



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Maria Bernardete Paiva Oliveira

**Mudança de práticas contabilísticas no
Sector Público**
– o caso do Instituto do Vinho do Porto



Universidade do Minho

Escola de Economia e Gestão

Maria Bernardete Paiva Oliveira

**Mudança de práticas contabilísticas no
Sector Público**

– o caso do Instituto do Vinho do Porto

Dissertação de Mestrado
Mestrado em Contabilidade

Trabalho realizado sob a orientação da
Doutora Delfina Rosa da Rocha Gomes

Outubro de 2010

É AUTORIZADA A REPRODUÇÃO PARCIAL DESTA DISSERTAÇÃO APENAS PARA EFEITOS DE INVESTIGAÇÃO, MEDIANTE DECLARAÇÃO ESCRITA DO INTERESSADO, QUE A TAL SE COMPROMETE;

Universidade do Minho, ___/___/_____

Assinatura: _____

"O Doiro sublimado. O prodígio de uma paisagem que deixa de o ser à força de se desmedir. Não é um panorama que os olhos contemplam: é um excesso da natureza. Socalcos que são passadas de homens titânicos a subir as encostas, volumes, cores e modulações que nenhum escultor, pintor ou músico podem traduzir, horizontes dilatados para além dos limiares plausíveis da visão. Um universo virginal, como se tivesse acabado de nascer, e já eterno pela harmonia, pela serenidade, pelo silêncio que nem o rio se atreve a quebrar, ora a sumir-se furtivo por detrás dos montes, ora pasmado lá no fundo a reflectir o seu próprio assombro. Um poema geológico. A beleza absoluta." (Torga, 1995:1234)

Agradecimentos

Agradecer torna-se sempre uma tarefa delicada, pois queremos que todos os que ajudaram de alguma forma a realização deste estudo sejam aqui evidenciados. Foram muitos os que me ajudaram na elaboração deste estudo, uns pelo seu apoio moral e afectivo, outros pelo seu conhecimento científico que disponibilizaram. Aproveito então este espaço para agradecer às pessoas mais importantes e que me ajudaram de algum modo nesta etapa:

Agradeço à Doutora Delfina Gomes pela sua disponibilidade, auxílio e transmissão de conhecimentos fundamentais para a realização deste estudo.

Agradeço aos entrevistados e todos os colaboradores do Instituto dos Vinhos do Douro e do Porto, de uma forma especial à Dr.^a Teresa Ferreira, por toda a ajuda, disponibilidade e colaboração, proporcionando deste modo, uma experiência pessoal e profissional, que já mais será esquecida.

Por fim, mas não menos importante, agradeço ao Pedro pela compreensão e carinho demonstrado ao longo da realização deste trabalho.

O meu muito **obrigado** a todos!

Resumo

Vários tem sido os estudos efectuados para explicar as razões subjacentes às mudanças contabilísticas numa determinada organização (Miller, 1994; Potter, 2005), porque as actividades e procedimentos de uma organização não são estáticos nem imutáveis, encontrando-se em permanente transformação, dando origem a mudanças nas mais diversas áreas (Hopwood, 1983; Hopwood & Miller, 1994; Vieira, 2009).

A presente dissertação tem como objectivo analisar mudanças contabilísticas numa organização pública – Instituto do Vinho do Porto (IVP). Para isso foi utilizada, como quadro teórico, a Teoria Institucional (TI), que permitiu a obtenção de respostas às questões chaves deste estudo, nomeadamente, quais as mudanças contabilísticas ocorridas ao longo da existência do IVP, quais os factores explicativos ou pressões para essas mudanças terem ocorrido e as suas consequências.

O estudo confirma a existência de pressões coercivas e normativas sobre este organismo influenciando a adopção de determinadas práticas contabilísticas.

Palavras - chave: Mudanças contabilísticas, Sector Público, Teoria Institucional, POCP, História da Contabilidade Pública, Instituto do Vinho do Porto.

Abstract

Various studies have been carried out to determine the reasons behind changes in accountancy in a certain organization (Miller, 1994; Potter, 2005), as the activities and procedures of an organization are not static and unchangeable: they are in permanent transformation resulting in changes in diverse areas (Vieira, 2009; Hopwood & Miller, 1994; Hopwood, 1983).

The objective of this thesis is to analyze accountancy changes in a public organization – Instituto do Vinho do Porto. To this end, the Institutional Theory was used. This allows that the answers to key questions be obtained, namely, which changes took place in accounting procedures during the IVP's existence, what factors or pressures explain these changes and the consequences these had.

The study confirms the existence of coercive and normative pressures on this organization which influenced the adoption of certain accounting procedures.

Key – words: Accounting changes, Public Sector, Institutional theory, POCP, history of Public Accounts, Instituto do Vinho do Porto.

Índice

AGRADECIMENTOS	III
RESUMO	IV
ABSTRACT	V
ÍNDICE	1
ÍNDICE DE TABELAS	3
ABREVIATURAS	4
CAPITULO I: INTRODUÇÃO	5
CENÁRIO DE INVESTIGAÇÃO	5
OBJECTIVOS DO ESTUDO	8
QUESTÕES – CHAVE	10
MÉTODO DE INVESTIGAÇÃO	11
PERÍODO DE ANÁLISE	12
ESTRUTURA DO ESTUDO	13
CAPITULO II: REVISÃO DE LITERATURA	15
INVESTIGAÇÃO EM HISTÓRIA DA CONTABILIDADE	15
EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA EM PORTUGAL	17
MUDANÇAS CONTABILÍSTICAS	24
A TEORIA INSTITUCIONAL E AS MUDANÇAS CONTABILÍSTICAS	27
<i>Isomorfismo</i>	31
<i>Legitimidade</i>	33
CAPITULO III: METODOLOGIA E RECOLHA DE DADOS	35
INVESTIGAÇÃO INTERPRETATIVA	35
MÉTODO QUALITATIVO	36
ESTUDO DE CASO	38
QUADRO TEÓRICO	40
CAPITULO IV: CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DO VINHO DO PORTO E DO INSTITUTO DO VINHO DO PORTO	43
BREVE RESENHA HISTÓRICA DO VINHO DO PORTO	43
BREVE HISTÓRIA DO INSTITUTO DO VINHO DO PORTO (1933-2003)	55
CARACTERIZAÇÃO DO INSTITUTO DOS VINHOS DO DOURO E DO PORTO (2003- ACTUALIDADE)	60
CAPITULO V: ESTUDO EMPÍRICO	66
1º PERÍODO: 1933-1988	68
<i>As pressões para a criação do IVP</i>	68
<i>O sistema contabilístico</i>	70
2º PERÍODO (1988-2002)	72
<i>Descrição do período</i>	72
<i>Lei Orgânica do Instituto do Vinho do Porto de 1988</i>	73
<i>Mudanças contabilísticas</i>	76
<i>As pressões sentidas na primeira mudança contabilística</i>	78
<i>Consequências da mudança</i>	79

<i>Resistências à mudança</i>	80
3º PERÍODO (2001 – ACTUALIDADE)	82
<i>Descrição do período e da mudança contabilística</i>	82
<i>Pressões sentidas para a mudança</i>	84
<i>Facilidades e resistências desta mudança</i>	85
OUTRAS MUDANÇAS OCORRIDAS NO IVP	87
O ELITISMO SOCIAL COMO FONTE MOTIVADORA DO PIONEIRISMO E DO VANGUARDISMO DO IVP	89
CAPITULO VI: CONCLUSÃO	93
PRINCIPAIS CONCLUSÕES	93
LIMITAÇÕES DO ESTUDO	98
CONTRIBUIÇÕES DO ESTUDO	98
POSSIBILIDADE DE INVESTIGAÇÃO FUTURA	99
APÊNDICES	100
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	105

Índice de tabelas

Tabela 1: Dados relativos às entrevistas realizadas.....	37
Tabela 2: Memória cronológica do Vinho do Porto	62
Tabela 3: Quadro síntese dos períodos de mudança.....	91

Abreviaturas

CD – Casa do Douro

CIRDD – Comissão Interprofissional da Região Demarcada do Douro

DL – Decreto de Lei

DOC – Denominação de Origem Controlada

IVP – Instituto do Vinho do Porto

IVDP – Instituto do Vinho do Douro e do Porto

NIE – Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics*)

NIS - Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology*)

OIE - Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics*)

POC – Plano Oficial de Contabilidade

POCP – Plano Oficial de Contabilidade Pública

RAFE – Reforma Administrativa e Financeira do Estado

RDD – Região Demarcada do Douro

TC – Tribunal de Contas

TI – Teoria Institucional

Capítulo I: Introdução

Cenário de investigação

Ao longo dos tempos ocorreram alterações nos sistemas contabilísticos a nível mundial, de cada país e a nível de cada entidade. As razões que estão subjacentes a estas mudanças, têm sido estudadas por Potter (2005) e por Miller (1994), entre outros. Estes estudos são benéficos, pois permitem compreender o estado actual da contabilidade, de políticas financeiras e económicas adoptadas pelos diversos países.

O nosso estudo debruça-se de modo particular numa entidade pública - o IVP, pois como refere Cardoso & Silva (2007:142):

É que o vinho fazia parte da alimentação quotidiana como alimento comum. Quase diríamos de primeira necessidade e, por isso, entra obrigatoriamente na história da alimentação portuense, portuguesa e europeia. Para além do valor económico, o vinho gozou também de peso social e político.

Assim sendo, este estudo procura explicar as motivações que levaram o IVP a alterar as suas práticas contabilísticas ao longo da sua existência, no intuito de, partindo deste caso concreto, compreendermos um pouco mais o estado actual da Contabilidade no Sector Público Português, a nível da informação que é produzida e divulgada.

Deste modo, este estudo pretende dar a conhecer o caso do IVP, para tentarmos compreender melhor que a contabilidade não é uma mera técnica e prática decorrente e sustentada no dia-a-dia, fruto de hábitos e comodismo de anos (Vieira, 2009), mas a contabilidade também envolve e acarreta pressões sociais e institucionais que levam as entidades a adoptar certas medidas e decisões em nome da legitimação dessas instituições (Hopwood, 1983; Hopwood & Miller, 1994), que originam constantes mudanças e alterações, tanto a nível contabilístico, tecnológico, bem como sociais.

Actualmente, a especial importância do Vinho do Porto no contexto da economia nacional e o prestígio internacionalmente granjeado pela qualidade e genuinidade deste produto

recomendam que a produção e comercialização sejam acompanhadas de medidas de controlo e fiscalização eficazes, sendo esta a principal missão do IVP, bem como assegurar a protecção e defesa das denominações de origem «Douro» e «Porto» e indicação geográfica «Duriense». Tal como menciona o preâmbulo do Decreto-Lei nº 74/ 95 de 19 de Abril:

A Região Demarcada do Douro, a primeira região demarcada vitivinícola a ser criada em todo o mundo e cujo principal produto, o vinho do Porto, pela sua superior qualidade, atingiu um renome mundial, tem uma importância histórica, cultural e social muito particular, o que, paralelamente com a enorme predominância da vitivinicultura na economia da região, sempre determinou uma disciplina muito própria da respectiva produção, com o envolvimento do Estado na regulação do mercado do vinho do Porto.

Importa assim, salvaguardar a idoneidade da certificação do produto final, operação complexa que faz parte das atribuições deste Instituto e que passa não apenas pelas análises química e organoléptica, mas também pela verificação e controlo da apresentação do produto, incluindo a rotulagem e as designações e menções que caracterizam os vinhos, de modo a prevenir fraudes e outras práticas ilícitas susceptíveis de afectar a sua imagem, junto dos consumidores nacionais e estrangeiros. Pois como menciona Allen (1946:40) “a apreciação de um bom Vinho do Porto não precisa de prejudicar o entusiasmo por qualquer outro vinho, e se acabasse o Vinho do Porto haveria uma coisa boa a menos neste Mundo”.

Para cumprir com a sua missão e atribuições estipuladas no Decreto - Lei nº 47/2007, de 27 de Fevereiro, o IVP é um organismo público pertencente ao Ministério da Agricultura, dotado de autonomia administrativa e financeira. É um organismo central e interprofissional, com jurisdição em todo o território nacional. Como refere Cardoso & Silva (2007:142):

Desde sempre que o vinho faz parte da alimentação do ser humano, quase que o podemos integrar nos chamados bens de primeira necessidade. Por isso é que já em 1586 (acórdão municipal mais antigo que se conhece aprovado pela Assembleia Municipal do Porto) se legislava sobre o comércio urbano do pão, do vinho, do peixe e da carne.

É que o vinho fazia parte da alimentação quotidiana como alimento comum. Quase diríamos de primeira necessidade e, por isso, entra obrigatoriamente na história da alimentação portuense, portuguesa e europeia. Para além do valor económico altamente incontestável, o vinho goza também de um forte peso social e político, pois como refere Pereira (2006:25) “ já que o Vinho do Porto assumiu, ao longo dos últimos três séculos, um

papel de primordial importância na economia portuguesa, como primeiro produto de exportação, contribuindo, simultaneamente, para a projecção internacional de uma imagem de qualidade e prestígio de Portugal”.

O vinho era de tal forma importante para a sociedade daquela altura, que por sua causa existiu um motim, aquando da criação da Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro, mais precisamente em 1757, devido à ordem de redução drástica do número de tabernas existentes no Porto, de 1000 tabernas passaram para 95 (Cardoso & Silva, 2007). Segundo Shneider (1980:44), naquela época “a Companhia tinha o monopólio da exportação de todos os vinhos, aguardentes e vinagres embarcados no Porto para o Brasil. Só ela podia vender vinho a retalho na cidade do Porto e arredores”.

A própria requalificação urbana da cidade do Porto teve uma intervenção proveniente do Vinho do Porto, estimulada principalmente por João de Almada e Melo, originou diversos e importantes edifícios, tais como, o Hospital de Santo António, o edifício da Reitoria da Universidade do Porto, o edifício da Feitoria Inglesa, construção e manutenção das dezenas de fontes e chafarizes da cidade, construção e melhoria dos cais de acostagem e até ruas e caminhos. Estas construções viram os seus custos suportados por impostos e taxas sobre o Vinho do Porto, impostos estes cobrados pela Câmara Municipal do Porto, os que eram cobrados pela entrada e pela imposição do vinho tinham como destino os cofres municipais e a sisa dos vinhos tinha como destino o Erário Régio (Cardoso, 2003; Cardoso & Silva, 2007).

Por outro lado, salienta-se o papel fundamental desempenhado pela Junta Administrativa da Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro e da Associação Comercial do Porto, no âmbito do desenvolvimento urbano e cultural da cidade, com a criação de elites que tornaram a cidade do Porto uma cidade cosmopolita. Também para isso ajudou a forte presença de estrangeiros na mesma, principalmente ingleses, mas também franceses, italianos, flamengos e castelhanos, que inculcaram na sociedade portuense uma cultura e costumes diversificados, mas aristocratas e elitistas (Cardoso, 2003; Cardoso & Silva, 2007). Tal como nos diz Martins (1990:28):

Ao comércio vinícola ligam-se momentos e episódios particularmente importantes da história política e económica portuguesa, como o Tratado de Methuen (1703), a criação da

Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro (1756) e o Tratado de Comércio com a Inglaterra assinado em 1810. Outros acontecimentos de relevo como a «Lei da Fome», de fins do século XIX, tiveram também inegáveis relações com o comércio vinícola.

Este estudo tem também como objectivo dar a conhecer os agentes impulsionadores da mudança e os motivos dessas mesmas mudanças, segundo a TI, nomeadamente à luz da Nova Sociologia Institucional (NIS) (DiMaggio & Powell, 1991).

Este tema tem interesse, na medida em que, como cidadãos e por isso destinatários de informação contabilística do sector público, interessa saber se a informação financeira disponibilizada pelas entidades públicas é pertinente para os seus diferentes destinatários, se responde às necessidades dos mesmos ou se continua a fornecer apenas informação de entradas e saídas do caixa, não transmitindo uma imagem verdadeira e apropriada do organismo público.

Considera-se ainda que, para perceber o estado da contabilidade pública no presente, precisamos de entender as dificuldades e necessidades sentidas pelas entidades do sector público no passado, em gerar informação credível, fiável e útil para a tomada de decisões dos diferentes destinatários.

Objectivos do estudo

Este trabalho contribui para o estudo sobre história da Contabilidade do sector público, através da análise histórica de mudanças das práticas contabilísticas no IVP, que é uma entidade da Administração Pública Central.

É nosso objectivo global tentar compreender quais os motivos e as necessidades sentidas pelo IVP que levaram à implementação de novos sistemas contabilísticos, e quais os objectivos que pretendiam alcançar com as mudanças introduzidas.

Como objectivos específicos, é nosso propósito encontrar respostas para as questões que serão colocadas no ponto seguinte. Para tal efectuamos entrevistas exploratórias à chefe da

Direcção de Serviços Administrativos e Financeiros actual, à chefe do Serviço de contabilidade actual, ao 1º vogal da Direcção entre 1986 até 1992 e ao chefe do Serviço de Contabilidade entre 1986 e 2002, e iremos estudar e analisar alguns dos registos contabilísticos do IVP.

Desde a sua criação pelo Decreto nº 22461, de 10 de Abril de 1933 até aos dias de hoje existiram três períodos diferentes e fundamentais a nível contabilístico e financeiro, os quais nos propomos a analisar. O primeiro período tem uma duração de 55 anos (1933-1989), em que o IVP utilizava uma contabilidade unigráfica, originária das reformas Salazaristas, baseada no regime de caixa. Os seus livros principais eram o Diário, mapa das despesas e receitas e para a prestação de contas o Mapa da Conta de Gerência. No segundo período, que data de 1988 a 2000, vigorou a contabilidade empresarial, para isso foi aplicado o Plano Oficial de Contabilidade (POC) e apenas para a prestação de contas eram apresentados mapas de contabilidade Pública, ou seja, o IVP revertia as contas preconizadas no POC para o classificador económico e elaboravam os mapas a apresentar ao Tribunal de Contas (TC).

Com a obrigatoriedade estipulada no Decreto-Lei (D.L.) nº 232/97 de 03 de Setembro, em que todos os organismos públicos deveriam utilizar três sistemas de contabilidade: orçamental, patrimonial e analítico, o IVP, em 2001, implementou dois destes sistemas contabilísticos, embora, como já referido o sistema de contabilidade empresarial já se encontrasse implementado desde 1989. Actualmente encontra-se a implementar o sistema de Contabilidade Analítica.

Espera-se com este estudo produzir uma análise interpretativa do porquê das mudanças contabilísticas e dos efeitos produzidos na instituição do IVP e na sua envolvente social, económica e política.

Na sequência da análise aos documentos contabilísticos existentes, das respostas obtidas nas entrevistas efectuadas e nos documentos de prestação de contas elaborados, nos diferentes referenciais contabilísticos, pretende-se identificar que aspectos dessas mudanças contribuíram em cada momento, para a utilidade da informação contabilística na tomada de decisões. Pretende-se ainda constatar se as expectativas dos actores da mudança foram superadas ou se pelo contrário ficaram aquém do projectado ou esperado.

Desta forma, este estudo terá como contributo o auxílio à compreensão de certas tomadas de decisão, por parte dos actores principais das instituições, não tendo contudo pretensões de profundo, nem de especializado, que cumprirá com o seu objectivo, na medida em que contribuirá para alargar os horizontes dos que fazem da Contabilidade uma profissão, uma vez que este estudo é exploratório e não pretende ser definitivo.

E por fim, gostaríamos de contribuir para a compreensão da história da contabilidade de Portugal.

Questões – chave

Face aos objectivos já identificados e para compreendermos a razão das mudanças de práticas contabilísticas no IVP, teremos a seguinte questão principal:

- Quais os factores explicativos das mudanças contabilísticas ocorridas no IVP?

Esta problemática faz suscitar mais algumas questões, que forçosamente terão de ser colocadas e respondidas na dissertação que pretendemos concluir, nomeadamente:

- Que mudanças ocorreram e em que contextos?
- Quais as consequências das mudanças?
- Quais os factores motivadores ou pressões para que essas mudanças tenham ocorrido?

Porque, afinal o vinho do Porto foi, e é, um produto - chave na economia nacional e ainda mais um valor simbólico que distintamente representa a portugalidade no mundo (Pereira *et al.*, 1998:39).

Método de investigação

Este estudo pretende analisar as mudanças de práticas contabilísticas no Sector Público, adoptando o método de estudo de caso (Yin, 2003), tendo como instituição objecto de estudo o IVP.

Segundo Hopper e Powell (1985, ver também Vieira, 2009) o nosso estudo cabe na investigação interpretativa, no sentido de tentar compreender a natureza social das práticas contabilísticas, pois o objectivo desta investigação é explorar possíveis justificações para as alterações das práticas contabilísticas em dois períodos da existência do IVP. Tal como nos diz Vieira (2009:20):

A investigação interpretativa contorna as limitações do paradigma positivista para analisar fenómenos sociais. Entre outros aspectos, considera a relação entre a acção social da vida diária e as dimensões da estrutura social, o que implica localizar estruturas no seu contexto social e analisar como estas evoluem ao longo do tempo.

Na investigação interpretativa da contabilidade o que importa é analisar e reflectir, pois entende-se que as práticas contabilísticas são uma construção social e são os próprios actores sociais que a constroem (Vieira, 2009).

O paradigma inerente a este estudo é o da investigação interpretativa, utilizando a TI (Powell & DiMaggio, 1991), uma vez que se pretende interpretar as dinâmicas das mudanças contabilísticas e os processos económicos, sociais e políticos que lhes estiveram associados.

Como tal, será utilizada a Teoria Institucional, uma vez que esta teoria centra-se fundamentalmente na influência dos elementos e condicionantes da envolvente histórica, social e cultural sobre os fenómenos em estudo. Este estudo pretende ser um estudo exploratório, que não pretende de modo nenhum a generalização da matéria aqui exposta.

E são as quebras dessas rotinas e desses mesmos hábitos que se irá tentar interpretar, ou seja, o porquê da necessidade que os actores principais do IVP tiveram em alterar as rotinas e os hábitos em dois períodos diferentes da sua vida.

Para isso, utilizaremos como método a investigação qualitativa, o qual nos debruçaremos num estudo de caso (Yin, 2003), centrando o estudo na inter-relação entre os diferentes fenómenos contabilísticos ocorridos ao longo destes 76 anos, pelo IVP e o meio envolvente social, económico, político e institucional.

Os métodos de investigação a utilizar neste estudo são, como refere Flick (2005:5):

...métodos tão abertos que se ajustem à complexidade do objecto estudado. Neste caso é o objecto a estudar, e não o contrário, o factor determinante da escolha do método. Os objectos não são reduzidos a simples variáveis, são estudados na sua complexidade e inteireza, integrados no seu conector quotidiano.

Deste modo iremos utilizar, como métodos de investigação:

- Observação e análise dos sistemas de contabilidade utilizados em cada um dos períodos;
- Realização de entrevistas aos actores intervenientes nas mudanças contabilísticas e aos principais actores actuais do IVP.

O nosso estudo terá os métodos referidos anteriormente, porque como referem Hopwood e Miller (1994) a contabilidade é vista como uma realidade social e institucional, que deve ser interpretada e analisada nos diferentes contextos em que trabalha e se relaciona, contextos económicos, sociais, políticos (Hopwood, 1983). Também se recorrerá a fontes primárias (documentos e registos contabilísticos do IVP, relatórios, circulares, despachos, actas, etc.) e a fontes secundárias (livros e registos) para sustentar a análise e interpretação do estudo de caso.

Período de análise

Tal como é da opinião de Hoque (2005) muitas entidades da Administração Pública encontram-se perante uma verdadeira reforma a nível contabilístico, administrativo e de gestão. Reforma essa como o objectivo de obter legitimidade perante as outras

organizações de forma a terem prestígio social e institucional e não tanto preocupadas com a eficácia, eficiência e economia, como seria de esperar. Desta forma achamos pertinente estudar os dois processos de mudança que existiram, no caso específico do IVP.

O período em análise contempla o período de vida do IVP (desde 1933 até à actualidade), embora a ênfase seja colocada nos dois momentos de mudança, que são os anos de 1988 e 2003.

Estrutura do estudo

Para cumprir com os objectivos a que nos propusemos e para uma melhor exposição do mesmo, dividimos o estudo em seis capítulos. O primeiro capítulo consiste na introdução, onde apresentamos o cenário e os objectivos do estudo, o método de investigação utilizado, o período de análise e evidenciamos as questões – chave que serão objecto da realização do nosso estudo. Por último fazemos referência à estrutura do estudo.

No segundo capítulo fazemos uma revisão de literatura aos temas julgados mais pertinentes para este trabalho, tais como investigação da história da contabilidade, evolução da contabilidade pública em Portugal, mudanças contabilísticas e a Teoria Institucional, dando especial ênfase aos conceitos de isomorfismo e legitimidade, uma vez que é o quadro conceptual objecto de estudo.

No capítulo seguinte expomos a metodologia e recolha de dados utilizados, nomeadamente, investigação interpretativa, método qualitativo, estudo de caso e o quadro teórico abordado. No capítulo IV fazemos uma contextualização do sector do Vinho do Porto e a caracterização da entidade em estudo, no espaço e no tempo.

No capítulo V analisamos as entrevistas realizadas aos actores intervenientes nas duas mudanças contabilísticas em estudo no IVP, segundo o nosso quadro conceptual (TI). Analisamos ainda outras mudanças existentes neste organismo e o elitismo que se evidencia no mesmo.

No último capítulo apresentamos as conclusões e contribuições obtidas com este estudo e as suas limitações. Sugerimos ainda temas para investigações futuras.

Capítulo II: Revisão de literatura

Investigação em História da Contabilidade

Para melhor compreendermos a contabilidade tivemos de nos debruçar sobre a sua história tendo constatado que muitos foram os autores que, sob diversos pontos de vista, investigaram a influência que diversos factores exógenos à disciplina têm no seu desenvolvimento. Assim, concluímos que o estudo de contabilidade não deve incidir apenas numa perspectiva técnica, de meras práticas contabilísticas, mas devemos também estudar essas mesmas práticas no próprio contexto do organismo em si, numa perspectiva de análise do meio envolvente em que influência essas práticas contabilísticas (Vieira, 2009).

O próprio período temporal, com todos os seus problemas e vicissitudes influenciam as entidades e as práticas contabilísticas, assim como, as políticas económicas e sociais, na medida que geram conhecimento, trabalho, dinheiro, pagamento de impostos, atitudes, comportamentos, etc., fazendo deste modo parte do motor da economia de um país ou região. Como é da opinião de Monteiro (2004: 22) “toda a ciência, de facto, ... provém do homem, mas é sempre, mais ou menos, uma conquista colectiva, o produto de uma experiência e de uma elaboração acumulada e transmitida de geração em geração.”

Estudos efectuados sobre esta temática têm sido publicados em revistas da especialidade, tais como *The Accounting Historians Journal*, *o Accounting, Business and Financial History* e *o Accounting History*. Por sua vez, Carnegie e Potter (2000) sintetizaram e analisaram estes estudos num único artigo. Napier (2006) no seu artigo do aniversário da revista *Accounting, Organizations and Society*, aborda esta problemática e faz uma avaliação do novo estado da História da Contabilidade.

Com o objectivo de incentivar trabalhos na área de investigação da história da contabilidade, na descrição e interpretação de acontecimentos passados e análise de

registos contabilísticos de outros tempos, com outros princípios, regras e normas, têm sido realizados estudos por vários teóricos de renome internacional (Walker, 2004). Estes estudos permitem perceber o “Estado de Arte” da contabilidade, entender o seu funcionamento, normas e práticas contabilísticas.

Slocum & Shiram (2001) consideram que actualmente, existe um contraste relativamente à evolução e sucesso desta problemática, entre os países europeus e Austrália (onde se encontram bastantes estudos), e países como os Estados Unidos da América, que apesar de incentivos ainda se encontram a anos-luz dos países europeus. Apesar dos grandes avanços nesta problemática, existe ainda muita relutância e fortes oposições por parte de outros cientistas, à ciência social (Mills, 1993; Fleischman *et al.*, 1996).

Como refere Perkin (1970) citado por Walker (2004), a investigação sobre História da Contabilidade é como detectar crimes e resolvê-los, pois esta investigação incide sobre problemas contabilísticos, tentando interpretá-los e resolvê-los. Procura descobrir as motivações e os objectivos dos actores principais, os seus problemas num determinado momento e com determinada circunstância, as pressões sentidas por estes para implementar determinado procedimento, pelo que, esta investigação deve ser tão exaustiva quanto possível, munida sempre o mais possível de teoria e de provas sobre o tema em estudo.

Estudos anteriormente efectuados, nesta temática, versavam sobre a Aula de Comércio em Portugal, chamando a atenção para a necessidade de formar comerciantes e mercantilistas em Portugal, já no século XVIII, donde podemos concluir que a Contabilidade não se traduz numa mera escrituração, mas numa ciência, com todas as suas teorias, leis e pensamentos que devem ser estudados em escolas, quer sejam elas públicas ou privadas (Rodrigues *et al.*, 2004, 2007).

Referira-se que a pesquisa histórica é um processo social (Bell & Newby, 1977), uma vez que um investigador em história da contabilidade depende muito de outros agentes em busca de pistas para a recolha de provas, pois ele não está ciente do que vai encontrar nos arquivos. Esta procura poderá revelar-se frustrante quando a pesquisa se traduz em má qualidade, com poucas provas e muita subjectividade, ou, por outro lado, poderá ser frutífera, se encontrar boas credenciais para vários estudos (Walker, 2004).

Consideramos também um processo social a investigação sobre o sector vinícola, devido à existência de uma panóplia de vinhos portugueses diferentes, nos quais se inserem o Vinho do Porto.

Evolução da Contabilidade Pública em Portugal

Segundo Monteiro (2004), existem dois momentos quanto às origens da contabilidade:

- Contabilidade como um sistema de registo ou como uma técnica, que tem origem em tempos ancestrais, onde devemos procurar nas primeiras civilizações;
- Contabilidade como uma ciência com um corpo doutrinal, bastando remontar ao séc. XIX, mais precisamente ao ano de 1840 e a Francesco Villa com a sua obra – *Contabilità applicata alle amministrazioni private e pubbliche*.

Para resumirmos esta temática de forma o mais compreensível possível, achamos melhor seguirmos os períodos da história da contabilidade definidos por Sá (1998).

O período intuitivo primitivo é:

Vivido nos períodos líticos, da pré-história da humanidade, caracterizando-se pelas manifestações rudimentares de arte e pré-escrita, dedicado a simples memória rudimentar da riqueza. (Sá, 1998: 20)

Desde a sua origem, o Homem nunca permaneceu num só lugar, procurando conhecer e conquistar novas paragens, o que originou uma obtenção de conhecimento sobre os bens que possuía até então, procurando trocar por aquilo que era sua propriedade. Aos poucos foi surgindo as trocas de bens, ou seja o comércio de bens (Amorim, 1968; Sá, 1998).

O período designado de racional mnemónico, caracteriza-se pela:

...disciplina dos registos, com o estabelecimento de métodos de organização da informação, ocorrido na antiguidade, iniciado cerca de 4000 anos antes de Cristo. (Sá, 1998: 20)

Daí começou a sentir-se necessidade de se saber o que se tinha e de quantificar e controlar o que pertencia a cada individuo, o que gastava e o que devia. Logo, procurou-se auxílios para colmatar as lacunas da memória, mediante processos de classificação e registo dos actos de troca que se praticava, permitindo recordar facilmente as variações sucessivas de determinadas grandezas (Amorim, 1968).

Como ainda não tinha inventado a escrita, o Homem utilizava mnemotécnicas para efectuar os registos, como por exemplo, as cordas com vários nós, as pedras, as conchas, as gravações na pedra e na madeira, etc. Provas arqueológicas, já na pré-história, mostram que a história da contabilidade se confundia com a história da conta. Esta foi a primeira etapa do conhecimento da contabilidade. Aqui é de salientar, que, ainda no início do séc. XX os lavradores, os moleiros e até pequenos comerciantes analfabetos usavam símbolos, só por eles conhecidos, para registar o quanto e de quem tinham de receber, o quê e a quem tinham de pagar, as quantidades e o valor da mercadoria que transaccionavam (Gomes, 2000).

No lógico racional a preocupação é com:

...a evidência de causa e efeito dos fenómenos, organizados em sistemas primários, dando origem à Partida Dobrada, desenvolvido na Idade Média da Humanidade, iniciado, segundo provas, a partir da segunda metade do século XI. (Sá, 1998:20)

À medida que as operações mercantis começaram a ser mais complexas, que as máquinas foram inventadas e difundidas conjuntamente com as várias forças de energia descobertas, aumentando, assim a produtividade do trabalho humano, e que a produção tomou grande incremento, foi havendo cada vez mais necessidade de conhecimento da realidade patrimonial, impondo maiores exigências dos seus registos, pelo que ao longo dos tempos foram sendo criadas várias regras e códigos, a partir dos quais deram origem à contabilidade e ao seu progresso técnico. É certo, pois, como afirma Brown (1905: 93), que “a arte de escrituração não saiu de uma vez só do cérebro de algum inventor, mas nasceu, aperfeiçoou-se e transformou-se debaixo da pressão das circunstâncias”.

Relativamente aos procedimentos contabilísticos do início do reino de Portugal, pouco se sabe. Realizavam-se feiras, importavam-se e exportavam-se mercadorias, existiam mercados, daí havia comércio. As escritas mais organizadas encontravam-se nas ordens

religiosas e na fazenda régia, pois eram as classes onde se encontrava quem soubesse ler e fazer contas, no meio de um povo de analfabeto (Monteiro, 2004).

Nos primeiros séculos de existência de Portugal ainda não podemos falar de contabilidade Pública em Portugal, pois ainda não havia registos sistemáticos dos actos régios realizados na altura.

Só no início do século XIII, começa a verificar-se, de uma forma muito rudimentar, a existência de uma contabilidade pública, tendo essencialmente como única preocupação a fiscalização das contas (consultar <http://www.tcontas.pt>, acedido em 16 de Outubro de 2009), havendo um registo regular das despesas e das receitas públicas.

Com D. Dinis no trono foi criada uma repartição contabilística: a Casa dos Contos, com o intuito de fiscalizar as contas, uma vez que elas estavam a tornar-se cada vez mais complexas. É na Casa dos Contos, que se reuniam todos os registos contabilísticos (até aqui, estes registos viajavam juntamente com a Corte Real). No reinado de D. Fernando surgiram os Vedores da Fazenda, a quem cabiam a fiscalização local das receitas e despesas efectuadas (Património Real e Fazenda Pública), tendo sido estabelecida a distinção entre os Contos de Lisboa, que tinham como função tomar e verificar as despesas e as receitas de todos os almoxarifados dos paí, e os Contos d'el Rei, que tinham como função tomar e verificar as despesas e as receitas apenas da Casa Real (Gomes, 2000).

No período designado de literatura verifica-se que:

...a evolução defluiu da produção de matéria escrita de difusão do conhecimento, com a preocupação de ensinar através de livros escritos por autores preocupados com a forma de “como realizar os registos e demonstrações”; tal período ensaia-se a partir do século XI, tendo como berço o mundo islâmico, acelerando-se, no ocidente, e assim se definindo, a partir do século XV. (Sá, 1998: 20)

É neste período que se verifica a difusão do método das partidas dobradas, segundo Cravo (2000) é tradicionalmente aceite que a difusão do método das partidas dobradas tenha surgido com a publicação da obra de Frei Luca Pacioli “*Summa Arithemetica, Geometria, Proportioni et Porporcionalitá*”. Esta obra contém um capítulo dedicado à escrituração contabilística, com o nome de “*Tractactus computis et scripturis*”.

Apesar do grande contacto entre comerciantes portugueses e italianos, em Portugal, a Contabilidade Pública continua durante muitos séculos muito rudimentar e com um notório atraso na sua evolução em relação aos métodos italianos contemporâneos (Gomes, 2000). Onde vigoram os Contos do Reino e da Casa, sendo estes os motores de toda a Contabilidade Pública Portuguesa até ao século XVI. Aqui são arquivados todos os documentos contabilísticos que dizem respeito à administração da fazenda real. Os restantes contos espalhados pelo país continuavam arquivar os registos contabilísticos dos diversos almoxarifados do país (Rau, 1951; Gomes, 2000).

Em 1560 fundem-se os Contos do Reino e da Casa, começando a desenhar-se deste modo profundas transformações na Contabilidade Pública Portuguesa. Durante o século XV começam-se a estipular normas e regras relativas à Contabilidade Pública Portuguesa, surgindo deste modo o “Regimento e Ordenações da Fazenda” (consultar <http://www.tcontas.pt>, acessido em 16 de Outubro de 2009). Refira-se que, embora existissem transacções comerciais entre portugueses e estrangeiros, não se conhece que existissem ensinamentos do método das partidas dobradas, por parte dos muitos comerciantes estrangeiros aos comerciantes portugueses (Gomes, 2000).

No período pré-científico:

Onde a intensa busca de raciocínios, definições e conceitos em matéria não só de registos, mas, especialmente de factos ou ocorrências com a riqueza, deu ensejo à disciplina das contas. Nessa fase é que ocorre a formação das primeiras teorias empíricas, abrindo caminho para a lógica do conhecimento contabilístico que transcendeu a simples informação; tal período começa a viver-se a partir dos fins do século XVI, prolongando-se, sempre, em etapas evolutivas, até o início do século XIX. (Sá, 1998:20-21)

Desde o século XVI até meados do século XVII, Portugal teve sobre si o domínio económico e político de Espanha, onde a Contabilidade Pública Portuguesa sofreu uma forte reorganização em virtude do controlo administrativo e económico por parte dos espanhóis. Continuando não haver evidências que comprovem a existência das partidas dobradas das instituições públicas portuguesas, apesar destes terem sido um dos principais impulsionadores deste método (Gomes, 2000).

Não se conhece qualquer escrito de contabilidade em Português, nem de qualquer tradução de um manual ou de uma obra de autores de outros países, desta altura, tal como a de Paciolo.

A época Pombalina foi considerada como a altura revolucionária na arte de contabilizar em Portugal, tantas foram as alterações e transformações nas práticas dos registos contabilísticos e inclusive no seu ensino. O Marquês de Pombal criou a Aula do Comércio, em 1759, sendo a primeira escola técnica de contabilidade em Portugal e talvez no mundo (Rodrigues *et al.*, 2004 & 2007), com o intuito de tornar os empresários e comerciantes mais conhecedores e letrados. Segundo Oliveira (2007: 65):

...em Portugal, o método das partidas dobradas, nas organizações públicas e privadas, foi adoptado mais tarde do que em outros países da Europa. A sua adopção aconteceu de forma mais intensiva no século XVIII, quando o governo português se envolveu no processo de transferência e difusão das técnicas contabilísticas, dentro do país e do Império.

Em 1755, com o terramoto de Lisboa a Casa dos Contos é completamente destruída, incluindo todos os documentos mercantis que nela constavam, dando lugar em 1761 ao Erário Régio, que segundo Santareno (1997: 3) “...este Erário Régio vem substituir a polémica Casa dos Contos, onde os abusos, a fraude e a incompetência vinham vilipendiando a contabilidade do Reino...”. Este foi criado pela Carta de Lei de 22 de Dezembro de 1761, com o objectivo de centralizar todos os registos de despesas e receitas do sector público.

Esta Carta foi muito importante para a Contabilidade Pública Portuguesa já que também estabeleceu a obrigatoriedade de registo contabilístico pelo método das partidas dobradas nas entidades públicas portuguesas (Santareno, 1997; Gomes, 2000).

Posteriormente a 23 de Julho, e na sua prossecução, foi emitida uma lei que, tal como refere Gomes (2000:147), “...teve como objectivo restaurar as depauperadas finanças municipais e fixar regras muito rigorosas para a escrituração dos livros mestres de receita e despesa que todas as Câmaras deviam ter”.

No período científico temos o aparecimento das:

...primeiras obras científicas e se estabelecem as bases das escolas do pensamento contabilística; é a época em que se passou a estudar a essência dos fenómenos patrimoniais,

das suas relações, ou seja, o que significavam os factos informados e relativos ao património, tendo sido vivido a partir das primeiras décadas, da primeira metade, do século XIX; tal período constitui-se naquele da História das Doutrinas. (Sá, 1998:21)

Desde o afastamento do Marquês de Pombal do poder até 1832 entrou-se num período de estagnação, uma vez que não se estabeleceram novas normas na Contabilidade, limitando-se num decreto ou outro a dar continuidade ao que foi feito pelo Marquês. Em 1832 o Erário Régio foi extinto e no seu lugar surgiu o Tribunal do Tesouro Público, sob o Governo de Mouzinho da Silveira (Gomes, 2000).

Em 1833, foi publicado o Primeiro Código Comercial Português, “o Código de Ferreira Borges”, onde se compilou o essencial das doutrinas dos juristas dessa época sobre livros mercantis. Segundo Silva (1970) o objectivo deste código foi o de acabar com a inércia e desleixo dos comerciantes mais antigos que ficavam ofendidos quando se sentiam controlados. Por sua vez, em 1888, o governo determina o ensino da contabilidade em todos os liceus e reconhece a vantagem do método das partidas dobradas (Gomes, 2000).

Até ao surgimento do TC, em 1930 e às várias reformas implementadas pelo Estado Novo na Contabilidade Pública (Decreto nº 18131 de 24 de Maio de 1930) não existiram grandes evoluções, mesmo a implementação da Republica não veio trazer grandes avanços na matéria (Santareno, 1997).

As Reformas Salazaristas vieram trazer a obrigatoriedade do método de registo da partida simples na Contabilidade Pública, abandonando-se o método das partidas dobradas, retrocedendo e limitando, deste modo, toda a Contabilidade na Administração Pública (preâmbulo do D.L. nº 155/92 de 28 de Julho).

O período que se segue é o período filósofo-normativo, este:

Vivido a partir da década de 50 deste século XX, onde a preocupação em normalizar as informações e a de penetrar na interpretação conceptual, definiu bem as áreas da informação disciplinada e do entendimento profundo e holístico dos fenómenos patrimoniais. Tal período é o da actualidade, onde paralelas seguem, definidas, as duas correntes: a empírica normativa e a científica-filosófica, ambas suportadas por um considerável avanço na tecnologia da informação. (Sá, 1998:21)

Desde as Reformas Salazaristas, que a Administração Pública se encontrava (e em alguns casos ainda se encontra) remetida à partida simples, ao mero registo contabilístico das

despesas, no momento do seu pagamento e das receitas, no momento do seu recebimento. No entanto, algumas destas entidades sentirem necessidade da utilização do método das partidas dobradas. Para colmatar esta necessidade estas entidades viam-se obrigadas a utilizar o Plano Oficial de Contabilidade (POC) para o sector privado desde 1977, ou então utilizavam o POC espanhol, entre outros planos sectoriais, como menciona o preâmbulo do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), aprovado pelo D.L. n.º 232/97 de 03 de Setembro.

Após várias diligências por parte de intervencionistas e no seguimento da entrada de Portugal na Comunidade Europeia em 1986 (Gomes, 2000), surgiu nesta década a Reforma Administrativa e Financeira do Estado (RAFE), com o objectivo principal de toda Administração Pública mostrar a todos os seus diferentes destinatários a sua Imagem Verdadeira e Apropriada, tal como refere no preâmbulo do POCP:

...não pode deixar de se considerar intrínseco a qualquer sistema de contabilidade pública de um Estado democrático, a disponibilidade de informação contabilística aparece como absolutamente essencial para permitir, por um lado, a análise das despesas públicas segundo critérios de legalidade, economia, eficiência e eficácia e, por outro, o reforço da clareza e transparência da gestão dos dinheiros públicos e das relações financeiras do Estado.

A RAFE trouxe várias alterações legislativas, que começou pela lei fundamental – Constituição da República Portuguesa. Foram revistas as bases contidas nos novos artigos 108.º a 110.º da mesma, na qual implicou uma alteração da estrutura do Orçamento de Estado e dos princípios e métodos da gestão orçamental, sendo este efectivamente o primeiro passo legislativo para esta reforma.

Em 1990, foi aprovada a Lei de Bases da Contabilidade Pública, através da Lei n.º 8/90 de 20 de Fevereiro e um ano mais tarde, é publicado o D.L. n.º 155/92, de 28 de Julho, que contem as bases da Contabilidade Pública, onde revoga 31 diplomas fundamentais que anteriormente regulavam a Contabilidade Pública em Portugal e define as regras orientadoras deste novo regime financeiro da Administração Pública.

Com a publicação do D.L. n.º 232/97 – POCP, é finalizada toda a arquitectura legislativa da reforma orçamental e de contabilidade pública, pela qual estabelece um novo regime de administração financeira do estado, abrindo caminho para a publicação dos vários planos

sectoriais, que resultam na adaptação do POCP às especificidades contabilísticas existentes em cada um dos diferentes sectores. Assim:

(...) De facto, completa-se com este novo plano um longo ciclo da Contabilidade Pública portuguesa: organizado que estava o Erário Régio em 1761 com base no sistema digráfico, o sistema foi sendo sucessivamente reformulado com o abandono deste método contabilístico e com a sua limitação a uma contabilidade unigráfica ao contrário da contabilidade das entidades privadas. Mas o ano de 1997 assistiu finalmente ao renascimento das partidas dobradas para os serviços públicos. (Gomes, 2000:154)

Actualmente são realizados estudos e propostas para a existência de uma consolidação orçamental entre os vários organismos públicos de Portugal e a nível internacional existem várias propostas e correntes no sentido de uma normalização contabilística para o Sector Público (Caiado, 2004).

Esta perspectiva histórica mostra que ao longo do tempo as mudanças contabilísticas foram ocorrendo não só no sector privado, mas também no sector público, em cujo âmbito se insere este trabalho. De seguida analisa-se o processo de mudanças contabilísticas à luz de diferentes autores.

Mudanças Contabilísticas

Como refere Monteiro (2004, 15) “o mundo da contabilidade é o mundo do Homem...com efeito, se a Ciência é, em suma, o conhecimento ordenado das coisas, não se pode concebê-la sem a existência do ente conhecedor...”.

As práticas contabilísticas são objecto de estudo desde o início de 1950, embora incidissem apenas nos aspectos do processo, existiram poucas tentativas de análise da dinâmica organizacional com outras estruturas de controlo e estratégias organizacionais, nos diferentes contextos.

Young & Mouck (1996) definem instituição como um conjunto de práticas reconhecidas, onde consideram serem construções sociais, com papéis, regras e convenções facilmente

identificáveis, que regem as relações entre os diferentes actores que trabalham estes mesmos papéis e regras.

Por sua vez Zucker (1983:25) refere que a “institucionalização é fundamentalmente um processo cognitivo”. Ou seja, a institucionalização segundo Zucker (1983; 1987) é um processo fenomenológico, pelo qual certas acções e relações sociais são atribuídas e classificadas como um dado adquirido. Daqui depreende-se que a nova abordagem sociológica é claramente abrangente, visto que os tradicionais teóricos só consideravam exclusivamente, aspectos económicos e políticos, para explicar as mudanças das práticas contabilísticas, nas mais variadas instituições (Powell & DiMaggio, 1991).

Actualmente, os novos teóricos também explicam essas mudanças a partir das relações sociais, de planeamento estratégico, com a prossecução da eficiência, para garantirem a legitimidade, como referem Powell & DiMaggio (1991:9) “o novo institucionalismo em teoria da organização tende a concentrar-se sobre uma ampla fatia da sociologia” e “o novo institucionalismo na análise organizacional tem um sabor distintamente sociológico” (Powell & DiMaggio, 1991:11).

Conforme mencionam Hopwood & Miller (1994:6) “quer no sector privado, empresas, sector público, quer na gestão de recursos financeiros mais gerais, a contabilidade tem-se tornado numa característica dominante da vida social e económica.”

Hopwood e Miller (1994) entendem a contabilidade como uma prática social e institucional, na medida em que a contabilidade é vista como uma tecnologia, uma forma de intervenção para fazer agir indivíduos e objectos, a tal ponto que o mundo pode ser transformado. Assim para estes autores a “contabilidade concede uma forma específica de visibilidade para os eventos e processos e, dessa forma, contribui para mudá-los” (1994:2). Para Gomes (2008) a contabilidade não pode e não deve ser estudada como uma prática isolada do contexto social em que opera no seu quotidiano.

Desta forma, para Hopwood e Miller (1994) a contabilidade é mais do que uma mera prática contabilística, mais do que cálculos numéricos dos custos/ perdas ou dos proveitos/ ganhos. As práticas contabilísticas incluem representações e vocábulos, versadas sobre racionalidades de eficácia e eficiência, de tomadas de decisão, responsabilidade e de

competitividade e uma vez estabelecidas estas representações ou normas serão consideradas as melhores para a tomada de decisões económicas, sociais e políticas. Ou seja:

Ao transformar os fluxos físicos das organizações em fluxos financeiros, a contabilidade cria um determinado domínio de cálculo económico nas decisões judiciais, nas acções realizadas ou justificadas, nas políticas concebidas e controvérsias geradas e julgadas. Hopwood e Miller (1994:4)

A contabilidade foi moldada ao longo dos tempos por pressões e inovações da sociedade e não através de registos meramente técnicos de contabilidade. Pressões essas exercidas devido a conflitos de interesses que influenciaram as práticas contabilísticas, segundo Hopwood e Miller (1994) motivo essencial para que os investigadores da contabilidade devam estudar estas práticas para além das fronteiras das instituições. Contudo, no início da década de 80, os investigadores ainda continuavam a estudar os seus aspectos organizacionais, continuando a privilegiar as velhas teorias. Nas palavras de Sá (1998:216):

O entendimento que é preciso evidenciar é o que a empresa representa perante a sociedade e o que a sociedade naquela influi, no seu destino, gerou, na verdade, o denominado balanço social, mas as pressões políticas, os erros de metodologia empregados (com abdicação dos contabilísticos a favor dos económicos), tolheram, no meu modo de entender, o progresso que se poderia esperar dessa matéria.

Nos processos de mudanças contabilísticas as instituições precisam de informações dos diferentes sistemas de contabilidade para aumentar a capacidade (Hopwood & Miller, 1994), pois as instituições são sistemas flexíveis para lidar com novos processos e desenvolvimentos, nas suas actividades correntes.

Hannan & Freeman (1977) afirmam que mudanças organizacionais, são aquelas em que existem mudanças na estrutura formal, na cultura organizacional e metas, monograma ou missão. Referem ainda, que estas mudanças organizacionais variam conforme a sua capacidade de resposta às condições técnicas.

Para Gomes (2008) o facto é que a Contabilidade contribui para construir essas mudanças dentro da realidade em que as organizações operam e tendo o poder de influenciar o seu próprio contexto e, assim, provocar a evolução da mesma.

Por sua vez, Potter (2005) sustenta que as mudanças contabilísticas existem em maior número quando estas têm a forma de inovação, onde métodos contabilísticos são introduzidos em organizações que anteriormente não tinham nenhuma prática estabelecida. É o que se verifica no Sector Público Português com a implementação do POCP na década de 90, onde foram incorporados métodos e registos contabilísticos baseados na prática empresarial. Estes registos da contabilidade patrimonial foram completamente inovadores para as organizações públicas no geral, uma vez que apenas se viam a braços com a contabilidade unigráfica ou de caixa.

Segundo Cravo (2000) a Contabilidade é uma ciência humana, que produz informações sobre a realidade e as várias concepções do mundo. Refere ainda que “em *Kuhn*, a ciência é uma actividade intrinsecamente humana (um verdadeiro empreendimento social) que produz concepções do mundo e que é desenvolvida numa comunidade científica onde se partilham informações e conhecimentos” (Cravo, 2000:20).

As mudanças contabilísticas podem ser abordadas sobre diversas perspectivas. Neste estudo onde a ênfase é colocada na envolvente social, económica, política e culturas das mudanças contabilísticas, a interpretação será efectuada à luz Institucional que a seguir se apresenta de forma sintética.

A Teoria Institucional e as mudanças contabilísticas

Apesar dos destinatários da informação contabilística dos organismos públicos considerarem normalmente que esta deve ser tida como uma mera técnica de práticas contabilísticas, pretendemos com este estudo e analisando-o à luz da Teoria Institucional mostrar que a Contabilidade é mais do que simples cálculos numéricos de custos, lucros, perdas e ganhos, onde a prática da Contabilidade vai para além da realização de uma tarefa (Miller, 1994).

A Teoria Institucional começou a desenvolver-se nas décadas de 60/70, porque segundo autores como DiMaggio e Powell (1991) as organizações até essa data eram tidas como sistemas fechados, dependendo de si próprias e não tinham quaisquer relações com o meio envolvente. Após o reconhecimento da importância do meio envolvente para as organizações, esta teoria ganhou um papel preponderante para a compreensão dos fenómenos existentes na vida das organizações (Major e Ribeiro, 2009).

A Teoria Institucional estuda e analisa a instituição de práticas contabilísticas numa organização. Estuda o porquê de adoptarem determinadas práticas contabilísticas em detrimento de outras, quais os actores intervenientes na instituição dessas práticas e porquê, ou seja a Teoria Institucional versa sobre os fenómenos políticos, sociais e económicos que afectam os actos e práticas contabilísticas numa organização (DiMaggio e Powell, 1991). De acordo com Vieira (2009: 21):

A teoria institucional estuda a contabilidade como uma instituição dentro da organização, isto é, um conjunto de rotinas formadas por hábitos que dão sentido a determinado grupo de pessoas (a instituição é estruturada a partir de rotinas e estas dependem de hábitos).

A Contabilidade não é estática, nem fixa, ela molda-se ao longo dos tempos, consoante as políticas, conjunturas e interesses dos vários actores participativos e influentes dentro das organizações (Potter, 2005).

O paradigma a estudar por esta teoria não são as medidas tomadas como racionais e lógicas, como a lógica do mercado, a concorrência e o lucro, mas o aspecto social dessas decisões. O porquê de determinados comportamentos são analisados e explicados por esta teoria, dando especial relevo e ênfase ao papel dos vários possíveis actores intervenientes nessas alterações comportamentais, tais como o Estado, outros organismos similares ao organismo em estudo, as escolas desses actores e as profissões dos mesmos (Gomes, 2007). Estes comportamentos são influenciados pelos actores acima referenciados, sendo recompensados e vendo a sua legitimidade posteriormente enaltecida e vinculada no seu ambiente organizacional (DiMaggio e Powell, 1983; Gomes, 2007).

Como Simon (1957) refere, a mudança organizacional é o poder de definir instalações, normas e padrões, que alteram e moldam os comportamentos das organizações. As alterações de práticas contabilísticas têm repercussões não só dentro da organização em

mudança, com implicações nos seus processos e colaboradores, mas também para a restante sociedade. Daqui se pode concluir que as práticas contabilísticas não são simplesmente meras técnicas de registos que influenciam um determinado ambiente fechado e que só afecta esse mesmo ambiente, mas também influencia os restantes sectores sociais.

Contudo esses comportamentos adoptados pelas organizações não são todos explicados por factores sociais, também importa considerar outros factores que regulam e influenciam as decisões tomadas por estas organizações, tais aspectos são estudados pela teoria de agência, teoria da dependência de recursos, entre outras. Estas teorias podem ser estudadas em simultâneo complementando-se mutuamente (Gomes, 2007).

A Teoria Institucional subdivide-se em três ramificações: a Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics* ou NIE); a Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics* ou OIE) e a Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology* ou NIS). Estas designações estão ligadas ao período do tempo em que as teorias foram estudadas e desenvolvidas (Major e Ribeiro, 2009). Na opinião destes autores a NIE é uma linha teórica que explica os fenómenos económicos como um desenvolvimento de acções, introduzidas por novos pressupostos e variáveis que se encontram no contexto institucional. As teorias exemplificativas desta corrente teórica são a Teoria de Agência e Teoria dos Mercados e Hierarquias.

Por sua vez a OIE tenta explicar os fenómenos em contextos complexos e sociais rejeitando todos os pressupostos e variáveis introduzidos em cada contexto institucional. É de referir que esta corrente rejeita também todo o carácter estático de uma organização defendendo “que os sistemas se movem de forma automática para situações de equilíbrio” (Major & Ribeiro, 2009: 42).

Em relação à corrente da NIS (objecto do nosso estudo) estes autores definem esta teoria como “uma oposição clara às perspectivas baseadas no pressuposto da racionalidade dos actores organizacionais e na procura de modelos económicos que optimizem o binómio custo/eficiência” (2009: 45). Esta corrente entra em conflito claro com outras correntes, uma vez que tem em consideração aspectos culturais, simbólicos, cognitivos e normativos nas entidades em estudo. Deste modo, segundo a NIS as práticas contabilísticas são o

resultado de natureza institucional e de pressões económicas do seu meio envolvente, operando num sistema aberto. Contrapondo com as outras correntes que só vêem as práticas contabilísticas como um resultado económico, racional e lógico.

A NIS aplicada à contabilidade iniciou-se por volta da década de 70, pelo investigador *Antony Hopwood*, com publicações em revistas científicas como *Accounting, Organizations and Society* (Vieira, 2009). Os investigadores de História da Contabilidade tradicionais, defendem as alterações ou mudanças nas práticas contabilísticas como um mero produto económico e financeiro, não tendo em conta contextos diferentes do lucro e de criação de valor. Por sua vez, os novos teóricos da História da Contabilidade defendem o desenvolvimento e a evolução das práticas contabilísticas não só por razões económicas, mas também por razões sociais e políticas (Major e Ribeiro, 2009). Nas palavras de Major & Ribeiro (2009:45):

Em contraposição às correntes económicas, até aí então dominantes, a NIS enfatiza o simbólico, e os aspectos cognitivos, culturais e normativos nas organizações. As práticas de contabilidade de gestão são, nesta vertente do institucionalismo, resultado de pressões económicas, mas também de natureza institucional.

Na verdade, Powell e DiMaggio (1991) defendem que a nova perspectiva institucional na organização das teorias sociológicas compreende uma rejeição dos modelos racionais dos actores, defendendo um interesse em instituições com independentes variáveis, para isso tentam dar explicações cognitivas e culturais a esses modelos e nutrem um interesse por instituições individuais de análise que não podem se reduzir a simples agregações, atributos e motivações individuais.

Como referem Roberts & Scapens (1985) citado por Hopwood & Miller (1994:15) “a investigação deste tipo seria, como não seria de esperar, tornar possível a compreensão da forma como as práticas contabilísticas contribuem para a produção e reprodução da vida organizacional.”

Também as profissões fornecem regras e procedimentos para a tomada de decisões, por isso são fortemente institucionalizadas, tal como os programas de formalização das organizações (Hopwood & Miller, 1994) e as técnicas implementadas. Estes são vistos

como parte fundamental do processo pelo qual as instituições tomam decisões racionais, de eficiência e eficácia, que aumentam a sua legitimidade e perspectivas de sobrevivência.

Actualmente a mudança organizacional não se deve tanto à eficiência e à competitividade da concorrência, mas à desburocratização e à tentativa das organizações se tornarem mais idênticas umas das outras, para alcançarem legitimidade no mercado e no seu contexto organizacional, mas sem se tornarem necessariamente mais eficientes (DiMaggio & Powell, 1983). Ora, o conceito que melhor define esta homogeneização das organizações é o isomorfismo que passaremos a abordar.

Isomorfismo

As organizações integradas num contexto institucional tem tendência a tornarem-se isomórficas ou idênticas dentro de um contexto ou ambiente institucional (Berger & Luckmann, 1967; Gomes, 2007).

As organizações apesar de exercerem actividades diversas e diferenciadas quanto possíveis, tendem a ficar homogéneas. Num contexto organizacional externo, as organizações têm muitos pontos em comum, que levam a suscitar questões sobre esta problemática, tais como: os fornecedores-chave, os recursos e produtos que consomem, agências reguladoras e outras empresas que fabricam produtos similares (Gomes, 2007).

A definição que melhor sugere o processo de homogeneização é o isomorfismo. Desta forma DiMaggio & Powell (1983) definem isomorfismo como um processo de análise às diferentes pressões existentes numa unidade ou em várias unidades, que tem um mesmo contexto ambiental. Assim e segundo estes autores isomorfismo é um conjunto de factores impostos numa determinada organização, de forma a que esta se torne semelhante às organizações que compõem o seu ambiente institucional e que se encontram em condições idênticas (Gomes, 2007).

Mas para autores como DiMaggio & Powell (1983) estas características organizacionais sofrem mudanças no sentido de aumentar a compatibilidade com as características do ambiente que as rodeiam. Para Aldrich (1979:265) “os principais factores que as organizações devem ter em conta são as outras organizações”, na medida em que competem não somente pelos escassos recursos existentes e clientes, mas também pelo poder político e legitimidade institucional.

O conceito de isomorfismo não se debruça sobre a mentalidade dos actores intervenientes nos comportamentos organizacionais, mas sobre a estrutura que determina as escolhas das decisões que esses actores tomarão como racionais e prudentes (DiMaggio & Powell, 1983).

Para Meyer & Rowan (1977) existem dois tipos diferentes de isomorfismo, nomeadamente o isomorfismo competitivo e o institucional. Isomorfismo competitivo é aquele que se rege pela concorrência livre do mercado, este tipo de isomorfismo não se refere às organizações do sector público, uma vez que estas não se regem pelas leis do mercado e do lucro, mas pelas regras da eficiência, eficácia e economia. Por sua vez, o isomorfismo institucional tem em conta não só o factor da concorrência de mercado, mas também outros tipos de factores, tais como, relações sociais, culturais e regulamentais a que uma organização se encontra sujeita (Gomes, 2007).

Neste estudo utilizaremos o isomorfismo institucional, uma vez que este versa sobre uma entidade pública, que não se encontra sujeita a qualquer pressão concorrencial de mercado, mas por outro lado sofre pressões coercivas e normativas no seu contexto organizacional. Assim no isomorfismo institucional podemos identificar três tipos de pressões, como nos sugerem DiMaggio & Powell (1983:150):

- 1) isomorfismo coercivo, que decorre da influência política e do problema da legitimidade;
- 2) isomorfismo mimético, resultante das normas regulamentadas para dar respostas às incertezas e
- 3) isomorfismo normativo, associado com a profissionalização.

Os actores intervenientes nestes isomorfismos são:

- Isomorfismo coercivo: o Estado;
- Isomorfismo mimético: organizações similares;

- Isomorfismo normativo: associações profissionais e escolas (DiMaggio & Powell, 1983).

Legitimidade

A principal contribuição da Teoria Institucional é o de tentar explicar certas tomadas de decisões e medidas, não no sentido obrigatoriamente do lucro, da eficiência ou da eficácia, mas no conjunto de interesses muito mais importantes, tais como a legitimidade e imagem perante o seu ambiente social, político e económico (Gomes, 2007). Podemos definir legitimidade como o reconhecimento generalizado por parte das outras organizações, das acções utilizadas numa organização, sendo conotadas como as mais adequadas, seguindo as normas e valores vigentes nesse contexto social (Shuman, 1995; Gomes, 2007).

Estas acções podem dizer respeito a diferentes áreas organizacionais, tais como práticas contabilísticas, avaliação de desempenho, certificação de qualidade e outros procedimentos implementados numa organização pública, com o propósito de serem os mais adequados, racionais e modernos, de forma a tornar a organização pública no seu contexto social o mais legítima possível (DiMaggio & Powell, 1983; Gomes, 2007).

Para Meyer e Rowan (1977) nenhuma organização poderá ter sucesso se não introduzir nos seus procedimentos internos práticas, estruturas e normas conceptuais que sejam aceites como legítimos. De acordo com Major & Ribeiro (2009:46):

As organizações que não procurem estratégias para obter legitimidade estão mais vulneráveis a alegações de que seguem estratégias irracionais e desnecessárias, estando, pois, sujeitas a um maior grau de turbulência e de instabilidade. As suas hipóteses de sobrevivência e de sucesso podem, por consequência, estar comprometidas.

Numa organização pública as opiniões dos destinatários financeiros da organização são muito importantes, pois podem colocar em risco o seu prestígio social, económico e político, funcionando deste modo, como importantes factores de persuasão na instituição dos procedimentos e normas julgadas mais adequados no seu contexto organizacional.

Desta forma e segundo Potter (2005) a contabilidade é um meio influente no desenvolvimento de sociedades racionais, eficientes e eficazes, identificando-a como uma importante forma das organizações cederem às diferentes pressões, oriundas do seu ambiente, de forma a aumentarem a sua legitimidade e desta forma reforçar a sua perspectiva de sobrevivência.

De seguida será descrita metodologia e métodos de investigação adoptados neste estudo.

Capítulo III: Metodologia e recolha de dados

Neste capítulo é abordada a perspectiva epistemológica e metodológica adoptada neste estudo, bem como o método de pesquisa empregue nesta investigação, como salientado por Gomes (2007) um estudo sobre o desenvolvimento da contabilidade no Sector Público implica escolhas metodológicas e teóricas.

Investigação interpretativa

Para Napier (2006) o estudo das mudanças ocorridas ao longo do espaço temporal numa organização, num determinado ambiente aponta para um estudo de natureza histórica, uma vez que estas mudanças sugerem que no passado os acontecimentos não eram registados, nem geridos da forma que são actualmente. Acresce ainda que:

...muitos dos manuais de contabilidade apresentam em geral as matérias contabilísticas apenas em termos de normas e práticas actuais, isto é, de uma forma não histórica, sem nunca sugerir que um dia não foi como é hoje. Contudo, quando se apresenta a contabilidade de uma forma técnica e não histórica promove-se a ideia que a prática actual é o culminar de um processo de progresso, não havendo portanto necessidade de falar sobre como foi no passado. (Gomes & Rodrigues, 2009)

Como já foi referenciado na revisão de literatura existem vários investigadores a investigar em História da Contabilidade, uma vez que a Contabilidade é uma ciência que é progressiva, encontra-se em constante mutação e não é estática, logo um bom manual para investigações e estudos (Gomes & Rodrigues, 2009). Da mesma forma, existem investigadores a estudar a História da Contabilidade por considerarem ser útil para um melhor entendimento da Contabilidade actual e deste modo podermos prever consequências de medidas a tomar no futuro (Gomes & Rodrigues, 2009).

Para este estudo recorreremos à investigação interpretativa, uma vez que esta tenta explicar a natureza social das práticas contabilísticas (Vieira, 2009). Segundo Vieira (2009) a

investigação interpretativa tenta explicar os fenómenos contabilísticos além do paradigma das teorias positivas, estuda também de acordo com o paradigma das teorias sociais.

O objectivo da investigação interpretativa tal como do nosso estudo não é encontrar conceitos e definições universais que respondam de uma forma generalista a todos os fenómenos contabilísticos, mas tentar explicar aspectos relevantes que acontecem na vida quotidiana de uma organização.

Também aqui, tal como na Teoria Institucional, a ideia subjacente é que a Contabilidade e todos os acontecimentos a ela inerentes sucumbem a pressões sociais, deixando para segundo plano os critérios de eficácia, eficiência e economia para espanto de alguns investigadores (Vieira, 2009).

Método qualitativo

Normalmente a investigação interpretativa utiliza os métodos qualitativos para tentar explicar os fenómenos em estudo. Neste estudo utilizaremos o método qualitativo para o seu desenvolvimento, tentando expor o estudo empírico de uma forma narrativa, objectiva e assertiva. Para Vieira *et al.* (2009: 134):

Os investigadores que privilegiam uma abordagem interpretativa assumem que a realidade é constituída por construções sociais tais como a linguagem, a consciência e os significados partilhados. Os estudos interpretativos procuram essencialmente compreender os fenómenos sociais através dos significados que as pessoas lhes atribuem. No âmbito da contabilidade, os estudos interpretativos têm procurado compreender o contexto subjacente aos sistemas de informação contabilística, e a forma como estes sistemas influenciam e são influenciados pelo contexto.

Os métodos mais usuais de se encontrar no caso da investigação qualitativa são as entrevistas, a observação, os textos e documentos e os registos em áudio e vídeo (Vieira *et al.*, 2009; ver também Silverman, 1997, 2001). Estes métodos são muito importantes para a investigação qualitativa, uma vez que é através deles que as recolhas de informação serão efectuadas e os estudos serão analisados e interpretados.

Neste contexto, efectuamos quatro entrevistas como referido anteriormente a actores que participaram (e alguns ainda participam) nas mudanças contabilísticas, que tiveram um papel preponderante na execução das mesmas. Para cada uma destas entrevistas foi realizado um guião, para servir de apoio e de fio condutor durante a sua realização, para o que se obedeceu a critérios de não-directividade, especificidade, amplitude e profundidade (Flick, 2005).

Tabela nº 1 – Dados relativos às entrevistas realizadas

Nome do entrevistado	Função desempenhada aquando a 1ª mudança contabilística	Função desempenhada aquando a 2ª mudança contabilística	Função desempenhada actualmente	Local da entrevista	Data da entrevista	Duração da entrevista
Ana Brochado	-----	Técnica Superior	Chefe da Direcção Administrativa e Financeira	Porto	11 de Agosto de 2009	40 minutos
Teresa Ferreira	Administrativa	Administrativa	Chefe da Contabilidade	Porto	18 de Abril de 2009	1 hora e 19 minutos
Fernando Machado	Chefe da Contabilidade	Chefe da Contabilidade	Reformado	Porto	26 de Agosto de 2009	1 hora e 58 minutos
Hernâni Mesquita	1º vogal da Presidência	Reformado	Reformado	Porto	27 de Agosto de 2009	2 horas e 30 minutos

As entrevistas foram alvo de registo áudio (Vieira *et al.*, 2009), tendo sido gravadas e transcritas na sua integralidade, de forma a permitir uma análise mais assertiva e objectiva, que conjuntamente com os outros métodos de investigação vão diminuir o nível de subjectividade e relatividade neste estudo (Yin, 2003). Tal como mencionam Vieira *et al.*

“os estudos de caso são acusados de não serem objectivos porque não se sabe em que medida o estudo corresponde efectivamente aos factos ou são apenas a percepção subjectiva do investigador” (2009:154).

Para o registo áudio foi solicitada autorização aos entrevistados, a qual foi concedida por todos os entrevistados e as entrevistas foram validadas pelos mesmos após transcrição.

Consultamos revistas internacionais, legislação para este estudo e livros sobre o IVP no período em análise e, ainda, literatura sobre o sector vitivinícola para conseguirmos fazer o balanço dos conhecimentos que possuímos relativos ao estudo que pretendemos efectuar (Quivy & Campenhoudt, 2008).

Recorremos na mesma forma, à observação, pois “permite ao investigador descobrir como as coisas de facto acontecem ou funcionam” como é da opinião Flick (2005: 137), dado que nos foi possível observar *in loco* a organização e funcionamento da organização e simultaneamente aceder a documentos relativos ao passado da instituição.

No desenvolvimento deste estudo empírico tentou-se narrar e interpretar as mudanças contabilísticas no IVP, obedecendo a uma estrutura descritiva e factual do objecto em estudo, tentando relatar o mais objectivamente possível, os acontecimentos que originaram as mudanças contabilísticas e as opiniões dos seus intervenientes, procurando assim, alcançar os objectivos deste trabalho e obter resposta às perguntas de partida enunciadas na introdução.

Estudo de caso

Pelo facto deste estudo se debruçar sobre uma entidade pública em particular, procuramos explicar as razões (porquês) e os procedimentos (como) das suas mudanças contabilísticas (Yin, 2003), consideramos adequado utilizar o método do estudo de caso, pois este tenta explicar o como e o porquê de determinados acontecimentos.

Segundo Berry e Otley (2004, citado por Gomes, 2007: 87) o estudo de caso permite uma melhor compreensão do conteúdo, dos processos e dos contextos onde se encontram inseridas práticas de contabilidade, neste caso no Sector Público Português, num determinado período temporal, pelo que é a principal razão para a escolha do estudo de caso como método qualitativo numa investigação histórica em Contabilidade.

Tradicionalmente este é considerado um método qualitativo, mas para Gomes (2007) os estudos de caso numa investigação de Contabilidade são mais do que apenas uma simples técnica qualitativa. Assim, podemos definir o método de estudo de caso como “uma investigação empírica que investiga um fenómeno no seu ambiente real, quando as fronteiras entre o fenómeno e o seu contexto não são evidentes, e na qual se utilizam múltiplas fontes de evidência” (Vieira *et al.*, 2009: 143; ver também Yin, 2003).

Contudo a investigação realizada recorrendo ao método de estudo de caso é alvo de algumas críticas (Gomes, 2007). Dado que os seus resultados não são generalizáveis em comparação com estudos estatísticos e quantitativos, para alguns estudiosos positivistas os estudos de caso são apenas um método para contar histórias ou então servem apenas para identificar temas de investigação para posteriores estudos por métodos quantitativos de análise (Vieira *et al.*, 2009).

Para Yin (2003) o estudo de caso permite ao investigador em História da Contabilidade estudar os acontecimentos alvo no seu contexto organizacional, permitindo desta forma uma melhor percepção e compreensão desses mesmos acontecimentos contabilísticos e os processos de causalidade entre estes, a organização e o seu contexto sócio-político onde se encontram inseridos. Desta forma, o investigador tenta explicar os acontecimentos dessa organização em concreto e no espaço temporal em análise, não sendo possível extrapolar ou generalizar os resultados desse estudo para as restantes organizações, uma vez que são todas diferentes, específicas no seu ambiente e espaço, que se moldam segundo os seus diversos influenciadores (estado, gestores, sociedade, etc.) ao longo da sua existência.

Como refere Vieira *et al.* (2009) existe uma panóplia de tipos de estudos de caso, tais como, estudo de caso descritivos, ilustrativos, experimentais e exploratórios. No nosso estudo utilizamos o estudo de caso exploratório, uma vez que:

...são adoptados com a finalidade de permitir ao investigador explorar as razões que justificam determinadas práticas de contabilidade. Em consequência da sua utilização, são geradas hipóteses acerca da adopção de certas técnicas com o intuito de virem a ser testadas em estudos posteriores, quer através da elaboração de outros estudos de caso, quer de questionários. Um estudo de caso exploratório representa assim uma fase preliminar da investigação sendo geradas ideias e hipóteses que podem ser testadas rigorosamente em fases posteriores (Vieira et al., 2009: 145).

Quadro teórico

Neste estudo assume-se que a Contabilidade é influenciada e influencia o seu ambiente, precisando dessa forma de ser analisada e explicada no seu contexto organizacional, económico e social (Hopwood, 1983). Assim, necessitamos de ter em atenção a complexa interacção entre a Contabilidade e a forma como se gere um organismo (Miller, 1994).

Adoptamos neste estudo a TI pois esta não vê a Contabilidade como uma mera técnica de registos financeiros, mas incorpora também comportamentos reproduzidos do seu contexto social, económico e organizacional da organização (Gomes, 2007). A TI tenta explicar as razões porque são tomadas decisões dentro de um quadro conceptual de normas, valores e conceitos que alteram comportamentos e processos organizacionais (Oliver, 1997; Potter, 2005; Gomes, 2007). De acordo com Major e Ribeiro (2009:45):

Um dos princípios subjacentes à NIS – em resultado da perspectiva que as organizações são sistemas abertos -, é o de que as estruturas organizacionais são resultado de pressões exercidas pelo meio envolvente institucional em que operam. São estas pressões, e não exigências internas de eficiência que, na perspectiva desta corrente, explicam a diversidade organizacional.

E ainda porque esta teoria permite tentar encontrar os motivos que originaram alterações de comportamentos e processos organizacionais no IVP, baseados num conjunto de regras e valores inseridos no seu contexto económico e social. Para os investigadores que abraçam esta teoria é tão importante o aspecto social das organizações como os aspectos racionais e lógicos relacionados com a concorrência e o mercado (Oliver, 1997; Potter, 2005; Gomes, 2007). “A compreensão das instituições assume-se, pois, como um factor imprescindível no estudo da contabilidade” (Major & Ribeiro, 2009: 45).

O conceito de legitimidade justifica-se neste estudo, uma vez que o IVP sofre influências de variados actores intervencionistas do seu ambiente social, para ver enaltecidos e reconhecidos os seus actos e práticas organizacionais seguindo as normas e conceitos determinados por estes actores (DiMaggio & Powell, 1983; Gomes, 2007).

Estas influências são denominadas pressões isomórficas, sendo estas de natureza coerciva, mimética e normativa. Assim, torna-se necessário analisar as mudanças contabilísticas ocorridas no IVP à luz do conceito de isomorfismo (DiMaggio & Powell, 1983).

Importa referir que, os diferentes tipos de isomorfismos (coercivo, mimético e normativo) não são estanques uns com os outros, por vezes estamos perante um caso em que identificamos os três tipos de isomorfismo e outras vezes não é possível fazer uma distinção clara sobre qual o tipo de isomorfismo presente.

No caso das mudanças de práticas contabilísticas no IVP encontramos os três tipos de isomorfismo:

- Isomorfismo coercivo, “resulta de expectativas gerais criadas no meio em que a organização desenvolve a sua actividade, e de pressões organizacionais colocadas a organizações dependentes” (Major & Ribeiro, 2009: 47), verificou-se a existência deste tipo de isomorfismo nos dois momentos de mudança. A primeira mudança foi originada por pressões políticas, com vista ao alcance de legitimidade no sector vinícola. E as muitas ideias que se seguem a partir da decisão tomada como um processo político, envolvendo actores com preferências incoerentes com estas decisões impostas (Powell & DiMaggio, 1991), tornando os comportamentos passivos.

A segunda mudança, fruto de pressão legislativa com a introdução do POCP, veio obrigar todos os organismos públicos a utilizá-lo como referencial contabilístico.

- Isomorfismo normativo, “este processo tem lugar em consequência da legitimidade conferida pela educação formal, bom como em resultado de *networks* profissionais

com que as organizações lidam no decurso das suas actividades” (Major & Ribeiro, 2009:47). Encontramos evidências deste tipo de isomorfismo nos dois momentos de mudança de práticas contabilísticas, pois os actores influenciadores da primeira mudança eram considerados como os melhores profissionais do sector da banca e tinham como objectivo a homogeneização do IVP com o sector privado (banca). Para Potter (2005) comunidade epistémica é uma rede de profissionais com reconhecida competência numa determinada área de conhecimento, tornando-se desta forma uma autoridade nessa mesma área, exercendo pressões sobre outros profissionais, escolas, políticas e organizações.

Na segunda mudança existiram pressões normativas, na medida em que se tomaram decisões baseadas em comportamentos adoptados em organizações públicas similares.

- Isomorfismo mimético, “através da imitação de práticas aceites socialmente como legítimas e percebidas como conduzindo ao sucesso, as organizações procuram mostrar que são semelhantes a outras organizações...”(Major & Ribeiro, 2009:47). Encontramos evidências deste tipo de isomorfismo na primeira mudança, pois existe imitação por parte do IVP, das práticas do sector privado, nomeadamente do sector bancário.

As organizações tendem a ser modelos a organizações semelhantes, quando estas são consideradas mais bem sucedidas e legítimas (Meyer & Rowan, 1977).

De seguida faremos uma breve contextualização histórica do Vinho do Porto e do Instituto do Vinho do Porto, para melhor compreensão do tema abordado.

Capítulo IV: Contextualização histórica do Vinho do Porto e do Instituto do Vinho do Porto

Breve resenha histórica do Vinho do Porto

O cultivo do Vinho do Porto teve início muito antes dos ingleses o terem descoberto para comércio e consumo (Cortez, 1951; Fonseca *et al.*, 1991). As descobertas arqueológicas e as referências documentais transportam a produção dos primeiros vinhos aos séculos III-II a.C., comprovando que o vinho já vem de tempos ancestrais.

Até na Religião este fruto se encontra patente, representando a aliança de Deus para com os Homens, uma vez que fez parte da última ceia de Cristo e continua actualmente a fazer parte integrante das Eucaristias, para isto foi decisivo o cultivo da vinha nos terrenos dos conventos e mosteiros desde o nascimento do Cristianismo, para que o vinho não faltasse à mesa da Eucaristia e dos conventos (Revista Porto & Douro nº 1, 2005). Nas palavras de Paiva *et al.* (2001:109):

Juntamente com os cereais e os preparados piscícolas, o vinho constituiu um dos produtos base do bem organizado comércio romano. Provavelmente conhecido das populações castrejas do Noroeste peninsular através de contactos comerciais com o mundo mediterrânico, o seu consumo generaliza-se com a romanização, da qual parece, aliás, constituir sinal evidente patente, quer na cerâmica de mesa, quer nas transformações da paisagem nas regiões...

Foi o povo Fenício que fez chegar o vinho à Península Ibérica, mas foi com os Romanos que os Lusitanos aprenderam a desenvolver esta agricultura, existindo actualmente vários vestígios de lagares e vasilhame vinário um pouco por toda a região duriense (Cortez, 1951; Fonseca *et al.*, 1991).. Quanto às exportações dos vinhos de Portugal não se sabe, em rigor, quando foram iniciadas, embora segundo alguns cronistas as exportações tenham iniciado no reinado de D. Fernando, entre os anos de 1367 e 1383 (Carvalho & Correia, 1978). De acordo com Barreto (1990:13):

...O vinho do Porto, bem mais do que “natural” é um vinho feito pelo homem: ajudado, modificado, recriado, observado, equilibrado, controlado e diga-se a palavra, fabricado

pelo Homem. Não é um vinho que resulta essencialmente das características da natureza e do clima, antes é um produto da acção humana, da história da sociedade, da economia, da cultura e da política.

O Vinho do Porto não possuía as características que possui actualmente, vinho doce com uma percentagem de teor alcoólico que resulta da adição de aguardente ao mosto e posteriormente envelhecido em determinadas condições, pois estas foram sendo desenvolvidas com a sua comercialização e internacionalização (Lopes, 1998). Estas qualidades do vinho tornaram-no, em muitos períodos da história de Portugal e da contabilidade portuguesa, como o principal produto económico de exportação no comércio português (Martins, 1990). Tal como refere Franco (2007:34) “famosa pela produção do Vinho do Porto, o grande embaixador da viticultura Portuguesa, esta Região tem características que lhe permitem produzir vinhos com forte carácter e personalidades distintas nas suas principais denominações de origem: Porto e Douro.”

“Em 1607, a Câmara do Porto determinava que não se pudesse vender qualquer outro tipo de vinho nas lojas onde se vendia «vinho bom fino»” como narra Pereira *et al.* (1998:47).

Como referido anteriormente, os vinhos do Porto que existem actualmente não são iguais aos do século XVIII, altura do Marquês de Pombal e altura do surgimento da designação de Vinho do Porto, nem dos séculos vindouros. Como refere Allen (1946:60) desconhece-se “a data certa em que o Vinho do Porto tomou as características com que hoje o conhecemos, quer dizer, um vinho doce cuja fermentação tenha sido suspensa pela adição de aguardente vínica, tem sido duvidosa”. Foram inúmeras as evoluções na produção deste vinho, desde a mudança de castas à diferente graduação do mosto de base, o surgimento da vinha americana, as enxertias e as armas contra a filoxera (Martins, 1990).

A contabilidade e o controlo dos preços e stocks do vinho, também foram evoluindo desde o ano de 1756, com a criação da Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro pelo Marquês de Pombal até ao IVDP na actualidade. O preâmbulo do Decreto nº 22461 de 10 de Abril de 1933, que cria o IVP refere que:

Desde sempre se reconheceu a necessidade de subordinar a uma orientação superior as actividades interdependentes que se empregam na produção e no comércio dos vinhos do Pôrto. O reconhecimento dessa necessidade levou o Marquês de Pombal, em 1756, a criar a companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro, destinada a estimular a

produção, defender os preços e zelar o prestígio do nome do vinho do Pôrto no estrangeiro, e para tanto dotada de latíssimos poderes.

Actualmente, outras mutações são dignas de registo, como a substituição do principal país comprador do vinho: a Inglaterra, passando a ter este titulo a França, o vinho era vendido a granel e passou a ser engarrafado. Números analisados em 2005 mostram que o melhor ano de sempre do comércio do Vinho do Porto foi o ano de 2000, ano em que pela primeira vez o volume de vendas atingiu, e chegou mesmo a ultrapassar, a marca dos 400 milhões de euros (Revista Porto & Douro nº 2, 2005). Com esta alteração no processo de venda do Vinho do Porto ocorreu a mais notável mudança no sector vitivinícola, o crescimento do mercado interno português que antigamente nem existia mercado, uma vez que os portugueses estavam proibidos de consumir o Vinho do Porto (Martins, 1990). Os primeiros registos fiáveis de exportações do Vinho do Porto datam de 1678 (Martins, 1990) e este comércio foi efectuado com a Inglaterra (até 1950 o seu principal destino e mercado).

Nos finais do século XVII, época de rivalidades dos povos do Norte da Europa, devido às descobertas marítimas, os flamengos e os ingleses aumentam a comercialização e a procura do Vinho do Porto, contudo diminuem o comércio dos outros vinhos, tais como os oriundos da França, de Bordéus (Guichard *et al.*, 2003).

Já em 1703, o Tratado de *Methuen*, veio culminar o plano diplomático com os ingleses deste fluxo mercantil (Pereira *et al.*, 2003). Este tratado foi vantajoso para Portugal, na medida em que facilitou as transacções comerciais com a Inglaterra (as taxas do Vinho do Porto eram 2/3 do valor das taxas dos vinhos de Bordéus, por exemplo). Como menciona Martins (1990: 29):

Jorge Borges de Macedo vê o tratado como decorrente da necessidade sentida pelos ingleses de compensar Portugal pelas trocas desfavoráveis que mantinha com a Grã-Bretanha, o que seria obtido através da concessão de vantagens relativas na introdução de vinho português em território britânico. Este autor nega que o tratado tenha afectado sobremaneira as indústrias de lanifícios nacionais e defende que o lento desenvolvimento e a baixa produção das indústrias nacionais até ao fomento pombalino se devem ao ouro brasileiro, e não a *Methuen*. As consequências do tratado estariam sobretudo no incremento das exportações de vinhos comuns e na consequente expansão da cultura da vinha no território nacional.

É neste contexto económico de alastramento dos efeitos do Tratado atrás mencionado, onde foram criadas enormes quantidades de stocks, que “em 50 anos – de 1678 a 1728 – surgira no Alto Douro uma grande região vinícola, um acontecimento que não encontra paralelo na viticultura mundial antes de meados do século XIX”, nas palavras de Amaral (1994:352). No entanto, a região duriense vê-se submetida ao intervencionismo Pombalino, com o objectivo de “solucionar graves erros anteriormente cometidos a nível de adulterações do Vinho do Porto, a nível comercial e também técnicas vitícolas desajustas” como refere Magalhães (2007:28). Contudo para Pereira (1991: 20):

...o Alto Douro das demarcações pombalinas (1758-1761), longe de restringir a área vinhateira, ajusta-se globalmente aos seus contornos tradicionais e reflecte mesmo o alastrar da exportação vitícola que se vinha desenvolvendo desde o século XVII, em especial nas margens dos afluentes do Douro...

Assim, são instituídas regras que vêm tornar a Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro no primeiro organismo regulador da produção e comércio do Vinho do Porto, uma vez que:

...um enorme conjunto legislativo regulamenta em pormenor todas as operações ligadas ao sector, estabelecendo normas de plantação, de cultivo, de vinificação, de envasilhamento, de fixação dos preços, de transporte, prevendo penas severas aos contraventores. Procura-se, além disso, proteger a região e o produto de toda a concorrência de outros vinhos, quer através da criação de mercados exclusivos e privilégios (tabernas do Porto e da região, exportação para o Brasil, exclusivo de utilização da barra do Porto para os vinhos do Douro), quer através de medidas de enfraquecimento ou mesmo destruição de outros vinhedos regionais... (Pereira, 1991:120)

Estas instruções ou Leis do Regime de Pombal, em 1758, vieram trazer conceitos e princípios de regulação e defesa de uma denominação de origem controlada assumindo um importante pioneirismo, tanto a nível nacional como internacional, ainda hoje aceites pela maior parte dos países produtores da Europa (Revista Porto & Douro nº 3, 2006). Desta forma o modelo Pombalino garante aos vinhateiros durienses o marketing e as suas vantagens decorrentes da notoriedade no mercado externo da RDD e do Vinho do Porto, sem trazer aos comerciantes (nesta altura eram na maioria ingleses) prejuízos (Revista Porto & Douro nº 3, 2006).

Com a Carta de Lei de 7 de Dezembro, a Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro passa a designar-se Companhia Velha, passando a ser definitivamente uma entidade comercial privada, além de exercer as funções que lhe estavam afectas legalmente

também presta outros serviços públicos, embora pela sua inteira e própria iniciativa, nomeadamente, construção de navios, criação de fábricas, pescarias do Algarve e estabelecimento de socorros a náufragos (Sousa & Pereira, 2008). Também é importante salientar que “à Companhia se deve a iniciativa da criação do ensino superior técnico no Porto, que está na origem do ensino universitário da cidade” (Sousa & Pereira, 2008:82).

No entanto, há quem saliente os aspectos negativos da criação da Companhia. Por um lado, os privilégios da Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro reforçaram ainda o sector exportador dos ingleses em detrimento do sector mercantil português (Revista Porto & Douro nº 4 e 5, 2007). Por outro lado, e tal como afirma o Vizetelly (1947:75):

...em 1756, quando a exportação anual baixara, dum média de mais de 20.000 pipas para 12.000, foi criada, pelo imperioso Marquês de Pombal, de acordo com as erradas noções económicas da época, da qual ele era um expoente fanático, uma Companhia Agrícola e Comercial para os Vinhos do Douro, destinada a reparar o estado a que as coisas tinham chegado e acima de tudo, a preservar a pureza dos vinhos em questão. Esta Companhia fora investida dos mais arbitrários privilégios.

Com a criação da Companhia procedeu-se à demarcação da Região do Douro, com o objectivo de controlar a qualidade do vinho aí produzido, de forma a evitar fraudes. Estas demarcações estabeleceram diferentes preços de vinhos, de acordo com a qualidade e a localização originando críticas e queixas por parte dos produtores (Pereira, 1996).

Em 1777, após o término do reinado de D. José e a subida ao trono de D. Maria I e consequentemente o afastamento do Marquês de Pombal da vida política e económica, a Companhia veria serem reduzidos alguns dos privilégios anteriormente auferidos (Guichard *et al.*, 2003). O que impulsionou o surgimento de críticas violentas à acção da Companhia, chegando mesmo a existir vozes de incentivo à sua abolição (Pereira, 1991). E, tal como refere Vizetelly (1947:76), “este inconcebível estado de coisas persistiu até 1833, ano em que a Companhia foi abolida, para ser restabelecida, no entanto, dez anos mais tarde, com as mesmas prerrogativas em relação à classificação dos vinhos, mas sem as arbitrarias circunscrições vinícolas.”

Novas medidas políticas são tomadas no sentido de liberdade de exportação de outros vinhos originários de Viana de Castelo, Aveiro, Coimbra e Algarve, entre outros, fazendo

com que a Companhia perdesse o monopólio da venda destes vinhos. Por esta altura, a Companhia perde também a exclusividade de venda dos vinhos nas tabernas do Porto e Douro (Pereira, 1991).

Apesar de a Companhia ter sofrido com estas mudanças políticas, manteve-se em funcionamento, pois como é da opinião de Pereira (1991: 123) "...a estrutura das receitas do Estado não podia dispensar o sector vinícola duriense, que contribuía significativamente com múltiplos direitos e taxas cobradas pela Companhia", embora tenha diminuído significativamente a sua actuação de controlo sobre a produção e o comércio do vinho até 1852 (Guichard *et al.*, 2003).

Após as consecutivas diminuições de privilégios e com o término da Companhia, a legislação liberalizadora de Fontes Pereira de Melo instituiu a Comissão Reguladora da Agricultura e Comércio dos Vinhos do Alto Douro, constituída pelos produtores e comerciantes (Guichard *et al.*, 2003). Ao longo da primeira metade do séc. XIX, devido à forte influência do liberalismo, decorreria um processo de desestruturação do modelo Pombalino que vigorava até então, como refere Pereira *et al.* (1998:61):

Simultaneamente, o decreto de 30 de Maio de 1834 pôs fim a quase oitenta anos de protecção do sector, extinguindo todos os poderes de tutela da Companhia, concedendo a todos os lavradores «a livre disposição de suas vinhas e vinhos», abolindo a demarcação e o regime de exclusivo da barra do porto e criou-se um novo imposto de 12\$000 réis por pipa. Mais uma vez, o Estado liberal aparecia dividido entre os princípios de política económica liberalizadora e a impossibilidade financeira de abrir mão da forte carga fiscal que incidia sobre o vinho do Porto, que garantia grandes receitas aos cofres públicos.

Eis que surge uma época de liberdade, pois o vinhedo expande-se com a abolição da demarcação, o surgimento do comboio e a adulteração dos vinhos produzidos, onde os produtores ou expandiram as suas culturas para terrenos com menos qualidade ou juntavam ao vinho outros vinhos de fraca qualidade, para poderem fazer face aos pedidos dos negociantes (Pereira, 1991).

Deste modo, na segunda metade do século XIX, existiram um conjunto de factores que iriam marcar o ponto de viragem do Douro Pombalino para o Douro Contemporâneo, alterando significativamente a viticultura do Douro. Esses factores traduziram-se nos alargamentos do espaço regional, alteração das práticas vitícolas, aumentaram as

modalidades de intervenção estatais no sector e o modelo institucional, as pragas do oídio e a filoxera, a legislação liberalizadora e novos meios de transporte, nomeadamente o comboio (Pereira *et al.*, 1998).

O fim da Guerra Civil e o liberalismo implementado no comércio do Vinho do Porto desenvolveram o crescimento das exportações, embora nunca tenham atingido os valores da década anterior, nem dos tempos áureos durante a passagem do século. Logo apareceram sinais de crise, com as dificuldades de escoamento dos vinhos na produção e a consequente quebra de preços. Estas dificuldades resultam porque o vinho do Porto no mercado de Inglaterra encontrou concorrência dos vinhos espanhóis e franceses e com a abolição do controlo por parte da Companhia apareciam em força as fraudes e as falsificações (Pereira *et al.*, 1998).

Assim, no final do século XIX era bem evidente a miséria que se havia instalado na região do Douro. Após a filoxera ter afectado toda a região e o esforço incomensurável para a reconstituição das vinhas, as imitações do vinho a multiplicarem-se nos principais mercados, eis que aparece o pior dos flagelos, a crise comercial (Guichard *et al.*, 2003). Desta forma como referem Guichard *et al.* (2003: 51), «a região tornava-se o retrato da miséria, as adegas acumulavam vinhos por vender, crescendo a mendicidade e a emigração. A “questão do Douro” tornou-se uma das grandes questões nacionais do fim da Monarquia».

Em 1907, a ditadura de João Franco veio encontrar uma região pobre, por um lado, e por outro lado, um conjunto de pressões que aumentavam de tom pelos vinhateiros do Centro e Sul. Entre contestações e agitação social, João Franco apresenta ao Parlamento um conjunto de decretos em defesa e protecção da região duriense (Pereira, 1991). Um conjunto de medidas criadas, com o objectivo de controlar e regulamentar o sector do Vinho do Porto, como menciona o preâmbulo do Decreto nº 22461 de 10 de Abril de 1933, que cria o IVP:

Durante o governo de João Franco de novo se tentou criar, com idêntica finalidade, um organismo central; circunstâncias várias, que não são de referir agora, se opuseram a que a ideia se corporizasse, mas isso não impediu que ainda se promulgassem alguns diplomas de avultada importância para a região do Douro, hoje vigentes em grande parte.

Foi então criada a Comissão de Viticultura da Região do Douro, que, com poucos recursos ao seu dispor, também não pôde obrar com a devida qualidade e exigência que se pretendia (Cardoso & Silva, 2007). A implantação da República veio colmatar esta deficiência (parcos recursos financeiros) provocando um controlo e uma fiscalização eficaz e eficiente, originando e cultivando o espírito corporativo entre os produtores de vinho (Cardoso & Silva, 2007). Contudo esta região vinhateira não releva melhorias económicas, continuando a fome e a miséria. Esta época foi uma das alturas mais conturbadas da história do Vinho do Porto, com comícios, motins, manifestações e inclusive incêndios de comboios (Guichard *et al.*, 2003). De acordo com Martins (1990:28):

... As vicissitudes da produção, do comércio e da exportação de vinho do Porto e dos vinhos correntes estão finalmente ligadas a inúmeros factos e episódios políticos ocorridos no século XX, desde a legislação de João Franco à própria revolução republicana e ao facto da região do Douro e do sector do vinho do Porto terem sido dos primeiros a ser objecto da organização corporativa do Estado Novo.

Como acima referenciado, do ano 1907, altura do governo de João Franco que se estendeu até 1932 (entrada da vigência do Estado Novo) o quadro regulador da RDD pertencia ao organismo Comissão de Viticultura da Região do Douro, que funcionava como um organismo regulador da produção, que surgiu com o objectivo de dar resposta às solicitações e reivindicações desses produtores. Só a partir do final dos anos vinte do século passado, as exportações do vinho tornaram a aumentar, desta vez a um ritmo nunca antes visto, e só se tornou a ver exportações de igual número na década de 70. Porém, ainda na década de 20, depressa esmorece esta prosperidade regressando a contracção de exportações e aumentando de novo os stocks nos armazéns e a agitação no Douro (Pereira, 1991).

“O regime de ditadura militar, instaurado na sequência do Golpe de Estado de 28 de Maio de 1926, atenderia algumas dessas reivindicações, sem, no entanto, formular mudanças institucionais significativas no sistema do Vinho do Porto”, como referem Guichard *et al.* (2003:52). Com o agravar da crise, juntaram-se produtores e negociantes, de forma a pressionar a criação de uma cooperativa, com o objectivo de controlo e fiscalização das aguardentes e dos vinhos de exploração. Desta forma, nasce em 18 de Novembro de 1932 a “Casa do Douro” (CD), o primeiro organismo regulador da região duriense controlado pelo

governo de então, que visava disciplinar e cuidar dos interesses dominantes dos produtores e negociantes do Vinho do Porto. Como refere Moreira (1998:114):

Sendo uma corporação de direito público - simultaneamente uma pessoa colectiva de carácter associativo e um organismo de direito público -, a CD estava sujeita a *tutela estadual*, que no caso se verifica ser extremamente intensa. Desde logo, havia um *delegado do Governo*, que era simultaneamente membro da direcção e da câmara sindical da CD (art. 92º).

A CD foi criada pelo Decreto n.º 21 883 de 18 de Novembro de 1932, com a finalidade de promover o associativismo com a inscrição obrigatória dos viticultores, para defender os seus interesses e exercer poderes de regulação do mercado (Cardoso & Silva, 2007). As suas fontes de receita são provenientes das vendas dos vinhos escoados pela CD, das multas e receitas de carácter fiscal, nomeadamente taxas sobre cada litro de vinho produzido (Moreira, 1998). Como menciona o preâmbulo do Decreto nº 22461 de 10 de Abril de 1933, que cria o IVP:

As actuais condições económicas aconselham a adopção de medidas diferentes das ensaiadas ou projectadas nesses tempos, e assim se considerou de vantagem não absorver as actividades concorrentes, mas sim instituir fortes organizações em que os interesses afins pudessem mais facilmente defender-se e progredir. Daí a criação da «Casa do Douro», que representa a sindicalização obrigatória dos produtores, e a do Grémio dos Exportadores de Vinho do Pôrto, que se traduz na agremiação, também obrigatória, de todos os que se dedicam ao comércio de exportação.

Por sua vez, em 1933 são criados o IVP e o Grémio dos Exportadores de Vinho do Porto, pelos Decretos nº 22461 e 22460 respectivamente, completando a organização corporativa do sector. A sua génese teve como objectivo a regulamentação da produção e comércio do Vinho do Porto.

É sobre a organização do IVP que este estudo se debruça. Este é segundo Moreira (1998:167) “o único dos muitos organismos de coordenação económica criados nos anos trinta que se mantém praticamente sem modificações. Isto mostra uma notável estabilidade das instituições durienses, apesar da mudança política de 1974 e da reforma institucional da região em 1995.”

Em 1936, pelo Decreto nº 26899, de 19 de Agosto era publicada a “Lei da Vindima”, a qual estabelecia as quantidades mínimas e máximas que podiam ser anualmente exportadas para cada empresa, de acordo com os stocks armazenados e as compras na vindima do ano

anterior (Pereira, 1996). Importa referir, o surgimento do movimento cooperativo moderno na Região do Douro, criado em 1949, que consistiu na constituição de adegas cooperativas de Mesão Frio, em 1950 e na adega cooperativa de Peso da Régua em 1951.

Segundo Pereira *et al.* (1998:75) “no período do Estado Novo, o sector do Vinho do Porto conheceu grandes oscilações no domínio da comercialização, desde as quantidades exportadas aos preços e aos mercados”. Em 1941, torna-se obrigatório o emprego dos selos de garantia nas garrafas de Vinho do Porto e começam a restrições de produção do Vinho do Porto com a criação do “benefício”. Por sua vez, em 1945, Álvaro Fonseca classifica os vinhos e a sua produção pelo método da pontuação.

A Revolução de 25 de Abril, em 1974, provocou a extinção do conceito de organização corporativa originária no Estado Novo: CD em 1932, IVP e Grémio em 1933, passando cada instituição a valer-se por si só. Esta extinção não foi suficiente para remodelar ou para efectuar uma Reforma institucional neste sector, apesar das várias propostas e tentativas (Pereira *et al.*, 2003).

Desta forma, em Novembro de 1975 é extinto o Grémio dos Exportadores de Vinho do Porto vendo o IVP somadas às suas funções e ao seu património as do extinto Grémio. Actualmente o papel do antigo Grémio dos Exportadores é desempenhado pela Associação das Empresas do Vinho do Porto, embora algumas das empresas que integravam anteriormente o Grémio nunca chegaram a fazer parte desta associação. Com o encerramento do Grémio é oficialmente extinta a organização corporativista do sector (Peixoto *et al.*, 2003). Nos finais da década de 70, década de 80 e segundo Peixoto *et al.* (2003:113):

A organização do sector, dependia ainda fortemente da intervenção tutelar do estado e dos acordos internacionais por ele firmados, com vista a garantir a protecção das indicações de proveniência e das denominações de origem...

O ano de 1986 foi por certo um marco importante na emissão de legislação com vista a preparar as grandes mudanças de que o sector carecia.

Estas alterações na legislação do sector vinícola deveram-se à entrada de Portugal na Comunidade Europeia trazendo alterações no plano legislativo nacional em geral e no vitivinícola em particular (Peixoto *et al.*, 2003).

Em 1995, a CD e o IVP viam perder os seus poderes de regulação para a Comissão Interprofissional da Região Demarcada do Douro (CIRDD), altura da sua criação (Cardoso & Silva, 2007) que se traduziam na definição do benefício. O IVP viu-se confinado à certificação última do Vinho do Porto e fiscalização no cumprimento da disciplina do sector do Vinho do Porto, funções que já lhe eram adstritas anteriormente.

Como refere o preâmbulo da criação da CIRDD, o D.L. nº 74/95 de 06 de Novembro “a comissão interprofissional agora constituída engloba competências anteriormente atribuídas ao Instituto do Vinho do Porto e à Casa do Douro, passando a ser o organismo nuclear de toda a denominação de origem «Porto»”.

Deste modo, a CIRDD é criada com o objectivo de se constituir uma comissão interprofissional, em que estejam representados de igual forma a lavoura e o comércio em número paritário, visando os interesses destes dois grupos que representam a RDD. Tal como nos diz Moreira (1998:169) “como órgão de representação interprofissional, a CIRDD é simultaneamente um órgão de concertação de interesses e um órgão de representação e defesa dos interesses gerais da região, naquilo que têm em comum as duas «profissões», a produção e o comércio”.

Assim, a CIRDD agrega num só organismo, as duas partes interessadas na economia vitinícola do Vinho do Porto e Douro, os viticultores e os exportadores destes vinhos. Ela acumula as funções de agente regulador de todas as denominações de origem e indicações de proveniência da RDD, foi munida de funções que anteriormente pertenciam à CD e ao IVP, tornando-se deste modo «o organismo nuclear de toda a denominação de origem Porto», como referido no preâmbulo da sua criação, D.L. nº 74/95 de 06 de Novembro (Moreira, 1998).

Contudo, em 2003, o Governo vigente alterou os estatutos da CD, redefinindo o seu papel como organismo público pelo D.L. nº 277/2003 de 06 de Novembro. E, simultaneamente, pelo D.L. nº 278/ 2003 de 06 de Novembro foi extinta a CIRDD, ou aliás, este decreto veio estabelecer a fusão da CIRDD com o IVP, originando um novo organismo público, o **Instituto dos Vinhos do Douro e do Porto**. Este novo organismo viu as suas competências alargadas, face ao IVP, uma vez que ficou abrangido com as competências, pessoal e património da extinta CIRDD, passando desta forma o IVP a revestir a natureza

de uma organização interprofissional e tendo como principais funções a certificação dos vinhos do Douro e Porto, oriundos da RDD e a supervisão da viticultura duriense (Revista Porto & Douro nº 1, 2005). Deste modo, como refere Peixoto *et al.* (2003:116):

O Instituto do Vinho do Porto mantinha-se como organismo estatal e assegurava as competências que já lhe cabiam no concernente à regulação da certificação e do comércio e fiscalização do vinho do porto, bem como à defesa e promoção da denominação de origem.

Nos dias de hoje o grande desafio que se coloca em relação aos vinhos na Europa Vitivinícola é o da qualidade, mas esta valorização qualitativa também deve ser sentida nos mercados consumidores, trazendo consequências benéficas tanto para os viticultores como para os comerciantes. Para a qualidade dos vinhos da RDD ser superior são procuradas as melhores castas da região com uma boa maturação das uvas, um alto estado sanitário, boas condições de transportes, entre outros aspectos, o que deve elevar de igual forma o valor do vinho e da sua comercialização (Revista Porto & Douro nº 1, 2005).

No final do século XX e princípios do século XXI, o sector do Vinho do Porto vive um período de franca expansão e evolução, fruto de excelentes colheitas, devido à revolução vitícola que se tem vindo a efectuar, ao introduzir as melhores castas tradicionais e uma melhoria geral das práticas de cultura da vinha e do reforço da sua imagem de prestígio e originalidade com permanentes publicidades e propagandas por todo o mundo (Pereira *et al.*, 2003).

De seguida, pretendemos analisar o IVP, instituição objecto deste estudo, sua caracterização e contextualização, apresentando em mais detalhe o que já foi de forma breve descrito nesta secção.

Breve história do Instituto do Vinho do Porto (1933-2003)

Tal como descrito anteriormente, o IVP foi criado em 10 de Abril de 1933, em simultâneo com o Grémio dos Exportadores do Vinho do Porto, pelos Decretos nº 22461 e 22460, respectivamente, com o propósito de regular todo o processo de produção, controlar a quantidade produzida, a sua qualidade e proteger a denominação de origem Porto, tanto em Portugal como no mundo (Lopes, 1998). De acordo com Moreira (1998:116):

Em conjunto instituíram também um novo regime regulatório da exportação do vinho do Porto, baseado no controlo da qualidade e na certificação oficial, no registo oficial dos exportadores, na fixação dos preços mínimos, na limitação da capacidade de vendas em função das existências.

O Grémio dos Exportadores do Vinho do Porto era um organismo dotado de poderes públicos de regulação, que tinha como principal função, estipulada no Decreto nº 22460, zelar pela disciplina do comércio, nomeadamente, estabelecendo preços mínimos de venda do Vinho do Porto e funções disciplinares e de sancionamento das infracções à lei cometidas pelos associados (Moreira, 1998). Por sua vez o IVP foi criado para tutelar o sector, tal como refere o preâmbulo do Decreto nº 22461:

Poderiam a «Casa do Douro» e o Grémio dos Exportadores de Vinho do Pôrto estabelecer entre si as combinações que melhor entendessem para a defesa dos objectivos comuns: a falta de uma intervenção estranha, superior aos interesses em jogo, tornaria precárias as convenções celebradas, sem esquecer que uma falsa compreensão do interesse geral poderia mesmo levar ao paradoxo económico de uma deplorável luta de interesses privados.

O vinho do Pôrto representa um valor muito importante da economia nacional. Por isso, a defesa da sua marca não compete a quem o produz ou a quem o vende, tam somente, mas impõe-se ao próprio Estado.

A solução integral do problema do vinho do Pôrto exige pois que, ao lado das organizações da produção e do comércio, se estabeleça um organismo de acção superior, sob o patrocínio e intervenção do Estado. Com esse fim se cria pelo presente diploma o Instituto do Vinho do Pôrto.

Deste modo, o IVP foi criado com o propósito de ser um organismo regulador e fiscalizador do sector vinícola, que visa a prossecução dos interesses estatais, uma vez que é um organismo oficial, com autonomia administrativa e financeira. Assim por imperativo legal, o Decreto nº 22461 de 1933, estabeleceu como funções do IVP:

- Orientar a produção e o comércio e fiscalização do vinho proveniente da Região Duriense;
- Elaborar estudos dos solos e sub-solos das áreas cultivadas e das castas de vides com maior qualidade;
- Revisão da zona demarcada;
- Efectuar estudos sobre vinificação, qualidades dos mostos e aguardentes, métodos de fabrico, envasilhamento, armazenagem e tratamento de vinhos;
- Emitir os «certificados de origem» e sua creditação, para a obtenção de maior prestígio do vinho;
- Organização e arquivo das marcas dos Vinhos de Porto para exportação, para efeitos de classificação das marcas e da certificação dos «certificados de origem e de qualidade»;
- Defesa da marca «Pôrto», de acordo com as convenções internacionais sobre a matéria;
- Detectar e sancionar casos de fraudes no sector. Para isso poderá nomear agentes seus nos mercados importadores, que terão as mesmas valências de um agente de autoridade;
- Estabelecimento de entrepostos, para o engarrafamento dos vinhos exportados;
- Efectuar publicidade, desenvolvimento e expansão do Vinho do Porto, tanto a nível nacional como internacional.

Estas funções têm o propósito de “que venha a conseguir-se maior aperfeiçoamento na técnica da produção, melhor disciplina das actividades produtora e exportadora, e perfeita defesa da qualidade – e já ficará de sobra justificada a criação do Instituto”, como menciona o preâmbulo do Decreto nº 22461 de 1933, o da génese deste Instituto.

Tal como refere Moreira (1998: 167), “as atribuições do IVP envolvem poderes públicos de toda a ordem, desde o poder regulamentar (regulamentos sobre a elaboração do Vinho do Porto – art.5º, al. c e n), poderes de polícia, incluindo poderes de injunção (art.5º, al. e e m, art.6º, al. e, f e j), poderes sancionatórios (art.5º, al. r).”

Para fazer face às atribuições do IVP foram criados neste Instituto dois órgãos: a Câmara de Provedores e a Junta Consultiva. Esta (junta consultiva) constituída por representantes

do Comércio e dos produtores num regime exclusivamente interprofissional e em número paritário. A Junta e a Câmara foram criadas no ano de 1934, pelo Decreto nº 24382 de 18 de Agosto para provas do Vinho do Porto. Estes órgãos tinham um carácter regulador e técnico. São eles que deliberam se um determinado vinho encontra-se em condições físico-químicas e organolépticas para ser colocado no mercado mediante os parâmetros baseados em critérios de independência, objectividade e imparcialidade, orientadores de qualidade que se exige nos vinhos da RDD (Revista Porto & Douro nº 3, 2006).

O IVP é um organismo público de coordenação económica pela sua principal função, que se consubstancia na regularização dos circuitos de distribuição e dos mercados. De acordo com Lopes (1998: 70), os organismos institucionais têm funções de tutela e:

...O mais importante organismo institucional ligado às firmas exportadoras (produção, envelhecimento e comercialização de vinho do Porto) é o Instituto do Vinho do Porto (IVP) que tem poderes para influenciar a forma como evolui o sector, uma vez que interfere na interacção entre os interesses dos viticultores e exportadores.

Assim, o IVP teve na sua direcção e durante mais de 50 anos, conforme Cap. V, al. b do Decreto nº 22461 de 10 de Abril de 1933, um director e dois adjuntos, nomeados livremente pelo Ministro do Comércio, Indústria e Agricultura. Por sua vez, a comissão de superintendência era constituída pelo director do Instituto, pelo presidente da Câmara Sindical da CD e por dois representantes do Grémio dos Exportadores do Vinho do Porto, pelo director da Alfândega do Porto e pelo presidente da Associação Comercial do Porto.

É de salientar a elaboração da primeira Lei Orgânica elaborada em 22 de Agosto de 1936, pelo Decreto nº 26914, que teve como objectivo reorganizar o IVP. Esta lei esteve em vigor durante mais de 50 anos, só sendo alvo de alteração em 1988, com o D.L. nº 192/88. De acordo com Moreira (1998:119):

Dotado (implicitamente) de personalidade jurídica e de autonomia administrativa e financeira (sem prejuízo da aprovação ministerial do orçamento), o IVP gozava de grande autonomia de gestão (incluindo quanto a pessoal) e desfrutava de receitas próprias, oriundas de uma taxa sobre os vinhos exportados e de metade do produto de taxas legalmente atribuídas à CD e ao GEVP, a título de «quotas» de cada um desses organismos para o IVP (o que reforçava a índole interprofissional que se pretendia dar ao organismo).

Era um instrumento de acção administrativa do Estado, ou seja, cabia ao Governo nomear livremente a presidência do IVP, ficando assim, assegurada a intervenção e

regulamentação governamental no sector do Vinho do Porto “reconhecendo-se assim ser imprescindível o papel do Estado no Vinho do Porto, autêntico património nacional” como menciona Pereira *et al.* (1998:190).

A Direcção do IVP era nomeada por despacho conjunto do Primeiro-ministro e do ministro da tutela. “Competia-lhe, nomeadamente, «dirigir a actividade do Instituto do Vinho do Porto, com vista à realização das suas atribuições» e «elaborar e submeter à aprovação da tutela os planos de actividade, o orçamento, o relatório e a conta de gerência do IVP»” (Peixoto *et al.*, 2003:114).

Mesmo com a queda do regime ditatorial em 1974, o IVP nunca esteve em riscos de extinção, pelo contrário, nesta altura o Instituto viu reforçadas as suas funções, com a extinção do Grémio dos Exportadores em 1975, absorvendo as atribuições que pertenciam a este (Moreira,1998).

Para o IVP financiar as actividades estipuladas no decreto que originou a sua criação, recorre sobretudo a taxas sobre os exportadores, embora existissem também as vendas do Vinho do Porto nos solares deste Instituto e receitas provenientes de análises efectuadas a entidades externas no laboratório do Instituto.

A segunda Lei Orgânica preconizada no D.L. nº 192/88 de 30 de Maio, veio implementar alterações significativas no IVP, pois como refere no preâmbulo deste D.L.:

Acontece, porém, que, para além da sua natural desactualização pelo decurso do tempo, outras razões aconselham que se proceda a uma reformulação da lei orgânica desta instituição, repondo em vigor a autonomia administrativa e financeira com que o organismo foi originalmente concebido e criado, e que é instrumento indispensável ao exercício capaz das suas atribuições e que se entende, por isso, necessário restaurar.

Ainda segundo o referido preâmbulo, as razões invocadas para a alteração da primeira Lei Orgânica são as da urgência de modernização do IVP, assemelhando este Instituto ao estatuto das empresas públicas, quer em matéria de gestão e pessoal, quer em matéria das suas relações contratuais. Para atingir o objectivo atrás evidenciado esta Lei Orgânica veio dotar o IVP de recursos humanos e equipamentos que visam suprir as suas anteriores deficiências, tornando o Instituto dotado de um esquema moderno de gestão.

Como referido anteriormente o IVDP nasce em 2003, com o D.L. nº 278 de 06 de Novembro, resultando da fusão entre o IVP e a CIRDD, transferindo-se globalmente o património e o pessoal da CIRDD para o IVDP.

De seguida analisa-se o período mais recente da existência do IVP enquanto IVDP.

Caracterização do Instituto dos Vinhos do Douro e do Porto (2003-actualidade)

A fusão entre a CIRDD e o IVP, pelo D.L. n.º 278/ 2003 de 06 de Novembro, visou a simplificação do modelo de gestão interprofissional institucionalizado pelo D.L. n.º 74/95 (criação da CIRDD) mediante a fusão deste organismo com o IVP, passando a designar-se por Instituto dos Vinhos do Douro e Porto.

O IVDP torna-se deste modo um organismo com regulação estatal de natureza interprofissional, em que as suas funções privadas são garantidas pelo Conselho Interprofissional e as suas funções públicas são asseguradas pela Direcção.

Desta forma, o intervencionismo do Estado continua assegurado na função de certificação dos vinhos da RDD, na disciplina do sector e na função de fiscalização e controlo. Ficando o Conselho Interprofissional incumbido com a gestão e coordenação da vitivinicultura duriense, sendo o Presidente do IVDP o intermediador destes dois órgãos (Almeida *et al.*, 2003).

Como refere Almeida *et al.* (2003:129) “esta alteração institucional, em finais de 2003, inseriu no seio do IVP um órgão interprofissional e estendeu as suas atribuições à denominação de origem Douro e à indicação geográfica Terras Durienses transformando-o no Instituto dos Vinhos do Douro e do Porto”.

O IVDP através dos seus serviços técnicos (laboratórios e câmara de provadores), assegura a autenticidade físico-química e organolépticas dos vinhos em análise e prova. De referir que os laboratórios e a câmara de provadores de Vinho do Porto encontram-se acreditados, sendo o serviço de prova o primeiro a nível mundial com esta acreditação (Almeida *et al.*, 2003). Nas palavras de Almeida *et al.*, (2003:129):

Em conjunto os Serviços Técnicos e de Fiscalização asseguram o rigoroso respeito do complexo conjunto de normas e regulamentos em vigor garantindo não só a qualidade do produto – assegurando a qualidade para cada Categoria do Vinho do Porto – mas também o

rigor da informação que é transmitida ao consumidor. É este o significado do SELO DE GARANTIA.

Como já referido, com este decreto foram criadas novas competências para o IVDP, nomeadamente no que concerne à prova, apreciação e análise sensorial dos vinhos da RDD. O IVDP passou a ter duas câmaras de provadores que, além de aprovarem o Vinho do Porto (função que já tinham desde 1934), agora também apreciam e emitem pareceres sobre o Vinho do Douro.

A apreciação e análise dos vinhos obedecem aos seguintes parâmetros: limpidez, cor (focando sobre a sua tonalidade e intensidade), aroma, sabor, defeito, idade e qualidade. É solicitada a apreciação sobre os vinhos em prova de cada um dos sete provadores que não tem conhecimento da origem dos vinhos em apreciação. Os vinhos reprovam se registarem algum dos seguintes parâmetros: falta de limpidez, existência de defeito, não correspondência da idade indicada e a falta de qualidade para a categoria pretendida. As pontuações e resultados dos vinhos são obtidos através da maioria das opiniões formuladas individualmente pelos provadores (Revista Porto & Douro nº 1, 2005).

Outra das competências criadas com esta fusão foi a existência de um controlo de qualidade do vinho do Douro nas cadeias de distribuição e nos pontos de vendas, uma vez que esta competência já existia para os Vinhos do Porto (Revista Porto & Douro nº 2, 2005).

A quarta e última Lei Orgânica instituída pelo IVDP, data de 27 de Fevereiro de 2007, pelo D.L. nº 47/ 2007, tem como objectivo de redefinir a missão e atribuições, alterar a sede do IVDP para Peso da Régua (anteriormente situada no Porto), definir os órgãos, funções e competências dos mesmos. Esta Lei Orgânica altera os órgãos do IVDP preconizados pela Lei Orgânica anterior, para Presidente, Conselho Consultivo, Conselho Interprofissional e o Fiscal Único.

Salienta-se o facto de este organismo não auferir qualquer tipo de receita do Orçamento de Estado, sendo um instituto público completamente independente em termos financeiros do Orçamento de Estado. As receitas mais significativas deste organismo são constituídas pelas taxas dos exportadores.

Além das taxas dos exportadores ou de comercialização do Vinho do Porto este organismo auferre receitas de diversas análises efectuadas nos seus laboratórios a organizações privadas, taxas para adição de aguardente no Vinho do Porto, taxas sobre a produção dos vinhos e as receitas provenientes dos solares do Vinho do Porto e loja do IVDP.

Durante estes 77 anos de vida deste Instituto existiram quatro Leis Orgânicas (a primeira em 1936, com o Decreto – Lei nº 26914 de 22 de Agosto; a segunda em 1988, com o Decreto – Lei nº 192 de 30 de Maio; a terceira em 2003, com o Decreto – Lei nº 278 de 06 de Novembro e a actual Lei Orgânica, aprovada em 2007, pelo Decreto – Lei nº 47 de 27 de Fevereiro) que visaram a reorganização e regulamentação do IVP e da RDD.

Segundo Almeida *et al.* (2003) a história de um povo (neste caso de um vinho) também é baseada em legislação e textos anexos a ela, assim e de forma a sistematizar os acontecimentos mais marcantes relativos ao Vinho do Porto apresenta-se a tabela nº 2, onde se aduz a memória cronológica sobre o Vinho do Porto, não querendo de todo ser exaustivos, mas apenas destacar o que de mais relevante aconteceu, em termos legislativos.

Tabela nº 2 – Memória cronológica do Vinho do Porto.

Data	Descrição dos acontecimentos
1675	Pela primeira vez é utilizada a expressão “Vinho do Porto” por Duarte Ribeiro de Macedo.
1678	Os primeiros registos alfandegários (Alfândega do Porto) de exportação de Vinho do Porto datam deste ano.
1703	Portugal assina Tratado de <i>Methuen</i> com a Inglaterra.
1756	Alvará Régio de 10 de Setembro, que instituiu a Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro, assinado pelo Rei D. José I e o seu Secretário de Estados do reino, Sebastião José de Carvalho e Melo (conhecido por Marquês de Pombal).
1757	Em Setembro começa a demarcação da região duriense.
1758	Término da colocação dos marcos da demarcação duriense.
1760	Alvará de 16 de Dezembro que atribui o monopólio da aguardente à Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro.
1776	Criação de medidas para protecção da designação “ Porto”.

1777	Alvará de 9 de Agosto e Aviso de 22 de Setembro que retiram privilégios à Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro.
1778	Alargamento da RDD com as Demarcações Marianas.
1810	Portugal celebra com a Inglaterra um tratado de comércio e navegação.
1822	A Carta de Lei de 17 de Maio de 1822 adopta medidas que restringem os privilégios e atribuições da Companhia.
1832	São retirados à Companhia os privilégios e exclusivos de venda de vinhos e aguardentes.
1833	Foi legislado o 1º Código Português - o Código Comercial de Ferreira Borges.
1834	Abolição de todas as restrições ao comércio e extinção do monopólio e privilégios da Companhia. Esta assume exclusivamente a natureza privada e comercial. É criada a Associação Comercial do Porto.
1838	Com a Carta de Lei de 07 de Abril é efectuada a restauração de alguns poderes da Companhia, tais como a política restritiva dos vinhos do Douro e da barra do Porto.
1843	Ampliação dos poderes da Companhia, estipulados na Carta de Lei de 7 de Abril de 1938.
1852	Criação da Comissão Reguladora da Agricultura e Comércio dos Vinhos do Alto Douro e transferência das atribuições da Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro para esta.
1865	Com a Carta de Lei de 7 de Dezembro, a Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro passa a designar-se Companhia Velha, passando a ser definitivamente uma entidade comercial privada. É instaurada a liberdade de comércio e produção.
1907	Decreto de 10 de Maio que consagra um novo regime para a produção, venda, exportação e fiscalização dos vinhos portugueses. Decreto de 16 de Maio que regulamenta o comércio do Vinho do Porto e cria a comissão de Viticultura da Região do Douro.
1908	O Governo autoriza a criação do Grémio dos Exportadores de Vinho do Porto. É instituída uma Comissão Agrícola e Comercial de Vinhos do Douro, de natureza interprofissional. É criada uma Comissão Inspectoria da Exportação do Vinho do Porto, com sede na Alfandega e uma estação experimental de Agricultura no

	Douro.
1918	Decreto nº 4655, de 10 de Julho que aprova o regulamento da produção e comércio do vinho do Porto.
1926	Decreto nº 12007, de 31 de Julho que cria o Entreposto único e privativo de Vinhos do Douro em Vila Nova de Gaia.
1932	Decreto nº 21883 de 18 de Novembro, criação da Casa do Douro ou Federação dos Viticultores da Região do Douro.
1933	Decreto nº 22460 de 10 de Abril, criação do Grémio dos Exportadores de Vinho do Porto. Decreto nº 22461 de 10 de Abril, criação do Instituto do Vinho do Porto.
1934	Decreto nº 24382 de 18 de Agosto, criação da Câmara dos Provadores e da Junta Consultiva integradas no IVP.
1935	Portaria nº 8198 de 12 de Agosto, inicia-se a regulamentação sobre o benefício no Vinho do Porto.
1936	Decreto – Lei nº 26914 de 22 de Agosto, aprovação da 1ª Lei Orgânica do IVP.
1941	Portaria nº 9772 de 05 de Abril, aprova o regulamento relativo ao emprego obrigatório de selos de garantia para o Vinho do Porto engarrafado. Inicia-se ainda o regime de bloqueio no Vinho do Porto, com a definição do benefício.
1945	Início da classificação dos vinhos pelo “método da pontuação” por Álvaro Baltasar Moreira da Fonseca.
1958	É celebrado o Acordo de Lisboa, onde se preconiza a protecção das denominações de origem e seu registo internacional.
1974	Extinção do Grémio dos Exportadores do Vinho do Porto. Criação da Associação dos Exportadores do Vinho do Porto (actualmente designada por Associação das Empresas de Vinho do Porto).
1982	Portaria nº 1080/82 de 17 de Novembro, que regulamentou a denominação vinícola de “origem Douro”.
1986	Alargamento do entreposto de Gaia à RDD, possibilitando a exportação directamente da Região. Criação da Associação de produtores engarrafadores de Vinho do Porto.
1988	Decreto – Lei nº 192/88 de 30 de Maio. Aprovação da 2ª Lei Orgânica do IVP.
1989	Decreto – Lei nº 288/89 de 01 de Setembro. Aprovação dos estatutos da Casa do

	Douro.
1995	Decreto – Lei nº 74/95, de 19 de Abril, cria a CIRDD.
1998	Decreto – Lei nº 254/ 98 de 11 de Agosto, reconhecimento das Denominações de Origem Controlada (DOC) “Porto” e “Douro”.
2001	A UNESCO declara o Alto Douro Vinhateiro como Património Mundial.
2003	Decreto – Lei nº 277/2003 de 06 de Novembro, aprova os Estatutos da Casa do Douro e respectivo regulamento eleitoral. D.L. nº 278 de 06 de Novembro, determina a fusão entre a CIRDD e o IVP, originando a criação do IVDP. E aprova a sua 3ª Lei Orgânica.
2004	Decreto – Lei nº 212/2004 de 23 de Agosto, estabelece a organização institucional do sector vitivinícola.
2006	Portaria nº 1197/2006 de 07 de Novembro, reconhece como indicação geográfica a designação “Duriense”.
2007	Decreto – Lei nº 47/2007 de 27 de Fevereiro, aprova a 4ª e actual Lei Orgânica do IVDP, I.P.
2009	Decreto – Lei n.º 173/2009 de 3 de Agosto, que aprova o Estatuto das Denominações de Origem e Indicação Geográfica da RDD.
2010	Regulamento nº 242/2010 de 15 de Março, estabelece o regime aplicável à protecção e apresentação das denominações de origem Porto e Douro e da indicação geográfica Duriense, da RDD.

De seguida apresenta-se o estudo empírico relativo às mudanças de práticas contabilísticas ocorridas no IVP.

Capítulo V: Estudo Empírico

Neste estudo iremos tentar compreender e explicar as duas mudanças contabilísticas que ocorreram no IVP, durante os três períodos distintos da sua existência. Essa tentativa de explicação será efectuada à luz da TI, uma vez que esta teoria tenta explicar e encontrar respostas para este tipo de fenómenos, pois “...oferece uma extensão importante e distinta ao nosso repertório de perspectivas e abordagens para explicar a estrutura organizacional...” e também “...oferece um quadro de referência que pode ser útil na abordagem dessas questões...” (Tolbert & Zucker, 1983: 183). Este quadro teórico já foi abordado no capítulo III.

Assim e segundo a teoria atrás mencionada impõe-se abordar e compreender as mudanças contabilísticas ocorridas durante o período de vida do IVP; os actores facilitadores nessas mudanças; as resistências observadas e sentidas durante essas mudanças e por parte de quem foram sentidas ou exercidas; e, os resultados atingidos após essas mudanças contabilísticas, de forma a conseguir dar resposta à pergunta principal deste trabalho e questões secundárias enunciadas no capítulo da introdução. Para alcançar tais objectivos, este capítulo está dividido por períodos de análise estruturados de acordo com as mudanças contabilísticas, tal como se descreve:

1º Período: 1933-1988

Período que abarca a criação do IVP até à primeira mudança contabilística. O referencial contabilístico utilizado neste período é o classificador económico, introduzido na Administração Pública na década de 30 pelo que o IVP neste período cinge-se à Contabilidade Pública tradicional.

2º Período: 1988-2001

Ao longo dos anos de 1988/89 deu-se início às alterações das técnicas e práticas contabilísticas até então em vigor, adoptando a Contabilidade do sector privado com o normativo POC, resultado da nomeação para o cargo de Presidente do Instituto, de um

quadro que proveio do sector da banca, com ideias, motivações, rotinas, hábitos e diferentes necessidades, que foi introduzindo no IVP, devido a pressões políticas e sociais.

Ao longo deste período assistiu-se também à introdução de sistemas informáticos que permitiram a execução desta mudança contabilística muito considerável.

3º Período: 2001-actualidade

Neste período foram muitas as mudanças verificadas no sector do Vinho do Porto, nomeadamente, a introdução do POCP pelo cumprimento coercivo de legislação imposta, a implementação de novas tecnologias ao nível informático de suporte às práticas contabilísticas e a fusão da CIRDD com o IVP, originando um novo organismo – o IVDP.

1º Período: 1933-1988

As pressões para a criação do IVP

Este período inicia-se em 1933, com a criação do IVP (Decreto nº 22461 de 10 de Abril de 1933) e termina no ano de 1988, onde se verifica a primeira mudança contabilística e orgânica, tal como refere Dr.^a Teresa Ferreira:

...o Instituto foi criado em 1933, como um organismo público, já na altura com autonomia administrativa e financeira e foi criado com a intenção de regular a actividade do Vinho do Porto...

Um dos pilares básicos da constituição do IVP foi a promoção nacional e internacional da RDD. Neste âmbito o IVP devia, segundo o art. nº 2, alínea i) do Decreto nº 22461 de 10 de Abril de 1933 “fazer a propaganda e a expansão do vinho do Pôrto nos mercados externos, aproveitando as Casas de Portugal ou criando delegações próprias onde for julgado necessário”. Esta promoção destina-se a todas as marcas do Vinho do Porto e Douro, porque, como refere a Dr.^a Teresa Ferreira “...o Instituto não faz publicidade a uma única marca, faz à marca PORTO e DOURO...”. Refere ainda, que os solares e a loja deste instituto não têm como objectivo o lucro de exploração, mas, visam a publicidade e a promoção dos vinhos do Douro e Porto.

A Dr.^a Ana Brochado menciona que esta função de promoção da marca Porto e Douro é uma função estatutária desde a criação do IVP, preconizada no Decreto nº 22461 de 10 de Abril de 1933. No entanto, esta refere que “...a função nuclear do Instituto é a certificação do produto, ou o controlo de qualidade e fiscalização, no sentido do descanso do consumidor...” e reforça dizendo mais uma vez que “...a função nuclear é na realidade a fiscalização, a certificação, o controlo das denominações de origem...”. Esta é uma das mais importantes funções deste organismo, pois é a contrapartida da função do Estado para o sector vitivinícola desta Região.

Na opinião do Sr. Fernando Machado todos os intervenientes do sector do Vinho do Porto fizeram parte da criação deste organismo. Nas suas palavras "...foi criado o Instituto do Vinho do Porto, e resultou numa organização extraordinária, porque teve a colaboração quer dos grémios... quer dessas organizações, todos contribuíram para que o Instituto levasse a bom porto, o Vinho do Porto...". Por sua vez, o Sr. Hernâni Mesquita defende que:

...os exportadores tiveram uma grande influência na formação de isto tudo, porque não havia associação que os defendesse. Tinham criado a CD, que foi o primeiro organismo, criado em 32 e foi em 33 o Instituto. A CD era o organismo representativo da classe dos produtores, era um organismo cooperativo e foi por pressão deles, dos ingleses e por pressão política fortíssima, porque estes ficavam em desvantagem. Então primeiro foi criada a CD, que protege os interesses dos produtores... e depois foi criado o Instituto em 33, para representar o Estado, é um organismo regulador...

Após a criação do IVP e até à década de 80 passaram-se anos de estagnação, inércia e sedimentação de vícios, verificando-se uma crescente desactualização dos processos laborais, como o laboratório de análises e a câmara dos provadores. Segundo a opinião do Sr. Hernâni Mesquita:

...pelos vistos havia queixas em Lisboa, dos exportadores contra a inoperância do Instituto. Realmente o Instituto estava completamente estagnado, mas estava mesmo, estava a precisar de um grandessíssimo pontapé, porque depois o pessoal também se acomodava, não tinha perspectivas de carreira, não havia investimento no próprio Instituto...

O mesmo se verificava nos procedimentos contabilísticos e financeiros. O Instituto agarrava-se demasiado à legislação e aos procedimentos burocráticos do funcionalismo público "...quer dizer, não é que as pessoas do Instituto fossem desonestas, mas eram inactivas e incapazes, estavam carregados de inércia...", salienta o Sr. Hernâni Mesquita. Inércia oriunda também das orientações do Ministério da Tutela e das Finanças, onde davam primazia ao recato das despesas, não se observando políticas de investimentos e de desenvolvimento, "...eles (a antiga direcção do IVP) não investiam porque não tinham autorização governamental..." refere o Sr. Hernâni Mesquita.

Assim, e durante este período, foram-se estabelecendo vícios, o IVP tornou-se numa máquina pesada e obsoleta, tal como explica o Sr. Hernâni Mesquita:

...porque o Instituto era respeitadíssimo, porque era considerado o mais antigo, uma coisa antiquíssima, toda histórica, mas se fossem visitar o laboratório caía de pó por todo o lado

... as empresas por exemplo, as de cá de Portugal, qualquer empresa lá fora estava melhor habilitada, claro que não com tanta quantidade, mas apetrechada com aparelhos mais sofisticados que o Instituto. Por exemplo, na altura, essas empresas já tinham cromógrafos e o Instituto não.

Perante este cenário a Direcção do IVP, quando iniciou as suas funções, em 1986, tratou de efectuar inúmeras alterações em toda a estrutura deste organismo, com o objectivo de alcançar legitimidade organizacional no seu ambiente. Estas alterações fizeram-se sentir em 1989 na área económico-financeira, como veremos posteriormente.

O sistema contabilístico

Como mencionado anteriormente, neste período (1933-1988) verifica-se a predominância da contabilidade pública orçamental, nos registos contabilísticos desta instituição e a sujeição do IVP às regras da mesma, pois como organismo público, estava sujeito às suas regras e normas.

Embora criado como um organismo autónomo, encontrava-se sujeito às regras emanadas pela Tutela, TC e Direcção Geral da Contabilidade Pública, “antes de 1988, o IVP... era totalmente dependente da tutela, tudo o que fazia tinha de ser autorizado por Lisboa, pelo Ministério da Agricultura, estavam muito dependentes do Ministério e das regras da contabilidade pública...” (Sr. Fernando Machado).

No sistema contabilístico orçamental dá-se primazia ao cumprimento dos princípios legais e à execução do orçamento, não tendo em consideração a eficiência, a eficácia e a economia dos recursos financeiros. Desta forma, o IVP era uma entidade cheia de recursos monetários, mas desprovida de modernidade e de boa gestão, uma vez que o próprio sistema financeiro na época não permitia esse conhecimento. Tal como refere Hernâni Mesquita:

Em 1988, aquando da elaboração do orçamento, comecei a ver as contas bancárias do Instituto e eram aos milhões de escudos (naquele tempo ainda não se usava o euro) e questionei o chefe da contabilidade da altura, que respondeu que cumpriam o que as regras

de contabilidade pública estipulavam. Disse-me que não podia fazer nada, que o dinheiro se encontrava cativo pelas regras...

Assim, neste primeiro período são registadas contabilisticamente as operações, que directamente estivessem relacionadas com saídas e entradas de dinheiro, "...em 1936, havia a Contabilidade pura, de registos, que vinha talvez desde o Marquês de Pombal, as entradas e as saídas, os recebimentos e os pagamentos..." e esta "...contabilidade de caixa foi utilizada no IVP até ao ano de 1988..." (Dr.^a Teresa Ferreira), uma vez que o IVP tinha a obrigatoriedade legal de cumprir com o estipulado na Lei e esta exigia que os registos contabilísticos dos organismos do Sector Público deveriam ser efectuados pelo sistema unigráfico, segundo a base de caixa.

Este sistema contabilístico não tinha capacidade para dar respostas aos usuários da informação financeira na obtenção de análises económicas e financeiras do IVP, uma vez que só relevava os meios monetários líquidos desta organização, originando desta forma a necessidade de suprir estas deficiências por parte dos seus gestores. Tal como afirma a Dr.^a Teresa Ferreira:

... a contabilidade pública unigráfica não dava resposta aquilo que eles queriam, porque eles estavam habituados a querer saber, por exemplo, para a tomada de decisões... quanto é que os operadores do Vinho do Porto deviam, que taxas é que deviam e não se sabia com a contabilidade unigráfica...

Esta contabilidade também não fornecia informação sobre os custos, os proveitos, o activo e o passivo do IVP, o que obrigava os funcionários a terem um trabalho acrescido, em duplicado, para obterem estas informações, tal como é da opinião o Sr. Fernando Machado quando menciona que:

... o defeito que a contabilidade pública tinha, além de não tratar custos, além de tratar só de gastos, só de saídas de dinheiro e entradas, era ser trabalhada de forma manual. Se perguntasse quanto é que se devia a fornecedores...então era uma molhada de facturas, tinha-se de somar essas facturas para saber quanto se devia...

Desta forma, em 1988 a Direcção do IVP originária do sector da banca, que estava incumbida de modernizar o Instituto a pedido do Ministro da Agricultura de então, viu como necessário e premente efectuar uma mudança contabilística neste organismo. Mudança essa objecto do nosso estudo e abordada de seguida.

2º Período (1988-2002)

Nesta secção evidenciamos a racionalidade dos decisores máximos do IVP após 1936, que procuraram a informação contabilística de forma óptima, atendendo aos objectivos definidos pela autoridade política de então.

Descrição do período

Este período compreende os anos de 1988 até 2001. É um período de grandes mudanças organizacionais e internas do IVP. Estas mudanças verificam-se em várias áreas, tais como: financeira, informática, câmara dos provadores e laboratórios. Para o nosso estudo interessa a área financeira, de forma a conseguirmos perceber quais foram e o porquê as mudanças contabilísticas existentes no IVP.

Como refere a Dr.^a Ana Brochado “ao longo destes 76 anos de existência do Instituto, existiram duas mudanças contabilísticas, a primeira foi no ano de 1988 em que existiu uma mudança no paradigma contabilístico, do regime unigráfico (contabilidade de caixa), para o digráfico, com a implementação do POC (contabilidade patrimonial)” e a segunda mudança ocorreu no ano de 2001, com a imposição coerciva do POCP em todos os organismos da Administração Pública.

Sintetizando, as mudanças em 1988 foram efectuadas com o objectivo de modernizar e fazer evoluir a instituição, anteriormente majestática e estática, cheia de vícios e marasmos. O Ministro da Agricultura de então, apercebendo-se desta situação em que se encontrava o Instituto, nomeou um presidente e dois vogais oriundos do sector bancário, para que fizessem desta instituição um organismo competitivo, eficiente e eficaz, modernizando e utilizando os seus recursos com o objectivo de obtenção da eficácia e

eficiência dos dinheiros públicos, o que reflecte pressões isomórficas miméticas e normativas. Tal como nos diz a Dr.^a Teresa Ferreira:

Em 1986, houve uma mudança de presidência. Aquela nova direcção era constituída por gestores da banca e já estavam habituados a ter outro registo contabilístico. Foram nomeados pelo Ministério... aquela direcção estava vocacionada já para uma contabilidade totalmente diferente do que aquilo que se estava a usar no IVP e então começaram a modernizar o Instituto, a começar pela contabilidade, para além dos laboratórios.

Por imposição da Lei Orgânica imperante, o IVP passou a utilizar a contabilidade digráfica segundo o normativo POC, em detrimento da Contabilidade unigráfica vigente em todos os organismos públicos de então.

No IVP esta mudança evidencia também pressões coercivas, uma vez que resultou da obrigatoriedade imposta por parte do Ministério da Agricultura (actor impulsionador desta mudança e reconhecido pela sua autoridade e competência) com a elaboração da Lei Orgânica de 1988. Tal como refere o Sr. Hernâni Mesquita "...de maneira que então começou-se a revolucionar o IVP, com o aval do ministério, isso foi o primeiro passo e depois fomos muito mais longe...". E, ainda, segundo a opinião do Sr. Fernando Machado, "...a mudança da contabilidade pública para o POC efectuou-se para agradar ao poder político. Muitos interesses instalados, o compadrio...".

Lei Orgânica do Instituto do Vinho do Porto de 1988

O D.L. nº 192 de 30 de Maio, que aprova a Lei Orgânica de 1988, teve como objectivo alterar a da Lei Orgânica anterior, datada de 22 de Agosto de 1936, no sentido de a actualizar e repor a autonomia administrativa e financeira do IVP, dotando este organismo de competências indispensáveis à realização das suas atribuições.

A alteração contabilística encontrava-se inserida nestas mudanças estruturais que o Estado queria efectuar no IVP, pois como refere o próprio preâmbulo da Lei Orgânica de 1988:

...o carácter altamente especializado do organismo, o seu reduzido quadro de pessoal, a multiplicidade de funções que é chamado a desempenhar, quer no aspecto técnico quer no marketing, a par com a urgência da sua modernização, aconselham uma alteração substancial do seu estatuto, aproximando-o do das empresas públicas quer em matéria de gestão e de pessoal, quer no regime das suas relações contratuais e com terceiros, que ficam sujeitos às normas do direito privado, a fim de lhe conferir uma operacionalidade acrescida...

A então direcção do IVP tinha uma visão completamente inovadora em relação ao sector público quando comparada às direcções anteriores, pois viam o IVP como uma empresa privada, que visa o lucro e a satisfação dos seus operadores e não como mero organismo do funcionalismo público, ou seja:

...porque foi exactamente em 88 que alteramos a nossa lei orgânica e aí passamos a ter uma gestão mais empresarial, portanto mesmo a parte dos trabalhadores que eram nomeados e os funcionários públicos deixaram de o ser, por opção própria, tiveram que ceder a essa opção e tiveram que celebrar com o instituto um contrato individual de trabalho, ao abrigo do sector privado, do código privado, toda essa mudança implicou também uma mudança na contabilidade... (Dr.^a Ana Brochado)

A citada Lei, no seu artigo 27, menciona que “a gestão patrimonial e financeira, incluindo a organização da contabilidade, rege-se pelas normas aplicáveis às empresas públicas que sejam compatíveis com a natureza do IVP”, permitindo desta forma uma maior independência e autonomia dos recursos do IVP. E ainda no artigo nº 2, alínea 1 da Lei Orgânica aqui relevada “o IVP rege-se pelo presente diploma, pelo seu regulamento interno e, subsidiariamente, pelas normas aplicadas às empresas públicas.”

Note-se a latência do isomorfismo coercivo e mimético nesta lei, quando refere que o IVP é legitimamente comparado a uma empresa pública e deve ser regulado pelas normas inerentes a estas, corroborado pelo nº 2 que realça a ideia quando menciona que “... o IVP está sujeito às normas de direito privado nas suas relações contratuais com terceiros, não estando sujeitos a visto do Tribunal de Contas os respectivos actos e contratos, salvo quando a lei disponha de outro modo.”

A nova Lei Orgânica confirma a existência de pressões coercivas impostas através do referido D.L., a todo o IVP. Assim, a nova filosofia implementada foi a gestão empresarial privada, distanciando-se das estratégias e regras dominantes na contabilidade pública.

O IVP aproveita a sua autonomia administrativa e financeira no sentido de otimizar as diversas áreas que o compõe, porque segundo a Dr.^a Ana Brochado “e talvez um pouco por sermos pioneiros no facto de, em relação à restante administração pública, termos um sistema e um regime mais equiparado ao do sector privado”, para isso este organismo tenta distanciar-se dos métodos burocráticos da Administração Pública, para abraçar os procedimentos e estratégias contempladas no sector privado e para manter o elevado prestígio que possui no seu ambiente social.

Também sente pressões concorrenciais em algumas actividades que executa, o que nos leva a encontrar neste organismo público isomorfismo competitivo, uma vez que como refere o Sr. Hernâni Mesquita “nós consideramos o Instituto uma empresa. Para o Instituto ser competitivo com o mercado, por exemplo, a nível das análises laboratoriais, para podermos competir com as empresas privadas na análise dos vinhos, etc., foi tornar o Instituto numa empresa privada”.

Este isomorfismo não se coaduna normalmente com a Administração Pública, que não tem como objectivo a prossecução de fins concorrenciais e lucrativos, mas sim objectivos sociais, de satisfação de necessidades colectivas sem fins lucrativos. No caso específico do IVP o que se tem vindo a revelar e a verificar em certas actividades prestadas (caso das análises laboratoriais) é a prossecução de fins lucrativos.

A introdução do sistema de contabilidade patrimonial (POC) no IVP, veio contribuir para a implementação de uma visão mais profissional e empresarial, virada para a gestão e para o futuro, tal como menciona o preâmbulo desta Lei Orgânica:

Com o novo estatuto, quer através do regime jurídico da autonomia patrimonial e financeira quer mediante a possibilidade de uma melhor adequação dos recursos humanos às finalidades próprias da instituição, fica o Instituto do Vinho do Porto dotado de um esquema moderno de gestão, que lhe permite utilizar eficientemente, com a participação activa dos interesses, as receitas próprias de que dispõe, as quais não lhe advêm, aliás, do Orçamento do Estado, tudo sem prejuízo dos aperfeiçoamentos e alargamento das suas competências que, porventura, se venham a julgar aconselháveis no futuro.

Mudanças contabilísticas

Assim, o IVP deixou de registar contabilisticamente os seus documentos financeiros numa óptica de caixa (contabilidade pública tradicional) e passou a efectuar esses registos numa óptica de compromissos, pelo sistema de contabilidade patrimonial. Foi uma mudança muito trabalhosa, porque havia na altura poucos recursos humanos no sector da contabilidade, na opinião do Sr. Fernando Machado. Segundo este, a transição da contabilidade pública para o POC efectuou-se com o recurso à comparação entre os classificadores económicos de despesa e receita utilizados pela contabilidade pública de então (D.L. nº 112/88 de 02 de Abril e nº 450/88 de 12 de Dezembro respectivamente) e o normativo POC que consistia numa grelha, onde numa coluna se encontrava o classificador económico e noutra as correspondentes classes do POC.

Face à imposição do normativo POC, foi neste período que o IVP conheceu o seu património. Para o caso, foi feito um levantamento de todo o seu imobilizado desde a sua criação, evidenciando todos os seus imóveis e equipamentos no respectivo balanço. Segundo a Dr.^a Teresa Ferreira, esta mudança contabilística foi “a grande mudança, a mais radical, sem dúvida a mais revolucionária, foi exactamente em 1989... foi a passagem da contabilidade pública unigráfica para o POC empresarial e em simultâneo a implementação de um sistema informático”.

Em 1988/89 o IVP começou a utilizar o normativo POC para efectuar os seus registos e análises económicas e financeiras no decurso do exercício. Apenas utilizava a contabilidade de caixa para prestar contas à tutela, uma vez que no seu entender, e como consta na Lei Orgânica da altura, o IVP nem deveria prestar contas ao TC, dado que se considerava como uma empresa pública e não como um organismo público tradicional, sem qualquer receita vinda directamente do Orçamento de Estado (o que se passa actualmente). Como menciona o Sr. Fernando Machado “...chegou-se a um entendimento interno de que o Tribunal de Contas não deveria visar as contas, porque o Instituto do Vinho do Porto tinha autonomia administrativa e financeira, utilizávamos já o POC...e

segundo decisões internas, mas com pareceres jurídicos grandes tomamos essa decisão...” de não prestar responsabilidades ao Tribunal de Contas, organismo que então e actualmente tutela toda a actividade financeira do Estado. Este não cumprimento durou poucos anos, uma vez que o IVP foi obrigado pelo próprio TC a prestar contas dos anos em falta e viu-se obrigado também a continuar a prestar contas nos anos seguintes.

Durante estes 15 anos, o IVP utilizou dois sistemas contabilísticos paralelos. Ou seja, utilizava o referencial POC numa perspectiva interna, para auxílio à tomada de decisões correntes e utilizava o método unigráfico, quando prestava contas ao Ministério da Tutela e ao TC.

Registe-se, a implementação também em 1988, do primeiro sistema informático no IVP, que veio contribuir para o sucesso da elaboração da contabilidade patrimonial, em detrimento da contabilidade pública orçamental utilizada até essa altura e registada manualmente em livros próprios.

O IVP teve o cuidado de comparar o funcionamento do software informático com os utilizados por outros organismos, verificando-se desta forma a importação e comparação das práticas e procedimentos de outras organizações com o objectivo de se tornar idêntico às outras organizações que compõe o seu ambiente organizacional.

Com a mudança de direcção do IVP em 1986, iniciou-se uma nova fase com uma forte imitação do sector bancário, desde a formação dos recursos humanos, como a descentralização das decisões e implementação de procedimentos, tudo com o objectivo de introduzir um sistema de funcionamento estratégico legitimando os procedimentos de trabalho do IVP, perante os outros organismos, sejam estes políticos, económicos, mas principalmente sociais (Sr. Hernâni Mesquita).

As pressões sentidas na primeira mudança contabilística

Com o objectivo de modernizar o Instituto, o Ministro da Tutela convidou três gestores do sector bancário, no sentido de efectuarem uma verdadeira revolução naquele organismo importando ou imitando as práticas procedimentais e contabilísticas deste sector (isomorfismo, mimético e normativo), para se tornar eficiente, eficaz e competitivo nas suas actividades. De acordo com a Dr.^a Teresa Ferreira:

... Os órgãos que estavam em 1986 foram alterados, houve sempre uma mudança para melhor, no que diz respeito à evolução e às mudanças, foram sempre pessoas muito avançadas que passaram pela direcção do Instituto, houve a seguir a essa direcção de 1986, a direcção vinda do sector bancário, estes eram um bocado mais entendedores, modernizaram o laboratório, entre outras coisas... já eram gestores, mas uns gestores com uma visão de previsão, queriam prever, orçamentar, e aí é que houve uma revolução muito grande, na evolução informática, porque eram pessoas bastante jovens, pessoas com uma dinâmica muito grande, que já tinham passado por sectores financeiros, por isso, tinham uma visão muito grande de outras áreas...

Apesar do IVP ter uma actividade diferenciada do sector bancário, o objectivo era tornar este organismo idêntico aos organismos deste sector, porque o Ministro da Agricultura de então, considerava os procedimentos e políticas no sector da Banca como as melhores. Por esse motivo introduziu no Instituto os melhores actores intervencionistas do sector da banca, exercendo desta forma pressões sobre os restantes profissionais do IVP, com o objectivo de introduzir as melhores práticas e procedimentos de outras instituições, para obter prestígio social.

Como refere o Sr. Hernâni Mesquita “então a gente foi para o Instituto com o objectivo de modernizar o Instituto, o tornar menos burocrático à luz das estratégias privadas, por isso viemos todos da banca”.

Porque o IVP naquela altura “era completamente arcaico... o Instituto encontrava-se num estado de vida letárgica e havia necessidade de dar um grande choque naquilo, para as pessoas perceberem que todos ganhávamos em ele se tornar competitivo” (Sr. Hernâni Mesquita).

As pressões de cariz político e económico sentidas, e vindas da própria tutela que nomeou esta direcção para origem da mudança, e a adopção de práticas de outros sectores, tidas como as melhores, tinham, como objectivo tornar as contas e os registos contabilísticos mais fiáveis e tempestivos, pelo que foram um suporte na melhoria dos procedimentos financeiros e administrativos do IVP.

Refere o Sr. Fernando Machado, “houve pressões por parte da tutela, no sentido de melhorar (e tem-se melhorado) muito a gestão das contas do Estado. Então a principal pressão que existiu foi precisamente, o Presidente conhecer o Ministro, aliás o Presidente do IVP da altura foi para lá por convite pessoal do Ministro...”.

Ainda na opinião do Sr. Fernando Machado os agentes desta mudança foram toda a direcção do IVP, por influência do próprio Ministro. Também é da mesma opinião o Sr. Hernâni Mesquita quando refere que “poderemos dizer que tínhamos pressões institucionais e políticas. Alguns políticos colaboraram com a expansão do Instituto”.

Desta forma, a mudança implementada em 1988, resulta de uma combinação de pressões miméticas, normativas e coercivas. Procura-se imitar as práticas do sector bancário e para tal contrata-se profissionais desse mesmo sector com conhecimentos que permitiam a implementação da mudança. Estas alterações resultam da visão e acção directa por parte de membros do governo de quem o IVP dependia directamente.

Consequências da mudança

As consequências desta mudança culminaram numa estratégia empresarial em todos os aspectos, uma vez que conseguiram atingir os objectivos a que se propuseram recorrendo à alteração da Lei Orgânica, tornando-se num organismo menos burocrático, mais moderno e optimizador dos seus recursos.

Como refere o Sr. Hernâni Mesquita “as consequências da Lei Orgânica de 1988 foram que o instituto realmente melhorou, o Instituto foi reequipado com tudo o que havia de

bom”, e a nível contabilístico esta mudança teve como consequência a obtenção da informação financeira e orçamental atempada, tempestiva e fiável, originando uma melhor gestão do que a fornecida pela Contabilidade Pública unigráfica e um maior controlo (Sr. Fernando Machado).

Esta mudança contabilística consistiu na implementação de novas regras e procedimentos em todo o IVP, no sentido de melhorar a sua eficácia e a eficiência e otimizar os recursos na prossecução dos seus fins. No final deste período, devido à junção da contabilidade patrimonial e orçamental, a gestão do IVP já conseguia fornecer informações objectivas, tempestivas e apropriadas aos diferentes usuários da informação.

Resistências à mudança

As maiores resistências sentidas nesta mudança contabilística, fizeram-se sentir ao nível dos recursos humanos, onde, como refere o Sr. Fernando Machado, com a alteração da Lei Orgânica, os funcionários do IVP foram obrigados a optar pela continuação nos quadros da função pública, com a consequência de terem de abandonar o IVP ou continuar neste, mas como funcionários do regime geral, com contrato individual de trabalho. Alguns funcionários aproveitaram a alteração acima descrita e saíram do Instituto, outros reformaram-se precisamente por terem receio da mudança, reacções que são expectáveis nestas alterações profundas ao quotidiano do ser humano. Para Major & Ribeiro (2009) estas reacções podem tomar a forma inconsciente e automática, devido às diferentes formas de pensar e fazer, que não são coincidentes com as mudanças propostas.

Mas, se por um lado, a maior parte dos funcionários do IVP, abraçaram o desafio e sem quaisquer tipo de resistências participaram nas mudanças ocorridas, por outro lado, o IVP efectuou recrutamento externo de novos colaboradores para colmatar os lugares que foram deixados pelos funcionários que o abandonaram. Estes novos colaboradores não eram provenientes de nenhum outro organismo em especial e não possuíam qualquer tipo de conhecimento contabilístico privado ou público, participando nesta mudança activamente,

o que originou aos restantes actores a sensação de não existência de resistências à mudança, uma vez que, como menciona a Dr.^a Teresa Ferreira:

Não existiu nenhuma resistência à primeira mudança, porque entretanto também houve uma mudança no quadro de pessoal, houve possibilidades na altura de se adquirir pessoal novo, havia possibilidade para o ingresso na contabilidade, pessoas que vinham de outros organismos, pessoas que vinham com outras mentes, novas, mais abertas... cabeças com 30 anos de idade. As pessoas também estavam abertas a qualquer mudança por isso, como não sabiam para o que iam, aceitavam. Não houve resistência nenhuma. Nesse aspecto houve uma boa prática e aceitação...

Se no ambiente interno do IVP não existiram resistências não expectáveis, o mesmo não se pode dizer quanto ao ambiente externo, pois existiram resistências por parte de alguns políticos intermédios. Segundo o Sr. Hernâni Mesquita, estas resistências “não eram... contra o Instituto, mas tinham medo da comparação” com outros organismos, o que motivou várias discussões entre a direcção do IVP e o poder político da época, no sentido deste último não restringir as verbas e a independência orçamental, necessárias à prossecução dos objectivos desta mudança.

No ano de 2001 outra mudança contabilística teve lugar, a qual nos propomos a estudar de seguida.

3º Período (2001 – actualidade)

Descrição do período e da mudança contabilística

Este período iniciou-se em 2001, encontrando-se a vigorar actualmente. Se na mudança anterior identificaram-se isomorfismos miméticos, normativos e coercivos, originados pela transferência de profissionais do sector bancário para o sector do Vinho do Porto, com o objectivo de introduzir modernidade e evolução a todo o funcionalismo deste organismo, nesta verifica-se, sobretudo, o isomorfismo coercivo, reconhecendo-se a existência de algum isomorfismo normativo.

Desde 1997, é obrigatório a utilização do POCP por todos os organismos públicos, como é preconizado no D.L. nº 232/ 97 de 03 de Setembro, para efectuarem os seus registos contabilísticos por imperativo legal. Neste sentido, o IVP, assim como os restantes organismos públicos, passou, segundo a Dr.^a Ana Brochado “a cumprir aquilo que, em termos de POCP a legislação obriga”, onde se denota a presença efectiva de isomorfismo coercivo. E o Sr. Fernando Machado vem corroborar esta ideia ao mencionar que esta mudança surgiu por imposição legislativa com o surgimento do POCP.

Desta forma, o IVP em 2001, vê-se obrigado a efectuar uma nova mudança em termos contabilísticos, embora esta não seja tão revolucionária como a anterior, pois o IVP teve só que, ajustar a sua contabilidade patrimonial segundo o normativo POC para o normativo POCP (em tudo idêntico ao POC).

O aspecto contabilístico deste período a referir é que o POCP obriga a três sistemas de contabilidade: orçamental, patrimonial e analítico. Como refere o Sr. Fernando Machado, o IVP foi uma das “poucas instituições nessa ocasião que aderiram ao POCP, nós fomos dos primeiros”. A Dr.^a Ana Brochado corrobora quando menciona que foi “um dos primeiros organismos da Administração Pública a aplicar o POCP”, tudo com o propósito de inovar e corresponder às expectativas nacionais e internacionais que recaem neste Instituto, ou seja,

para obterem reconhecimento e legitimidade internacional e não porque sentissem que o novo referencial contabilístico traria mais eficiência para o Instituto.

A contabilidade orçamental do POCP não trouxe grandes inovações, por isso, o IVP continuou a utilizar este sistema na elaboração do orçamento, na sua execução e na prestação de contas aos organismos quem de direito supervisionam e controlam este sistema.

A contabilidade patrimonial, como já foi referido, foi adaptada ou ajustada do referencial contabilístico POC para o POCP. Refira-se que não existiu dificuldades que mereçam a pena mencionar, como é da opinião a Dr.^a Teresa quando refere que “entre o POC e POCP não houve diferenças anormais em termos de actividade, pois são contabilidades muito idênticas.”

Contudo, quanto à contabilidade analítica, actualmente ainda não se encontra implementado, devido à falta de sensibilização e desconhecimento deste sistema por parte dos seus funcionários e à falta de obrigatoriedade da sua prestação de contas, às entidades externas. Embora o IVP tenha como objectivo para os anos de 2010/2011 a sua implementação plena e completa, tal como menciona Dr.^a Ana Brochado “estamos a pensar implementar num futuro a curto prazo a contabilidade analítica...”, uma vez que esta é obrigatória no POCP (isomorfismo coercivo).

Os actores com os papeis mais interventivos nesta mudança continuam a ser o Governo e a Direcção, pois é daqui que vêm as ordens e as estratégias que regulamentam o IVP, como salienta a Dr.^a Ana Brochado, estas mudanças acontecem devido a políticas das presidências, e às diferentes estratégias seguidas pelas diversas presidências que o Instituto teve ao longo da sua existência.

Como menciona a Dr.^a Teresa Ferreira, o Estado além da legislação que regulamentou o POCP e de aprovar as duas Leis Orgânicas produzidas neste período, não se envolve financeiramente nesta mudança, nem apoia de alguma forma a mesma.

Por sua vez, o Sr. Fernando Machado é da opinião que esta mudança não deveria ter sido efectuada naquela altura (2001) mas posteriormente, depois de se ter verificado o impacto

do POCP na aplicação informática noutros organismos, podendo assim aguardar pelas dificuldades de implementação superadas por outros organismos e depois recorrer ao mimetismo para fazer a mudança ou então “se nós fizéssemos como na mudança da pública para o POC, e se trabalhássemos em simultâneo, em paralelo melhor dizendo. Deveríamos ter feito a passagem do POC para o POCP em paralelo, como na primeira mudança”.

Trabalhar em paralelo consiste em utilizar os dois tipos de normativos (POC e POCP) em simultâneo, com o objectivo de poder comparar os resultados e analisar os dados produzidos pelo novo referencial (POCP), como ocorreu na primeira mudança. Desta forma, e ainda segundo a opinião do Sr. Fernando Machado, o IVP não teria tantos problemas com a aplicação do software, uma vez que teria como salvaguarda o anterior sistema informático a funcionar normalmente.

Pressões sentidas para a mudança

Tal como visto anteriormente, esta mudança foi efectuada devido a pressões políticas e sociais, onde notamos a existência de isomorfismo coercivo.

Evidenciamos essencialmente o isomorfismo coercivo na medida em que, no âmbito da RAFE, foi criado o D.L. nº 232 de 1997 que instituiu a obrigatoriedade de utilização do POCP nos registos contabilísticos de todos os organismos públicos. Nas palavras da Dr.^a Ana Brochado “o POCP é uma imposição política... e aí o Instituto tem que se adaptar porque é um organismo do Estado e portanto sujeito a pressões políticas, sem dúvida” e ainda segundo esta “a segunda mudança...foi efectuada, pela obrigatoriedade legislativa, com vista à implementação do POCP”.

Em consequência desta imposição legal o IVP teve, assim como todos os organismos públicos que cumprir com o estipulado na Lei, alterando os seus registos contabilísticos do

referencial normativo POC (utilizado por este organismo desde 1989) para o referencial POCP.

As pressões sentidas pelo IVP actualmente, e na opinião da Dr.^a Ana Brochado, é de realçar as pressões por parte dos organismos internacionais do sector vitivinícola. Estes representam associações de empresas de outros vinhos, no sentido de trazer protecção às regiões e vinhos que representam. Registando-se desta forma a evidência de isomorfismo normativo, com o objectivo de alcançar a sua homogeneização, por serem consideradas as melhores em todo o mundo.

Quanto às pressões de concorrência de mercados empresariais, o IVP não as sente, uma vez que não vende o produto, não vende o vinho, vende é a imagem e a qualidade desse vinho, independentemente da marca do fornecedor do mesmo, dado que a perspectiva empresarial foi desvalorizada no processo desta mudança.

Facilidades e resistências desta mudança

Importa referir que, se na anterior mudança existiram resistências à mesma por parte de certas entidades públicas e funcionários do IVP, esta mudança verificou-se ser atingida com uma certa facilidade e sem qualquer resistência.

Esta facilidade é justificada com a familiaridade dos funcionários com a estrutura do POCP, devido à forte ligação deste com o estabelecido no POC (plano de contas utilizado no IVP desde 1988 até 2001, como referido anteriormente).

Segundo o Sr. Fernando Machado a complicação da implementação desta segunda mudança residiu precisamente na aplicação informática e não nos trabalhadores, uma vez que estes já conheciam este sistema contabilístico, dado que o POCP foi beber as suas principais normas e regras ao referencial contabilístico POC.

Actualmente a contabilidade é efectuada de forma automática e integrada através da internet, e segundo a opinião da Dr.^a Teresa Ferreira “desde 1988 até 2009, o Instituto deu um enorme passo, sempre a mudar, sempre a melhorar e penso que deve ser um dos Institutos, deve ser dos organismos mais modernos que existem em termos tecnológicos.”

Por sua vez o Sr. Hernâni Mesquita é da opinião que “o Instituto andava antes a 30 kms à hora, na altura (1988) já ia a 70, e depois acabou por levar 120, não sei se se mantém assim, mas na verdade respirava-se um ar de renovação.” Isto leva-nos a concluir que as consequências desta mudança foi o culminar de um conjunto de melhorias e investimentos no organismo do IVP devido a pressões políticas, legislativas e sociais, no sentido de fomentar os seus recursos na obtenção de um organismo menos burocrático, mais eficiente, eficaz e económico.

Outras mudanças ocorridas no IVP

Outras mudanças ocorreram ao longo destes setenta e sete anos de existência do IVP, onde este cedo se preocupou em evoluir. Tal como opina a Dr.^a Teresa Ferreira “o Instituto esteve sempre em constante mudança”, desde a sua criação em 1933, que o Instituto viveu e enfrentou fases difíceis e reestruturantes para se adaptar às vicissitudes de cada época.

Exemplo disso e segundo o Sr. Hernâni Mesquita, foram algumas as situações difíceis que o Instituto se viu confrontado, tais como a 1^a Guerra Mundial, a 2^a Guerra Mundial, a problemática do C14 (rádio carbono em excesso no vinho).

Quanto à influência das Guerras Mundiais no IVP explica-se porque como as receitas principais eram as taxas sobre as exportações do vinho e os países em Guerra (principais receptores das exportações do vinho) não consumiam Vinho do Porto, logo não existiam exportações e conseqüentemente a não existência das taxas, levando a uma situação de recessão no Instituto, quase de ruptura. Em relação ao C14, a explicação que se encontra é que os países receptores do Vinho do Porto não aceitavam o vinho com nível de C14 elevado, passando o sector a ter que cumprir os níveis de C14 estipulados na legislação Europeia, obrigando deste modo o IVP a adaptar-se, de forma a responder às problemáticas surgidas na legislação (uma vez mais encontramos evidência de isomorfismo coercivo).

De notar, que na década de 80, não existiram simplesmente alterações contabilísticas ou de direcção do IVP, como também existiram investimentos a nível de grandes reparações no próprio edifício da sede do IVP no Porto, tendo sido o laboratório reequipado, a câmara dos provadores além de ter sido remodelada a nível instrumental, também o foi a nível de recursos humanos. Como menciona o Sr. Hernâni Mesquita “...o laboratório do Instituto em 1989 parecia o laboratório do Lavoisier...era tudo aparelhagem antiga, muito pesado, aquilo a impressão que dava do Instituto, era uma casa hierárquica, toda cheia de nobreza, mas parada no tempo por um lado e sem se saber o que fazer ao dinheiro...” e por isso “...fez-se uma razoável revolução no Instituto, a primeira de todas foi fazer investimentos, comprar cromógrafos, comprar aparelhagens completamente novas, reequipamos aquilo completamente...”.

Claro que, quando as mentalidades se encontram enquadradas em determinados hábitos e costumes ao longo de décadas, as resistências notam-se com mais influência e gravidade. Foi o caso das alterações na câmara dos provadores, em que como refere o Sr. Hernâni Mesquita “foi uma guerra com a câmara dos provadores”, pois desde 1933 que estes não tiveram nenhuma mudança e acomodaram-se ao marasmo do funcionalismo público. Embora e ainda segundo o Sr. Hernâni Mesquita “...em toda a minha vida encontrei resistência em todos os lados, até porque ali no Instituto estava ainda como... medieval”, pois era uma entidade pública majestosa, carregada de séculos de simbolismo de um sector, que como muitos dizem é a «marca de Portugal».

Segundo ainda o Sr. Hernâni Mesquita nas décadas de 80/90, a União Europeia também começa a exigir novas análises aos vinhos, certificações, novas tecnologias através de regulamentos e directivas comunitárias, obrigando o IVP a adaptar-se à realidade comunitária (isomorfismo coercivo). O Sr. Fernando Machado salienta ainda que:

...São mais importantes as mudanças de mentalidades das pessoas porque a nossa crise é uma crise estrutural, não é uma crise financeira, nem económica, nem coisa nenhuma, é estrutural, estamos mal estruturados...

De referir ainda, a mudança existente neste organismo evidenciada com a fusão da CIRDD com o IVP, em 2003, o que originou o IVDP, como já referido anteriormente.

De seguida analisaremos a influência do elitismo social nos procedimentos e práticas contabilísticas estabelecidas no IVP.

O elitismo social como fonte motivadora do pioneirismo e do vanguardismo do IVP

O IVP encontra-se desde sempre preocupado com a sua imagem social, uma vez que representa um sector de excelência social e económica. Por este motivo é que o Estado desde o século XVIII sempre interviu neste sector, pelo seu prestígio e pelo seu poder económico, pois é e sempre foi um dos sectores mais importantes da economia nacional (Martins, 1990).

As mudanças objecto deste estudo muito contribuíram para a formação de uma imagem vanguardista deste Instituto no seio das restantes entidades públicas, como refere o Sr. Fernando Machado:

...as outras entidades do Ministério da Agricultura reagiram muitíssimo bem, ao pioneirismo do Instituto na primeira mudança, porque fomos sempre muito elogiados nesse sentido. Eu estou convicto que o Instituto serviu sempre de modelo a outras entidades, desde a sua existência, de modelo de organização a todos os serviços de Estado, até porque teve figuras, figuras regradas do regime antes do 25 de Abril.

Este organismo sofre pressões sociais e organizacionais “para salvaguardar a imagem, a própria imagem de marca do Vinho do Porto”, como refere a Dr.^a Ana Brochado. A sua principal preocupação, desde 1988, foi tornar-se num organismo de referência internacional e nacional, uma vez que, como refere o Sr. Fernando Machado “...o Vinho do Porto foi sempre identificado como embaixador de Portugal”.

Desde Novembro de 1972 que se encontra registada a “Denominação de Origem Douro” a nível nacional e, desde Maio de 1983 esse registo passou a ser internacional. Também as patentes de Vinho do Porto, *Vin de Pôrto*, *Porto Wine*, etc., inclusive as palavras Porto, *Óporto* e *Pôrto* encontram-se registadas e em constante renovação, para o IVDP não perder os direitos das mesmas.

Para os actores entrevistados o Vinho do Porto é a “marca de Portugal” ou o “Embaixador de Portugal” porque, segundo o Sr. Hernâni Mesquita, esta marca encontra-se registada

legalmente em Genebra e é a primeira patente registada de Portugal, segundo este, a patente pertence à República Portuguesa, ao Governo e ao Estado Português.

O valor contabilístico destas patentes e marcas encontra-se registado como o somatório das facturas provenientes deste registo nos diversos organismos e faz parte integrante do imobilizado incorpóreo do IVDP no valor de 77.149, 87 euros (data de 2008). É de referir que esta contabilização representa meramente o custo do registo da patente em Genebra, não reflectindo o valor da “marca” como capital intangível do mesmo. Aliás segundo o Sr. Hernâni Mesquita, o valor da marca “Porto” é um valor incalculável, e “... não é possível quantificarmos a marca. Penso que é muito difícil de quantificar. Estamos a envolver uma marca de um país. É muito difícil...” (Dr.^a Teresa Ferreira), ao qual deixaremos a tentativa de quantificação deste valor para posteriores investigações.

O elitismo do IVP e do sector do Vinho do Porto perante toda a sociedade portuguesa, vem desde a presença dos ingleses, com toda a sua ceulema e a sua arrogância, forçando essa pressão social aos funcionários do IVP, como refere o Sr. Fernando Machado. Ainda segundo a opinião deste, os portugueses no séc. XVII e XVIII aquando da Companhia, ou até talvez, de tempos anteriores não bebiam os vinhos do Porto, chegando mesmo a serem proibidos de se consumir em Portugal, pelos portugueses. Este era bebido somente pelos ingleses, holandeses e povos do báltico, sustentando desta forma, o elitismo e o poder social deste vinho.

Devido à existência de todo este aparato (poder e elitismo) todos os funcionários do IVP, desde a sua criação em 1933, foram escolhidos com muito cuidado, independentemente do funcionário ter a função mais humilde ou ser o Presidente do mesmo. Segundo o Sr. Fernando Machado, “os funcionários sentem sem dúvida essa pressão social. Depois as nomeações das direcções foram sempre nomeações de pessoas de grande valor, de grandes vultos políticos”, e:

Não há registos de funcionários corruptos no Instituto do Vinho do Porto, aliás os funcionários que foram para o Instituto do Vinho do Porto desde a sua fundação até agora eram pessoas muito escolhidas, eram conhecidas dos meios sociais do Porto, muito embora, por vezes até tivessem funções pouco importantes mas eram de famílias, portanto pessoas muito certas, não havia corrupções, não havia nada, que eu saiba não havia nada disso. **O Instituto do Vinho do Porto foi sempre um exemplo**, daquilo que eu leio, daquilo que eu vejo, foi sempre um exemplo.

Verificando-se uma vez mais, pressões sociais nos procedimentos operados por este Instituto, na procura constante de legitimidade no seu meio ambiente.

Tal como vimos ao longo deste capítulo, o IVP ao longo da sua existência tem vindo a sofrer diversas alterações nas suas práticas contabilísticas. Assim, desde o início da sua actividade até ao ano de 1988, o IVP sempre se regeu pela Contabilidade Pública tradicional, em 1988 com o objectivo de modernização por parte do Estado, o IVP adoptou a contabilidade para o sector privado (normativo POC) e por último, em 2003, o IVP viu-se obrigado a implementar o POCP, pelo cumprimento da legislação em vigor. O que se pode visualizar claramente na tabela seguinte.

Tabela nº 3: Quadro síntese dos períodos de mudança

Descritivo	1º Período	2º Período	3º Período
Período temporal	1933-1988	1989-2001	2001-actualidade
Tipo de contabilidade	Unigráfica, óptica do caixa	Digráfica, óptica económica e financeira	Digráfica, óptica económica e financeira
Referencial contabilístico	Classificador económico	Classificador económico + POC	Classificador económico + POCP
Organismos tutelares	. DGO . Ministério da Agricultura . Tribunal de Contas	. DGO . Ministério da Agricultura . Tribunal de Contas	. DGO . Ministério da Agricultura . Tribunal de Contas
Tipo de autonomia	Administrativa e financeira	Administrativa e financeira	Administrativa e financeira
Designação do organismo	IVP	IVP	IVP e IVDP (após fusão com a CIRDD)
Intervenientes na mudança	-----	. Governo (Ministro da Agricultura) . Direcção	. Governo . Direcção
Resistências à mudança	-----	. Alguns funcionários do organismo . Alguns políticos	. Não se encontram indícios de resistências
Dificuldades sentidas nas mudanças	-----	-----	. Aplicação informática muito pesada, não correspondendo às necessidades da implementação

<p>Pressões sentidas na mudança</p>	<p>-----</p>	<ul style="list-style-type: none"> . Coercivas (pressões políticas e legislativas) . Normativas (contratação de profissionais do sector da banca) . Miméticas (imitação das práticas do sector privado em particular da banca) 	<ul style="list-style-type: none"> . Pressões coercivas; derivadas da legislação que impõe o referencial contabilístico POCP para toda a Administração Pública . Pressões normativas, por parte dos organismos internacionais do sector vitivinícola
<p>Resultados da mudança</p>	<p>-----</p>	<ul style="list-style-type: none"> . Aplicação do normativo POC nos registos contabilísticos . Implementação de meios informáticos . Organismo mais eficiente e eficaz, preocupado com a gestão orçamental e económica . Organismo menos burocrático, mais moderno e optimizador dos seus recursos 	<ul style="list-style-type: none"> . Aplicação do normativo POCP nos registos contabilísticos . Organismo cumpridor da legislação em vigor, para alcançar legitimidade no seu contexto organizacional

Capítulo VI: Conclusão

Neste capítulo anuncia-se as principais conclusões deste estudo, onde basicamente iremos responder às questões formuladas no seu início. Também iremos enunciar as suas limitações e contribuições, bem como as possibilidades de uma investigação futura.

Principais conclusões

De forma a alcançar o objectivo estabelecido para este trabalho (tal como referido no início do nosso trabalho, o nosso objectivo global é tentar compreender quais os motivos e as necessidades sentidas pelo IVP que levaram à implementação de novos sistemas contabilísticos, e quais os objectivos que pretendiam alcançar com as mudanças introduzidas e como objectivos específicos, é nosso propósito encontrar respostas para as questões a seguir apresentadas) optou-se por utilizar a Teoria Institucional desenvolvida por Powell e DiMaggio (1991), pois nos parece que esta Teoria permite responder de uma forma mais objectiva e satisfatória às questões formuladas no início deste estudo. Relembrando novamente, as perguntas formuladas foram as seguintes:

- Quais os factores explicativos das mudanças contabilísticas ocorridas no IVP?
- Que mudanças ocorreram e em que contextos?
- Quais as consequências das mudanças?
- Quais os factores motivadores ou pressões para que essas mudanças tenham ocorrido?

As respostas às questões formuladas encontram-se registadas no capítulo V deste estudo, onde as entrevistas foram analisadas à luz da Teoria Institucional. De seguida, evidenciaremos as principais conclusões de cada uma das perguntas formuladas:

- Quais os factores explicativos das mudanças contabilísticas ocorridas no IVP?

Os factores que influenciaram as mudanças no IVP derivaram de pressões miméticas, normativas e coercivas, pois a primeira mudança foi determinada pelo Governo e pela própria Direcção do IVP, no sentido de tornar este organismo numa Instituição credível e moderna no seu contexto social e económico, tendo como organizações a seguir como modelo as pertencentes ao sector bancário. Quanto à segunda mudança o factor decisivo para o seu desencadeamento foi o cumprimento do normativo POCP nos seus registos contabilísticos.

- Que mudanças ocorreram e em que contextos?

Concluimos que as mudanças contabilísticas ocorridas no IVP foram duas. A primeira ocorreu entre os anos 88/89 e consistiu na adopção do referencial contabilístico POC, em detrimento de uma Contabilidade Pública unigráfica. A segunda, por sua vez, ocorreu em 2001, o IVP viu-se obrigado a alterar o seu referencial contabilístico POC e Contabilidade Pública Orçamental para o POCP, por imposição legal.

- Quais as consequências das mudanças?

A primeira mudança contabilística trouxe alterações significativas nas técnicas e práticas contabilísticas do IVP, em virtude da aplicação do normativo POC nos seus registos contabilísticos, revolucionando a contabilidade praticada até então (contabilidade unigráfica) e a implementação de meios informáticos. Esta mudança tornou o IVP mais eficiente e eficaz, preocupado com a gestão patrimonial e financeira, tornando-o deste modo, um organismo mais moderno e otimizador dos seus recursos.

A segunda mudança, não trouxe muitas alterações na vida e no ambiente organizacional do IVP, na medida em que se procedeu apenas ao ajuste informático da aplicação da contabilidade privada para o POCP (D.L. nº 232/97 de 03 de Setembro). Este tem muitas semelhanças como o POC de 1989 (POC privado), daí não existirem alterações significativas em termos comportamentais e organizacionais com esta mudança.

- Quais os factores motivadores ou pressões para que essas mudanças tenham ocorrido?

Na primeira mudança encontram-se pressões miméticas e normativas, pois o IVP sofre influência de actores do sector bancário, por se considerar que este sector é um exemplo a seguir e os profissionais contratados com experiência neste sector eram os melhores na sua profissão e detinham os conhecimentos necessários para implementar os mais adequados processos e procedimentos neste organismo, com o objectivo de se obter reconhecimento social com estas práticas.

Também se verificaram pressões coercivas, na medida em que o poder político, na pessoa do Ministro da Agricultura de então, coordena a integração de melhores práticas contabilísticas substanciadas no normativo POC, em busca de uma maior eficiência e eficácia dos seus recursos financeiros, através da Lei Orgânica de 1988 (D.L. nº 192 de 30 de Maio).

Refira-se que praticamente não existiram por parte dos colaboradores e da própria instituição do IVP, resistências a esta mudança de práticas contabilísticas, tornando assim, as alterações das rotinas e hábitos profissionais quase imperceptíveis no seu ambiente interno.

Na segunda mudança verifica-se essencialmente a existência de pressões isomórficas coercivas, em virtude da obrigatoriedade de implementação do referencial contabilístico POCP em todos os organismos públicos, como estabelecido no D.L. nº 232 de 03 de Setembro de 1997.

Embora de uma forma mais subtil, encontraram-se também pressões normativas, na medida em que este organismo é influenciado por organismos nacionais e internacionais representantes do sector vitivinícola, tentando implementar os melhores procedimentos e práticas para obter prestígio junto destes.

Uma vez mais, aqui também não houve resistências por parte da organização, uma vez que alterações aos processos laborais já se tornaram práticas correntes neste Instituto, cujos

actores possuem mentalidades pró-activas e abertas a todo o tipo de novidades (desde que para benefício da imagem da instituição).

O IVP desde a primeira mudança ocorrida em 1988, com a alteração da Lei Orgânica, almejou tornar-se numa empresa pública. A forma de financiamento para a realização das suas actividades vem reforçar a ideia de alterar a sua forma jurídica de organismo público para empresa pública, uma vez que não auferir quaisquer receitas por parte do Orçamento do Estado, fomentando uma gestão empresarial bastante distante do resto da Administração Pública, como é da opinião a Dr.^a Ana Brochado.

Este Instituto tem algumas peculiaridades como organismo público, que desde sempre motivaram reflexões e debates sobre a sua natureza jurídica. É que para além de ser um organismo estatal regulador das actividades da RDD, com funções de defesa, fiscalização e marketing, também exerce funções mercantis concorrendo nessas funções com o mercado empresarial. Essas funções traduzem-se na realização de todo o tipo de análises aos vinhos, sejam elas de índole organoléptica ou enológica, em consonância com a legislação nacional e europeia, em vigor.

Actualmente, o Instituto quer tornar-se num organismo vanguardista e pioneiro, em toda a Administração Pública, para isso muito contribuíram as mudanças em estudo, para o reconhecimento e obtenção de legitimidade do IVP junto de toda a Administração Pública, uma vez que outras entidades da Administração Pública elogiaram o Instituto nesse sentido.

De referir, que a “imagem” para o IVP é fundamental para a sua existência, uma vez que representa o produto português mais conhecido internacionalmente – O Vinho do Porto.

Na nossa opinião, a pressão social e a imagem do IVP perante outros organismos nacionais e internacionais tem uma forte influência na instituição de práticas laborais e torna-se uma fonte de estímulo para a mudança, numa busca de legitimidade em relação aos organismos internacionais semelhantes, o que leva a preocupar-se não só com a eficiência e eficácia dos seus recursos, mas também com o seu ambiente social, pois como é da opinião da Dr.^a Ana Brochado “traz vantagens para o Instituto estas constantes mudanças a nível de imagem e a nível de modernização dos serviços e em termos de produto, de promoção da

imagem da marca Porto”, daqui depreende-se que o objectivo de modernização do Instituto não tem como fim só os aspectos financeiros e económicos, mas também a preocupação com a sua imagem e estatuto no seu ambiente social, tanto a nível nacional como a nível internacional.

As mudanças fomentam e beneficiam a estrutura organizacional do tecido da Administração Pública, começando por alterar as mentalidades dos seus funcionários, passando pelos investimentos em recursos tecnológicos, informáticos e de maquinaria, tudo para fazer da Administração Pública menos burocrática e mais acessível ao comum dos mortais.

Em conclusão, o IVDP preocupa-se em ser o pioneiro em várias áreas, em evoluir e modernizar, em ser vanguardista, em ser um organismo de referência nacional e internacional e preocupa-se não somente em ser eficiente, económico e eficaz, mas principalmente em “parecer”, em manter e extrapolar para a sociedade uma “imagem” de referência, que tanto caracteriza o sector dos vinhos do Douro e do Porto.

Limitações do estudo

Muito embora os objectivos estabelecidos no início deste estudo, tenham sido alcançados não há trabalhos perfeitos e várias limitações podem ser apontadas ao resultado final atingido.

Uma das limitações deste estudo foi a questão do tempo, por este ser limitado, tivemos de ser objectivos e assertivos, facto que obrigou a limitar a exploração e a análise em estudo. Como salienta Gomes (2007) todas as pesquisas empíricas são parciais e incompletas.

Outra limitação sentida na elaboração do estudo, relaciona-se com o facto de se tratar de um estudo de caso exploratório e por isso não poder ser (nem ser) generalizado, embora para investigações futuras seja de todo interessante efectuar estudos idênticos a outras entidades públicas, para podermos confrontar com os conhecimentos apreendidos neste estudo.

A escolha do nosso enquadramento teórico poderá ser considerada como uma limitação. Utilizamos a Teoria Institucional para efectuar o nosso estudo, no entanto não se pretende dizer que esta teoria é única ou é a melhor teoria a ser utilizada, mas que se considerou a mais adequada para responder ao objectivos e questões de partida.

Contribuições do estudo

Muito embora com limitações, este estudo contribui para enriquecer o conhecimento sobre processos de mudanças contabilísticas. Assim, este estudo tenta explicar os factores que contribuem e influenciam as mudanças contabilísticas num organismo público, promovendo-se deste modo os estudos que mostram a Contabilidade como uma realidade social e não como uma mera técnica.

Com este estudo pretende-se dar ainda uma contribuição para a literatura sobre mudanças contabilísticas, pretende-se melhorar a compreensão acerca dos diversos factores influenciadores e pressões no contexto das mudanças contabilísticas numa determinada organização pública, quais as dificuldades sentidas nessa organização e as estratégias adoptadas para a resolução das mesmas.

De uma forma mais geral, este estudo contribui para um conhecimento mais abrangente da história da contabilidade em Portugal. Dentro da história da contabilidade em Portugal, este estudo contribui para um melhor conhecimento de um sector e de um produto muito importante para a economia portuguesa e para a imagem de Portugal em todo o mundo.

Possibilidade de investigação futura

As investigações futuras que queremos aqui registar são a existência de um vasto arquivo primário sobre contabilidade por descobrir nesta instituição. Outra investigação a destacar é a análise crítica aos registos contabilísticos resultantes da fusão entre a CIRDD e o IVP e compreender como decorreu este processo de fusão.

Um tema mais actual seria o de acompanhar, através de um estudo de caso recorrendo à observação directa, do processo de implementação do sistema de contabilidade analítica que o IVDP tenciona implementar num futuro muito próximo.

Elaborar estudos idênticos noutros organismos públicos, semi-públicos e privados que tenham estado sujeitos às mesmas pressões do IVP, de modo a ter um conhecimento mais profundo sobre as mudanças contabilísticas nos diferentes sectores económicos, de forma a podermos ter um conhecimento mais completo sobre as pressões, os factores e dificuldades que estão presentes num processo de mudança.

Outra possibilidade de investigação interessante seria tentar encontrar formas de atribuir um valor à marca “Vinho do Porto”.

Apêndices

Guião entrevista à Dr.^a Teresa Ferreira:

Eu chamo-me Bernardete Oliveira e encontro-me a elaborar uma dissertação no âmbito do mestrado em Contabilidade na Universidade do Minho, com o título "Mudanças de práticas contabilísticas no Sector Público - o caso do Instituto do Vinho do Porto" e gostaria de realizar uma entrevista consigo. Esta entrevista, se me der permissão, será gravada para melhor análise de dados, queria também dizer que se não pretender eu não mencionarei o seu nome na dissertação e será garantida confidencialidade. Antes de começar propriamente a entrevista, gostaria que me descrevesse a sua ligação ao IVP e quais as funções que desempenha/desempenhou neste instituto. Posto isto gostaria de lhe colocar algumas questões sobre o Instituto, nomeadamente:

1. Qual a actividade do IVP?
2. Consegue identificar as principais mudanças contabilísticas ocorridas ao longo da existência do IVP?
3. Porque ocorreram essas mudanças? O que deu origem às mesmas?
4. A contabilidade de caixa foi utilizada no IVP até que ano?
5. As direcções antes da primeira mudança tinham conhecimento sobre os proveitos auferidos pelo IVP? Como?
6. E relativamente aos custos? E em particular os custos com pessoal?
7. Das mudanças identificadas qual foi para si a grande mudança, a mais radical, a mais revolucionária?
8. Houve resistência a essa mudança?
9. Em algum momento o IVP abandonou completamente a contabilidade pública?
10. Em que ano é que implementaram o POCP, no IVP?
11. E o que é que mudou em termos contabilísticos no IVP com a fusão da CIRDD?

12. Nunca houve resistência por parte dos intervenientes?
13. Voltando às mudanças das práticas contabilísticas. Em cada uma das mudanças, quais os destinatários de informação contabilística? Tutela? E outros? Outros destinatários? Trabalhadores? Órgãos de Gestão?
14. Quais são para si as principais diferenças em termos contabilísticos entre a contabilidade aplicada antes da introdução do POC e a contabilidade elaborada de acordo com o POC?
15. Também existiram mudanças informáticas? Mudanças administrativas? Outras?
16. A passagem do POC para o POCP ocorreu sem problemas? Foi imediata ou levou algum tempo a sua transição?
17. O Estado participou em alguma mudança? Ajudou-vos de alguma forma, por exemplo, recursos humanos qualificados ou recursos financeiros?
18. Decorrentes das mudanças nas práticas contabilísticas, existiram mudanças na formação dos funcionários, nos colaboradores do IVP?
19. Considera que o vinho do porto é a “Marca de Portugal”? Acha que é possível quantificarmos a marca “Vinho do Porto”?

Guião entrevista à Dr.^a Ana Brochado:

Eu chamo-me Bernardete Oliveira e encontro-me a elaborar uma dissertação no âmbito do mestrado em Contabilidade na Universidade do Minho, com o título "Mudanças de práticas contabilísticas no Sector Público - o caso do Instituto do Vinho do Porto" e gostaria de realizar uma entrevista consigo. Esta entrevista se me der permissão será gravada para melhor análise de dados, queria tb dizer que se não quiser eu não mencionarei o seu nome na dissertação. Posto isto gostaria de lhe colocar algumas questões sobre o Instituto e sobre as suas funções no Instituto, nomeadamente:

- 1- Qual o seu percurso profissional?
- 2- Qual a sua formação?
- 3- Em que data iniciou o seu trabalho no IVP?
- 4- Que funções desempenha no IVP actualmente?
- 5- Ao longo destes 76 anos de existência do IVP, existiram duas mudanças contabilísticas significativas:
 - a. A primeira no ano de 1988, em que existiu uma mudança no paradigma contabilístico, regime unigráfico para o digráfico, implementação da contabilidade patrimonial;
 - b. A segunda no ano de 2003, pela obrigatoriedade legislativa da implementação do POCP.

Tem conhecimento destas mudanças?

- 6- Na sua opinião, quais os factores explicativos para as mudanças contabilísticas ocorridas no IVP?
- 7- Quais os factores motivadores para que essas mudanças tivessem ocorrido?
- 8- Existiram algumas pressões para as alterações existentes ao longo do tempo, no IVP? Políticas, sociais, económicas?
- 9- O poder político efectuou algum tipo de pressão em relação ao IVP? Em que medida?
- 10- Existiram resistências por parte de algum interveniente nos processos de mudança?

- 11-Na sua opinião, como é que acha que as outras entidades do ministério da Agricultura reagiram ao pioneirismo do IVP? Concorda que o IVP serviu de “modelo” para as outras entidades?
- 12-Neste momento e decorridos anos após implementarem a contabilidade patrimonial, que balanço faz de todo este processo?
- 13-Acha significativas as mudanças registadas a nível contabilístico e informático? Em que aspectos?
- 14-O IVP foi pioneiro em algum processo na área financeira?
- 15-Que tipo de vantagens é que o IVP obtêm com estas constantes mudanças?
- 16-E os principais inconvenientes?
- 17-Quais os impactos mais assinaláveis que o IVP obtêm com estas constantes mudanças?
- 18-Qual a sua opinião global relativamente a estes processos de mudança?
- 19-Qual a estratégia actual e futura a nível contabilístico? Pensam em implementar novas mudanças contabilísticas a curto prazo?

Guião entrevista aos Srs. Fernando Machado e Hernâni Mesquita:

Eu chamo-me Bernardete Oliveira e encontro-me a elaborar uma dissertação no âmbito do mestrado em Contabilidade na Universidade do Minho, com o título "Mudanças de práticas contabilísticas no Sector Público - o caso do Instituto do Vinho do Porto" e gostaria de realizar uma entrevista consigo. Esta entrevista se me der permissão será gravada para melhor análise de dados, queria também dizer que se não quiser eu não mencionarei o seu nome na dissertação e será garantida a confidencialidade. Posto isto gostaria de lhe colocar algumas questões sobre o Instituto e o seu percurso profissional, nomeadamente:

- 1- Qual o seu percurso profissional?
- 2- Qual a sua formação?
- 3- Em que data iniciou o seu trabalho no IVP?
- 4- Quando foi o seu último dia de trabalho?
- 5- Que funções desempenhava no IVP?
- 6- Durante o período que esteve ao serviço do IVP, existiram algumas alterações contabilísticas? E administrativas?
- 7- Que mudanças ocorreram e em que contextos?
- 8- Quais as consequências das mudanças?
- 9- Acha que o IVP teve algumas vantagens nas alterações da Contabilidade pública unigráfica para a digráfica, na década de 80?
- 10- Quais os factores motivadores ou pressões existentes para que essas mudanças tenham ocorrido?
- 11- Quem iniciou o processo de alterações?
- 12- Existiram alterações noutras áreas, além da financeira?
- 13- O IVP foi pioneiro em algum processo na área financeira?
- 14- Existiram por parte de algum interveniente no processo de mudança resistências?
- 15- Considera que o Vinho do Porto é a “Marca de Portugal”? Porquê?

Referências Bibliográficas

- Aldrich, H.E. (1979). *Organizations and environments*. Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall.
- Allen, H.W. (1946). *Vinho do Porto. O vinho da filosofia*, traduzido por Mário Bernardes Pereira. Porto: edição do Instituto do Vinho do Porto.
- Almeida, A.R; Pereira, G. M; Guichard, F; Guimaraens, D.; Peixoto, F.; Lopes, T.S.; Sandeman, G. & Carvalho, M. (2003). As instituições reguladoras do Vinho do Porto. In G. M. Pereira (coord.). *O Vinho do Porto*. Porto: Instituto do Vinho do Porto.
- Amaral, J. D. (1994). *O grande livro do vinho*. Lisboa: Círculo de Leitores, Lda.
- Amorim, J. L. (1968). *Digressão através do Vetusto Mundo da Contabilidade*. Porto: Ed. Livraria Avis.
- Barreto, A. (1990). Prefácio. In C. A. Martins, *Memória do Vinho do Porto*. Lisboa: Instituto de Ciências Sociais, 5-19.
- Bell, C. & Newby, H. (1977). Introduction: The rise of methodological pluralism. In: C. Bell & H. Newby (Eds), *Doing sociological research*. London: George Allen and Unwin, 9-29.
- Berger, P.L. & Luckmann, T. (1967). *The social construction of reality*. New York: Doubleday Anchor.
- Brown, R. (1905). *A history of accounting and accountants*. Edimburgo.
- Caiado, A.C.P (2004). *A Contabilidade Pública em Portugal e as Normas da IFAC*. In site <http://www.minfinancas.pt/cncap/Docs/>, consultado em 10 de Julho de 2010.
- Cardoso, A.B. (2003). *Baco & Hermes – O Porto e o comércio interno e externo dos vinhos do Douro (1700-1756)*, vol.I e II. Porto: Grupo de Estudos de História da Viticultura Duriense e do Vinho do Porto.
- Cardoso, A.B. & Silva, F. R. (2007). *Porto do Vinho*. Porto: Civilização Editora, 2ª Edição.
- Carnegie, G.D. & Potter, B. (2000). Publishing patterns in specialist accounting history journals in the English language 1996-1999. *The Accounting Historians' Journal*, 27 (2), 177-198.
- Carvalho, B. & Correia, L. (1978). *Vinhos do nosso País*. Edição da Junta Nacional do Vinho.
- Cortez, R. (1951). As Escavações Arqueológicas do “Castellum” da Fonte do Milho, vol.I. *Anais Instituto do Vinho do Porto*; Instituto do Vinho do Porto.

- Cravo, D. J. S. (2000). *Da teoria da contabilidade às estruturas conceptuais*. Aveiro: revista “Estudos do I.S.C.A.A.”.
- DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (1983). The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Journal of Sociology*, 48, 147-160.
- DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (1991). Introduction. In W.W. Powell & P.J. DiMaggio (Eds.). *The new institutionalism in organizational analysis*. Chicago, IL: University of Chicago Press, 1-33.
- Fleischam, R.K, Mills, P.A. & Tyson, T.N. (1996). A theoretical primer for evaluating and conducting historical research in accounting. *Accounting History*, 1(1), 55-75.
- Flick, U. (2005). *Métodos qualitativos na Investigação Científica*. Lisboa: Monitor.
- Fonseca, A. M.; Galhano, A; Pimentel, E. S. & Rosas, J. R. P. (1991). *O Vinho do Porto – Notas sobre a sua História, Produção e Tecnologia*. Porto: Instituto do Vinho do Porto.
- Franco, J. M. S. (2007). A minha vivência com os vinhos do Douro. *Porto & Douro Magazine* (revista publicada pelo Instituto do Vinho do Porto), Número 4 e 5, 34-35.
- Gomes, D. R. R. (2000). *Contribuição para a História da Contabilidade. A evolução dos registos contabilísticos e a aplicação da partida dobrada em Portugal*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade do Minho, Braga.
- Gomes, D. R. R. (2007). *Accounting change in central government: the institutionalization of double entry bookkeeping at the Portuguese Royal Treasury (1761-1777)*. Dissertação de Doutoramento em Ciências Empresariais, Universidade do Minho, Braga, Fevereiro.
- Gomes, D. (2008). The interplay of conceptions of accounting and schools of thought in accounting history. *Accounting History*, 13 (4), 479-509.
- Gomes, G. & Rodrigues, L.L. (2009). Investigação em História da Contabilidade. In M.J. Major & R. Vieira (Eds.). *Contabilidade e Controlo de Gestão. Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora, 211-239.
- Guichard, F; Pereira, G. M; Guimaraens, D.; Peixoto, F.; Almeida, A.R; Lopes, T.S.; Sandeman, G. & Carvalho, M. (2003). Os espaços do Vinho do Porto. In G. M. Pereira (coord.), *O Vinho do Porto*. Porto: Instituto do Vinho do Porto.
- Hannan, M. T. & Freeman, J. H. (1977). The population ecology of organizations. *American Journal of Sociology*, 82, 929-64.
- Hopper, T. e Powell, A. (1985). Making sense of research into organizational and social aspects of management accounting: A review of its underlying assumptions. *Journal of management Studies*, 22 (5), 429-465.

- Hopwood, A.G. (1983). On trying to study accounting in the contexts in which it operates. *Accounting, Organizations and Society*, 8 (2/3), 287-305.
- Hopwood, A. G. & Miller, P. (Eds.) (1994). *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge: University Press.
- Hoque, Z. (2005). Securing institucional legitimacy or organizational effectiveness? A case examining the impact of public sector reform initiatives in an Australian local authority, *International Journal of Public Sector Management*, 18 (4), 367-382.
- Lopes, T. S. (1998). *Internacionalização e concentração no Vinho do Porto, 1945-1995*. Santa Maria da Feira: GEHVID- Grupo de estudos de História da Viticultura Duriense e do Vinho do Porto.
- Magalhães, N. (2007). Douro – Um pouco da história da sua viticultura. *Porto & Douro Magazine* (revista publicada pelo Instituto do Vinho do Porto), Número 4 e 5, 24-30.
- Major, M. J. & Ribeiro, J. (2009). A Teoria Institucional na Investigação em Contabilidade. In M.J. Major & R. Vieira (Eds.). *Contabilidade e Controlo de Gestão. Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora, 37-59.
- Martins, C. A. (1990). *Memória do Vinho do Porto*. Lisboa: Instituto de Ciências Sociais da Universidade de Lisboa.
- Meyer, J.W. e Rowan, B. (1977). Institutionalised organizations: Formal structures as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83 (2), 340-363.
- Torga, M. (1995). *Diário (XII)*. Coimbra: Gráfica Coimbra.
- Miller, P. (1994). Accounting as a social and institutional practice: an introduction. In A. G. Hopwood, & P. Miller (Eds.). *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge: University Press, 1-39.
- Mills, P. A. (1993). Accounting history as social science: A cautionary note. *Accounting, Organizations and Society*, 18 (7/8), 801-803.
- Monteiro, M.N. (2004). *Pequena história da contabilidade*, 2th Ed., Lisboa: Europress.
- Moreira, V. (1998). *O Governo de Baco (a organização institucional do vinho do Porto)*. Porto: Edições Afrontamento, Lda.
- Napier, C. (2006). Accounts of change: 30 years of historical accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 31(4/5), 445-507.
- Oliveira, I. M. G. (2007). *Contabilidade do Vinho do Porto: o período Pombalino*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade do Minho, Braga.
- Oliver, C. (1997). Sustainable competitive advantage: combining institutional and resource-based views. *Strategic Management Journal*, 18 (9), 697 – 713.

- Paiva, M.B.C. (2001), Arqueologia do vinho e da vinha: contribuição para o seu estudo no noroeste português. In U. Loureiro & M.B. Moreira (coord.), *O Vinho, a História e a Cultura Popular*, Actas de Congresso. Lisboa, Instituto Superior de Agronomia.
- Pereira, G. M. (1991). *O Douro e o Vinho do Porto de Pombal a João Franco*. Porto: Edições Afrontamento.
- Pereira, G. M. (1996). A região do vinho do Porto. Origem e evolução de uma demarcação pioneira. *Douro Estudos e Documentos* (revista publicada pelo Instituto do Vinho do Porto, Universidade do Porto e Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro), 1, 179-195.
- Pereira, G.M.; Filipe, A.; Mota, I.G.; Almeida, J.N. de; Franco, J.M.S.; Magalhães, N. & Magalhães, V. (1998). *O Vinho do Porto. Vinhos do Douro. Enciclopédia dos vinhos de Portugal*. Lisboa: Chaves Ferreira – Publicações, S.A.
- Pereira, G. M; Guichard, F; Guimaraens, D.; Peixoto, F.; Almeida, A.R; Lopes, T.S.; Sandeman, G. & Carvalho, M. (2003). Porto, um vinho com história. In G. M. Pereira (coord.). *O Vinho do Porto*. Porto: Instituto do Vinho do Porto.
- Pereira, G. M. (2006). As comemorações dos 250 anos da Região Demarcada do Douro. *Porto & Douro Magazine* (revista publicada pelo Instituto do Vinho do Porto), Número 3, 25.
- Perkin, H. (1970). The uses of history. In: H.Perkin (Ed.), *History: An introduction for the intending student*. London: London Routledge and Kegan Paul.
- Peixoto, F.; Pereira, G. M; Guichard, F; Guimaraens, D.; Almeida, A.R; Lopes, T.S.; Sandeman, G. & Carvalho, M. (2003). As Instituições reguladoras do Vinho do Porto. In G. M. Pereira (coord.). *O Vinho do Porto*. Porto: Instituto do Vinho do Porto.
- Potter, B. N. (2005). Accounting as a social and institutional practice: perspectives to enrich our understanding of accounting change. *Abacus*, 41(3), 265-289.
- Powell, W.W. & P.J. DiMaggio (1991). *The new institutionalism in organizational analysis*. Chicago, IL: University of Chicago Press.
- Quivy, R & Campenhoudt, L. (2008). *Manual de investigação em ciências sociais*, (5th Ed.). Lisboa: Gradiva, 5^a edição.
- Rau, V. (1951). *A Casa dos Contos*. Coimbra, F.L.U.C/I.E.H.D.A.V.
- Revista Douro e Porto n° 1, 2, 3, 4 e 5. (2005), revistas publicadas pelo Instituto do Vinho do Porto.
- Rodrigues, L.L.; Gomes, D. & Craig, R. (2004). The Portuguese School of Commerce, 1759-1844: a reflection of the “Enlightenment”. *Accounting History*, 9 (3), 53-71.

- Rodrigues, L.L.; Craig, R. & Gomes, D. (2007). State intervention in commercial education: the case of the Portuguese School of Commerce, 1759. *Accounting History*, 12 (1), 55-85.
- Sá, A.L. (1998). *História geral e das doutrinas da contabilidade*, 2th Ed. Viseu: Vislis Editores.
- Santareno, A. (1997). Crónica da Contabilidade Pública Portuguesa. Das Partidas Dobradas de 1761 ao Plano Oficial de Contabilidade Pública de 1997. Paper apresentado nas *I Jornadas de História da Contabilidade da APOTEC*, Coimbra/Portugal.
- Santos, A. C.; Gonçalves, M. E & Marques, M. M. L. (2008). *Direito económico*, 5th Ed. Coimbra: Almedina.
- Schneider, S. (1980). *O Marquês de Pombal e o vinho do Porto. Dependência e subdesenvolvimento em Portugal no século XVIII*. Lisboa: A Regra do Jogo, Edições, Lda.
- Silva, F.V.G. (1970). *Curiosidade, Velharias e Miudezas Contabilística*. Lisboa: Ed. Império.
- Silverman, D. (1997). *Qualitative Research: Theory, Method and Practice*. London: Sage Publications.
- Silverman, D. (2001). *Interpreting Qualitative Data*, 2th Ed. London: Sage Publications.
- Simon, H. A. (1957). *Administrative behavior*. New York: free press.
- Slocum, E.L. & Sriram, R.S. (2001). Accounting history: A survey of academic interest in the U.S. *The Accounting Historians Journal*, 28 (1), 111-130.
- Sousa, F. & Pereira, C. (2008). *O Brasil, o Douro e a Real Companhia Velha (1756-1834)*. Porto: CEPESE- Centro de Estudos da População, Economia e Sociedade.
- Suchman, M.C. (1995). Managing legitimacy: strategic and institutional approaches. *Academy of Management Review*, 20 (3), 571-610.
- Tolbert, P.S. & Zucker, L.G. (1983). The institutionalization of institutional theory. In S.R. Clegg, C. Hardy & W.R. Nord (Eds.), *Handbook of organizations studies*, 3th Ed. London: Sage Publications, 175-190.
- Vieira, R. (2009). Paradigmas Teóricos da Investigação em Contabilidade. Em M.J. Major & R. Vieira (Eds.). *Contabilidade e Controlo de Gestão. Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora, 11-34.
- Vieira, R.; Major, M.J. & Robalo, R. (2009). Investigação Qualitativa em Contabilidade. Em M.J. Major & R. Vieira (Eds.). *Contabilidade e Controlo de Gestão. Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora, 132-163.
- Vizetelly, H. (1947). *No país do vinho do Porto*. Porto: Tipo. J. R. Gonçalves, Limitada.

- Walker, S.P. (2004). The search for clues in accounting history. In C. Humprey, & B. Lee (Eds.), *The real life guide to accounting research*. Amsterdam: Elsevier, 5-21.
- Yin, R. K. (2003). *Case study research: design and methods*, 3th Ed. Thousand Oaks: Sage Publications.
- Young, J. J., & Mouck, T. (1996). Objectivity and the role of history in the development and review of accounting standards. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(3), 127-147.
- Zucker, L.G. (1983). Organizations as Institutions. In S. Bacharach (ed.). *Research in the Sociology of Organizations*. Greenwich, Conn.: JAI Press, 1-47.
- Zucher, L.G. (1987). Institutional theories of organization. *Annual Review of Sociology*, 13, 443-464.

Legislação

- Constituição da República Portuguesa.
- Lei nº 8/90. Lei de Bases da Contabilidade Pública.
- Decreto nº 4655, de 10 de Julho de 1918. Aprova o regulamento da produção e comércio do vinho do Porto.
- Decreto nº 12007, de 31 de Julho de 1926. Cria o Entreposto único e privativo de Vinhos do Douro em Vila Nova de Gaia.
- Decreto n.º 18.131. Direcção Geral da Contabilidade Pública – Reforma da Contabilidade Pública, Ministério das Finanças, Diário da República de 24 de Maio de 1930.
- Decreto n.º 21.883. Estatuto Federação Sindical dos Viticultores da Região Demarcada do Douro «Casa do Douro», Ministério do Comércio, Indústria e Agricultura, Diário da República de 19 de Novembro de 1932.
- Decreto n.º 22.460. Grémio dos Exportadores de Vinho do Porto, Diário da República de 10 de Abril de 1933.
- Decreto n.º 22.461. Instituto do Vinho do Pôrto, Diário da República de 10 de Abril de 1933.

- Decreto n.º 24.382. Aprova a criação da Junta e Câmara de Provedores do Instituto do Vinho do Pôrto. Diário da República de 18 de Agosto de 1934.
- Decreto n.º 26.899. Publicação da “Lei da Vindima”, de 19 de Agosto de 1936.
- Decreto n.º 26.914. Reorganiza o Instituto do Vinho do Pôrto. Diário da República de 22 de Agosto de 1936.
- Decreto - Lei n.º 112/88, de 02 de Abril de 1988. Classificador económico das despesas públicas.
- Decreto - Lei n.º 192/88, de 30 de Maio de 1988. Aprova a Lei Orgânica do Instituto do Vinho do Porto.
- Decreto - Lei n.º 450/88, de 12 de Dezembro de 1988. Classificador económico das receitas públicas.
- Decreto-Lei n.º 288/89, de 1 de Setembro de 1989. Aprova os Estatutos da Casa do Douro.
- Decreto-Lei n.º 155/92 de 28 de Julho de 1992. Contém as normas legais para aplicação do regime de gestão financeira a que se refere a Lei n.º 8/90.
- Decreto-Lei n.º 74/95, de 19 de Abril de 1995. Cria a Comissão Interprofissional da Região Demarcada do Douro (CIRDD) e publica os respectivos estatutos.
- Decreto-Lei n.º 76/95, de 19 de Abril de 1995. Altera os estatutos da Casa do Douro.
- Decreto-Lei n.º 232/ 97, de 03 de Setembro de 1997. Aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública.
- Decreto-Lei n.º 254/ 98 de 11 de Agosto de 1998. Reconhecimento das Denominações de Origem Controlada (DOC) “Porto” e “Douro”.
- Decreto-Lei n.º 277/2003, de 06 de Novembro de 2003. Altera os estatutos da Casa do Douro.
- Decreto-Lei n.º 278/2003, de 06 de Novembro de 2003. Aprova a orgânica do Instituto dos Vinhos do Douro e do Porto. Estabelece a fusão entre a Comissão Interprofissional da Região Demarcada do Douro e o Instituto dos Vinhos do Douro e do Porto.
- Decreto-Lei n.º 212/2004 de 23 de Agosto de 2004. Estabelece a organização institucional do sector vitivinícola.
- Decreto-Lei n.º 47/2007 de 27 de Fevereiro de 2007. Aprova a orgânica do Instituto dos Vinhos do Douro e do Porto, I.P.
- Decreto-Lei n.º 173/2009 de 3 de Agosto de 2009. Aprova o Estatuto das Denominações de Origem e Indicação Geográfica da RDD.
- Portaria n.º 8198 de 12 de Agosto de 1935. Início da regulamentação sobre o benefício no Vinho do Porto.

- Portaria nº 9772 de 05 de Abril de 1941. Aprova o regulamento relativo ao emprego obrigatório de selos de garantia para o Vinho do Porto engarrafado.
- Portaria nº 1080 de 17 de Novembro de 1982. Regulamentou a denominação vinícola de “origem Douro”.
- Portaria nº 1197/2006 de 07 de Novembro de 2006. Reconhece como indicação geográfica a designação “Duriense”.
- Regulamento nº 242/2010 de 15 de Março, estabelece o regime aplicável à protecção e apresentação das denominações de origem Porto e Douro e da indicação geográfica Duriense, da RDD.

Cibergrafia

- <http://www.tcontas.pt>, acedido em 16 de Outubro de 2009, às 13 horas.