder.
<b>Estruturação</b>	Estruturação refere-se à repetição dos sistemas sociais, envolvendo tanto a continuidade quanto a mudança. Estudar a estruturação envolve estudar as condições que regem a sua (re)produção.

Fonte: Elaborado pelas Autoras com base em Englund et al., (2011).

O ponto principal da teoria, a dualidade da estrutura, é fragmentado em três elementos: estrutura, sistemas sociais e estruturação. Aspectos inerentes à estrutura, as regras, são subentendidas como “procedimentos metódicos” que estão presentes na interação social e podem constituir significado e sancionamento neste ambiente. Os recursos são os “modos pelos quais as relações transformadoras são realmente incorporadas à produção e reprodução de práticas sociais” (GIDDENS, 2003, p. 21) e a recursividade se refere ao “caráter repetitivo da vida cotidiana” se desenvolvendo em rotinas que são formadas ao passar do tempo (GIDDENS, 2003, p. 41).

Quanto aos sistemas sociais, estes incluem as atividades dos atores humanos. As práticas originadas desse fazer que geram padrões para repetição formam a estrutura social. A estruturação, “é a continuidade desses fenômenos, ou seja, somente as pessoas podem agir e organizar-se em coletividade” (MACOHON; LAVARDA, 2015, p. 245)

A partir dos preceitos da TE é possível compreender a contabilidade como prática situada realizada por agentes que atuam na (re)produção dos sistemas sociais. A pesquisa de Englund et al., (2011) ajuda na compreensão dessa teoria aplicada na área contábil.

Englund et al., (2011) analisaram sessenta e cinco artigos publicados, cujos autores declararam o uso da teoria da estruturação em um contexto contábil. Dentre os achados, os autores analisaram como a contabilidade tem sido conceituada teoricamente nesses estudos, e encontraram três abordagens comuns: i) contabilidade como estrutura (propriedade estruturante de sistemas sociais como estrutura de significado, legitimação ou dominação), funcionando como um esquema interpretativo que é utilizado na comunicação; ii) contabilidade como artefato (sistema formal, o que inclui sistemas informatizados, relatórios, regras formais e/ou técnicas específicas - por exemplo, sistema ABC), e iii) contabilidade como interação entre

estrutura e artefato (conceitua a contabilidade como estrutura social, mantendo algum foco nos artefatos contábeis).

Em análise mais profunda desses conceitos, Englund et al., (2011) sugerem que a contabilidade pode ser implicada nas práticas diárias de, pelo menos, seis maneiras diferentes, divididas em três dimensões: i) a primeira dimensão “estrutura de significação” enfoca a contabilidade como parte de uma estrutura de significação e, portanto, como ela pode funcionar como um esquema interpretativo que é utilizado na comunicação. Nesta dimensão a contabilidade é modelada por dois tipos de lentes – perceptiva e constitutiva. Na primeira é representada como esquema cognitivo para interpretar a realidade e na segunda é modelada como uma linguagem por meio da qual a realidade é socialmente construída.

A segunda dimensão trata a contabilidade como “estrutura de legitimação” e contempla os pesquisadores que adotaram uma postura mais crítica e exploraram maneiras pelas quais a contabilidade pode funcionar como um regime ideológico. Nesse contexto, a contabilidade é modelada como um meio de refletir as expectativas organizacionais e sociais ou como um dispositivo de sanção que a ajuda a esclarecer expectativas sociais sobre o que deve ser considerado certo e importante, e quem tem o direito de responsabilizar os outros (financeiramente) por suas ações (ENGLUND ET AL., 2011).

A terceira dimensão foca na contabilidade como mecanismo de dominação, entendida como facilitadora do exercício do poder. Nesse caso, a contabilidade é modelada como um recurso que pode ser utilizado no exercício do poder ou como mecanismo ideológico que está embutido nas relações (ENGLUND ET AL., 2011).

Observa-se que a Teoria da Estruturação oferece subsídios para que a contabilidade, enquanto prática que auxilia a atividade do negócio, seja estudada de forma analítica enquanto função social, engajada na realidade, já que as questões econômicas que envolvem os negócios sempre estarão localizadas em uma dada realidade que lhe dá significado.

## 2.2 CONTEXTO SOCIOECONÔMICO DOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE

Sabe-se que ao longo do tempo, a contabilidade se tornou regulamentada, tendo assim uma forma mais padronizada para seu desenvolvimento. Visando essa padronização em aspecto mundial, a partir do ano de 2008 no Brasil, tornou-se obrigatória a adoção das normas internacionais de contabilidade por meio dos Pronunciamentos Contábeis (CPCs) editados pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) “órgão que tem como atribuição a elaboração de pronunciamentos técnicos e orientações sobre procedimentos de contabilidade a serem adotados no Brasil” (SOUZA ET AL., 2013, p. 57). Desta forma, dando início à convergência em relação ao padrão internacional, de maneira formal apresentou-se tais mudanças por meio das leis 11.638/07 e 11.941/09 – que alteraram os dispositivos da lei 6.404/76 (SOUZA ET AL., 2013).

As normas internacionais, também conhecidas por *International Financial Reporting Standards* - IFRS são padrões contábeis e “um conjunto de princípios que as empresas seguem quando preparam e publicam suas demonstrações financeiras, fornecendo uma maneira padronizada de descrever o desempenho financeiro da empresa” (IFRS, 2023). Tais padrões contábeis são publicados e divulgados pela *International Accounting Standards Board* (IASB).

Diferentemente dos CPCs, que não têm poder normativo, em âmbito brasileiro, temos as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), que abrangem regras, procedimentos e conceitos que devem ser cumpridos por todos os profissionais da área contábil que atuam no país” (CFC, 2018). Quando relacionado às MPÉs, estas são contempladas por uma NBC específica, a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.255/09. Estas normas estão em processo de convergência com as IFRS e

são emitidas pelo CFC, autarquia especial corporativa, responsável pela orientação, normatização e fiscalização do exercício da profissão contábil, por intermédio dos Conselhos Regionais de Contabilidade - CRCs.

Em relação ao desenvolvimento da prestação de serviços contábeis, para ser estabelecido um escritório contábil em território brasileiro, primeiramente, é necessário estar de acordo com o decreto 1.390/2012 do CFC, que dispõe sobre o registro cadastral das organizações contábeis. Dentre algumas das disposições a serem seguidas, o decreto aborda a necessidade de os sócios desse tipo de organização estarem registrados em seus respectivos conselhos de fiscalização e possuir Registro Cadastral ativo e regular no Conselho Regional de Contabilidade do seu estado. Após o aceite do cadastro com todas prerrogativas preenchidas, o CRC emitirá o Alvará para funcionamento desta entidade, para que então essa empresa possa iniciar a prestação dos serviços.

Os principais clientes dos escritórios de contabilidade são as micro e pequenas empresas, que atuam em mercado altamente competitivo e que não possuem um profissional contábil dedicado exclusivamente para a empresa, mas ainda assim tem necessidade de informações valorosas tanto do ambiente em que está atuando, como da sua própria organização (Pereira, 2005).

Neste contexto, pode-se exemplificar a relação das pequenas empresas com os escritórios contábeis – “uma organização terceirizada especializada na realização de serviços e obrigações acessórias de outras empresas” (ECKERT ET AL., 2013, p. 57), uma vez que estas terceirizam a parte contábil para os escritórios, e uma das causas para terceirizar esse serviço é a dificuldade para “entender e manusear os artefatos fornecidos pela Contabilidade” (MOREIRA ET AL., 2013, p. 122).

Apesar de também estarem aptas a fornecer informações sobre o patrimônio e variações deste a seus clientes, as empresas prestadoras de serviços contábeis tendem a limitar-se ao atendimento de demandas fiscais, tais como: “atender as exigências da legislação fiscal e tributária das empresas clientes” e elaborar relatórios fiscais (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), levando à padronização do “conjunto de serviços prestados em escrituração de documentos fiscais, elaboração de folha de pagamento, confecção de guias de recolhimentos, fornecimento de informações fiscais e sociais” (PEREIRA, 2005, p. 2).

Aliado a essa tendência, de apenas fornecer e elaborar relatórios fiscais, existe a falta de conhecimento dos usuários dos serviços contábeis – uma vez que os gestores de MPEs podem não estar cientes dos benefícios que as informações contábeis podem oferecer (MOREIRA ET AL., 2013). Nesse contexto, o serviço prestado por escritórios contábeis pode vir a ser considerado como uma *commodity*, ou seja, um serviço sem diferenciais e que a empresa cliente pode encontrar facilmente no mercado, caso necessite trocar de escritório de contabilidade. Esse fato pode modificar a dinâmica da relação escritório e clientes, permitindo que as empresas clientes “ditem” os preços a serem cobrados por esses serviços (uma vez que avaliam o serviço apenas pelo preço praticado e não pela qualidade da informação fornecida).

Em paralelo, as empresas de serviços contábeis ainda não conseguem atender algumas necessidades das micro e pequenas empresas, não atingindo o objetivo abordado pela contabilidade, o fornecimento de informações úteis para auxiliar na tomada de decisão. Tal característica também se relaciona com o fato de que essa gama de empresas ainda não têm a obrigatoriedade de divulgar suas demonstrações contábeis (PEREIRA, 2005).

Dessa forma, Pereira (2005) aborda que, devido à necessidade do atendimento das exigências tributárias e fiscais de seus clientes, os escritórios de contabilidade tendem a padronizar os processos que desenvolvem para tal fim. Essa padronização se desdobra em um ponto negativo para o segmento contábil, uma vez que “dificulta o aumento da lucratividade do

segmento” (PEREIRA, 2005 p.2), em que as empresas clientes não enxergam o diferencial qualitativo do serviço contábil oferecido pelos escritórios de contabilidade.

Figueiredo e Fabri (2000) apresentam que empresas contábeis dividem seus serviços em três grupos principais: **serviços contábeis** (escrituração contábil e fiscal, ligados à departamento pessoal além de elaborações de declarações diversas); **serviços especializados** (relevantes para a tomada de decisão dentro da empresa e sua continuidade: análises, consultorias, assessorias além de auditoria) e por fim, **atos constitutivos societários** (serviços relacionados à constituição, alterações e encerramentos das empresas clientes).

### 3 METODOLOGIA

Os procedimentos metodológicos utilizados visam atender ao objetivo proposto nesta pesquisa, que envolve a análise das práticas contábeis desempenhadas por escritórios de contabilidade que prestam serviços para pequenas empresas. Nesse sentido, o trabalho foi desenvolvido a partir de entrevistas semiestruturadas com integrantes de escritórios de contabilidade de uma determinada região mato-grossense

A TE foi empregada no entendimento das práticas sociais. Apesar de reconhecer a sua importância para a compreensão da organização e gerenciamento dos escritórios contábeis, é necessário reconhecer que esta teoria possui certas dificuldades, uma vez que, conforme abordado por Pozzebon e Pinsonneault (2005), ela é complexa e não é facilmente atrelada especificamente à uma abordagem metodológica ou a método de pesquisa, já que opera com um nível de abstração alto.

Por meio de uma lista fornecida pela Prefeitura Municipal do município, foi verificada a existência de 101 escritórios contábeis estabelecidos naquela região. Os escritórios que prestam serviços contábeis e que têm como público-alvo pequenas e médias empresas foram consultados sobre a disponibilidade para participar da pesquisa. Contando com o auxílio da Delegacia do CRC do município foram enviados *e-mails* para os escritórios contábeis da cidade. O objeto da pesquisa ficou limitada a sete escritórios de contabilidade que aceitaram o convite para participar.

#### 3.1 COLETA E ANÁLISE DE DADOS

As entrevistas foram realizadas no horário comercial, considerando que as atividades dos escritórios de contabilidade são realizadas em dias da semana, no horário comercial. Os entrevistados são os participantes da prática de prestação de serviços contábeis. Primeiramente o gestor da empresa foi entrevistado e logo após o(a) colaborador(a) responsável pelo departamento contábil do escritório.

As informações obtidas a partir das entrevistas proporcionaram maior aprofundamento e conhecimento das práticas cotidianas desenvolvidas pelos contadores. Apesar da entrevista ter sido previamente estruturada por meio de perguntas-chaves, visando informações relevantes do departamento contábil da empresa, os dados foram obtidos por meio de discurso livre dos profissionais.

A partir de tal discurso, objetivou-se ter conhecimento sobre a experiência do entrevistado “e comunicar representações e análises suas, prestar informações fidedignas, manifestar em seus atos o significado que têm no contexto em que eles se realizam, revelando tanto a singularidade quanto a historicidade dos atos, concepções e ideias” (CHIZZOTTI, 2003, p. 93)

Buscando abordar da melhor forma as práticas contábeis desenvolvidas em escritórios de contabilidade, este trabalho utilizou-se do conceito dos construtos: práticas de contabilidade em escritórios; regras e recursos do sistema social; e agentes. Para Martins e Theóphilo (2009,

p. 35) “construtos podem ser entendidos como operacionalizações de abstrações que os cientistas sociais consideram nas suas teorias”, ou seja, “é uma variável – conjunto de termos, de conceitos e variáveis – (...), uma definição operacional robusta que busca representar empiricamente um conceito dentro de um específico quadro teórico”.

Logo, para a viabilização deste trabalho, a utilização dos construtos foi fundamental, sendo um construto principal e outros dois secundários. O construto principal está relacionado as **práticas de contabilidade em escritórios**: ação/produção e reprodução das práxis (atividades) de contabilidade. Quanto aos construtos secundários, estes são elencados em: **regras e recursos do sistema social** (que capacitam e limitam a conduta), buscando o conhecimento dos procedimentos de significado e sancionamento, convenções sociais, guias de orientação para a conduta humana inerentes à área empresarial a ser estudada. Bem como as capacidades, à disposição dos atores para fazer com que as coisas aconteçam; e **agentes**, aqueles que “são capazes de promover mudanças” das práticas sociais (MACOHON; LAVARDA, 2015), atores experientes que (re)produzem o sistema social. Neste último construto considera-se o perfil do profissional encarregado pelo setor estudado e o mapeamento das ações dos demais colaboradores que possam gerar transformações em tal setor.

As entrevistas foram gravadas (com permissão dos entrevistados mediante assinatura de termo de consentimento) e posteriormente, foram transcritas. Para os entrevistados que não aceitaram a gravação da entrevista, mas apenas a anotação das informações, as suas respostas foram descritas em um bloco de anotações.

Os escritórios contábeis e entrevistados, conforme o Termo assinado, terão suas identidades mantidas no anonimato e serão referidos como Empresa/Gestor/Encarregado contábil A, B, C, D, E, F e G. Informações relacionadas ao tempo despendido e laudas transcritas a partir da entrevista são apresentados no Quadro 2:

Quadro 2: Informações sobre as entrevistas

IDENTIFICAÇÃO	DURAÇÃO DA ENTREVISTA	FORMATO DE COLETA DE DADOS	CARGO DO ENTREVISTADO	LAUDAS TRANSCRITAS
Empresa A	49 min.	Gravação	Gestor A	8
		Gravação	Encarregada contábil A	3
Empresa B	49 min.	Gravação	Gestor B	7
		Gravação	Encarregada contábil B	6
Empresa C	43 min.	Gravação	Gestor C	8
		Gravação	Encarregada contábil C	4
Empresa D	36 min.	Gravação	Gestor D	5
		Gravação	Encarregado contábil D	2
Empresa E	25 min.	Anotações	Gestor E	-
		Anotações	Encarregada contábil E	-
Empresa F	43 min.	Gravação	Gestor F	7
		Anotações	Encarregada contábil F	-

<b>Empresa G</b>	15 min.	Gravação	Gestor G	2
		Gravação	Encarregada contábil G	2

Fonte: Dados da pesquisa.

Pode-se discernir duas perspectivas para um mesmo estudo: do pesquisador e das pessoas inseridas no ambiente do escritório. Para tal, os termos, ético e êmico podem ser empregados. Yin (2016) conceitua a perspectiva ética como sendo a do pesquisador, ou seja, uma perspectiva externa no ambiente estudado. Já a perspectiva êmica em contrapartida é a visão nativa, interna, daqueles que participam dos eventos reais. Ambas buscam a apresentação dos eventos da vida real, porém, devido à duas perspectivas diferentes, podem gerar significados e interpretações distintas.

Após obtenção dos dados, foi utilizada a técnica de análise de conteúdo, sendo um “conjunto de técnicas de análise das comunicações” (BARDIN, 2016, p. 37), que ponderou todas informações descritas durante as entrevistas com os profissionais contábeis, levando em consideração as significações deste ambiente.

Bardin (2016) apresenta que a análise de conteúdo pode ser diferente para cada situação, devendo ser adaptada dependendo do objetivo que se procura com a análise, ou seja, não existe uma técnica pronta para este tipo de análise. Auxiliando neste estudo, Bardin (2016, p. 35) ainda menciona que a análise de conteúdo possui a função heurística: enriquecendo “a tentativa exploratória” e aumentando assim “a propensão para a descoberta”. Tal análise é temática, buscando avaliar a essência de cada pergunta, classificando “em temas ou categorias que auxiliam na compreensão do que está por trás dos discursos” (SILVA; FOSSÁ, 2015, p 2).

#### 4 RESULTADOS

Os dados coletados permitem inferir que os escritórios de contabilidade entrevistados apresentam, normalmente, três departamentos específicos: “Escrita fiscal, Departamento Pessoal e Contabilidade” (Gestor G), que são voltados para a prestação de serviços para micro e pequenas empresas.

O corpo funcional que o escritório contábil necessita para a realização destes serviços varia entre seis funcionários, quando a empresa é menor e atende cerca de 50 (cinquenta) MPes, até 17 (dezesete) funcionários, para aqueles que possuem um conjunto de clientes que ultrapassa 200 (duzentas) micro e pequenas empresas. No exemplo da Empresa G, a presença de 28 (vinte e oito) funcionários para apenas 70 (setenta) MPes, está relacionado ao fato desta empresa contábil também lidar com uma variedade de empresas tributadas pelo Lucro Real. Informações sobre o número de MPes atendidas e número de funcionários de cada escritório contábil estão presentes no Quadro 3.

Quadro 3: Informações sobre os Escritórios Contábeis

EMPRESA	NÚMERO DE MPes ATENDIDAS	NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS
<b>A</b>	70	14
<b>B</b>	130	17
<b>C</b>	190	11
<b>D</b>	200	10
<b>E</b>	210	17
<b>F</b>	50	6
<b>G</b>	70	28

Fonte: Dados da pesquisa.



Apesar de prestar serviço para um número alto de micro e pequenas empresas da cidade, os escritórios utilizam como ferramenta principal para o desenvolvimento das práticas contábeis, um *software* contábil. Sistema que é integrado com todos os departamentos das empresas clientes.

O sistema em si, ele é bem desenvolvido já pra isso [serviços contábeis]. Ele disponibiliza algumas ferramentas dentro do sistema mesmo que me ajudam bastante a otimizar tempo. Que nem minha conciliação bancária, eu uso um arquivo que eu não preciso ficar digitando lançamento por lançamento, que o sistema já faz isso. Eu o importo [arquivo] e ele [sistema] já faz grande parte dos lançamentos. Encarregada Contábil C)

Apesar destes programas oferecerem funções para desenvolvimento de suas atividades, ainda há aqueles que utilizam aplicativos mais simples para prestar informação às MPEs, com objetivo de padronizar as práticas contábeis exercidas dentro do escritório, seguindo uma sequência clara e lógica dos serviços contábeis, como apresenta o Gestor D:

A [empresa D] tem várias planilhas que a gente vai elaborando conforme o cliente, então a gente utiliza bastante o Excel” e “principalmente pra gente usar internamente, por exemplo, controlar [o desenvolvimento das atividades do departamento contábil]. [...] Então é uma checklist do trabalho.

A prestação de serviços contábeis para um número considerável de micro e pequenas empresas com a presença de um número geralmente menor que 20 (vinte) colaboradores, também está relacionado com o profissional que desenvolve as atividades contábeis: estes agentes apresentam algumas características, tais como: são acadêmicos do curso de Ciências Contábeis ou profissionais já registrados no CRC/MT e em todos os casos, possuem experiência em um cargo de menor responsabilidade, dentro do mesmo escritório ou em outra empresa contábil, experiência que foi fundamental para adquirir conhecimento na prática dos serviços contábeis.

Embora o Gestor C tenha mencionado que a funcionária encarregada pelo setor contábil da sua empresa veio “de outro escritório, pra essa parte especifica de contabilidade”, a maioria dos entrevistados relatam que priorizaram o “conhecimento contábil e tempo de serviço” (Gestor G) desses colaboradores no escritório de contabilidade, uma vez que estes iniciaram seus trabalhos em outros setores e com experiência e prática foram promovidos e se tornaram responsáveis pelo departamento contábil. A encarregada contábil G enfatiza que para alcançar tal cargo também precisou de “todo um conhecimento adquirido no decorrer desse tempo [em cargos anteriores], e aí tem as habilidades de liderança né, que você tem que ir desenvolvendo com coaching, com algumas coisas mais especificas”.

Apesar de outros gestores se apresentarem apenas como supervisores das práticas contábeis exercidas em seu escritório, conforme a fala do Gestor C: “a [encarregada contábil C] tem a rotina dela, ela já sabe o que fazer, a conciliação bancária, caixa, duplicata, toda essa parte”. Também pode-se afirmar que em certos casos, os próprios gestores, quanto mais estão envolvidos com a parte contábil de seu escritório, mais se tornam agentes das práticas contábeis, conforme abordado pelo Gestor F: “Basicamente, o [mais importante] eu diria pra você que somos eu e o [outro sócio da empresa F que cuidamos]”.

Exceto a Empresa D, que fornece assessoria tributária e trabalhista, verificou-se que atualmente os serviços voltados aos clientes são desenvolvidos “conforme manda a legislação”



(Gestor G), por isso estão fortemente ligados às obrigações acessórias, às quais as MPEs precisam apresentar, sendo “mais a parte fiscal, parte do departamento pessoal, [...]e o movimento da empresa, [a empresa C] consegue contabilizar” (Gestor C); da mesma forma, o Gestor A apresenta que seus serviços se iniciam pela “constituição e encerramento de empresas. Ai, o que a gente presta, serviços na área de departamento pessoal, e gestão de RH também. [...]”. Após liberada a constituição, é feita a parametrização do “sistema pessoal, no fiscal e depois no contábil” (Gestor A), uma vez que seus serviços estão direcionados a esses três departamentos.

Devido ao número considerável de clientes, o tipo de comunicação principal entre as MPEs e escritórios contábeis são desenvolvidas em unanimidade por meio de contato telefônico e *e-mail*, mas há exemplo de contato feito também por “WhatsApp, Skype” (Gestor D). Apenas um dos entrevistados alega visitar determinados clientes (Gestor D) a cada três meses. Esta realidade, porém, é explicada pelo Gestor F: “[as visitas] tem se tornado cada vez mais escassas tanto pelo tempo [do profissional contábil] quanto pelo tempo do empresário”.

O Gestor E comenta também, que para a realização de seu trabalho, é necessário se manter atualizado nos procedimentos de outros órgãos, como a Junta Comercial do Estado – órgão que possuem “funções executora e administradora dos serviços de registro” (LEI n°.8.934) e também a legislação federal, em geral.

Já o Gestor A apresenta que “[a empresa A] segue as agendas de cada tributo, de cada situação, de cada órgão. Eles [órgãos] têm seus prazos, entendeu? O Estado tem seus prazos, a Receita [Federal] tem seus prazos, e, o município tem seus prazos”.

Ao passo que apenas demonstrativos simplificados são requisitados das MPEs, o Gestor F também informa que os donos de MPEs as quais atende, em sua maioria, não dedicam muita atenção a outros tipos de informação que a contabilidade possa oferecer, ele informa que “eles [clientes] querem saber só do faturamento, exatamente, só o fisco, então pra eles o número de faturamento já está ótimo, não precisa de outro não”. Corroborando o exposto, o Gestor C relata que no máximo 15% de seus clientes precisaram, no início das atividades de suas empresas, auxílio com outro tipo de informação contábil (formação de preço de venda e/ou informações sobre custos empresariais), os demais entendem que se “tem saldo no banco, eu [dono de uma MPE] tô ganhando lucro”.

Quando necessitam de algum outro demonstrativo que não seja obrigatório, por exemplo: balancetes e o próprio balanço patrimonial, a Encarregada Contábil C afirma que a “maioria [das MPEs] pede pra questão de abrir conta bancária, pra fornecedores”, mas quando a finalidade é a tomada de decisão para situações em seu ramo ou empresa, os gestores não utilizam esse tipo de informações.

Os dados obtidos através das entrevistas demonstram os escritórios contábeis, em sua maioria, apesar de possuírem recursos e o conhecimento para apresentar diversas informações que subsidiariam a tomada de decisão dos gestores, tendem a fornecer demonstrativos apenas quando requisitados. E apesar de possuírem normativas internas para o bom funcionamento da empresa contábil, lidam frequentemente com as normas e regras que são estipuladas para a apresentação de informações tributárias e fiscais das micro e pequenas empresas. Apesar existirem exceções, todos entrevistados concordam em afirmar que os próprios gestores das MPEs não possuem interesse em outras informações e desta forma, o “contador virou um funcionário do governo” (Gestor C).

Contrastando com a realidade apresentada, Guimarães et al., (2011) afirmam que os profissionais contábeis são capazes de oferecer suporte gerencial aos seus clientes. Figueiredo e Fabri (2000) mencionam que as informações para tomada de decisão geradas pela contabilidade impactam tanto o meio social quanto econômico do país. Contudo, os clientes

dos escritórios contábeis estudados optam por não utilizar mais informações advindas da contabilidade, tanto por não visualizarem utilidade, quanto por não se defrontarem com essa necessidade informacional de seus clientes.

Em alguns momentos os profissionais contábeis já ofereceram serviços de cunho gerencial aos gestores de MPEs:

Para algumas empresas a gente ajudou a fazer a formação de preço, de custo pra eles, porque eles não sabem nem pra onde, de onde partir. Então alguns empresários que nos procuram, a gente presta esse serviço gratuitamente, eu não cobro por isso (Gestor C); em alguns casos acaba até gerando alguns índices por Skype (Gestor D).

Porém, nos casos mencionados pelo Gestor D, prevalece a necessidade de que o cliente solicite tais serviços.

Apesar de considerar o contador como um funcionário do governo, o Gestor C acredita que por esse mesmo fator o profissional contábil se tornará cada vez mais requisitado e diz: “qual que é a parte boa da história: o contador vai ser o profissional cada vez mais exigido, só que você vai ter que cobrar por esse serviço, infelizmente [...] [porém] vai sobrar aqueles que valorizam o contador e que eu vou poder prestar um serviço melhor pra eles, é isso que me interessa”.

Apesar da perspectiva positiva, verificou-se que a empresa contábil em sua rotina, desenvolve demonstrativos e relatórios que forneceriam informações relevantes para o micro e pequeno empreendedor, porém não há espaço para divulgação dessas informações aos gestores ou ainda, tais informações são fornecidas apenas sob demanda, conforme apresenta a Encarregada contábil B que “[...] os bancos querendo balanços... As vezes a pessoa precisa de um financiamento, precisa de um balanço, aí nós [departamento contábil] estamos optando em fechar todas, estamos trabalhando para chegar nesse objetivo de organizar todas e fechar todas”.

Mas a nossa contabilidade aqui, não custa nada a gente fazer a contabilidade total porque o sistema permite, então acaba ficando bem mais fácil. Então a gente faz de tudo, até de produtor rural eu faço contabilidade. Eu não faço só o livro caixa, a gente faz a contabilidade. Na hora de fazer o imposto de renda, eu puxo o balanço [...], eu não puxo o livro caixa. Mas é justamente por causa do sistema que proporciona esse tipo de ajuste bem mais fácil que a gente pode fazer. (Gestor C)

O Gestor B mencionou que “algumas pessoas pregam que microempresa e empresa de pequeno porte não precisaria fazer essa parte [contábil], só precisaria fazer o Livro Caixa” e desta forma, o microempreendedor apresenta interesse apenas na parte fiscal, pois caso o balanço patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício – DRE fossem obrigatórios, seria necessário cobrar um valor adicional de seus honorários, e assim, a concorrência desleal (que oferece por um valor menor apenas a parte fiscal e de departamento pessoal) acabaria por limitar os serviços contábeis prestados.

Outra ferramenta utilizada pelos profissionais são os aplicativos das próprias instituições governamentais, as quais devem prestar informações das MPEs, como “os da Receita por exemplo. Tem vários né, Imposto de Renda, [...], Imposto sobre a Propriedade Rural (ITR). São vários sistemas, mas é o tudo da Receita [Federal] né. A gente utiliza quando são declaração anuais”.

Na visão dos entrevistados, as práticas contábeis desenvolvidas para as MPEs consistem nos:



Lançamentos contábeis [...]; as duplicatas né, o que ele [cliente] comprou, o que ele vendeu, tanto duplicatas a pagar e a receber né, aí tem custo com energia, telefone, internet em nome da empresa, água, despesas gerais, aí tem em relação a contratos de empréstimos que a gente também lança. (Encarregada Contábil A)

Para o Gestor B, também fazem parte dos serviços contábeis:

A parte do RH [Recursos humanos], rescisões de trabalho, holerites, registro de funcionários [...]. Apura-se os impostos, apura-se o simples nacional, apura-se o ICMS [Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços], as GPS [Guia da Previdência Social], parte do RH, FGTS [Fundo de Garantia por Tempo de Serviço] [...].

Na visão da encarregada contábil B, o setor contábil também atua como departamento fiscalizador dos demais, em que após lançamentos de compras, são feitas:

As classificações das despesas, para o fechamento do balanço, né. [...]. [O departamento contábil] faz as conferências pra verificar se as vendas realmente batem com o fiscal, se é realmente são as notas que foram autorizadas. Se estão todas lançadas, se as notas de compra são todas lançadas corretas, se foram feitos os lançamentos certos.

A Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais – DEFIS é um demonstrativo anual obrigatório para as empresas optantes pelo Simples Nacional, e é considerado: “quase um DRE completo e [...] a questão do patrimônio vai também nessa declaração” (Gestor F). Essa declaração foi mencionada como um serviço contábil também realizado pelos escritórios de contabilidade, em que “[as encarregadas do departamento fiscal] fazem a DEFIS, só que pra elas fazerem a DEFIS eu [encarregada contábil A] tenho que fazer o fechamento. Eu tenho que fazer todo o encerramento do balanço aí elas vão fazer a declaração”.

Já no trabalho da encarregada contábil F, as práticas contábeis que ela desenvolve consiste em:

Lançamentos no sistema conforme a documentação do cliente chega, é feito fechamento e zeramento das contas, e juntamente com as informações lançadas pelos departamento fiscal e pessoal, são feitos o balancete, livro caixa e controle de estoque da empresa, ao final do exercício, então é gerada a DEFIS. (Encarregada Contábil F)

As práticas desenvolvidas nos escritórios de contabilidade são desenvolvidas conforme contrato firmado entre os escritórios e as micro e pequenas empresas. Os gestores da empresa A e B afirmam que em contrato, para as MPEs, em sua maioria e formato padrão, são acordados apenas os serviços de escrituração fiscal e departamento pessoal (contratações, registros, rescisões, guias, dentre outros). Eventualmente, são desenvolvidos e apresentados – quando solicitados – balancetes, balanço, conciliação bancária, demonstrativos que comprovam o rendimento da MPE. Tais serviços eventuais, não estão contemplados no valor do honorário estabelecido, sendo cobrados e pagos quando solicitados.

Verificou-se certa similaridade entre os relatos dos entrevistados com os serviços elencados por Figueiredo e Fabri (2000), em que há uma relação direta com a escrituração contábil e com a parte fiscal. Todos os entrevistados afirmaram, que por intermédio do sistema contábil da empresa, há uma integração das informações dentre os três principais departamentos

(contábil, fiscal e pessoal). Percebe-se assim, que mesmo após anos da publicação desta obra, as práticas contábeis não sofreram significativas alterações dentro destes estabelecimentos. E apesar de Thomé (2001) afirmar a importância da contabilidade gerencial para as MPEs, fornecida pelo departamento contábil, nesta pesquisa não foram evidenciadas práticas relevantes para este fim.

Na TE, a “estrutura” constitui-se como o “conjunto de regras e recursos implicados, de modo recursivo, na reprodução social” (GIDDENS, 2003). Logo, conforme os relatos dos entrevistados, entende-se que as práticas dos escritórios contábeis foram sendo estruturadas, principalmente, conforme as legislações e obrigatoriedades relativas às micro e pequenas empresas. Observou-se que tais práticas foram se aperfeiçoando de acordo com as necessidades de aprimoramento do próprio fisco, que foi evoluindo em termos de exigência de demonstrativos e relatórios, ampliando o rol de atividades dos escritórios contábeis.

Consoante ao apresentado por Englund et al., (2011), observa-se que a contabilidade está modelada como estrutura de significado, a qual é utilizada basicamente na comunicação com o fisco, sendo concebida de forma a produzir sentidos por meio da linguagem fiscal e se legitimar como tradutora de leis e normas fiscais. As práticas de contabilidade fornecem às empresas informações que são subsídio para tomada de decisões, auxiliando na mediação do conflito distributivo como intermediário informacional. Sob a perspectiva da TE, as práticas de contabilidade podem apresentar-se como um esquema interpretativo, como um artefato ou como ambos (ENGLUND ET AL., 2011).

Considerando as práticas realizadas nos escritórios de contabilidade pesquisados, verifica-se que elas são estruturantes do sistema social, conferindo legitimidade ao relacionamento das empresas clientes com os órgãos fiscais; há também um sistema formal que oferece artefatos contábeis, tais como relatórios e demonstrativos que, no entanto, estão subutilizados. As práticas desenvolvidas no âmbito dos escritórios analisados, correspondem a entrega de informações a um único usuário: o fisco, relegando a um segundo plano o atendimento às necessidades informacionais para gestão das MPEs.

Apesar dos recursos utilizados estarem disponíveis para geração de informações relevantes para a gestão do patrimônio das empresas clientes, uma vez que o programa utilizado para geração de informação contábil não se apresenta como um empecilho, pois os próprios encarregados contábeis e gestores destacaram a rapidez e a variedade de ferramentas dos *softwares* contábeis que utilizam, as práticas são reproduzidas com poucas mudanças. Tal fato pode ser justificado pela fraca demanda de informações dos demais usuários, que é compensada pela excessiva cobrança do fisco por relatórios e controles. Outra perspectiva fundamental, apresentada por Giddens (2003, p. xxv) está relacionada às capacidades reflexivas desses agentes (neste caso, gestores e encarregados contábeis). Estes atores humanos possuem “a capacidade para entender o que fazem enquanto o fazem”. Logo, quando os gestores apresentam em sua fala, que em algum momento ofereceram serviços de perspectiva gerencial para seus clientes, compreende-se que estes agentes estão conscientes de que os serviços que prestam e informações que geram tem o poder de auxiliar as MPEs nos níveis operacional e patrimonial. Tais agentes são capazes de visualizar que seus clientes não possuem conhecimento sobre contabilidade e gestão – “ele [dono de micro e pequena empresa] abre uma empresa porque não consegue emprego. Ele não tem formação, ele não sabe... não tem noção do que tá fazendo” (Gestor C) – mas ainda assim continuam desenvolvendo apenas os serviços solicitados pelas MPEs.

De acordo com a Teoria da Estruturação, esses agentes possuem capacidade reflexiva de suas ações e também são aqueles que ao desenvolverem práticas, modificam a estrutura na qual estão inseridos.

Portanto, apesar da fala de Guimarães et al., (2011) de que o profissional contábil, além de fornecer serviços de cunho fiscal, precisa estar apto e oferecer suporte gerencial aos seus clientes, os dados coletados nessa pesquisa permitem inferir que esses atores estão apenas reproduzindo atividades habituais, concentrados em oferecer informações obrigatórias aos entes governamentais.

Percebe-se que há uma limitação na prática desempenhada nos escritórios pesquisados e as possibilidades oferecidas pela área de Ciências Contábeis. Conforme análise de Englund et al., (2011), a contabilidade pode ser implicada nas práticas diárias como uma “estrutura de significação” sendo auxiliar na comunicação; como estrutura de legitimação, modelada para refletir as expectativas organizacionais e sociais ou como um dispositivo de sanção que a ajuda a esclarecer expectativas sociais sobre o que deve ser considerado certo e importante ou como mecanismo de dominação, entendida como facilitadora do exercício do poder.

Entretanto, para realização de tal análise, faz-se necessário considerar que a contabilidade exerce função de mediar o conflito distributivo na sociedade (IUDÍCIBUS ET AL., 2011). Nesse caso, quando atua, por exemplo, como mecanismo de legitimação para os demais usuários, contempla anseios sociais e organizacionais e possui ferramentas para nortear as expectativas sobre o que é certo e importante, até mesmo rentável ou viável aos negócios e à sociedade. Os escritórios de contabilidade, ao atentarem para os anseios de apenas um usuário, limitam a possibilidade de a contabilidade exercer plenamente seu papel enquanto prática social.

## **5 CONCLUSÕES**

Este trabalho teve como objetivo analisar, por meio da abordagem das práticas sociais de Giddens (1993), quais práticas contábeis são desempenhadas em organizações de contabilidade situadas em um município mato-grossense, que se dedicam à prestação de serviços para MPEs. Para atingir este objetivo foram realizadas entrevistas a partir de com roteiro semiestruturado com gestores e encarregados contábeis de 7 (sete) empresas da cidade.

Uma vez identificadas as práticas contábeis desenvolvidas para as MPEs, verificou-se que os serviços prestados, estão diretamente ligados às exigências legais e obrigações acessórias das MPEs. Além de distribuídos em três principais departamentos - contábil, fiscal e pessoal - os serviços prestados em escritórios contábeis se desenvolvem conforme agenda de apuração de tributos e impostos e prazos de entregas de documentações. No que se refere ao desenvolvimento da escrituração contábil e conciliação de contas das micro e pequenas empresas, o setor contábil aparece também como um fiscalizador dos lançamentos de outros departamentos.

Os agentes, gestores e encarregados contábeis, apesar de encontrarem-se em posição de modificar a estrutura que fazem parte, reproduzem atividades rotineiras, e não apresentam perspectivas de mudanças. Apesar do ambiente de negócios demandar mudanças rápidas, necessidade de aperfeiçoamento para gestão de empreendimentos e das empresas terem acesso a recursos tecnológicos ágeis, a contabilidade em escritórios contábeis está limitada por um contrato de prestação de serviços

Apesar da coleta de informações diretamente dos agentes das práticas contábeis, observou-se certo distanciamento das práticas contábeis, que somado a falta de outro método complementar para triangular os dados da entrevista, constitui-se na principal limitação desta pesquisa. Desta forma, para melhor aprofundamento e identificação das práticas contábeis, sugere-se que em próximas pesquisas, sejam empregados métodos de pesquisa que permitam maior aproximação com as práticas e com os praticantes. Além disso, como os dados demonstraram que o fisco é um ator importante no contexto pesquisado, futuras pesquisas

podem investigar a real contribuição dos órgãos que compõem o fisco para com as empresas que prestam serviços contábeis e como tais prestadores de serviços poderiam desempenhar suas atividades sem o atendimento a esse usuário de forma majoritária.

## REFERÊNCIAS

- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.
- BEUREN, I. M.; ALMEIDA, D. M. Impacto da Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade na Área da Controladoria. **Revista de Administração Contemporânea**, 19(3), 311-335, 2015. doi: 10.1590/1982-7849rac20151704
- CHIZZOTTI, A. A pesquisa qualitativa em ciências humanas e sociais: evolução e desafios. **Revista portuguesa de educação**, 16(2), 221-236, 2003. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=37416210>. Acesso em 28 de fevereiro de 2022.
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). **Conhecer as Normas Brasileiras de pode evitar processos éticos e disciplinares**. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/comunicacao/> Acesso em 02 de fevereiro de 2022.
- DATA SEBRAE. **Painéis Interativos: Total de empresas**. Disponível em: <https://datasebraeindicadores.sebrae.com.br/resources/sites/data-sebrae/data-sebrae.html#/Empresas>. Acesso em 14 de março de 2023
- ECKERT, A.; MILAN, G. S.; MECCA, M. S.; NUNES, G. P. Fatores determinantes para a retenção de clientes em escritórios de contabilidade: um estudo multicaso realizado em uma cidade da serra gaúcha. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, 6(3), 50-77, 2013. doi: 10.19177/reen.v6e3201350-78
- ENGLUND, H.; GERDIN, J.; BURNS, J. 25 Years of Giddens in accounting research: Achievements, limitations and the future. **Accounting, Organizations and Society**, 36 (8), 494-513, 2011. doi:10.1016/j.aos.2011.10.001
- FIGUEIREDO, S.; FABRI, P. E. **Gestão de empresas contábeis**. São Paulo: Atlas, 2000.
- GEIGER, D. Revisiting the Concept of Practice: Toward an Argumentative Understanding of Practicing. **Management Learning**, 40(2), 129-144, 2009. doi:10.1177/1350507608101228
- GIDDENS, A. **A Constituição da Sociedade**. 2ª ed. – São Paulo: Martins Fontes, 2003.
- GOLSORKHI, D.; ROLEUAU, L.; SEIDL, D.; VAARA, E. **Introduction: What is Strategy as Practice?** In: Golsorkhi, D.; Roleuau, L.; Seidl, D.; & Vaara, E. Cambridge Handbook of Strategy as Practice. Cambridge: Cambridge University Press, 2010
- GUIMARÃES, L. M.; PAULÚCIO, N. F.; ALMEIDA, F. M. M.; MOURA, R. M. **O profissional contábil diante da convergência das normas contábeis: análise da preparação desse profissional nos processos organizacionais**. VIII SEGET–Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 2011. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos11/34414349.pdf>. Acesso em 28 de fevereiro de 2022.
- IUDÍCIBUS, S.; RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. M. M. Uma reflexão sobre a contabilidade: caminhando por trilhas da “Teoria tradicional e Teoria crítica”. **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, 8(4), 274-285, 2011. doi:10.4013/base.2011.84.01
- IFRS. **About Us**. Disponível em: <<https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#about-us>> Acesso em: 13 de março de 2023.
- JARZABKOWSKI, P. **Strategy as Practice – an activity-based approach**. London: Sage, 2005. doi:10.4135/9781446215777
- Lei Complementar nº. 123. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991,**

da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm). Acesso em 20 de fevereiro de 2022.

Lei nº 8.934. **Dispõe sobre o Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins e dá outras providências.** Brasília, DF, nov 1994. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8934.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8934.htm)> Acesso em 20 de fevereiro de 2022.

LOURENÇO, R. L.; SAUERBRONN, F. F. Revistando Possibilidades Epistemológicas em Contabilidade Gerencial: em Busca de Contribuições de Abordagens Interpretativas e Críticas no Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, 13(28), 99-122, 2016. doi:10.5007/2175-8069.2016v13n28p99

LOURENÇO, R. L.; SAUERBRONN, F. F. Uso da Teoria da Agência em Pesquisas, Limitações e Formulações Alternativas aos Seus Pressupostos. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, 10(2), 158-176, 2017. Disponível em: <https://asaa.anpcont.org.br/index.php/asaa/article/view/279>. Acesso em 28 de fevereiro de 2022.

LOURENÇO, R. L.; SAUERBRONN, F. F. Teorias da Prática Social para Pesquisas em Contabilidade Gerencial: Possibilidades a partir de Pierre Bourdieu e Anthony Giddens. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, 13(1), 204-232, 2018. doi:10.5007/2175-8069.2018v15n35p204

MACOHON, E. R.; LAVARDA, C. E. F. A Tríade de Giddens na Pesquisa em Contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, 9(3), 242-257, 2015. doi:10.17524/repec.v9i3.1192

MARTINS, G. de A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2ª ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

MOREIRA, R. L.; ENCARNAÇÃO, L. V.; BISPO, O. N. A.; ANGOTTI, M.; COLAUTO, R. D. (2013). A importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, 10(19), 119-140, 2013. doi:10.5007/2175-8069.2013v10n19p119

PEREIRA, M. C. C. Empresas de serviços contábeis condicionantes estratégicas para uma atuação empreendedora. **Pensar Contábil**, 7(29), 1-14, 2005. doi:10.6034/rmpe.v13i2.1287

POZZEBON, M.; PINSONNEAULT, A. Challenges in Conducting Empirical Work Using Structuration Theory. **Organization Studies**, 26(9),1353-1376, 2005. doi:10.1177/0170840605054621

SANTOS, J. G. C. D.; CALÍPOPE, T. S.; COLEHO, A. C. Teorias da Firma como Fundamento para Formulação de Teorias Contábeis. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, 9(1),101-116, 2015. doi:10.17524/repec.v9i1.1182

SCHATZKI, T. R. Peripheral Vision: The sites of organizations. **Organization Studies**. v. 26(3), 465-484, 2005. doi:10.1177/0170840605050876

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) – São Paulo. (2018). **Pequenos negócios em números**. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>> Acesso em 28 de fevereiro de 2022.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE). (2021). **Causa Mortis: O Sucesso e o fracasso das empresas nos primeiros 5 anos de vida**. Disponível em:

- [https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/SP/Pesquisas/CAUSA%20MORTI\\_S\\_vf.pdf](https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/SP/Pesquisas/CAUSA%20MORTI_S_vf.pdf). Acesso em 09 de dezembro de 2021.
- SILVA A. H.; FOSSÁ, M. I. T. Análise de conteúdo: exemplo de aplicação da técnica para análise de dados qualitativos. **Qualit@s**, 17(1), 1-14, 2015. doi:10.18391/QUALITAS.V16I1.2113
- SOUZA, J. A.; SARLO NETO, A.; VARGAS, L. H. F.; DEMONIER, G. B. Práticas contábeis de empresas brasileiras antes e após a adoção das normas internacionais. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ** 18(3), 55-76, 2013. doi:10.12979/7962
- THOMÉ, I. **Empresas de serviços contábeis: estrutura e funcionamento**. São Paulo: Atlas, 2001.
- WISEMAN, R. M.; CUEVAS-RODRIGUEZ, G.; GOMEZ-MEJIA, L. R. Towards a Social Theory of Agency. **Journal of Management Studies**, 49(1), 202-222, 2012. doi:10.1111/j.1467-6486.2011.01016.x
- WHITTINGTON, R. **Giddens, structuration theory and Strategy as Practice**. In: GOLSORKHI, D.; ROULEAU, L.; SEIDL, D.; VAARA, E. (p. 109-126) Cambridge Handbook of Strategy as Practice. Cambridge: Cambridge University Press, 2010.
- YIN, R. K. **Pesquisa qualitativa do início ao fim**. Porto Alegre: Penso, 2016.