

IMPACTOS E DESAFIOS DO ESOCIAL NO AMBIENTE CONTÁBIL: UMA ANÁLISE SOB A ÓTICA DA TEORIA CONTINGENCIAL

IMPACTS AND CHALLENGES OF ESOCIAL IN THE ACCOUNTING ENVIRONMENT: AN ANALYSIS FROM THE PERSPECTIVE OF CONTINGENCY THEORY

LARA FABIANA DALLABONA¹

Universidade do Estado de Santa Catarina

• <https://orcid.org/0000-0002-7158-247X>

lara.dallabona@udesc.br

NAYARA ALVES DE SOUSA VIGARANI

Universidade do Estado de Santa Catarina

• <https://orcid.org/0009-0007-8804-7709>

nayara.mana@hotmail.com

RESUMO

Em um mundo cada vez mais tecnológico, o profissional contábil não pode ficar para trás, é necessário estar se atualizando constantemente. Um exemplo desse avanço é o eSocial, ferramenta criada pelo Governo Federal no projeto SPED, para envio de informações trabalhistas. Dessa forma, tanto o contador quanto os órgãos fiscalizadores precisaram se adequar a esta realidade e ao ambiente, tanto interno quanto externo. Assim, o estudo objetivou analisar a percepção dos contadores sobre os efeitos de variáveis contingenciais na implementação do eSocial. A amostra envolveu 103 contadores inscritos no CRC/SC, predominando o sexo feminino. Os dados foram analisados por meio de estatística descritiva, entropia da informação e correlação de Pearson. Os resultados demonstram que a maioria dos respondentes concorda que seu ambiente de trabalho passou por reestruturação organizacional e mudanças culturais, mas não possuem certeza no que diz respeito ao impacto na implementação do eSocial por parte do governo ou ainda que ele está 100% preparado para gerir as informações geradas pelo eSocial. Em relação à variável contingencial tecnologia, os contadores acreditam que ela ajuda na comunicação entre a contabilidade e o Fisco, e na comunicação entre contabilidade e empresas, mas que a mesma também burocratiza em parte a implementação do eSocial. Ainda foi possível observar que não há concordância sobre a falta de aprimoramento tecnológico por parte do governo, e a maioria não acredita que o *software* contábil que utilizam ajude no envio do eSocial. Constatou-se uma relação média entre a variável contingencial que perfaz o ambiente e a implementação do eSocial. Assim como foi possível perceber uma relação média entre a variável contingencial tecnologia com a implementação do eSocial. Diante do exposto pode-se concluir que os fatores contingenciais,

Editado em português e inglês. Versão original em português.

¹ Endereço para correspondência: Rua Dr. Getúlio Vargas, 2822 | Bela Vista | 89140-000 | Ibirama/SC | Brasil.

Recebido em 11/10/2023. Revisado em: 21/12/2023. Aceito em 02/02/2024 pelo Prof. Dr. Rogério João Lunkes (Editor-Chefe). Publicado em 29/02/2024.

Copyright © 2024 RCCC. Todos os direitos reservados. É permitida a citação de parte de artigos sem autorização prévia, desde que identificada a fonte.

mesmo que de maneira moderada, e mesmo que por muitas vezes sem o conhecimento por parte dos profissionais contábeis, estão presentes nas contabilidades, especialmente na implementação do eSocial. Assim o estudo contribui com a escassez de pesquisas que vinculem teoria da contingência com o eSocial. E ainda, de maneira complementar contribui para que o governo veja pelos olhos dos profissionais contábeis quais foram suas principais dificuldades frente ao eSocial e a sua visão crítica sobre a gestão desses dados por parte do governo.

Palavras-chave: Teoria da Contingência. Tecnologia. Ambiente. eSocial. Contadores.

ABSTRACT

In an increasingly technological world, accounting professionals cannot be left behind and must be constantly updated. An example of this advance is eSocial, a tool created by the Federal Government in the SPED project to submit labor information. Thus, both the accountant and the supervisory bodies needed to adapt to this reality and the internal and external environment. Thus, the study aimed to analyze the perception of accountants about the effects of contingency variables in the implementation of eSocial. The sample involved 103 accountants enrolled in the Regional Accounting Council of the state of Santa Catarina (CRC/SC), predominantly female. Data were analyzed using descriptive statistics, information entropy, and Pearson correlation. The results show that most respondents agree that their work environment has undergone organizational restructuring and cultural changes. Still, they are not sure about the impact of the implementation of eSocial by the government or that they are 100% prepared to manage the information generated by eSocial. Regarding the technology contingency variable, accountants believe it helps communicate between accounting and the tax authorities and between accounting and companies. Still, it also partly bureaucratizes the implementation of eSocial. It was also possible to observe that there is no agreement on the lack of technological improvement by the government, and most do not believe that the accounting software they use helps in submitting the eSocial. There was a mean relationship between the contingency variable that makes up the environment and the implementation of eSocial. It was possible to perceive a mean relationship between the technology contingency variable and the implementation of eSocial. Given the above, it can be concluded that contingency factors, even if moderately and even if often without the knowledge of accounting professionals, are present in accounting offices, especially in the implementation of eSocial. Thus, the study contributes to the scarcity of research linking contingency theory with eSocial. And yet, in a complementary way, it contributes to the government seeing through the eyes of accounting professionals what were their main difficulties with eSocial and their critical view of the government's management of this data.

Keywords: Contingency Theory. Technology. Environment. eSocial. Accountants.

1 INTRODUÇÃO

Para Reis e Pereira (2007), a Teoria da Contingência foi de grande importância para os estudos voltados para área contábil, pois ela analisa o comportamento das pessoas nas organizações e como as mesmas interagem com o ambiente interno e externo. Desse modo, a Teoria da Contingência preconiza analisar como certas circunstâncias específicas (estrutura, ambiente, estratégia, tecnologia etc.) afetam e transformam os sistemas organizacionais (Beuren & Macohon, 2016). Com isso, a teoria apresenta que cada empresa é única, e existem fatores que podem influenciá-la. Guerreiro et al. (2006) apresentam que, em síntese, os fatores contingenciais que são particularmente impactantes em influenciar a estrutura organizacional das empresas são: tamanho, tecnologia e ambiente.

Empresas inseridas em ambientes mais complexos (diversas mudanças governamentais, alterações de leis, fornecedores diversos, alta concorrência etc.) precisam regularmente estar

estudando o ambiente e se atualizando, inserindo a diferenciação nos seus negócios (Guerreiro et al., 2006). Ainda, o processo de inovação e constante evolução tecnológica acaba causando reflexos para o cotidiano em vários setores, econômico, político, social e cultural (Zwirtes & Alves, 2015; Franco et al., 2021).

Diante disso, surge o termo contabilidade 4.0, diretamente ligado ao termo quarta Revolução Industrial, pois são a combinação de várias tecnologias que começaram a integrar várias ferramentas da área contábil, como o surgimento do SPED (Mata et al., 2018; Franco et al., 2021). O advento do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi instituído pelo Governo Federal, e facilitou a comunicação de empresas com os órgãos fiscalizadores (Novaes & Bucker, 2010; Cordeiro & Klann, 2015).

Desse modo o SPED está na fase final de implementação de um dos seus módulos, o eSocial (Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas), instituído pelo Decreto n.º 8.373/2014 do Governo Federal (Röhers & Kappel, 2019). Com esse sistema (eSocial), as empresas informam ao Governo e órgãos fiscalizadores, todas as informações dos seus colaboradores e contribuintes de forma unificada, como admissão, contribuição à previdência, folhas de pagamento, férias, remunerações, comunicação de acidente de trabalho, escriturações fiscais e informações sobre o FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) (Caon & Nascimento, 2017; Almeida et al., 2020; Receita Federal, 2022).

Estudos envolvendo direta ou indiretamente a Teoria da Contingência no que tange ao ambiente e à tecnologia da informação, têm sido desenvolvidos com ênfase para investigar as oportunidades e desafios ocasionados após a implantação do SPED (Reis et al., 2021), avanços dos sistemas de tecnologia da informação (*softwares* contábeis, ERPs, SPED) no ambiente contábil (Franco et al., 2021), burocratização governamental e fatores contingenciais como o ambiente, a tecnologia, a estratégia, a estrutura e o porte organizacional (Beuren & Macohon, 2016; Beuren & Fiorentin, 2014), identificando que, dentre as variáveis contingenciais, a tecnologia e o ambiente estão influenciando diretamente a rotina contábil. Diante disso apresenta-se o diferencial da presente pesquisa, a vinculação da teoria da contingência com a contabilidade, verificando se fatores ambientais e tecnológicos influenciam o ambiente contábil, mais especificamente a área trabalhista, departamento pessoal, RH.

Almeida et al. (2018), por exemplo, estudaram as mudanças de hábitos e rotinas nos controles de gestão provocadas pelo SPED, identificando que houve um investimento maior em recursos humanos e tecnológicos no ambiente organizacional. Outros estudos analisaram os desafios e impactos causados com a implementação do eSocial. Conceição et al. (2020) analisam os desafios das organizações contábeis acerca do eSocial, constando que as organizações veem o eSocial de forma positiva, pois integrou os clientes com os profissionais contábeis, e ainda fez com que se trabalhasse de maneira mais correta.

Dantas et al. (2021) verificaram que os profissionais estão em busca de conhecimento e continuamente atualizando-se frente às mudanças que a plataforma do eSocial apresenta, já que frequentemente ocorrem atualizações da mesma. Assim como se percebe em estudos sobre o SPED, nota-se que as alterações advindas com a implementação do eSocial podem ser impactadas por eventos externos (governo, clientes, órgão reguladores etc.) e internos (tecnologia da informação, estrutura etc.).

Portanto, com base no exposto, tem-se a questão de pesquisa: *Qual a percepção dos contadores de Santa Catarina sobre os efeitos de variáveis contingenciais na implementação do eSocial?* O estudo objetiva analisar a percepção dos contadores sobre os efeitos de variáveis contingenciais na implementação do eSocial.

Este estudo contribui para a literatura ao abordar empiricamente as variáveis contingenciais ambiente e tecnologia que podem ser agentes influenciadores na implementação do eSocial, ao se entender que a empresa é um ambiente aberto que, para se manter, deve interagir com o ambiente e deve estar inserida nas alterações tecnológicas. Röhers e Kappel (2019) enfatizam a importância

de estudos relacionados ao avanço da implementação do eSocial, estudando variáveis de mensuração diferentes da usada por eles, que foi o “conhecimento”.

Conceição et al. (2020) também recomendam estudos que identifiquem as dificuldades encontradas pelo ambiente contábil na implementação do eSocial, assim como Dantas et al. (2021), que destacam a relevância de se identificar, após implantação de todas as fases e envios completos dos cinco tipos de eventos por parte de cada grupo de entidades obrigadas a enviarem suas informações ao eSocial, os impactos e desafios percebidos pelas contabilidades, o que demonstra relevância prática, visto que os resultados poderão ser úteis para a contabilidade e órgãos reguladores, para verificar, pelos olhos dos profissionais atuantes da área contábil de Santa Catarina, qual foi o impacto do eSocial em suas rotinas.

Em Santa Catarina, de acordo com Backes (2023), há aproximadamente 22 mil profissionais com registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRCSC), e cerca de 5 mil empresas registradas. Depreende-se, portanto, a necessidade de estudos envolvendo a tecnologia, as demandas pertinentes ao eSocial, as características regionais, bem como o elo entre as contabilidades e os clientes quanto à adequação necessária às constantes alterações que recaem diariamente sobre o departamento de pessoal.

Assim sendo, a pesquisa se faz importante pelos diversos avanços tecnológicos e a rapidez em que eles se transformam, fazendo com que a área contábil esteja em constante evolução perante a tecnologia. Em relação ao ambiente, a empresa não existe sem seus agentes externos e internos, de modo que qualquer variação nesses também atinge a organização em si. Por meio desse estudo as contabilidades poderão verificar se os fatores contingenciais influenciam a implementação do eSocial, e até que ponto elas podem controlar, melhorar ou ignorar esses fatores. Segundo Ferreira (2016), essas mudanças podem impactar as relações no cotidiano das organizações e, ainda, alterar algumas obrigações e direitos das empresas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Teoria da Contingência

Segundo Beuren e Macohon (2016), a Teoria da Contingência sugere que a performance de uma organização oscila de acordo com variáveis imensuráveis, como o tamanho da organização, a incerteza ambiental e o avanço da tecnologia. O objetivo dessa teoria é compreender e explicar a adaptação das organizações a um ambiente incerto, com mudanças de tecnologia e mercado, como a empresa se estrutura de acordo com os fatores contingenciais e como elas atuam em diferentes situações e condições (Scheffel et al., 2012; Beuren & Fiorentin, 2014).

Waterhouse e Tiessen (1978) defendem que empresas eficientes têm sua estrutura alterada de acordo com fatores como tecnologia e ambiente. Para Beuren e Fiorentin (2014), o ambiente é um fator extrínseco da organização, em que, a partir do momento que o ambiente interno da empresa se modifica por mudanças no ambiente externo, deve-se reestudar processos para minimizar esses impactos. Pode-se entender o ambiente em dois cenários, ambiente externo geral e o ambiente das tarefas. No primeiro, tem-se o governo, a economia, questões legais, culturais e sociais. Já no segundo, pode-se ter clientes, fornecedores, a concorrência etc. (Fonseca & Quel, 2016; Chiavenato, 2021).

Espejo et al. (2009) expõem a necessidade de identificar e entender os fatores que influenciam a contabilidade, pelo fato de estar inserida em um ambiente em constante transformação, o que se apresenta de forma desafiadora para as empresas. Acrescenta também que numa visão contingencial, o ambiente se apresenta como um dos componentes mais dinâmicos ao processo decisório, em que a relação contabilidade e ambiente se apresenta com muita complexidade, pois existem fatores que fazem parte disto, como por exemplo, externamente, os clientes, os fornecedores, a escassez de matéria-prima e/ou mão de obra, o governo, os sindicatos,

entre outros. Já internamente, se tem os empregados, os sócios, a cultura, a estrutura organizacional etc.

Da mesma maneira que o ambiente, a tecnologia também é vista como um fator contingencial nas organizações. O fator tecnológico pode ser compilado desde conhecimentos acumulados, inteligência intelectual (*Know How*), tecnologia física como *hardwares*, máquinas e equipamentos, e até projetos, patentes e *softwares*. As mudanças referentes à comunicação e à transformação da informação são pontos muito importantes para o profissional contábil, o surgimento da internet, o uso de computadores interligados por uma rede, e a transmissão de informações revolucionaram e geraram mudanças estruturais nas organizações (Borges & Miranda, 2009).

Dentre as mudanças pode-se citar novos fatos contábeis, que por conta dos avanços tecnológicos exigiram maior preparo dos profissionais para adequar as regras de registros contábeis já existentes aos fatos contábeis inéditos. E a readequação do profissional às novas ferramentas para a realização dos trabalhos, que eram feitos manualmente, se adequando às formas mais sofisticadas e modernas de registrar os patrimônios das empresas (Mata et al., 2018; Almeida et al., 2020).

Segundo Gera et al. (2013), com esses avanços tecnológicos, a maioria dos processos contábeis começou a ser produzida digitalmente, e não ficando para trás, o Fisco também apresentou sua iniciativa de digitalização frente a todas essas mudanças, o que levou ainda mais a área contábil a se adequar às novas tecnologias. É o que se chama de fiscalização do futuro, em que a tecnologia entra em jogo para a diminuição da sonegação e o controle das arrecadações tributárias, trazendo homogeneidade na aplicação da fiscalização.

Além dessa integralização do Fisco com o contribuinte, a internet virou um meio de comunicação, em que grande parte dos comunicados dos órgãos públicos se dá via internet. Também passou a ser um meio de disseminação de informações e de pesquisa para os contadores. Desse modo, as mudanças e avanços tecnológicos tornaram os trabalhos mais ágeis, em que tudo se dá via formulários ou retificações enviadas via internet, sem ter a obrigação de fazer ressalvas nos documentos físicos (Novaes & Bucker, 2010; Almeida et al., 2020).

Com isso, diante das inúmeras inovações nos sistemas e nos próprios órgãos fiscalizadores, o profissional contábil necessitou do desenvolvimento de habilidades voltadas à tecnologia de informação (Gera et al., 2013; Rosa, 2014). É diante desse cenário que se forma o novo contador: além do grande conhecimento para aplicação prática, ele precisa dessa face multifacetada e a capacidade de absorver e aprender com as novas tecnologias, que cada vez mais estarão no cotidiano (Oliveira & Malinowsky, 2017).

Diante disso, todo o avanço tecnológico, segundo Dantas et al. (2019), alterou a rotina das organizações, facilitando-a, sendo criados novos sistemas, novas metodologias, com o objetivo de tornar os processos eficazes. Um desses avanços foi a criação e implementação do eSocial, pelo Governo Federal, que trouxe mudanças para a entrega das obrigações acessórias relacionada aos empregados pelas contabilidades, por meio dessa ferramenta tecnológica.

2.2 Implementação do eSocial

Diante das adequações do ambiente (interno e externo) e dos avanços tecnológicos, o Fisco e o governo não poderiam ficar estagnados no tempo, foi então que em 22 de janeiro de 2007 foi aprovado o Decreto n.º 6.022, que instituiu o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), que se apresentou como mais um passo de informatização no relacionamento contribuinte e Fisco (Oliveira et al., 2017; Röthers & Kappel, 2019; Receita Federal, 2022).

Diante disso, o que mudou com o advento do SPED na contabilidade em geral foi a transmissão e envio das obrigações acessórias aos órgãos fiscalizadores, respaldados pelos certificados digitais, que são assinaturas digitais dos responsáveis pela declaração, garantindo

assim a validade jurídica destes. Desse modo, o que precisaria ser impresso e assinado manualmente, e ainda estar arquivado para futuras fiscalizações das empresas, agora é arquivo exportado do *Software* contábil no *layout* específico e padronizado que é transmitido via ambiente SPED, tudo quase que em tempo real, o qual gerou mudanças significativas na rotina dos contadores (Cleto, 2008; Sasso & Rosa, 2011; Oliveira et al., 2017; Receita Federal, 2022).

No contexto da área de atuação do SPED, tem-se o eSocial (Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas). Aprovado em 11 de dezembro de 2014 com o Decreto n.º 8.373, surgiu para desburocratizar o envio das obrigações acessórias da parte trabalhista da contabilidade, que envolvem informações cadastrais, contratuais, desligamentos, afastamentos, remunerações, informações previdenciárias, tributárias e FGTS. Todas essas informações são enviadas via *software* contábil, pois, em alguns casos, precisam ser enviadas de imediato, e é por meio deste sistema que os órgãos fiscalizadores têm acesso às informações de seu interesse (Röhers & Kappel, 2019; Machado, 2021; Governo Federal, 2022).

Segundo Machado (2021), um dos principais objetivos deste sistema (eSocial) é assegurar o direito dos trabalhadores, centralizar todas as informações trabalhistas em um único sistema, o que até então era enviado por vários sistemas, de acordo com a definição de cada ente, assim, unificando as obrigações acessórias trabalhistas, de modo que elimine a redundância das declarações, simplificando, agilizando e modernizando o ambiente trabalhista (Governo Federal, 2022).

A implementação do eSocial exige conhecimento não só da plataforma de envio, mas também conhecimento sobre as leis trabalhistas, cálculos previdenciários, entre outros conhecimentos técnicos, com o objetivo de confiar e de prover as informações necessárias e corretas ao Fisco (Röhers & Kappel, 2019). Além disso, segundo Filipin et al. (2016), o eSocial apresentou uma mudança cultural nas empresas, pois estas necessitaram investir em tecnologias e *softwares* especializados para o envio dessa obrigação.

A responsabilidade de envio do eSocial em uma contabilidade é da área de Recursos Humanos (RH) e Departamento Pessoal (DP). Segundo Oneda e Martins (2021), essas áreas são as responsáveis pelo fato de todos os eventos do eSocial estarem ligados à parte trabalhista, o que as deixa no eixo da fiscalização. Com isso, o eSocial veio para quebrar os velhos costumes adotados pelas empresas, de deixar tudo para a última hora, ou ainda fazer o envio de documentações em atraso ou retroativo. Isso se dá pelo fato de o envio dos eventos ser de maneira quase momentânea, como admissões, afastamentos, férias, rescisões, que precisam ser transmitidos ao eSocial no prazo, podendo incorrer em multas, caso não seja cumprido.

Segundo Silva et al. (2020), para que o eSocial obtenha cem por cento de aproveitamento, é de extrema importância que o profissional esteja ciente e por dentro de tudo que envolve a obrigatoriedade do eSocial, e esteja habilitado para esta função. Entretanto, o empregador também precisa estar ciente dos prazos e procedimentos do eSocial, não somente das penalidades monetárias que sofrerá caso não faça o envio dessas informações; é um trabalho colaborativo entre o empregador (empresas) e as contabilidades, especificamente, o departamento pessoal. Desse modo, diversos procedimentos da área do departamento pessoal foram atingidos, suas rotinas mudaram, a cobrança pelos prazos ficou ainda maior e o contato dos clientes com a contabilidade aumentou (Oneda & Martins, 2021).

Dantas et al. (2021) afirmam que a plataforma do eSocial sofre constantes mudanças, e que cabe ao profissional da área manter-se sempre alinhado com estas. Com isso surge a inquietude por parte dos profissionais dessa área e diversos questionamentos sobre o futuro, como, por exemplo, o que mais estaria por vir nessa área? Isso é impossível de responder, visto que as atualizações trabalhistas são quase diárias, e o avanço tecnológico não traz trégua, levando a crer que as atualizações não estagnarão.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa caracteriza-se como quantitativa, descritiva, e de levantamento ou *survey*. A amostra perfaz 103 contadores registrados no CRC/SC, sendo que 56 eram mulheres (54,4%) e 47 homens (45,6%), entre 6 a 20 anos de experiência na área contábil. Justifica-se este público visto que o foco nesta pesquisa são o ambiente (interno e externo), as inovações tecnológicas, e a implementação do eSocial envolvendo a área trabalhista dentro das contabilidades, desse modo a amostra é não probabilística por acessibilidade.

O instrumento utilizado para a coleta de dados foi o questionário, sendo elaborados três constructos, além da primeira parte que se refere à caracterização dos respondentes. O bloco de questões nomeado “eSocial e Ambiente” trata de questões em que o ambiente pode ou não ter afetado na implementação do eSocial; essas questões foram baseadas nos estudos de Röhers e Kappel (2019), Dantas et al. (2021) e Reis et al. (2021). O Segundo bloco, intitulado “Alterações do eSocial”, possui questões baseadas nas pesquisas de Oliveira et al. (2017), Conceição et al. (2020), Dantas et al. (2021) e Reis et al. (2021), avaliando os impactos e alterações na rotina com a implementação do e-Social.

Já o último bloco, intitulado “eSocial e tecnologia”, apresenta questões baseadas nos estudos de Donaldson (2001), Beuren e Macohon (2016) e Reis et al. (2021), que tratam como e se o avanço dos sistemas de tecnologia impactou na implementação do eSocial. As respostas de todas as questões do instrumento de pesquisa foram sugeridas com base na Escala Likert de 1 a 5, sendo 1 para discordo totalmente e 5 para concordo totalmente.

Destaca-se que o questionário passou por um pré-teste no decorrer do mês de setembro de 2022, envolvendo seis participantes, sendo três professores universitários e três profissionais da área trabalhista e/ou do departamento pessoal. O pré-teste permitiu a reformulação e aprimoração de afirmativas e termos que não foram expostos de forma clara, como, por exemplo, a troca da palavra “implantação” por “implementação”; a retirada do termo “Teoria da Contingência” no formulário, visando simplificar o entendimento; a padronização das palavras “legislação trabalhista” e “tecnologia da informação”, bem como a exclusão de algumas questões com duplo sentido.

Para a aplicação do questionário, inicialmente foi contatado o CRC/SC, via e-mail, ocasião em que foi agendada uma data e horário para envio do instrumento, anexando ao e-mail o link para acesso ao questionário desenvolvido na plataforma Google Docs. Desta forma, o link foi encaminhado para os contadores cadastrados, na data de 21 de outubro de 2022. Também foram coletadas respostas utilizando a técnica bola de neve, que segundo Costa (2018) é uma técnica em que se encaminha a proposta para as pessoas que cabem à amostra inicial, e após isso, solicita a esses participantes iniciais que façam a indicação de pessoas que pertencem ao mesmo grupo-alvo, repetindo o processo até se alcançar uma amostra considerável.

Desse modo, utilizou-se essa técnica por meio da plataforma LinkedIn, em que era possível filtrar e se conectar com contadores inscritos no CRC/SC, ainda via e-mail, direcionando e-mails para contabilidades da região, bem como por meio do WhatsApp, Instagram e Facebook. Em todas as plataformas a pesquisa era direcionada especificamente para o responsável pela contabilidade, por meio do chat direto. A aplicação da técnica bola de neve foi motivada após envios do CRC/SC, para obter uma amostra maior, e na mensagem de envio, era destacado que a mesma pesquisa já tinha sido enviada pelo órgão supracitado, e caso já tivesse sido respondido, deveria desconsiderar a mensagem. O questionário foi aplicado nos meses de outubro e novembro de 2022 (até o dia 11/11/2022).

Os dados foram tabulados em planilhas eletrônicas do *Microsoft Excell*. Para testar a confiabilidade dos constructos, foi calculado o coeficiente Alfa de Cronbach. Observou-se que os constructos são confiáveis por apresentarem valores acima de 0,81, conforme preconiza a literatura. Para a análise, foi aplicada a entropia da informação e a correlação de Pearson a fim de

analisar a relação entre os fatores contingenciais (ambiente e tecnologia) com a implementação do eSocial, utilizando o *software* SPSS. Para o cálculo da entropia, a mesma precisa de um valor de referência, que, no caso dessa pesquisa, será a escala Likert de 1 a 5, desse modo, a entropia indica o quanto de informação uma questão possui, sendo que se todos respondem 5 (concordo totalmente) não existe entropia, pois ela seguiu a perspectiva do autor. Nunes et al. (2004) atestam que em dados que apresentarem grande distribuição de probabilidade, o valor de entropia será alto, de outro modo, que nos dados com distribuição pequena, o valor de entropia será baixo.

Rocha (2010) apresenta que a fórmula de entropia é representada por: $d_i = (d_i^1, d_i^2, \dots, d_i^m)$

$$d_i^k = \frac{x_i^k}{x_i^*}$$

sendo os valores normalizados, no qual: x_i^* caracteriza o conjunto D, em termos do i-ésimo

$$D_i = \sum_{k=1}^m d_i^k; i = 1, 2, \dots, n$$

atributo. Define-se . A medida de entropia do contraste de intensidade para

$$e(d_i) = -\alpha \sum_{k=1}^m \frac{d_i^k}{D_i} \ln \left(\frac{d_i^k}{D_i} \right), \text{ no qual } \alpha = \frac{1}{e_{\max}} > 0$$

o i-ésimo atributo que é calculado por

$e_{\max} = \ln(m)$. Lembrando que $0 \leq d_i^k \leq 1$ e $d_i^k \geq 0$.

Caso os d_i^k sejam iguais para um dado i, então $\frac{d_i^k}{D_i} = \frac{1}{n}$ e $e(d_i)$ assume valor máximo, isto é,

$e_{\max} = \ln(m)$. Ao se fixar $\alpha = \frac{1}{e_{\max}}$, determina-se $0 \leq e(d_i) \leq 1$ para todos os di's. Essa normalização é necessária para efeito comparativo.

$$E = \sum_{i=1}^n e(d_i)$$

A entropia total de D é definida por: . Quanto maior for $e(d_i)$, menor é a informação transmitida pelo i-ésimo atributo e caso $e(d_i) = e_{\max} = \ln(m)$, então o i-ésimo atributo

não transmite informação e pode ser removida da análise decisória. Devido ao peso $\tilde{\lambda}_i$ ser inversamente relacionado a $e(d_i)$, usa-se $1 - e(d_i)$ ao invés de $e(d_i)$ e normaliza-se para assegurar

que $0 \leq \tilde{\lambda}_i \leq 1$ e $\sum_{i=1}^n \tilde{\lambda}_i = 1$. Neste sentido, a entropia da informação pode ser representada:

$$\tilde{\lambda}_i = \frac{1}{n - E} [1 - e(d_i)] = \frac{[1 - e(d_i)]}{n - E}$$

Qualquer mudança dinâmica que ocorra em X ou D pode distanciar a decisão do ponto "ideal". Isso, nesse cenário, pode introduzir mudanças nas di's e que causam, correspondentemente, mudanças nas intensidades de contraste relativas.

Para a correlação de Pearson, foi calculada a média dos escores, via *Microsoft Excell*, para cada respondente em cada constructo. Para Figueiredo Filho e Silva Júnior (2009), a correlação de Pearson é uma medida que faz a associação linear entre as variáveis. Isso quer dizer que, se a associação entre as variáveis for linear, o coeficiente será representado de forma adequada, mostrando correlação. Os autores apresentam ainda que valores de 0,10 a 0,29 demonstram uma correlação fraca; escores entre 0,30 e 0,49, correlação média; e valores entre 0,50 e 1, correlação perfeita.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Entropia da informação atribuída à variável ambiente

Com o intuito de verificar quais foram as questões que apresentaram maior variabilidade nas respostas em relação à variável ambiente no contexto da implementação do eSocial no ambiente contábil, foi calculada a entropia da informação, conforme se observa na Tabela 1.

Tabela 1

Entropia da informação envolvendo a variável contingencial ambiente

Questões	Entropia	Peso da Questão	Média
Q1 - Houve mudança cultural dos clientes para o cumprimento das exigências do eSocial	0,9952	0,0753	4,11
Q2 - Houve reestruturação organizacional dos clientes para o cumprimento das exigências do eSocial	0,9935	0,1016	3,93
Q3 - Houve mudança cultural do escritório contábil para o cumprimento das exigências do eSocial	0,9976	0,0379	4,57
Q4 - Houve reestruturação organizacional do escritório contábil para o cumprimento das exigências do eSocial	0,9963	0,0574	4,39
Q5 - O Governo Federal está 100% preparado para gerir as informações do eSocial	0,9847	0,2379	2,84
Q6 - Houve influência constante do governo para implementação do eSocial	0,9898	0,1595	3,73
Q7 - Atrasos e postergações na implementação do eSocial por parte do governo impactam na rotina do departamento pessoal	0,9934	0,1033	4,25
Q8 - Houve uma certa dificuldade em acompanhar e entender as constantes mudanças na legislação trabalhista sobre o eSocial	0,9938	0,0968	3,97
Q9 - O eSocial provocou um ambiente mais dinâmico nas prestadoras de serviços contábeis	0,9916	0,1303	3,84
Total	8,9358	1,0000	2,74

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se que a maior média dos respondentes se concentrou nas afirmações Q3 “houve mudança cultural do escritório contábil para o cumprimento das exigências do eSocial” e Q4 “houve reestruturação organizacional do escritório contábil para o cumprimento das exigências do eSocial”. Isso pode ser explicado pela mudança que foi o eSocial nas contabilidades, haja vista que substituiu diversas declarações, unificando as informações, conforme é enfatizado no estudo de Oliveira et al. (2017), os quais destacam que as declarações ainda existem, porém foram integradas em um único sistema, facilitando a fiscalização dos entes, o que exigiu muitas mudanças culturais e organizacionais, convergindo com o que preconiza a Teoria da Contingência.

Referente à entropia da informação, os valores apresentados são relacionados à quantidade de informação obtida pela afirmação, desse modo, quanto maior o valor da entropia, menor é a informação transmitida (Beuren et al., 2013). Diante disso, é possível verificar que a assertiva Q3 “houve mudança cultural do escritório contábil para o cumprimento das exigências do eSocial” apresenta o maior valor de entropia, seguido pela assertiva Q4 “houve reestruturação organizacional do escritório contábil para o cumprimento das exigências do eSocial”, o que representa menor informação transmitida por essa afirmação, ou seja, há maior certeza quanto a este item.

Esses dados levam a crer que, no entendimento dos respondentes, a maioria acredita que houve mudanças culturais nos escritórios, juntamente com a reestruturação organizacional, para poderem cumprir as exigências do eSocial. Os dados convergem com o estudo de Rodrigues et al. (2018), que identificaram nas contabilidades, a necessidade de reuniões, treinamentos de equipe, mudança nos procedimentos internos e a criação de cartilhas com novos procedimentos que

precisaram ser adotados pelos colaboradores para cumprir as obrigações do eSocial, alterando dessa forma, o contexto do ambiente interno de muitas contabilidades.

Em contraponto, a afirmativa Q5 “o Governo Federal está 100% preparado para gerir as informações do eSocial” apresenta o menor valor de entropia, seguido pela assertiva Q6 “houve influência constante do governo para implementação do eSocial”. Isso indica que maiores informações são extraídas dessa afirmativa. Pressupõe que os respondentes não possuem certeza em afirmar que o governo está 100% preparado para gerir as informações do eSocial e também não acreditam que houve influência constante do governo nessa fase de implementação. Esses dados divergem de Almeida et al. (2020) que afirmam que as várias mudanças efetuadas no cronograma de implementação do eSocial por parte do governo fizeram com que a implementação do eSocial se alastrasse por mais tempo que o esperado e dificultaram a preparação das organizações contábeis para essa mudança.

Entretanto, as afirmativas de menor peso – Q3 “houve mudança cultural do escritório contábil para o cumprimento das exigências do eSocial” e Q4 “houve reestruturação organizacional do escritório contábil para o cumprimento das exigências do eSocial” - revelam que os respondentes concordam que houve mudança cultural e organizacional para a implementação do eSocial nos escritórios de contabilidade, o que converge com a pesquisa de Röhrs e Kappel (2019), na qual identificaram que os respondentes acreditam que ocorreram essas mudanças. Porém, quando se tem mais conhecimentos referentes ao eSocial, mais fácil ficam essas mudanças culturais e organizacionais nos escritórios, fato este que preconiza a importância de avaliar o ambiente ao qual está inserido para amenizar os impactos do ambiente externo dentro das organizações, conforme afirmam Beuren e Fiorentin (2014).

4.2 Entropia da informação atribuída à variável tecnologia

Com o intuito de verificar quais foram as questões que apresentaram maior variabilidade nas respostas em relação à variável tecnologia no contexto da implementação do eSocial no ambiente contábil, foi calculada a entropia da informação, conforme se observa na Tabela 2.

Tabela 2

Entropia da informação envolvendo a variável tecnologia

Questões	Entropia	Peso da Questão	Média
Q10 - Houve impacto considerável na área trabalhista e previdenciária com os avanços tecnológicos causados pelo eSocial	0,9956	0,0766	4,15
Q11 - A tecnologia da informação melhora a comunicação da contabilidade com as empresas	0,9942	0,1014	4,30
Q12 - A tecnologia da informação melhora a comunicação entre a contabilidade e o Fisco	0,9977	0,0410	4,56
Q13 - A tecnologia da informação burocratiza a implementação do eSocial	0,9963	0,0648	4,44
Q14 - O sistema contábil que a contabilidade utiliza auxilia muito no envio do eSocial	0,9916	0,1474	3,90
Q15 - Percebe-se uma falta de aprimoramento tecnológico por parte do governo para o eSocial	0,9820	0,3167	3,17
Q16 - Houve influência no ambiente de trabalho com a inserção da tecnologia para adequação do eSocial	0,9933	0,1171	3,95
Q17 - Houve aumento na complexidade do ambiente de trabalho com a implementação do eSocial	0,9923	0,1350	3,88
Total	7,9431	1,0000	2,94

Fonte: Dados da pesquisa.

Pode-se verificar que a maior média de respostas se reteve na assertiva Q12 “a tecnologia da informação melhora a comunicação entre a contabilidade e o Fisco”, juntamente com o menor

peso e a maior entropia. Isso significa que pouca informação pode ser extraída da afirmativa, pois os respondentes possuem mais certeza sobre tal, o que corrobora com o peso da afirmativa, que representa maior concordância entre os participantes da pesquisa, de forma que a maioria concorda que a tecnologia ajuda na comunicação com o Fisco. Estes resultados convergem com Donaldson (2001) sobre a Teoria da Contingência, verificando que a informatização/tecnologia permite que o Fisco (ou alta gestão) se comunique com a baixa gestão (contabilidade) e vice-versa. E ainda se verifica que atingiu esse objetivo do eSocial, que é integrar as informações e facilitar a comunicação entre o Fisco e as contabilidades.

A assertiva que possui em segundo lugar maior entropia e menor peso é a de que a tecnologia da informação burocratiza a implementação do eSocial (Q13), isso significa que pouca informação é transmitida por essa afirmativa, ou seja, ocorre mais certeza nessa afirmação por parte dos respondentes, e que houve menor divergência entre os participantes, o que leva a crer que eles acreditam que a tecnologia burocratiza a implementação do eSocial. Isso corrobora com Donaldson (2001), que afirma que o grande impacto da tecnologia é o aumento da burocratização, já que os programas de computadores ditam as regras a serem seguidas. Desse modo, pode-se verificar que os respondentes acreditam que pelo fato de o eSocial ser uma ferramenta totalmente tecnológica, acaba tornando a implementação do eSocial mais difícil.

A afirmativa Q15 “percebe-se uma falta de aprimoramento tecnológico por parte do governo para o eSocial” apresentou a menor média e a menor entropia; isso revela que há maior informação transmitida por essa afirmativa; a mesma possui o maior peso, o que significa que, para essa assertiva, não há concordância entre os respondentes. Desse modo, pode-se verificar que houve uma certa disparidade entre os respondentes, os quais não conseguiram afirmar com certeza que falta aprimoramento tecnológico por parte do governo para o eSocial.

Diante disso, Beuren e Macohon (2016) apresentam que o governo precisa modernizar a máquina administrativa para proporcionar o desenvolvimento das empresas. O que se vincula com a ideia de Vasconcellos (2021) e que converge com os resultados identificados nessa pesquisa, pois Vasconcellos (2021) apresenta que o governo cada vez mais vem investindo em ferramentas tecnológicas para melhorar e aprimorar os processos contábeis, porém ainda não atingiu o nível necessário para isso.

Por conseguinte, tem-se a assertiva que afirma que o sistema contábil utilizado pelos contadores auxilia no envio do eSocial (Q14) com baixa entropia, o que representa maior informação nessa assertiva, ou seja, houve maior incerteza dos respondentes e ainda possuiu o maior peso, isso significa que houve maior divergência entre os respondentes, levando a crer que os respondentes, em sua maioria, não acreditam que o sistema contábil que utilizam, os auxilia como deveria no envio dos eventos do eSocial. Este resultado diverge de Dantas et al. (2021), os quais identificaram que a maioria afirma que o sistema da contabilidade está apto para auxiliar no envio dos eventos do eSocial.

4.3 Entropia da informação atribuída à implementação do eSocial

Com o intuito de identificar as questões que apresentarem maior variabilidade nas respostas em relação ao impacto da implementação do eSocial nas contabilidades, foi calculada a entropia da informação, conforme se observa na Tabela 3.

Tabela 3
Entropia da informação sobre a implementação do eSocial

Questões	Entropia	Peso da Questão	Média
Q18 - Ocorreu maior burocracia com a implementação do eSocial	0,9913	0,0511	4,05
Q19 - Houve maior cumprimento dos direitos trabalhistas com o eSocial	0,9917	0,0488	4,06
Q20 - A implementação do eSocial reduziu a informalidade na prestação das informações trabalhistas e previdenciárias	0,9852	0,0868	3,72
Q21 - Os empregadores e colaboradores estão preparados para as mudanças de procedimentos que o eSocial exige	0,9886	0,0665	3,00
Q22 - O eSocial trouxe facilidades para o meu dia a dia	0,9828	0,1007	3,34
Q23 - Estou adaptado(a) com a implementação e aplicabilidade do eSocial	0,9934	0,0388	4,05
Q24 - A empresa onde trabalho forneceu instrumentos de capacitação para eSocial	0,9953	0,0277	4,27
Q25 - O eSocial exige maior capacitação comparado ao trabalho manual	0,9971	0,0169	4,43
Q26 - O eSocial proporcionou agilidade no processamento e no acesso de dados	0,9935	0,0380	4,06
Q27 - O eSocial otimizou a confiabilidade das informações	0,9939	0,0358	4,17
Q28 - Ocorreu diminuição na sonegação de impostos após a implementação do eSocial	0,9828	0,1006	3,37
Q29 - O uso do eSocial reduz as etapas do seu trabalho	0,9810	0,1110	3,00
Q30 - O eSocial proporcionou redução de custos	0,9794	0,1207	2,64
Q31 - Me considero apto(a) para manusear o eSocial	0,9900	0,0584	3,95
Q32 - A empresa em que trabalho está totalmente adequada ao eSocial	0,9956	0,0259	4,34
Q33 - Ocorreram dificuldades na implementação do eSocial	0,9918	0,0477	3,99
Q34 - O eSocial exige maior cautela por parte das contabilidades	0,9958	0,0247	4,48
Total	16,8290	1,0000	2,50

Fonte: Dados da pesquisa.

É possível observar que a maior média de respondentes centralizou na afirmação Q34 “o eSocial exige maior cautela por parte das contabilidades”, seguido pela afirmativa Q25 “o eSocial exige maior capacitação comparado ao trabalho manual”. Diante disso, pressupõe-se que pelo eSocial ser uma ferramenta ainda muito nova, de maneira que todos os envios precisam ser muito precisos e verídicos, para assim evitar multas, acaba necessitando maior cautela e maior capacitação por parte dos contadores. Isso se confirma no estudo de Oliveira et al. (2017), em que 41% de seus respondentes afirmaram estar procurando cada vez mais conhecimento e aprimoramento na área, por conta de a ferramenta ser algo que necessita de preparo e qualificação.

As questões de o eSocial exigir maior capacitação do que o trabalho manual e maior cautela por parte das contabilidades também se destacaram pela entropia e peso informacional. Isso revela que existe menos informação a ser extraída dessas afirmativas, ou seja, pouca disparidade de respostas, e que as mesmas possuem maior concordância entre os respondentes. Esses dados convergem indiretamente com o estudo de Reis et al. (2021), que também verificaram maior concordância em ambas as situações, porém, relacionadas especificamente ao SPED. Diante disso, pode-se pressupor que os profissionais contábeis que utilizam esse sistema não acreditam que o eSocial trouxe simplificação aos envios das obrigações acessórias, visto que tiveram que se especializar para atender essa nova demanda, como é apresentado na pesquisa de Dantas et al. (2021), que identificaram dificuldades no entendimento do eSocial e necessidade de capacitações e treinamentos para obterem entendimento sobre o funcionamento do eSocial.

Em contraponto, as afirmativas que apresentaram menor entropia e maior peso foram Q30 “o eSocial proporcionou redução de custos” e Q29 “o uso do eSocial reduz as etapas do seu trabalho”, o que significa que há muitas informações transmitidas por essas afirmativas e que houve maior divergência nas respostas, ou seja, indica opiniões diferentes. O que vai ao encontro ao estudo de Reis et al. (2021), referente ao SPED, que não encontraram concordância total em

relação a esses fatores. Esses resultados podem ser justificados pois o eSocial não diminuiu custos ou as etapas do trabalho, conforme preconiza Oliveira et al. (2017), ele apenas os redirecionou, o valor que antes era usado para um curso de aperfeiçoamento para uma entrega acessória qualquer, hoje é destinado a cursos voltados ao eSocial, ou ainda à contratação de *softwares* mais aperfeiçoados. E ainda, como apresentado no decorrer do trabalho, as declarações acessórias não deixaram de existir, elas apenas mudaram a forma de envio, agora por meio do eSocial, de modo que no entendimento dos respondentes, não diminuiu as etapas do trabalho.

4.4 Relação entre ambiente, tecnologia e implementação do eSocial

Buscou-se verificar se há relação entre as variáveis contingenciais ambiente e tecnologia com a implementação do eSocial, conforme dados expostos na Tabela 4.

Tabela 4
Correlação de Pearson

		Ambiente	Tecnologia	eSocial
Ambiente	Pearson <i>Correlation</i>	1	0,326**	0,460**
	Sig. (2-tailed)		0,001	0,000
	N	103	103	103
Tecnologia	Pearson <i>Correlation</i>	0,326**	1	0,354**
	Sig. (2-tailed)	0,001		0,000
	N	103	103	103
eSocial	Pearson <i>Correlation</i>	0,460**	0,354**	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	0,000	
	N	103	103	103

***. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).*

Fonte: Dados da pesquisa.

É possível verificar que houve correlação média das variáveis contingenciais ambiente e tecnologia com a implementação do eSocial. Isso demonstra que o ambiente (interno ou externo) sofre alterações que impactam de forma mediana na implementação do eSocial, ou vice-versa. Estes resultados podem ser comparados ao estudo de Reis et al. (2021), que encontraram que os fatores tecnologia e ambiente estão impactando diretamente a rotina contábil, no qual os respondentes da pesquisa supracitada concordaram totalmente que o ambiente sofreu alterações depois da inserção do SPED nas rotinas contábeis.

Observou-se também uma relação média entre a variável contingencial tecnologia com a implementação do eSocial, o que acaba divergindo do estudo de Filipin et al. (2016), os quais afirmam que o impacto da tecnologia no eSocial deveria ser grande pois exigiu uma imensa modernização de ferramentas e investimentos em conhecimento tecnológico por parte dos empregados. Essa ideia vai ao encontro com o exposto por Oliveira et al. (2017), que verificaram que o conhecimento dos usuários do eSocial referente à tecnologia era intermediário e, diante disso, pode-se pressupor que pelo eSocial ser um ambiente totalmente informatizado, quanto mais conhecimento em tecnologia, mais fácil será o entendimento e usualidade do eSocial.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

A pesquisa analisou a percepção dos contadores sobre as variáveis contingenciais (ambiente e tecnologia) e os impactos e desafios da implementação do eSocial, bem como observou a relação entre as variáveis contingenciais e a implementação do eSocial. Ficou claro durante a pesquisa que as tecnologias avançaram, conseqüentemente o ambiente mudou e a área contábil e os órgãos fiscalizadores não poderiam parar no tempo e ignorar esses avanços.

Por conta disso, no que diz respeito às informações obtidas por meio da entropia no que tange à variável contingencial ambiente, tem-se que a maioria dos contadores concorda que houve mudanças culturais e reestruturação organizacional nas contabilidades. Isso dá a entender que realmente ocorreram mudanças no ambiente interno das contabilidades (alterações de processos, de comunicação, de rotinas) por conta das mudanças ocorridas no ambiente externo por meio do eSocial.

Ainda, verifica-se que ocorreu discordância quando se afirmava que o governo está 100% preparado para gerir as informações do eSocial e que o governo teve influência na implementação do mesmo, ou seja, os profissionais contábeis não acreditam que o governo está totalmente preparado para gerir o grande número de informações que são geradas pelo eSocial, ou ainda que ele teve influência na implementação do mesmo, o que demonstra insegurança, por parte dos respondentes, com o ambiente externo (governo), que acaba tendo reflexos no ambiente interno das contabilidades.

Quanto à variável contingencial tecnologia, constatou-se que a maioria concorda que ela melhora a comunicação entre a contabilidade e o Fisco e também entre as contabilidades e empresas, mas também acreditam que ela burocratiza a implementação do eSocial, demonstrando que a tecnologia trouxe facilidades em alguns setores, mas também dificuldades em algumas áreas, de modo que exigiu adequações das empresas frente a essas novas situações.

No que diz respeito à falta de aprimoramento tecnológico por parte do governo para o eSocial, não houve concordância entre os participantes. A maioria não acredita que o sistema contábil que utilizam no seu dia a dia os auxilie no envio dos eventos do eSocial. Com isso, pode-se verificar que a tecnologia também gera reflexos nas contabilidades, visto que com os avanços tecnológicos, quem os acompanha e os insere nas rotinas está se desenvolvendo continuamente, ao passo que, do contrário, está cada vez mais longe de alcançar a diferenciação.

Referente ao eSocial, foi possível verificar que o programa exige maior cautela por parte das contabilidades e, também, exige maior capacitação comparado ao trabalho manual. Ainda, verificou-se que não houve concordância na afirmativa que declarava que o eSocial proporcionou redução de custos, e que o mesmo reduz as etapas de trabalho dos respondentes. Isso sugere que, mesmo que o objetivo do governo com o eSocial fosse a simplificação e a facilitação da entrega das obrigações trabalhistas, na visão dessa amostra, não se atingiu totalmente. Pelo contrário, exigiu mais especialização dos mesmos, os custos se mantiveram e as etapas de trabalho se mantiveram ou ainda aumentaram.

Diante disso, atinge-se o objetivo do trabalho de verificar a percepção dos contadores sobre as variáveis contingenciais na implementação do eSocial, em que as diversas opiniões expostas no decorrer do trabalho, divergentes ou convergentes sobre a implementação do eSocial, afirmam o cerne da Teoria da Contingência, de que não existe um modelo único que pode ser seguido e aplicado por todas as empresas, cada uma possui um comportamento, um entendimento, e particularidades frente às situações, cada uma tomará decisões ou aplicará diferenciais de acordo com a percepção da situação em que se encontram.

Verificou-se que o ambiente e a tecnologia possuem uma correlação média com a implementação do eSocial. Pode-se concluir que as variáveis contingenciais estão relacionadas com a implementação do eSocial, de modo que caso o ambiente ou a tecnologia apresentem mudanças expressivas, por exemplo uma mudança por parte do governo nos prazos de entrega do eSocial, ou uma nova ferramenta que auxilie nos envios do eSocial, trariam impacto na implementação, porém não de forma tão forte, conforme resultados obtidos na relação analisada.

Os achados desta pesquisa têm algumas implicações tanto teóricas quanto práticas. No contexto teórico, o estudo contribui para a literatura sobre eSocial e as variáveis contingenciais ao expor, de forma empírica, que há relação entre o ambiente organizacional interno (das contabilidades), para com os seus clientes e o governo (ambiente externo), bem como com a tecnologia utilizada na implementação do eSocial. Sendo assim, espera-se com este estudo que os

pesquisadores possam investigar, de forma qualitativa e quantitativa, como os contadores poderiam melhor relacionar o ambiente e a tecnologia com as constantes alterações impostas pelo governo no que tange ao SPED e, mais especificamente, em relação ao eSocial e às alterações trabalhistas.

Do ponto de vista prático, verificou-se que mesmo a tecnologia auxiliando na comunicação com o Fisco, em alguns momentos, acaba burocratizando a implementação do eSocial, seja pelo sistema contábil utilizado, os treinamentos necessários, ou, até mesmo, falha no próprio sistema do governo, haja vista que na percepção dos contadores, o eSocial não diminuiu as etapas de trabalho e os custos, mas unificou a transmissão das obrigações acessórias. Nesse sentido, as contabilidades precisam centrar-se em buscar qualificação profissional, bons *softwares* que atendam suas necessidades, conscientizar seus clientes sobre as leis e demandas governamentais, visando assegurar a adaptabilidade às alterações que são propostas tanto no ambiente externo quanto interno das contabilidades.

Como limitações, enfatiza-se a dificuldade em obter retorno das contabilidades quanto às respostas do instrumento de pesquisa. Além disso, o tema ainda carece de pesquisas adicionais, pois o assunto está atrelado às constantes mudanças e adequações trabalhistas e previdenciárias que não de surgir. Vale ressaltar que esse estudo apresenta resultados que não podem ser generalizados, visto que a amostra é não probabilística e por acessibilidade. Deste modo, os resultados em outros estados brasileiros podem apresentar divergências.

Diante do exposto, sugere-se replicar o instrumento de pesquisa em outro estado, ou ainda com faixas etárias específicas, profissões específicas, ou ainda verificar se outros fatores contingenciais podem gerar reflexos na implementação do eSocial. Ainda se sugere que a pesquisa seja aplicada após a finalização total da implementação do eSocial, a fim de verificar quais foram os impactos e desafios, após a implementação do FGTS digital para verificar o impacto na rotina no que diz respeito aos recolhimentos mensais, rescisões e a gestão do governo com esses dados.

REFERÊNCIAS

- Almeida, D. M., Gasparetto, V., & Schnorrenberger, D. (2018, junho). *Mudanças de hábitos e rotinas nos controles de gestão provocadas pelo SPED em um grupo empresarial do sul do Brasil* [Apresentação de Trabalho]. 12º Congresso Anpcont, João Pessoa, PB, Brasil.
- Almeida, P. P., Ribeiro, E. C. S., & Freire, D. C. (2020). ESOCIAL: impactos de sua implantação para os escritórios de contabilidade. *Revista Farol*, 11, 91-111.
- Backes, B. (2023). *Dia do Profissional da Contabilidade: entenda a importância dos serviços prestados pela classe*. <https://www.crcsc.org.br/noticia/view/9331/dia-do-profissional-da-contabilidade-entenda-a-importancia-dos-servicos-prestados-pela-classe>
- Beuren, I. M., & Macohon, E. R. (2016). Estágios evolutivos da contabilidade gerencial que preponderam em um polo industrial moveleiro. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 15(45), 09-22. <https://doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v15n45p9-22>
- Beuren, I. M., & Cunha, P. R., Theiss, V., Cordeiro, A. (2013). Percepção dos discentes da disciplina de contabilidade introdutória: uma análise por meio da entropia informacional em diferentes cursos de graduação. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 19(1), 70-85. <http://dx.doi.org/10.11606/rco.v7i19.62890>
- Beuren, I. M., & Fiorentin, M. (2014). Influência de fatores contingenciais nos atributos do Sistema de Contabilidade Gerencial: um estudo em empresas têxteis do Estado do Rio

- Grande do Sul. *Revista de Ciências da Administração*, 16(38), 195-212. <https://doi.org/10.5007/2175-8077.2014v16n38p195>
- Borges, V. A. A. S., & Miranda, C. C. F. (2009). *A contabilidade na era digital*. [Apresentação de Trabalho]. 8º Encontro Latino Americano de Iniciação Científica, Paraíba, PB, Brasil.
- Caon, A., & Nascimento, S. (2017). Percepção dos discentes de ciências contábeis sobre o sistema de escrituração digital das obrigações fiscais, trabalhistas e previdenciária (ESOCIAL). *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da Uerj*, 22, 3-27. <https://doi.org/10.12979/31901>
- Chiavenato, I. (2021). *Introdução à Teoria Geral da Administração*. E-book. Edição Compacta.
- Cleto, N. (2008). O que é o SPED? *Ibef News*, 1, 38-40.
- Conceição, F. O., Lima, L. F., & Martins, Z. B. (2020). Desafios das organizações contábeis acerca do eSocial após sua implementação. *Revista de Contabilidade da UFBA*, 14, 3-19. <https://doi.org/10.9771/rc-ufba.v14i1.32675>
- Cordeiro, A., & Klann, R. C. (2015). Institucionalização de hábitos e rotinas com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): um estudo em organizações de serviços contábeis. *Revista Gestão Organizacional*, 7, 79-93. <https://doi.org/10.22277/rgo.v7i1.1505>
- Costa, B. R. L. (2018). Bola de neve virtual: o uso das redes sociais virtuais no processo de coleta de dados de uma pesquisa científica. *Revista Interdisciplinar de Gestão Social*, 7(1), 15-37. <http://dx.doi.org/10.9771/23172428rigs.v7i1.24649>
- Dantas, M. V. A., Farias, H. S., Oliveira, K. V., & Carvalho, M. B. (2019). *O Impacto da Implantação do eSocial nas Rotinas de Escrituração Contábil dos Escritórios de Contabilidade em Aracaju*. [Apresentação de Trabalho]. 2º Congresso de Gestão, Negócios e Tecnologia da Informação, Brasil.
- Dantas, D. W. M., Pereira, C. S., & Sousa, A. O. (2021, outubro). *Os impactos da evolução do e-social e sua simplificação na perspectiva de contadores paraenses*. [Apresentação de Trabalho]. 4º Congresso da Universidade Federal de Uberlândia de Contabilidade, Uberlândia, MG, Brasil.
- Donaldson, L. (2001). Teoria da contingência estrutural. In S. R. Clegg, C. Hardy, & W. R. Nord. *Handbook de estudos organizacionais: modelos de análises e novas questões em estudos organizacionais* (pp. 104-134). Atlas.
- Espejo, M. M. S. B., Cruz, A. P. C., Walter, S. A., & Gassner, F. P. (2009). Campo da Pesquisa em Contabilidade: Uma Análise de Redes sob a Perspectiva Institucional. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 3(2), 45-71.
- Ferreira, T. J. (2016). *Automação contábil: tecnologia aplicada em contabilidade sob a ótica da Teoria Institucional*. [Dissertação de Mestrado, Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado]. Repositório FECAP. <http://tede.fecap.br:8080/handle/jspui/718>

- Figueiredo Filho, D. B., & Silva Júnior, J. A. (2009). Desvendando os mistérios do coeficiente de correlação de Pearson (r). *Revista Política Hoje*, 18(1), 115-146.
- Filipin, R., Reichert N. S., Brizolla M. M. B., & Vieira E. P. (2016). Impactos e benefícios da implantação do EFD social para os profissionais de escritórios de contabilidade. *Revista Gestão e Planejamento*, 17(2), 367-382. <https://dx.doi.org/10.21714/2178-8030gep.v17i1.4443>
- Fonseca, M. A., & Quel, L. F. (2016). Ecologia das organizações: a construção do modelo ecológico organizacional. *Revista Inovação Tecnológica*, 6(1), 70-82.
- Franco, G., Faria, R. O. P., Maciel, A. L. M., & Duarte, S. (2021). Contabilidade 4.0: análise dos avanços dos sistemas de tecnologia da informação no ambiente contábil. *Contabilidade, Atuaria, Finanças e Informação*, 4, 55-73. <https://doi.org/10.23925/cafi.v4i1.51225>
- Gera, F. F., Machado, L. F., Silva, M. L., & Rezende, T. T. (2013). Tecnologia na contabilidade: uma análise dos sistemas fiscais, trabalhistas e contábeis. *Diálogos em Contabilidade*, 1, 1-18.
- Governo Federal (2022). Portal eSocial. *Dados e atualizações eSocial*. <https://www.gov.br/esocial/pt-br>
- Guerreiro, R., Pereira, C. A., & Rezende, A. J. (2006). Em busca do entendimento da formação dos hábitos e das rotinas da contabilidade gerencial: um estudo de caso. *Revista de Administração Mackenzie*, 7(2), 78-101. <https://doi.org/10.1590/1678-69712006/administracao.v7n2p78-101>
- Machado, G. D. (2021). *DCTFWEB: efeitos da implantação nas empresas de médio e grande porte localizadas em Criciúma e região*. [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade do Extremo Sul Catarinense], Repositório Unesc. <http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/8920/1/Gabriel%20Diniz%20Machado.pdf>
- Mata, V. S., Costa, C. H. O., Fernandes, D. C., Silva, E. O., Cardoso, F. A., Andrade, J. C., Rezende, L. P. L., Oliveira, M. F., Souza, N., Machado, P. E.V., & Rodrigues, R. P. M. (2018). Indústria 4.0: a Revolução 4.0 e o Impacto na Mão de Obra. *Ciências Exatas e Tecnologia*, 13, 17-22. <https://doi.org/10.17921/1890-1793.2018v13n13p17-22>
- Novaes, J. B. V., & Bucker, P. P. (2010). A contabilidade na Era Digital: Escrituração Contábil Digital. *Revista Ciências Gerenciais*, 14(19), 249-268.
- Nunes, R. R., Almeida, M. P., & Sleight, J. W. (2004). Entropia espectral: um novo método para adequação anestésica. *Revista Brasileira de Anestesiologia*, 54(3), 404-422. <https://doi.org/10.1590/S0034-70942004000300013>
- Oliveira, L. S., Santana, T. P., & Martins, Z. B. (2017). Perspectivas dos contadores em relação à implantação do eSocial. *Revista Mineira de Contabilidade*, 18, 41-53.
- Oliveira, D. B., & Malinowski, C. E. (2017). A importância da tecnologia da informação na contabilidade gerencial. *Revista de Administração*, 4(25), 3-22.

- Oneda, R. S. N., & Martins, Z. B. (2021). A percepção de alunos de ciências contábeis após a obrigatoriedade do eSocial. *Revista de Auditoria Governança e Contabilidade*, 9(39), 101-117.
- Receita Federal (2022). *SPED: sistema público de escrituração digital*. <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/964>.
- Reis, L. G., Novaes, V. M. R., Ferreira, L. O., & Moraes, P. L. (2021). Oportunidades e desafios do SPED na perspectiva dos profissionais contábeis: uma análise sob a ótica da teoria contingencial. *Revista de Estudos em Organizações e Controladoria*, 2(1), 4-21.
- Reis, L. G., & Pereira, C. A. (2007). *Uma Análise das Contribuições das Teorias Organizacionais para o Estudo da Contabilidade Gerencial* [Apresentação de Trabalho]. 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP, Brasil.
- Rocha, I. (2010). *Grau de entropia da informação em indicadores econômico-financeiros das empresas que participam dos níveis de governança corporativa da BM&FBovespa*. [Tese de Doutorado, Universidade Regional de Blumenau], Repositório FURB. https://bu.furb.br/docs/DS/2010/346063_1_1.pdf
- Rodrigues, V. M. P., Sell, F. F., & Lavarda, C. E. F. (2018, agosto). *A Mudança nas Rotinas Gerenciais com a Introdução do eSocial: Um Estudo de Caso* [Apresentação de Trabalho]. 8º congresso UFSC de controladoria e Finanças, Florianópolis, SC, Brasil.
- Rosa, T. S. (2014). A percepção dos contabilistas em relação à qualidade das informações geradas para o sistema público de escrituração digital – SPED na região de Pouso Alegre – MG. *Semana Acadêmica: Revista Científica*, 1, 1-16.
- Röhers, L. A., & Kappel, R. S. (2019). Relação entre conhecimento especializado e o processo de implementação do eSocial nas empresas de serviços contábeis do Rio Grande do Sul. *Revista Gesto*, 8(1), 72-87. <http://dx.doi.org/10.31512/gesto.v8i1.3427>
- Sasso, A., & Rosa, I. C. (2011, outubro). *O SPED e seus reflexos na profissão contábil* [Apresentação de Trabalho]. 6º Encontro de Produção Científica e Tecnológica, Campo Mourão, PR, Brasil.
- Silva, J. C., Sousa, N. G., & Ayres, M. A. C. (2020). eSocial: implantação e cumprimento na percepção do profissional contábil. *Revista Humanidades e Inovação*, 7(9), 1-17. <https://orcid.org/0000-0002-3879-5879>
- Scheffel, F. R., Cunha, A. S., & Lima, M. A. (2012). Teoria da Contingência Estrutural: as mudanças estratégicas ocorridas de 2000 a 2010 em uma empresa do setor elétrico. *Interface - Revista do Centro de Ciências Sociais Aplicadas*, 9(1), 40-53.
- Vasconcellos, K. B. (2021). *Otimização da contabilidade: uma análise da literatura sobre o uso de ferramentas tecnológicas nos processos contábeis brasileiros*. [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal de Santa Catarina]. Repositório UFSC. <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/223261>

Waterhouse, J. H., & Tiessen, P. (1978). A contingency framework for management accounting systems research. *Accounting, organizations, and society*, 3(1), 65-76. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(78\)90007-7](https://doi.org/10.1016/0361-3682(78)90007-7)

Zwirtes, A., & Alves, T. W. (2015). Os impactos causados pela inovação tecnológica nos escritórios de contabilidade do Rio Grande do Sul: uma análise de cluster. *Revista Contraponto*, 3, 50-85.

CONTRIBUIÇÕES DOS AUTORES

Funções	1ª autora	2ª autora
Conceituação	♦	♦
Curadoria de dados		♦
Análise Formal	♦	♦
Investigação	♦	♦
Administração do projeto	♦	♦
Supervisão	♦	♦
Validação	♦	♦
Visualização	♦	♦
Escrita – primeira redação	♦	♦
Escrita – revisão e edição	♦	♦

CONFLITO DE INTERESSES

As autoras afirmam não haver conflito de interesses com relação a este trabalho submetido.