O DISTANCIAMENTO ENTRE A CONVERGÊNCIA DA CONTABILIDADE PÚBLICA E AS PRÁTICAS DOCENTES NAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR

Fabrício Ramos Neves (USP-RP) - fabricioneves@usp.br

Polyana Batista Silva (UERJ) - polybsilva@gmail.com

Raíssa Silveira de Farias (USP) - farias.issa@gmail.com

Resumo:

O artigo compara o conteúdo das ementas e matrizes curriculares de Instituições de Ensino Superior (IES), públicas e privadas com as práticas relatadas pelos docentes da disciplina de contabilidade pública no contexto de mudança institucional. Busca investigar como a mudança provocada pelo movimento de reforma da contabilidade pública no Brasil afeta o ensino da disciplina, e quais as estratégias utilizadas pelos professores para trabalhar conteúdos em sala de aula, buscando uma relação entre o processo de normatização e a prática docente. Entrevistas com 15 docentes das cinco regiões do país foram realizadas e os conteúdos das ementas analisados e comparados com as percepções dos entrevistados e com as diretrizes curriculares propostas tanto pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), quanto pela Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC). Os resultados apontam para uma baixa observação das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público tanto no conteúdo da disciplina específica nas IES, quanto nas práticas educacionais dos docentes, indicando evidências de um distanciamento entre o projeto de convergência das normas contábeis do setor público pretendido pelos órgãos reguladores e as práticas docentes, o que implica em baixa teorização e difusão das normas entre os futuros profissionais. O artigo discute a possibilidade de uma análise mais ampla, alinhando a Teoria Institucional com a perspectiva da Teoria do Comportamento Planejado. Para tanto, recomenda-se novos estudos sobre como as IES, assim como seus profissionais, estão tratando essas mudanças em seu fluxo de trabalho.

Palavras-chave: *Ensino da Contabilidade Pública; Práticas Docentes; Teoria Institucional; Teoria do Comportamento Planejado.*

Área temática: *Educação e Pesquisa em Contabilidade*

O DISTANCIAMENTO ENTRE A CONVERGÊNCIA DA CONTABILIDADE PÚBLICA E AS PRÁTICAS DOCENTES NAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR

RESUMO
O artigo compara o conteúdo das ementas e matrizes curriculares de Instituições de Ensino Superior (IES), públicas e privadas com as práticas relatadas pelos docentes da disciplina de contabilidade pública no contexto de mudança institucional. Busca investigar como a mudança provocada pelo movimento de reforma da contabilidade pública no Brasil afeta o ensino da disciplina, e quais as estratégias utilizadas pelos professores para trabalhar conteúdos em sala de aula, buscando uma relação entre o processo de normatização e a prática docente. Entrevistas com 15 docentes das cinco regiões do país foram realizadas e os conteúdos das ementas analisados e comparados com as percepções dos entrevistados e com as diretrizes curriculares propostas tanto pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), quanto pela Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC). Os resultados apontam para uma baixa observação das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público tanto no conteúdo da disciplina específica nas IES, quanto nas práticas educacionais dos docentes, indicando evidências de um distanciamento entre o projeto de convergência das normas contábeis do setor público pretendido pelos órgãos reguladores e as práticas docentes, o que implica em baixa teorização e difusão das normas entre os futuros profissionais. O artigo discute a possibilidade de uma análise mais ampla, alinhando a Teoria Institucional com a perspectiva da Teoria do Comportamento Planejado. Para tanto, recomenda-se novos estudos sobre como as IES, assim como seus profissionais, estão tratando essas mudanças em seu fluxo de trabalho.

Palavras-chave: Ensino da Contabilidade Pública; Práticas Docentes; Teoria Institucional; Teoria do Comportamento Planejado.

Área temática do evento: Educação e Pesquisa em Contabilidade.

1 INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, o setor público tem sido afetado pela introdução de reformas significativas no sistema de contabilidade pública no contexto internacional (BASTANI et al., 2012). O objetivo proposto por essas reformas é superar os obstáculos burocráticos para que os gestores públicos possam usar seus recursos limitados com mais eficiência (PINA; TORRES, 2003). Isso implica não apenas em esforços dos governos em processos e mudanças de suas práticas, mas também de uma complexidade de organizações tanto profissionais quanto educacionais a se adaptarem às demandas presentes e futuras.

A introdução de novas práticas contábeis pode ser retratada de várias formas, desde procedimentos imparciais até instrumentos ideologicamente carregados (HYNDMAN; LIGOURI, 2016). Mesmo assim, as mudanças das práticas contábeis não são resultantes de eventos isolados. Elas estão inseridas em discursos mais amplos, presentes em um determinado campo em certos pontos no tempo. Além disso, as mudanças contábeis são, em última instância, determinadas pela maneira como os atores organizacionais as entendem e as constroem (HYNDMAN; LIGOURI, 2016).

O campo organizacional da contabilidade pública no Brasil tem sido marcado por um movimento de reformas, em especial desde 2008, com uma agenda voltada à introdução de normas internacionais – *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) (FEIJÓ; BUGARIM, 2008; AZEVEDO et al., 2017). Tal reforma torna compulsória a adoção de

práticas, antes não institucionalizadas, e uma das formas de difusão desses novos preceitos deveria ocorrer por meio do ensino em cursos de graduação em Ciências Contábeis. Contudo, divergências em relação à adequação dos conteúdos programáticos e a capacitação dos docentes da disciplina relacionada à temática, são características que podem gerar resistência ao processo de difusão e aceitação dessas novas práticas (OLIVER, 1991).

Estudos anteriores sobre ensino contábil dos últimos cinco anos abordaram uma análise dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis para captar as mudanças pelas quais a área tem passado. Maciel et al. (2015) analisaram 28 IES do mesmo Estado, a partir de um índice para mensurar a aderência do ensino das IES às NBCASP, tendo como resultado uma aderência positiva de 72,4% das instituições em relação às normas.

Cardoso (2017) fez um estudo descritivo com 33 IES do Norte do Brasil, e apontou que as IES atendem de forma não significativa os conteúdos propostos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Oliveira (2018) analisou a carga horária das grades curriculares quanto ao ensino de Contabilidade Pública adotada por 139 IES públicas e privadas localizadas no Estado de Minas Gerais, apontando uma deficiência em relação à proposta do CFC.

Recentemente, Cabral e Andrade (2019) examinaram se os conteúdos dos cursos de Ciências Contábeis de 32 IES de Minas Gerais estavam alinhadas às NBCASP, baseados no modelo proposto por Maciel et al. (2015), com uso do Índice de Aderência – INBCASP. As autoras concluíram que 40,9% das IES analisadas estavam com suas ementas adequadas ao índice. Silva, Cajaiba e Farias (2019) compararam grades curriculares, ementas e planos de ensino de 36 Universidades Públicas Federais de todas as regiões brasileiras em relação à proposta curricular da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), indicando baixo nível de conformidade em relação ao proposto pela Fundação.

Apesar dos esforços relatados, não foi identificada a adoção de abordagens teóricas para explicar o cenário de continuidade ou de mudança dentro da área de estudos relacionados ao ensino da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Os poucos estudos relacionados até o momento adotaram abordagens não teorizadas ou sub-teorizadas, predominantemente descritivas. O presente estudo busca, por meio da análise teórica do campo organizacional, compreender as influências institucionais no ensino da Contabilidade Pública.

O setor universitário no Brasil não é unitário, pois algumas universidades são financiadas pelo setor público, outras pelo setor privado. Portanto, o nível do campo organizacional é apropriado à análise - examinando um grupo de atores "que, agregadamente, constituem uma área reconhecida da vida institucional" (DiMAGGIO; POWELL, 1983, p. 148).

Para abordar a situação descrita acima, adotou-se uma perspectiva institucional para analisar e explicar os principais fatores internos e externos que afetam as mudanças no ensino da contabilidade pública no Brasil, iniciada com o estabelecimento das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) em 2010 e, posteriormente atualizadas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP), a partir do ano de 2016, emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC); e pelas publicações da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) em relação ao ensino superior do curso de Ciências Contábeis. Complementarmente, faltam pesquisas sobre comportamentos e atitudes de professores em relação à incorporação das novas normas em suas práticas profissionais (KORTHAGEN, 2004), no caso específico deste trabalho, no ensino da contabilidade pública.

Esta pesquisa busca investigar **como a mudança do contexto institucional afeta o ensino da contabilidade pública, e quais as estratégias utilizadas pelos professores para trabalhar conteúdos em sala de aula**, buscando uma relação entre o processo de normatização e a prática docente. Para tanto, a comparação do conteúdo das ementas e matrizes curriculares de Instituições de Ensino Superior (IES), tanto públicas quanto privadas, fez-se necessária, bem

como entrevistas com docentes da disciplina de Contabilidade Pública, no intuito de entender a prática docente e as estratégias desenvolvidas por eles diante das mudanças na área.

Raab, Baloglu e Chen (2017) fizeram a relação entre a Teoria Institucional e a Teoria do Comportamento Planejado, em estudo onde demonstraram o que motivava os gerentes a adotar e implementar práticas sustentáveis, examinando os comportamentos dos gerentes ao enfrentar pressões ambientais.

Esse estudo busca somar como as Instituições de Ensino Superior respondem às mudanças no contexto da educação contábil universitária no Brasil, e identificar o que motiva o comportamento dos professores universitários a implementar as novas práticas contábeis do setor público em suas atividades diárias, alinhando a Teoria Institucional com a perspectiva da Teoria do Comportamento Planejado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Mudança do contexto na perspectiva institucional

Pesquisas anteriores sobre mudança institucional geralmente se concentraram na resposta das organizações às mudanças externas. Tolbert e Zucker (1983) apresentaram um modelo de institucionalização de novas práticas, e afirmaram que as organizações que adotam mudanças antecipadamente têm diferentes objetivos (busca de eficiência ou resolução de problemas) das organizações que os adotam posteriormente (busca pela legitimação). Isso ocorre quando eventos ou "choques" desconstroem práticas anteriormente estabelecidas. Esses choques podem tomar a forma de desordem social, disrupções tecnológicas ou mudanças regulatórias (GREENWOOD; SUDDABY; HININGS, 2002).

A Teoria Institucional é uma estrutura teórica usada como base para explicar os motivos pelos quais as organizações adotam determinadas práticas ou políticas (DiMAGGIO; POWELL, 1983). Auxilia a descrever a maneira como as organizações se comportam diante das diversas escolhas sociais que precisam tomar (LEE; CHAE; CHO, 2013), às possíveis estratégias de respostas a estas pressões (OLIVER, 1991); e propõe explicar porque as organizações, dentro de uma rede social, não restringem seus comportamentos a uma mera relação de causa e efeito (LIN; SHEU, 2012).

Boxenbaum e Pedersen (2009) apontam para o papel dos atores sociais, ao considerarem sua participação no campo organizacional, com organizações que percebem e interpretam pressões institucionais, e como isso afeta a prática cotidiana. Corroborando com este pensamento, DiMaggio e Powell (2005) preconizam o desenvolvimento de uma visão balanceada entre atores e instituições, que traz uma explicação para o relacionamento entre a ação humana e as estruturas cujos atores estão imersos.

A literatura anterior indica a existência de motivações por trás desses comportamentos, considerados socialmente orientados; que estão associados às relações internas das organizações, e interconectadas às relações nas redes organizacionais, ou campo organizacional (YIGITBASIOGLU, 2015). Por exemplo, cultura e regulamentação são pressões não econômicas que podem influenciar ou motivar os comportamentos dos diversos atores em um determinado campo (ZILBER, 2012).

Portanto, de maneira geral, a Teoria Institucional enfoca o papel das pressões sociais e culturais que afetam as estruturas e as práticas organizacionais (SCOTT, 2008). As perspectivas institucionais são particularmente relevantes para organizações como as IES. No ambiente educacional, as pressões institucionais são consideradas forças fundamentais que impulsionam a mudança organizacional de diferentes maneiras.

As IES privadas geralmente são pressionadas por questões competitivas ou por uma necessidade assumida de busca pela eficiência do mercado, pois operam fortemente em uma

lógica de mercado, definindo estratégias para a busca de receitas e parcerias com o mercado, preocupadas com a consecução de meios para conseguir novas fontes de financiamento (BORGES, 2015). Já as IES públicas "não operam sob condições de mercado, mas competem por relevância política e legitimidade institucional" (CAROLAN, 2008, p. 429; BORGES, 2015). Portanto, a abordagem institucional é especialmente interessante para entender as organizações que operam na esfera educacional, em parte devido à gama de pressões econômicas e não econômicas às quais tais organizações estão sujeitas, e também porque a legitimidade pode ser considerada tão importante quanto o desempenho econômico nesse cenário (SUCHMAN, 1995).

Organizações como as IES operam em um campo organizacional – dado o contexto no qual as suas atividades executadas ganham significado e estão inseridas (PALTHE, 2014). Portanto, as operações e as práticas nas IES estão sujeitas às influências institucionais deste campo.

O campo organizacional das IES no Brasil compreende as mais de 1.700 instituições ativas espalhadas pelo país, entre públicas e privadas[1]. Em especial ao curso de Ciências Contábeis, as IES são regidas pela Resolução CNE/CES nº 10, de 16 de dezembro de 2004, que aprova as Diretrizes Curriculares Nacionais dos cursos de graduação em Ciências Contábeis e servem de base para elaboração do Projeto Político Pedagógico (PPP) de seus cursos em conjunto com outros normativos que tratam da forma de organização e estrutura curricular[2].

Recentemente, o Decreto 9.235/2017 conferiu ao MEC competências para as funções de regulação, supervisão e avaliação no sistema federal de ensino, e exercido em conjunto com o Conselho Nacional de Educação - CNE, Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira - INEP e com a Comissão Nacional de Avaliação da Educação Superior – CONAES.

Além do MEC, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) também atua no campo, seja na coerção ou treinamento dos profissionais contábeis (DINIZ et al., 2015), seja na forma da implantação do Exame de Suficiência como forma de ingresso do acadêmico na atuação profissional (BUGARIM et al., 2014), ou sugerindo direcionamentos na forma de construção dos programas de graduação em Ciências Contábeis pelas IES. Em 2018, o CFC emitiu uma portaria[3] designando profissionais em uma comissão com a intenção de elaborar projetos e ações para aprimoramento contábil no Brasil.

Outro ator no campo é a Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), que em 2008 elaborou a Proposta Nacional de Conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis, atualizada em 2009, com o objetivo de levar às IES sugestões de disciplinas que devem compor a grade curricular dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil; e pela Matriz curricular para cursos de Ciências Contábeis, elaborada também pela FBC, atualizada em 2017.

Finalmente, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) possui um papel no processo de normatização brasileira, que acaba influenciando a prática dos docentes, tendo em vista que a STN, assumiu em 2009 a condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal[4], sendo o órgão responsável por estabelecer normas e procedimentos contábeis para a consolidação das contas públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

---

[1] Conforme consulta ao Cadastro Nacional de Cursos e Instituições de Educação Superior. Cadastro e-MEC, realizado em 06/06/2019. http://emec.mec.gov.br/emec/nova

[2] Resolução CNE/CES N.º 2, de 18/06/2007, que dispõe sobre carga horária mínima e duração dos cursos; e da Resolução CNE/CES N.º 3, DE 2/07/2007, que trata da carga horária mínima dos cursos superiores; todas emitidas pelo Ministério da Educação.

[3] Portaria CFC 224/2018

[4] Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009.

No processo de difusão de suas ações, elabora e publica o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP.

Dessa forma, são atores do campo, além das equipes de professores e coordenadores de curso das IES, o Ministério da Educação, o Conselho Federal de Contabilidade, a Fundação Brasileira de Contabilidade e a Secretaria do Tesouro Nacional.

Estudos anteriores examinaram a mudança no campo educacional em um contexto institucional, mostrando como os mecanismos isomórficos em cada um dos três pilares (normativo, coercitivo e mimético) podem funcionar de maneira complementar ou conflitante. Esses estudos demonstram os *insights* que podem ser obtidos em estudos de mudança educacional que aplicam a teoria institucional.

Meyer et al. (1988) forneceram indícios de mudança isomórfica no sistema educacional público dos EUA entre 1940 e 1980, sugerindo que uma tendência à burocratização não foi o resultado da centralização coercitiva de poder e controle, mas de processos miméticos e normativos que refletem mudanças sociais mais amplas.

Etherington e Richardson (1994) estudaram os processos institucionais do ensino de Contabilidade no Canadá, e exploraram as questões de resistência e acomodação da mudança usados pelas universidades canadenses para gerenciar seu relacionamento no ambiente institucional. Este estudo demonstrou como as pressões para mudanças institucionais no ambiente não se traduziram automaticamente para o nível organizacional, reforçando a necessidade de atender cuidadosamente aos mecanismos isomórficos, e as respostas a eles, dentro de cada um dos pilares institucionais.

Por fim, Tuttle e Dillard (2007) aplicaram a teoria institucional no campo da pesquisa em contabilidade acadêmica, demonstrando que todos os três mecanismos de isomorfismo institucional são significativos dentro do campo organizacional da pesquisa contábil nos EUA. O estudo demonstrou que muito embora havia evidências de que os três pilares institucionais têm influência, as pressões isomórficas normativas exerceram o significado contemporâneo mais forte.

2.2 Influências do comportamento planejado

A Teoria do Comportamento Planejado (TCP), originalmente desenvolvida por Ajzen (1991), deriva da Teoria da Ação Racional proposta por Ajzen e Fishbein (1975), mais tarde re-examinada em Ajzen e Fishbein (2000). No contexto das ciências sociais, a TCP tem sido amplamente utilizada em diferentes campos, e, nacionalmente, tem aparecido em trabalhos como promoção da saúde (JANNUZZI, 2014), aceitação e uso de tecnologias (CARVALHO et al., 2013), educação (PEIXOTO, 2007; BATISTA; MARÇAL, 2018), dentre outros.

A TCP foi projetada para prever e explicar o comportamento humano em um contexto específico, e utiliza o conceito de que a intenção comportamental é determinada por três fatores: atitudes em relação ao comportamento, normas subjetivas em relação ao comportamento e controle percebido sobre o comportamento (ver AJZEN, 1991 para maior aprofundamento).

No modelo de TCP proposto por Ajzen, uma atitude refere-se às opiniões ou pensamentos de um indivíduo sobre um determinado comportamento. É uma avaliação psicologicamente positiva ou negativa refletida em certos comportamentos (EAGLY; CHAIKEN, 1993). Desta forma, a importância e a ênfase que o docente pode atribuir ao processo de normatização por qual passa a contabilidade pública no Brasil, contribui para ações ou atitudes relacionadas ao seu comportamento adotado em sala de aula, bem como na escolha dos assuntos desenvolvidos ao longo do período letivo.

O segundo determinante da intenção são as normas subjetivas, que são percebidas como pressões sociais (a exemplo de pais, amigos, grupos de referência, cultura, opinião pública e

instituições) que canalizam a percepção de uma pessoa sobre como se comportar em determinadas situações (EAGLY; CHAIKEN, 1993). Nesse sentido, os professores da área de contabilidade pública podem sofrer influência de agentes internos e externos à IES, como coordenadores de curso, seus pares, os conselhos de classe, e as diretrizes do MEC, quando da decisão de abordar e adotar as novas normas de contabilidade aplicada ao setor público em suas aulas.

O último fator que pode afetar a intenção é o controle comportamental percebido, que representa a facilidade percebida ou a dificuldade em realizar o comportamento (AJZEN, 2011; HUCHTING; LAC; LABRIE, 2008). O construto refere-se geralmente às expectativas das pessoas a respeito do grau de capacidade que elas possuem para executar um dado comportamento. Assim, leva-se em conta serem detentoras ou não dos recursos necessários e o quanto acreditam que podem executar determinadas tarefas ou superar os obstáculos que porventura surjam (PEIXOTO, 2007). Quanto maior o controle sobre os recursos que um indivíduo possui para realizar um determinado comportamento, maior a probabilidade de esse comportamento ocorrer.

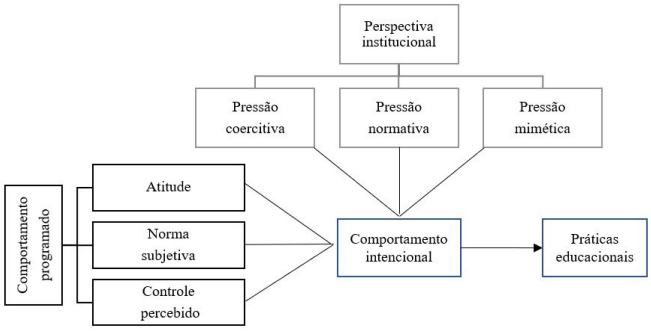
Portanto, imagina-se que os fatores que podem influenciar o comportamento dos professores diante de um novo cenário de mudança das normas de contabilidade pública, poderá advir da percepção que esse possui quanto ao seu conhecimento, a sua preparação para assumir um novo desafio, como o de incluir em suas aulas esse novo cenário, e do suporte ou barreiras percebidas em seu ambiente organizacional para a realização de suas atividades profissionais.

Quanto mais favorável for a atitude e a norma subjetiva, e quanto maior o controle percebido, mais forte deverá ser a intenção de realizar o comportamento. Finalmente, o controle percebido sobre o comportamento e a intenção comportamental levaria ao comportamento real, sendo a intenção comportamental o antecedente imediato do comportamento real (AJZEN, 2011; HRUBES, AJZEN e DAIGLE, 2001).

Cabe ressaltar que o presente artigo não tem como objetivo aplicar o modelo proposto por Icek Ajzen, mas utilizar-se de seus pressupostos para análise do comportamento dos indivíduos frente a situação estudada. Um dos pressupostos estabelecidos pela teoria informa que as intenções e as percepções de controle devem ser avaliadas em relação a um particular comportamento de interesse e ao mesmo contexto, alvo e tempo específico desse comportamento (AJZEN, 2011; HRUBES; AJZEN; DAIGLE, 2001).

Nesse sentido, entende-se que o comportamento estudado poderia refletir na vontade dos docentes em aderir aos normativos nacionais baseados nas IPSAS (contexto), ao investigar a sua utilização (ação) nas aulas de Contabilidade Pública (alvo), após a convergência das normas (tempo). A relação das duas teorias que possuem influência sobre o comportamento dos indivíduos é retratada na Figura 1.

Figura 1. Perspectiva institucional x Comportamento programado



Fonte: Modelo teórico baseado em Raab, Baloglu, Chen (2017).

Powell e Colyvas (2008) apontam para a relevância do indivíduo/ator na abordagem institucional, a partir da verificação da importância em se observar comportamentos, motivações e relacionamentos dos indivíduos, que pelas práticas diárias executam processos de criação, manutenção, quebra e mudança institucional. Dessa forma é possível estabelecer um espaço comum para as pesquisas que se proponham a unir as duas teorias aqui apontadas, e contribuir com pesquisas que abordem tais perspectivas.

3 METODOLOGIA E COLETA DE DADOS

A seleção dos sujeitos de pesquisa foi obtida inicialmente com a ajuda de docentes mais próximos dos autores, que indicaram alguns outros docentes que trabalhavam com a disciplina de Contabilidade Pública. Com a intenção de obter representação de todas as regiões do país, alguns docentes entrevistados foram contatados previamente através dos seus perfis em redes sociais, como LinkedIn (BALTAR; BRUNET, 2012). A escolha dos entrevistados esteve vinculada à necessidade de compreender o referencial simbólico, os códigos e as práticas de um grupo específico.

Do total de contatos feitos, 15 profissionais foram entrevistados. O objetivo das entrevistas foi conhecer os processos de trabalho dos entrevistados, entender como entendem as mudanças do contexto institucional (atualização das normas de contabilidade pública), e como usam essas informações em seu fluxo de trabalho. Um protocolo para as entrevistas foi previamente desenvolvido (ROULSTON, 2013).

A coleta de dados ocorreu nos meses de abril a junho de 2019. As entrevistas foram gravadas e realizadas predominantemente por telefone (CARR; WORTH, 2001), e duraram 0,5h em média, sendo parcialmente transcritas, pois a intenção era analisar apenas as partes que se relacionavam diretamente às questões da pesquisa.

A fim de garantir o anonimato, os entrevistados receberam códigos de identidade, como mostra a Tabela 1. Seus relatos foram codificados em temas, a fim de estruturar os resultados da análise.

Tabela 1 – Lista de entrevistas

Tempo das entrevistas	Data	Natureza	Grau Acadêmico	Código do(a) Entrevistado (a)
1 (00:30:00)	23/04/2019	Pessoalmente	Mestrado	DN52
2 (00:27:00)	17/04/2019	Pessoalmente	Doutorado	DN53
3 (00:34:00)	09/05/2019	Telefone	Mestrado	DSE32
4 (00:30:00)	10/05/2019	Skype	Doutorado	DNE54
5 (00:34:00)	16/05/2019	Telefone	Mestrado	DCO55
6 (00:33:00)	17/05/2019	Telefone	Especialista	DNE56
7 (00:26:00)	29/05/2019	Telefone	Doutorado	DSE27
8 (00:47:00)	31/05/2019	Pessoalmente	Doutorado	DSE34
9 (00:36:00)	03/06/2019	Telefone	Doutorado	DS57
10 (34:00:00)	03/06/2019	Telefone	Especialista	DS58
11 (00:51:00)	03/06/2019	Telefone	Especialista	DCO57
12 (00:20:00)	04/06/2019	Telefone	Mestrado	DSE59
13 (00:25:00)	04/06/2019	Telefone	Mestrado	DS60
14 (00:35:00)	04/06/2019	Telefone	Especialista	DS61
15 (00:50:05)	09/06/2019	Telefone	Doutorado	DSE63

Fonte: Dados da pesquisa.

Complementarmente aos docentes entrevistados, foram entrevistados atores-chave que participaram dos processos de construção dos diretrizes do currículo da FBC (1 membro) e da comissão do CFC para elaborar projetos e ações para aprimoramento contábil no Brasil (1 membro). O intuito foi de conhecer como foram conduzidas essas iniciativas para melhor entendimento do contextual.

As ementas foram coletadas a partir das *homepages* das IES, na página do curso de Ciências Contábeis e codificadas com a utilização do *software* NVivo, versão 12. Foram codificadas de acordo com a região a que pertencem indutivamente. Ementas de IES pertencentes à região Norte do país receberam a codificação 'N' (indicando a região geográfica), além da numeração, à medida em que eram coletadas; as ementas de IES da região Nordeste receberam a identificação 'NE', mais a numeração de acordo com a sequência da coleta destas; e assim por diante. A Tabela 2 traz a codificação e região das IES que tiveram as ementas coletadas.

Quando a IES oferta mais de uma disciplina referente à Contabilidade aplicada ao setor público, recebeu a codificação 'N' (região), mais numeração (ordem de coleta) e codificação alfabética (referente à ementa das disciplinas).

Os dados foram triangulados e a técnica de análise de conteúdo foi eleita para proceder o tratamento dos mesmos.

Tabela 2 – Códigos das IES e regiões a que pertencem

Região	Código	Região	Código	Região	Código	Região	Código	Região	Código
Centro-oeste	CO13	Norte	N1a	Nordeste	NE7	Sudeste	SE23a	Sul	S38a
	CO15		N1b		NE8		SE23B		S38b
	CO16		N3a		NE10a		SE25		S39
	CO17		N3b		NE10b		SE26		S40a
	CO18		N50a		NE10c		SE27		S40b
	CO19		N50b		NE11a		SE28a		S41a
	CO21		N51a		NE11b		SE28b		S41b
			N51b		NE12a		SE30a		S43a
					NE12b		SE30b		S43b
							SE31		S44a
							SE32		S44b
							SE34		S46a
							SE35		S46b
							SE36		S48a
									S48b
									S49

Fonte: Dados da pesquisa.

Algumas IES não possuem *link* específico que direciona a informações como ementas e/ou Plano Pedagógico do Curso (PPC). Destas, foram coletados dados referentes a carga-horária total do curso e da disciplina, períodos ofertados, denominações e pré-requisitos cobrados, quando eram disponibilizados.

4 RESULTADOS E ANÁLISES

Não se trata de apresentar aqui todas as dimensões estudadas nesta investigação, até porque procurou-se concentrar em aspectos relacionados às influências internas e externas às IES, e aos docentes que impactam no *modus operandi* da disciplina Contabilidade Pública. Os resultados serão apresentados de forma a serem confrontados com as teorias.

A Proposta de Matriz Curricular (PMC) para o curso de graduação em Ciências Contábeis, emitida pela FBC em 2017, indica que sejam disponibilizadas 120 horas para a

disciplina Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP). Apenas uma IES entre as pesquisadas (S39) apresenta essa formação. No entanto, a disciplina abrange conteúdos de Contabilidade e Auditoria Governamental, o que indica que o docente deve dividir o conteúdo entre esses dois grupos. Apenas uma disciplina ultrapassa a Carga Horária (CH) proposta (CO18). A disciplina é ofertada entre o 3º e o 9 período.

A relação entre a CH obrigatória do curso, e a CH da disciplina representa o percentual dispensado à disciplina no curso. Esse índice varia entre 1% e 4,6% nas IES pesquisadas.

A tabela 3 mostra a carga-horária e os períodos em que a disciplina é ofertada.

Tabela 3 – Carga-horária e períodos ofertados

Carga horária da disciplina										
30	60	64	66	64	68	72	80	90	120	144
Períodos ofertados										
3º	4º	5º	6º	7º	8º	9º	3º ano		4º ano	

Fonte: Dados da pesquisa.

A PMC da FBC denomina a disciplina voltada à contabilidade do setor público como "Contabilidade Aplicada ao Setor Público". Foram encontradas diferenças entre as denominações dadas à disciplina. Entende-se que, devido às atualizações constantes que a normatização contábil do setor público vem passando, o nome da disciplina vem se adequando ao longo do tempo.

Algumas IES exigem que o discente curse alguma disciplina anterior como pré-requisito da disciplina de contabilidade pública, mas isso não é unanimidade.

4.1 Análise das Ementas

A PMC da FBC apresenta duas disciplinas correlatas à contabilidade pública: i) Finanças públicas; e ii) Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Entre as IES pesquisadas, todas apresentam alguns pontos das ementas propostas pela PMC, sem, no entanto, abranger todos os pontos propostos. O ponto Teoria das finanças públicas é previsto na ementa de apenas uma IES (NE10a), em uma disciplina obrigatória (Gestão de finanças públicas), que tem como pré-requisito a disciplina de Economia.

Observou-se alguma intenção, por parte de poucas IES (3/36), de inserir a informática como ferramenta de apoio ao futuro profissional, com aplicações do Excel, e Funções básicas do SIAFI e SIAFEM.

Essa iniciativa foi confirmada por alguns docentes, que utilizam sistemas de contabilidade pública em salas de laboratório ou por conta própria, caracterizando uma atitude comportamental baseada nas suas experiências (controle percebido) e que levam para o ambiente educacional, como relatado abaixo:

"(...) mas eu também tento tornar a disciplina mais prática possível (...) pego o software que eu trabalhava, coloco no computador (...) coloco os meninos pra fazer empenho no sistema, pra gerar os relatórios, então eles fazem tanto na mão pra aprender como a informação (...), quanto pra aprender o software de contabilidade". (DNE54)

"eu trabalho com aquelas planilhas de exercícios práticos em Excel disponibilizadas pela STN" (DSE59)

Ainda assim, algumas resistências ou barreiras foram relatadas para o uso de sistemas informatizados pelos docentes, apesar das motivações relatadas em utilizar esse tipo de abordagem para a disciplina, conforme apontado por um dos relatos.

"aqui na cidade nós temos empresa de software, e eu já tinha conversado com eles, mas nós não temos estrutura para todos os alunos, não temos laboratório com computadores suficientes (...)" (DS57)

Foram identificadas algumas particularidades nas ementas das IES pesquisadas, que são pouco elucidativas quanto ao conteúdo trabalhado em sala de aula, conforme Tabela 4. Entende-se que pontos abrangentes deixam abertura para que docentes trabalhem diversidades, que por vezes podem surgir no decorrer do período.

Tabela 4 – Pontos incomuns observados nas ementas

Pontos observados	IES
Generalidades da contabilidade pública	SE25
A contabilidade analítica	SE25
A contabilidade sintética	SE25
Seminários sobre temas de interesse da comunidade e/ou sociedade	N1
Outros eventos	N1

Fonte: Dados da pesquisa.

Por outro lado, há algumas ementas que trazem intenções de abordar as atualizações recorrentes observadas no setor público. A Tabela 5 traz essas tentativas de acompanhamento das atualizações, e alguns pontos diferenciados observados.

Tabela 5 – Pontos que tratam de atualizações

Pontos observados	IES
Novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público	CO13
Novas Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público	CO13
Efeitos práticos da nova visão patrimonial sobre procedimentos específicos	CO13
Novas perspectivas para contabilidade pública	SE27
A nova Contabilidade Pública	SE32

Fonte: Dados da pesquisa.

Notou-se que apenas a IES S46a possui como conteúdo denominado "Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público". Indo na mesma direção, a denominação "IPSAS" é observada em apenas uma IES (N1a). A descrição "normas internacionais" foi observada na ementa da IES SE31, com o ponto "Princípios orçamentários e contabilidade pública governamental de acordo com as normas internacionais". Um ponto chamou atenção: a ementa da IES SE36 apresenta o ponto *The Green Book* – USGAO. Em conversa com o docente da IES, o mesmo relatou:

"(...) isso aí [em relação ao ponto da ementa] já estava no PPC, né? A gente não tem como mudar (...) Agora que a gente está mudando o PPC é que vamos ter condições de tá mudando isso daí. Porque na verdade, nada mais é do que as normas internacionais de contabilidade americana (...) daí não dá para ficar trabalhando com isso… a gente nem consegue trabalhar com o que tem". **(**DSE63**)**

Os estudos anteriores trouxeram apenas uma relação dos conteúdos dos projetos e ementas curriculares. Em Oliveira (2018), por exemplo, as IES mineiras não possuíam em suas grades curriculares diferença estatisticamente significativa na carga horária de Contabilidade Pública, logo, a autora inferiu não haver diferença no ensino dessa disciplina de IES públicas e privadas, presenciais e a distância.

Diferentemente do que apenas analisar a carga horária ou a ementa dos cursos, conhecer as motivações e buscar entender os efeitos que as mudanças do contexto organizacional

exercem sobre as IES e os docentes, ampliam a possibilidade de conhecimento da dinâmica institucional que afeta o ensino da contabilidade pública, e quais as estratégias utilizadas pelos professores para trabalhar conteúdos em sala de aula.

Na visão comportamental, as consequências são o que motivam o indivíduo a adotar determinado comportamento. As motivações pessoais são importantes, portanto, para entender o que leva as pessoas a agirem (PEIXOTO, 2007; AJZEN, 2011). Em algumas situações apresentadas pelos entrevistados, foi possível notar exemplos de atitudes pessoais que ajudam a entender a forma de condução dos trabalhos dos docentes, mesmo que isso não seja uma realidade constatada em todos os relatos.

"(...) eu consegui me envolver bastante com a área, sabia? Porque eu só ministrava aula de direito." (DN53)

"Eu gosto daquilo que eu faço (...) eu acho que a gente tem que contribuir, sabe?" (DN52)

Percebeu-se uma preocupação grande por parte dos docentes em relação às pressões sociais no seu ambiente de trabalho, motivada por vezes por questões de incerteza de como agir profissionalmente, com certa influência de isomorfismo mimético.

"A gente está formatando o PPC do curso para atender, tentar organizar, porque o MEC tem um prazo (...) só pode formatar a partir da 2a. visita (...)" (DN53)

"Eu só estudo com eles [os discentes] pelo CASP [se referindo ao MCASP]. Eu não uso livro nenhum, eu baixo o manual com eles, e eu dou aula só com os slides do Tesouro [se referindo à STN] (...) então eu dou aula só de lá [do material da STN] porque eu tenho medo de perder, assim tipo, se eu for fazer uma aula minha, eu posso perder o que acontece lá [se referindo às atualizações promovidas pela STN]." (DN53)

Ainda assim, parte dos docentes apresentaram em seus relatos uma capacidade para executar suas atividades mesmo em um ambiente considerado por eles adverso, ou que limitasse as suas atividades profissionais, o que a TCP relaciona como controle percebido dos indivíduos.

"Ah! Eles escutam? [se referindo à atualização da ementa pela coordenação do curso] Como sou eu que estou ali no meio mesmo eu vou dando [se referindo ao assuntos da disciplina] (...)". (DN52)

Em relação à prática profissional docente, foi identificado pela declaração da maioria dos entrevistados, o uso do plano de ensino como instrumento que mais aproxima da sua prática. O plano de ensino busca proporcionar a integração do currículo, dos conteúdos e disciplinas do curso. No entanto, percebeu-se a necessidade de os docentes adotarem métodos e estratégias de ensino que se aproximem do trabalho realizado em sala de aula, preenchendo as lacunas existentes frente às dificuldades percebidas. O plano de aula nem sempre reflete o que consta na ementa, conforme abordado por alguns docentes:

"tenho que fazer uma inversão da ementa lá [se referindo à instituição], quando eu vou ministrar a disciplina, eu inverto. Eu não posso mexer na ementa, eu só posso mexer do conteúdo pra baixo (...) eu ainda escrevo no plano de ensino (...)" (DN53)

"(...) porque eu vou metendo as coisas no meio (...) não teve atualização [em referência à ementa], mas aí eu vou passando, mostrando a convergência, mostrando essas mudanças todas". (DN52)

Essa relação também tem reflexo quanto ao uso do material de trabalho em sala de aula, onde a maioria dos docentes relatou utilizar predominantemente o MCASP elaborado e disponibilizado pela STN.

"A única forma da gente se atualizar é pegando de lá [se referindo ao website da STN], senão a gente se perde". (DN53)

A pressão dos atores também foi relatada, mas de forma pontual pelos entrevistados. Em sua maioria, os docentes atuam de forma independente, de acordo com suas convicções, e não mencionam os programas e projetos desenvolvidos pelo CFC ou pela FBC. Abaixo, alguns relatos que demonstram as pressões isomórficas relatadas pelos docentes.

"A gente se preocupa com a atualização da ementa por conta da visita do MEC. À época da última visita do MEC a ementa estava atualizada". (DSE59)

"nós olhamos as ementas das faculdades e universidades com conceito 5 pelo MEC [exigência da coordenação]" (DNE56)

Algumas respostas padronizadas a pressões normativas, principalmente ligadas à profissionalização ou à disseminação de práticas formais de gestão como forma de manter a legitimidade do processo, também foram relatadas, ainda que em alguns casos, certa resistência por parte dos demais colegas tenham sido apresentados.

"(...) o que a gente sugere é que os professores da linha se reúnam e tomem decisões [...] pra ajustar as ementas de forma que não haja sobreposição de conteúdo nem falta de conteúdo ao longo das disciplinas [...] pra ficar tudo alinhado ao longo do curso". (DNE54)

"à medida que identificamos necessidade de atualização, modificamos o plano. Como existem 2 professores mais antigos na Universidade, eu percebo uma resistência na atualização [das ementas]". (DS57)

4.2 Distanciamento Entre as Normas de Contabilidade e as Práticas Docentes

De forma geral, as práticas relatadas pelos docentes se mostram distantes do contexto de normatização que acontece no setor público, em especial em relação às mudanças ocorridas no processo de reforma da contabilidade pública. A falta de teorização por parte dos órgãos reguladores a este público específico, que poderia atuar como um forte canal de difusão, pode ser um dos fatores para a baixa execução nas práticas educacionais. A falta de um programa curricular amplo para abarcar a dinâmica dessa evolução também interfere nesse processo. O sentimento demonstrado é unânime quando se trata do tempo dedicado, conhecimento e forma de trabalho em relação à disciplina denominada pelo novo formato proposto de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o que gera um distanciamento entre o projeto de convergência das normas contábeis do setor público pretendido pelos órgãos reguladores e as práticas docentes.

"(...) eu não trabalho demonstrativos ensinando a fazer, não (...) eu trabalho lançamentos, eu mostro a funcionalidade (...) eu faço sempre seminário de pesquisa, porque o cara [se referindo aos discentes] não vai fazer isso na vida real, é o sistema que vai rodar para ele." (DN53)

"Não consigo trabalhar as normas(...) o grande problema é o tempo para poder trabalhar a disciplina, nós só temos 1 semestre para poder falar a respeito". (DSE59)

"Não dá para não trabalhar as normas, trabalho o básico" (DS57)

"(...) baixei as normas, mas ainda não tive tempo de ler". (DCO57)

"nem sempre os alunos se mostram interessados pela temática, eles entram e saem como se nada tivesse acontecido". (DSE59)

"não dá tempo" [de trabalhar as IPSAS em sala de aula] (DNE54)

"o pessoal [em referência aos discentes] está saindo sem saber nada (...) então o que eu falo para eles, vocês não vão sair daqui sabendo contabilidade pública, você vão ter notícias do que que é (...) mas eu trabalho à parte, tem que trabalhar (...) então eu começo com Estado, Administração Pública, depois eu entro na parte de planejamento, na parte de classificações, parte de gestão orçamentária e financeira e aí eu começo a entrar (...) eu abordo mais as Demonstrações Contábeis e a dinâmica da Contabilidade, mas não fazendo débito e crédito". (DSE34)

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa abordou um tema relativamente limitado no que diz respeito à literatura dedicada, considerando a relação integrada entre os futuros profissionais contábeis do setor público e os currículos universitários.

Os estudos anteriores apresentaram diferentes abordagens de análise sobre os parâmetros de definição do nível de aderência dos conteúdos educacionais das IES e apresentaram resultados divergentes, provavelmente pela época do contexto levantado, o que demonstra uma dinâmica, ainda que de certa forma incipiente, no movimento provocado pela mudança da normatização da contabilidade pública no país. Ademais, não realizaram uma abordagem teórica sobre o fenômeno em si.

Apesar da importância dada ao assunto em contexto institucional (convergência das normas nacionais às internacionais), existe uma baixa atenção dada pelos órgãos reguladores quanto a treinamentos e capacitação dos docentes que trabalham com a disciplina de contabilidade aplicada ao setor público, focando em treinamentos esporádicos aos profissionais do campo. Como consequência, o profissional formado tende a receber treinamentos de empresas especializadas, que, diante da dinâmica do mercado, podem não estar alinhados ao proposto pelos órgãos reguladores da profissão e normativas do setor público.

A disciplina de contabilidade pública parece ser considerada pouco relevante no currículo contábil. Algumas IES incluem essa disciplina dentro do programa de graduação com carga horária total mínima exigida, outras oferecem um curso eletivo à parte para complementar os conhecimentos e práticas orçamentárias, o que em pouco reflete as mudanças que o setor vem passando. Esse foi ponto unânime levantado pelos docentes consultados. Há casos em que é oferecido como uma disciplina com um crédito abreviado. Assim, a resposta acadêmica às necessidades de profissionais altamente capacitados no campo contábil governamental é mínima, permanecendo o distanciamento entre o ensino e a prática.

Não há poder de coação por parte do órgão regulador do campo profissional na área pública, sendo necessária uma atenção no acompanhamento da aplicação da diretriz proposta pela FBC. Caso o órgão regulador tenha interesse em promover a área, deverá desenvolver estratégias de barganha (realizando trabalho institucional, por exemplo) junto ao MEC, no intuito de convencer o órgão governamental a atualizar a diretriz curricular baseada naquilo que se considera como requisito básico para a profissão contábil. Consequentemente, de acordo com o membro da comissão estabelecida com essa finalidade, a atuação do órgão de regulação profissional ainda é incipiente.

A exposição dos discentes em disciplinas ligadas ao setor público que abarcam as modificações normativas não aumentou com a mesma velocidade que o desenvolvimento desse setor. O lento redesenho de currículos, uma menor convergência das demandas da profissão ou a falta de tempo adequado para cobrir todos os materiais, geram a necessidade de métodos inovadores de aprendizagem e uma avaliação crítica permanente de estrutura, conteúdo e métodos práticos de apresentação como estratégias desenvolvidas pelos docentes.

Não há uma harmonização entre os normativos que estruturam as diretrizes curriculares e as ações do órgão regulamentador da profissão contábil e demais atores do campo, que acabam atuando de forma isolada e não coordenada, o que o que implica em baixa teorização e difusão das normas entre os futuros profissionais.

Assim, as IES ficam sujeitas a pressões coercitivas centralizadas, o isomorfismo observado pelo conjunto de ações similares não deve ser interpretado automaticamente como sendo o resultado de processos coercitivos (por meio de normativos legais), pois uma série de outras forças sociais podem estar simultaneamente em jogo (como pressões miméticas e concorrência). Embora haja evidências de que os três pilares institucionais exercem influência no campo, em alguns poucos casos apresentados, a atitude, impulsionada pela motivação individual do docente faz a diferença.

Portanto, um conjunto de atividades educacionais em coordenação pelos atores do campo geraria forte incentivo à adoção e manutenção das práticas executadas pelos docentes, e auxiliaria na geração de capital humano (discentes) de forma mais alinhada ao contexto pretendido.

A convergência teórica entre tais perspectivas foi necessária pois, isoladamente, ambas não explicam de forma abrangente e aprofundada a ligação entre o micro e o macroambiente, conforme preconizado por DiMaggio e Powell (2005). Assim, com base nas perspectivas da Teoria do Comportamento Planejado e da Teoria Institucional, pode-se ter a noção de que as práticas docentes não se formam com base em modelos, normas ou tecnologias específicas, sem passar pelos atores de cada organização, a partir dos processos de interpretação, análise do contexto organizacional e negociação entre diferentes atores.

O estudo atual foi realizado com um pequeno grupo de indivíduos em um campo institucional, portanto não se destina a generalizar seus resultados para outras organizações ou práticas individuais. Para tanto, recomenda-se estender os estudos sobre como as instituições de ensino superior, assim como seus profissionais estão tratando essas mudanças em seu fluxo de trabalho.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AJZEN, I. The theory of planned behavior. **Organizational behavior and human decision processes**, v. 50, n. 2, p. 179-211, 1991.

AJZEN, I. The theory of planned behaviour: reactions and reflections. **Psychology & Health**, v. 26, n. 9, p. 1.113-1.127, 2011.

AJZEN, I.; FISHBEIN, M. A Bayesian analysis of attribution processes. **Psychological Bulletin**, v. 82, n. 2, p. 261-277, 1975.

AJZEN, I.; FISHBEIN, M. Attitudes and the attitude-behavior relation: Reasoned and automatic processes. **European review of social psychology**, v. 11, n. 1, p. 1-33, 2000.

AZEVEDO, R. R de; AQUINO, A. C. B. de; SILVA, C.; NEVES, F. Efeito da mudança de prazos de adoção e características das políticas contábeis na reforma da contabilidade patrimonial em municípios. In: X Congresso de Administração, Sociedade E Inovação (CASI). **Anais...** Petrópolis, RJ, Brasil, 2017.

BALTAR, F.; BRUNET, I. Social research 2.0: virtual snowball sampling method using Facebook. **Internet research**, v. 22, n. 1, p. 57-74, 2012.

BASTANI, P.; ABOLHALAJ, M.; JELODA, H. M.; RAMEZANIAN, M. Role of accrual accounting in report transparency and accountability promotion in Iranian Public Health Sector. **Middle-East Journal of Scientific Research**, v. 12, n. 8, p. 1097-1101, 2012.

BATISTA, T. C.; MARÇAL, R. R. Teoria do Comportamento Planejado. In: XVIII USP International Conference in Accounting. **Anais…** São Paulo, SP, Brasil, 2018. Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/anais/Anais2018/ArtigosDownload/643.pdf>. Acesso em: 09 jun 2019.

BORGES, M. C. de A. Regulation of Brazilian higher education: the Technological Innovation Act and the Public-Private Partnership Act. **Educação e Pesquisa**, v. 41, n. 4, p. 961-973, 2015.

BOXENBAUM, E.; PEDERSEN, J. S. Scandinavian institutionalism - a case of institutional work. In: LAWRENCE, T.; SUDDABY, R.; LECA, B. (Eds.). **Institutional work: Actors and Agency in Institutional Studies of Organizations**. Cambridge: Cambridge University Press, 2009. p. 178-204.

BUGARIM, M. C. C.; RODRIGUES, L. L.; PINHO, J. C. da C.; MACHADO, D. de Q. O desempenho dos profissionais de contabilidade no exame de suficiência do CFC: uma análise de conglomerados regionais. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 8, n. 22, p. 60-71, 2014.

CABRAL, N. P. S.; ANDRADE, M. E. M. C. Ensino de contabilidade pública: um estudo no ensino superior no estado de Minas Gerais. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 13, n. 1, p. 63-83, 2019.

CARDOSO, R. C. **Ensino de contabilidade pública em IES da Região Norte do Brasil: adequação às diretrizes propostas pelo CFC e às NBCASP.** . 2017. 72 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2017.

CAROLAN, B. V. Institutional pressures and isomorphic change: the case of New York City's Department of Education. **Education and Urban Society**, v. 40, n. 4, p. 428–51, 2008.

CARR, E. C. J.; WORTH, A. The use of the telephone interview for research. **NT Research**, v. 6, n. 1, p. 511-524, 2001.

CARVALHO, M. L. A. de; FREITAS, A. S. de; RAMOS, A. S. M.; NASCIMENTO, T. C.; FERREIRA, J. B. Fatores que afetam a intenção em continuar o uso do e-learning: um estudo com professores de uma Universidade Federal. **Revista Administração em Diálogo**, v. 15, n. 1, p. 139-164, 2013.

DiMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, v. 48, n. 2, p. 147-160, 1983.

DiMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais. **RAE-Revista de Administração de Empresas**, v. 45, n. 2, p. 74-89, 2005.

DINIZ, J. A.; DA SILVA, S. F. S.; SANTOS, L. da C.; MARTINS, V. G. Vantagens da Implantação das Ipsas na Contabilidade Pública Brasileira: análise da percepção dos membros do GTCON. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 9, n. 3, p. 275-294, 2015.

EAGLY, A. H.; CHAIKEN, S. **The psychology of attitudes**. Orlando, FL, US: Harcourt Brace Jovanovich College Publishers, 1993.

ETHERINGTON, L. D.; RICHARDSON, A. J. Institutional pressures on university accounting education in Canada. **Contemporary Accounting Research**, v. 10, n. S1, p. 141-162, 1994.

FEIJÓ, P. H.; BUGARIM, M. C. C. Portaria MF 184/2008: um marco para implantação do novo modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 173, p. 78-89, 2008.
GREENWOOD, R.; SUDDABY, R.; HININGS, C. R. Theorizing change: the role of professional associations in the transformation of institutionalized fields. **Academy of Management Journal**, v. 45, n. 1, p. 58-80, 2002.
HRUBES, D.; AJZEN, I.; DAIGLE, J. Predicting hunting intentions and behavior: an application of the theory of planned behavior. **Leisure Sciences**, v. 23, n. 3, p. 165-178, 2001.
HUCHTING, K.; LAC, A.; LABRIE, J. W. An application of the Theory of Planned Behavior to sorority alcohol consumption. **Addictive behaviors**, v. 33, n. 4, p. 538-551, 2008.
HYNDMAN, N.; LIGUORI, M. Public sector reforms: changing contours on an NPM landscape. **Financial Accountability & Management**, v. 32, n. 1, p. 5-32, 2016.
JANNUZZI, Fernanda Freire et al. Crenças e fatores psicossociais determinantes da adesão aos antidiabéticos orais. 2014.
KORTHAGEN, F. A. J. In search of the essence of a good teacher: toward a more holistic approach in teacher education. **Teaching and Teacher Education**, v. 20, n. 1, p. 77-97, 2004.
LEE, S.; CHAE, S. H.; CHO, K. M. Drivers and inhibitors of SaaS adoption in Korea. **International Journal of Information Management**, v. 33, n. 3, p. 429-440, 2013.
LIN, R.; SHEU, C. Why do firms adopt/implement green practices?–an institutional theory perspective. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, v. 57, p. 533-540, 2012.
MACIEL, E. B.; KRONBAUER, C. A.; OTT, E. BARBOSA, M. A. G.; MARQUEZAN, L. H. F. Análise da aderência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público - NBCASP - em Instituições de Ensino Superior do Rio Grande do Sul. **ConTexto**, v. 15, n. 30, p. 111-127, 2015.
MEYER, J. W.; SCOTT, W. R.; STRANG, D.; CREIGHTON, A. L. Bureaucratization without centralization: changes in the organizational system of US public education, 1940–1980. In: ZUCKER, L. G. (Ed.). **Institutional Patterns and Organizations: culture and environment**. Cambridge, MA: Ballinger, 1988. p. 139-167.
OLIVEIRA, M. L. de. **Ensino de contabilidade pública: uma análise das matrizes curriculares dos cursos de graduação em Ciências Contábeis das IES de Minas Gerais.** Repositório Fucamp, 2018. Disponível em: <http://repositorio.fucamp.com.br/bitstream/FUCAMP/377/1/Ensinocontabilidadepublica.pdf >. Acesso em: 10 jun. 2019.
OLIVER, C. Strategic responses to institutional processes. **Academy of Management Review**, v. 16, n. 1, p. 145-179, 1991.
PALTHE, J. Regulative, normative, and cognitive elements of organizations: implications for managing change. **Management and Organizational Studies**, v. 1, n. 2, p. 59-66, 2014.
PEIXOTO, F. C. **Estudo do comportamento planejado na escolha da faculdade: uma aplicação ao contexto itabirano**. 2007. 88 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade FUMEC, Belo Horizonte, 2007.
PINA, V.; TORRES, L. Reshaping public sector accounting: an international comparative view. **Canadian Journal of Administrative Sciences/Revue Canadienne des Sciences de l'Administration**, v. 20, n. 4, p. 334-350, 2003.
POWELL, W.; COLYVAS, J. Microfoundations of institutional theory. In:GREENWOOD, R.; OLIVER, C.; SAHLIN, K.; SUDDABY, R. (Eds.). **The Sage Handbook of Organizational Institutionalism.** London & Thousand Oaks, CA: Sage, 2008. p. 276–298.

RAAB, C.; BALOGLU, S.; CHEN, Y. Restaurant Managers' Adoption of Sustainable Practices: an application of Institutional Theory and Theory of Planned Behavior. **Journal of foodservice business research**, v. 21, n. 2, p. 154-171, 2017.

ROULSTON, K. Analysing interviews. **The SAGE handbook of qualitative data analysis**, p. 297-312, 2013.

SCOTT, W. R. **Institutions and organizations**: ideas and interests. Sage, 2008.

SILVA, Géssica Israele Alves; DA SILVA CAJAIBA, Kleber; DE FARIAS, Raissa Silveira. Conteúdos programáticos versus proposta da Fundação Brasileira de Contabilidade para o ensino da CASP: similaridade ou dissimilitude? **Revista Catarinense da Ciências Contábil**, v. 18, p. 2801, 2019.

SUCHMAN, Mark C. Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. **Academy of management review**, v. 20, n. 3, p. 571-610, 1995.

TOLBERT, Pamela S.; ZUCKER, Lynne G. Institutional sources of change in the formal structure of organizations: The diffusion of civil service reform, 1880-1935. 1983.Disponível em: http://digitalcommons.ilr.cornell.edu/articles/131/.

TUTTLE, Brad; DILLARD, Jesse. Beyond competition: Institutional isomorphism in US accounting research. Accounting Horizons, v. 21, n. 4, p. 387-409, 2007. https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1994.tb00426.x.

YIGITBASIOGLU, Ogan M. The role of institutional pressures and top management support in the intention to adopt cloud computing solutions. Journal of Enterprise Information Management, v. 28, n. 4, p. 579-594, 2015. https://doi.org/10.1108/JEIM-09-2014-0087.

ZILBER, Tammar B. The relevance of institutional theory for the study of organizational culture. Journal of Management Inquiry, v. 21, n. 1, p. 88-93, 2012. http://dx.doi.org/10.1177/1056492611419792.