

Aplicações da Nova Sociologia Institucional na Contabilidade Gerencial: Revisão Sistemática de Literatura

JOSIMARA SAMPAIO MAGALHAES

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS (UFMG)

MARLON MENDES SILVA

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS (UFMG)

POURI DO CARMO MARIO

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS (UFMG)

ALÉXICA DIAS DE FREITAS ALVES

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS (UFMG)

APLICAÇÕES DA NOVA SOCIOLOGIA INSTITUCIONAL NA CONTABILIDADE GERENCIAL: REVISÃO SISTEMÁTICA DE LITERATURA

1. INTRODUÇÃO

A hipótese do uso da teoria institucional para sustentar a validação de diretrizes, hábitos e rotinas no âmbito da contabilidade gerencial é relativamente recente (Santos, 2003). Sustentados por Scapens (1994, 2006) estudos desenvolvidos no ambiente institucional brasileiro argumentam que a teoria neoclássica, que se volta à explicação da contabilidade como um produto do comportamento racional dos agentes econômicos e das forças de mercado não se constitui em referencial teórico capaz de explicar de maneira satisfatória toda complexidade que envolve os sistemas de contabilidade gerencial (Burns & Scapens, 2000; Guerreiro, Pereira, & Rezende, 2006; Guerreiro, Frezatti, & Casado, 2006).

Como plataforma teórica alternativa, a teoria institucional considera outras dimensões, em especial, a psicológica e a sociológica dos indivíduos (Santos, 2003), que contribuem para emoldurar a cultura organizacional, trazendo a compreensão da abordagem institucional à contabilidade gerencial (Guerreiro et al., 2006). Isto é, não se limita à ação humana racionalmente projetada e planejada, mas suas interações, considerando o contexto social, cultural e político onde os processos ocorrem (Barbosa Neto & Colauto, 2010). Por essa razão, Soeiro e Wanderley (2019) a indicam como a principal teoria referenciada em estudos que se voltam à pesquisa interpretativista e crítica.

A classificação da teoria institucional em três vertentes: Velha Economia Institucional – OIE (*Old Institutional Economics*), Nova Economia Institucional NIE (*Nova Economia Institucion*) e Nova Sociologia Institucional – NIS (*New Institutional Sociology*), proposta por Burns e Scapens (2000), tem sido referenciada em estudos diversos, inclusive no Brasil. Ao longo deste estudo, assim como no realizado por Oyadomari, Cardoso, Mendonça Neto e Lima (2008), tem-se como referência a vertente Nova Sociologia Institucional, fundamentada nos estudos seminais de DiMaggio e Powell (1983) e Scott (2001). Conforme a lógica que sustenta o argumento proposto por eles, as decisões quanto às estruturas e práticas gerenciais que ocorrem no ambiente organizacional não se fundamentam exclusivamente em aspectos econômicos, mas decorrem também do processo de legitimação conferido pelos agentes envolvidos (DiMaggio e Powell, 1983; Scott, 2001).

Nesse contexto, a NIS tem contribuído para explicar o paradoxo, identificado por Granlund (2001), sustentado por Guerreiro et al. (2006) e empiricamente testado por Oyadomari et al. (2008) quanto a lacuna que há entre a diversidade de ferramentas e novas técnicas produzidas pelo mercado e disponibilizadas aos gestores e a baixa adesão e implementação dessas tecnologias no âmbito da contabilidade gerencial.

O objetivo deste estudo foi mapear, por meio de uma revisão sistemática de literatura, as produções acadêmicas desenvolvidas no ambiente institucional brasileiro sobre o uso de ferramentas pela contabilidade gerencial que se valem da NIS como plataforma teórica. Busca-se fornecer um panorama das pesquisas realizadas nos últimos 20 anos, refletir sobre a evolução da literatura e verificar o estágio em que a pesquisa se encontra, dando ênfase aos estudos que utilizam da Teoria para legitimar (ou explicar) o uso de ferramentas gerenciais e sua aderência pelo ambiente organizacional.

Este estudo se difere de trabalhos precursores que tiveram como propósito revisar produções que abordaram a Teoria Institucional e a Nova Sociologia Institucional no âmbito das ciências econômicas e gerenciais, tais como os estudos de Araújo, Flores, Santos e Cabral (2019); Luz, Lisboa, Lavarda e Vicente (2018); Motke, Ravanello e Rodrigues (2016); Pereira (2012); Barbosa Neto e Colauto (2010) que focaram na análise bibliométrica. Aqui, o propósito

foi, a partir dos estudos catalogados, verificar a extensão das pesquisas e o “estado da arte” referente ao tema, além de apresentar uma revisão crítica dos principais achados.

O levantamento de Soeiro e Wanderley (2019) se aproxima da proposta desse estudo, que tiveram como alvo uma revisão do uso da Teoria Institucional nas pesquisas em Contabilidade, analisando artigos de periódicos nacionais e internacionais de classificação Qualis-capes entre A1 e B2. Essa pesquisa se difere, entretanto, quanto à delimitação da área especializada em Contabilidade Gerencial e quanto aos protocolos da pesquisa. As buscas foram realizadas nas plataformas *Emerald*, *Scielo*, *Scopus*, *Spell* e *Web of Science*, selecionadas em função fator de impacto que representam no meio acadêmico, em razão do índice de citação dos seus artigos e dos periódicos indexados, independentemente de estarem ou não na classificação Qualis-capes. O método utilizado para este mapeamento sistemático segue o *design* de pesquisa de Mendes e Mattos (2017) onde foram aplicados uma sequência lógica de filtros para se chegar às produções objeto de análise.

A realização deste estudo se justifica ao trazer a reflexão o uso da NIS para legitimar a aderência à utilização de ferramentas pela contabilidade gerencial, conhecendo até onde os estudos nacionais se sustentam na Teoria e seus atributos para explicar o *gap* que há entre as práticas propostas pela contabilidade gerencial e seu efetivo uso no ambiente institucional, conforme sugerido por Granlund (2001). A partir desse levantamento, pretendeu-se apresentar a fronteira do conhecimento produzido por estudos nacionais e oferecer lacunas que podem ser explorados em estudos futuros.

2. A TEORIA INSTITUCIONAL (NIS): UM BREVE PANORAMA

Dentre as Teorias Institucionais, a NIS tem sido vista como aquela que possibilita a leitura do fenômeno organizacional por uma abordagem ligada ao comportamento dos indivíduos e suas escolhas, não voltadas ou conduzidas apenas pelo viés do lucro ou da maximização econômica (*welfare*). Assim, tem-se por meio de sua utilização, como base teórica, a leitura do ambiente institucional voltada aos aspectos qualitativos dos seus agentes, indo além daquela focada nos aspectos de ganhos e retornos, frequentes nos estudos da área contábil. A NIS permitiu uma abordagem nova, um avanço em relação à *Agency Theory* ou à NEI, pois considera outros elementos como indutores de mais valia para os indivíduos, cujo efeito pode ser captado com suas proposições analíticas apoiadas na sociologia, especialmente, como sugerem Meyer e Rowan (1977), no lugar de coordenação, inspeção e avaliação, é empregada uma lógica de confiança e boa-fé.

O principal argumento da NIS é que algumas organizações existem em ambientes altamente institucionalizados, e que para obter a legitimidade e garantir os recursos essenciais para sua sobrevivência, elas tendem a adotar estruturas e procedimentos que são valorizados em seu ambiente social e cultural (Meyer e Rowan, 1977; Scapens, 2006) se tornando então isomórficas.

Dimaggio e Powell (1983) listam três mecanismos por meio dos quais ocorrem mudanças isomórficas institucionais: i) isomorfismo coercitivo, que deriva de influências políticas e do problema da legitimidade; ii) isomorfismo mimético, que resulta de respostas padronizadas à incerteza; e iii) isomorfismo normativo, associado à profissionalização.

A institucionalização é a maneira pela qual os processos, as obrigações e as realidades sociais passam a assumir um status semelhante a uma regra no pensamento e na ação social (Meyer e Rowan, 1977). Neste contexto, o uso da teoria institucional pode promover um meio robusto para explicar e entender fenômenos relevantes no desenvolvimento da contabilidade (Sоеiro & Wanderley, 2019), do ponto de vista do usuário ou indivíduo dentro da organização.

Sоеiro e Wanderley (2019) apontam que os estudos que se valem da teoria institucional na área contábil são comumente empregados na contabilidade gerencial, e que a maioria das

pesquisas são desenvolvidas como um estudo de caso uma vez que eles buscam analisar a forma como a contabilidade gerencial molda e é moldada de acordo com o contexto local.

3. MÉTODO

Este estudo foi conduzido por meio de uma revisão bibliográfica sistemática (RBS). Segundo Costa e Toledo (2016), essa é uma “metodologia de pesquisa específica, desenvolvida formalmente para levantamento e avaliação de dados pertencentes a um determinado tema de pesquisa”.

Na intenção de mapear as produções acadêmicas sobre ferramentas gerenciais na área de contabilidade, controladoria e finanças que utilizaram a vertente da nova sociologia institucional como embasamento teórico, adaptou-se os protocolos metodológicos utilizados por Mendes e Mattos (2017) à realidade da temática que se buscou investigar, com a finalidade de se alcançar os objetivos deste estudo.

Para identificar os artigos publicados sobre o tema, foram realizadas buscas em língua portuguesa com as seguintes palavras-chave: “isomorfismo”, “isomorfismo institucional”, “nova sociologia institucional”, “teoria institucional”, “teoria neo-institucional”. E, adicionalmente, foram pesquisados os mesmos termos em língua inglesa “*isomorphism*”, “*institutional theory*”, “*new institutional sociology*” e “*neo-institutional theory*”. No caso das buscas com termos em inglês, o operador booleano “AND” juntamente do termo “Brazil” foram utilizados para restringir à busca aos trabalhos realizados no contexto institucional brasileiro. Não foi objetivo restringir a nacionalidade dos periódicos, mas limitar o estudo ao contexto institucional brasileiro.

As buscas foram realizadas nas bases *Emerald*, *Scielo*, *Scopus*, *Spell* e *Web of Science*, compreendendo artigos científicos publicados em periódicos no período de 2000 a 2020. O fator de impacto que representam no meio acadêmico, em razão do índice de citação dos artigos e dos periódicos indexados, foram os critérios usados para a seleção de tais bases de dados.

Os dados dos artigos foram extraídos das bases em arquivos de referências (BibTeX) que foram importados e tratados por meio do software Zotero[®]. Além disso, com auxílio do software MS Excel[®], os dados dos artigos foram tabulados com a respectiva indicação dos objetivos, palavras-chaves, métodos utilizados, amostra e resultados. A Figura 1 apresenta o esquema do protocolo de pesquisa utilizado para a condução deste estudo.

A pesquisa foi conduzida em oito etapas. Primeiramente definiu-se o problema de pesquisa que se pretendia pesquisar, o que configura a primeira etapa. A partir do problema de pesquisa desenvolveu-se as demais etapas, tendo como alvo os objetivos que se buscava alcançar.

A segunda etapa consta das palavras-chave que se relacionam diretamente ao tema de pesquisa – NIS. Os termos que constam das palavras-chave são as palavras que reiteradamente são identificadas em estudos sobre NIS. Conforme já mencionado, o objeto foram estudos realizados em contexto institucional brasileiro, assim, quando a pesquisa foi realizada em língua estrangeira, utilizou conjuntamente a palavra “Brazil”, como filtro.

Com o objetivo de delimitar ainda mais a pesquisa, foram inseridos critérios de busca, relacionados na terceira etapa, onde se delimitou as publicações realizadas entre 2000-2020, a área de concentração da pesquisa em Administração, Contabilidade, Controladoria e Finanças e o tipo de publicação, exclusivamente de artigos.

A quarta etapa ilustra a quantidade de artigos que retornaram para cada base de dado pesquisada, totalizando 528 artigos após excluídos aqueles que ocasionalmente estavam relacionados em mais de uma base de dados.

A partir da quinta etapa iniciaram-se os filtros de leitura. A partir da leitura dos títulos, resumos e palavras-chave de cada um dos 528 artigos, buscou-se refinar a seleção dos artigos

àqueles que relacionavam NIS ao contexto pesquisado de ciências gerenciais, permaneceram 144 artigos.

Na sexta etapa, introduziu-se a leitura dos tópicos introdução e conclusão, com a finalidade de delinear os principais campos de aplicações da NIS nas pesquisas de contabilidade, controladoria e finanças, a população reduziu-se à 46 artigos que relacionavam NIS e ferramentas gerenciais.

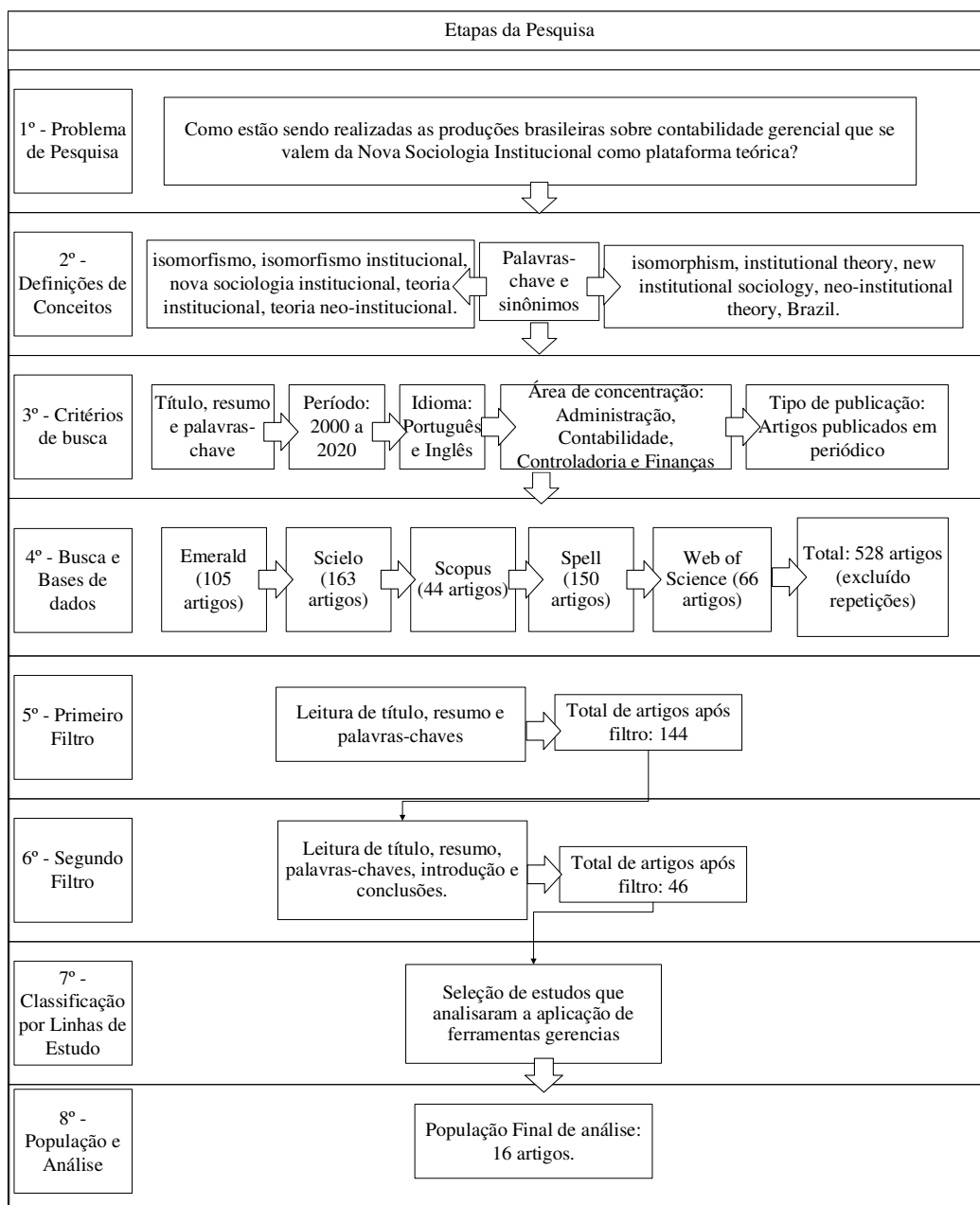


Figura 1. Etapas da Pesquisa.

Ainda com a leitura da introdução e conclusão foi possível delimitar a seleção a estudos que analisaram a aplicação/uso de ferramentas gerenciais. Na sétima etapa, alinhando ao objetivo dessa pesquisa, o campo de estudos sobre ferramentas gerenciais que utilizaram a NIS como suporte teórico. A oitava etapa, incluiu 16 artigos, os quais foram agrupados de acordo com a ferramenta gerencial estudada e compreenderam a população de análise deste estudo.

Após a condução do segundo filtro, foram identificados 46 artigos que relacionavam especificamente a nova teoria institucional e as áreas de contabilidade, controladoria e finanças. Os artigos foram classificados por linha de estudo, sendo identificados artigos bibliométricos, ensaios teóricos, artigos que abordavam aspectos da função da controladoria, sistemas de controle gerencial (SCG), setor público e outras práticas de estratégia. Dessa forma, percebe-se que o desenvolvimento de artigos de tais temáticas ainda é incipiente e que o desenvolvimento de pesquisas nas linhas identificadas tem a contribuir para a literatura nacional (vide figura 4).

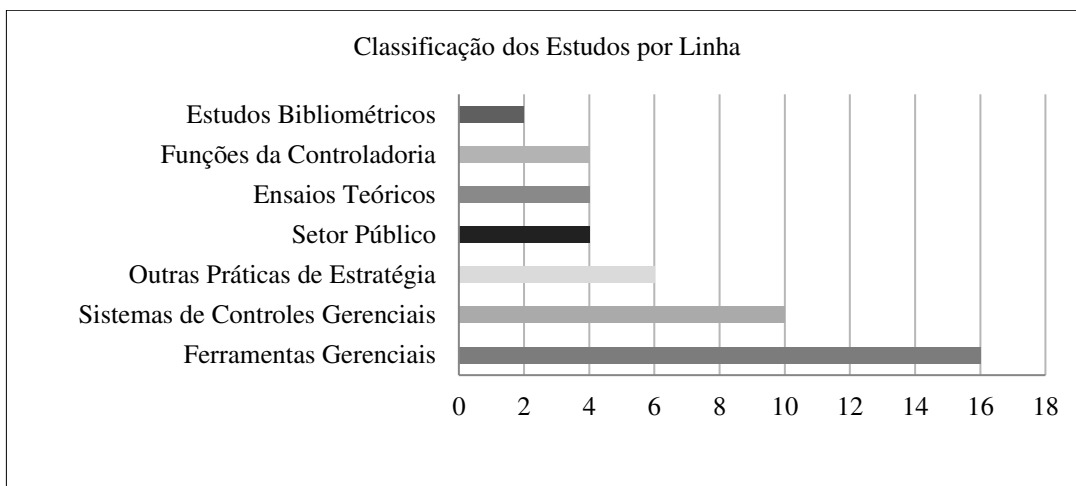


Figura 4. Estudos publicados por linha

Os artigos selecionados foram publicados em periódicos com classificações qualis-capes A2 (6 artigos), B1 (2 artigos), B2 (6 artigos) e B3 (2 artigos). O artigo com maior número de citações na plataforma google acadêmico apresentava 126 citações no mês de maio de 2021, contudo, dois artigos da amostra, publicados em 2019 e 2020, ainda não possuíam citações na plataforma. De acordo com a Figura 5, destaca-se o uso da NIS em artigos de BSC, custos e orçamento.

Com relação aos estudos que abordaram a NIS e as ferramentas gerenciais, foram identificados 16 estudos, os quais são segregados por ferramenta estudada na figura 5.

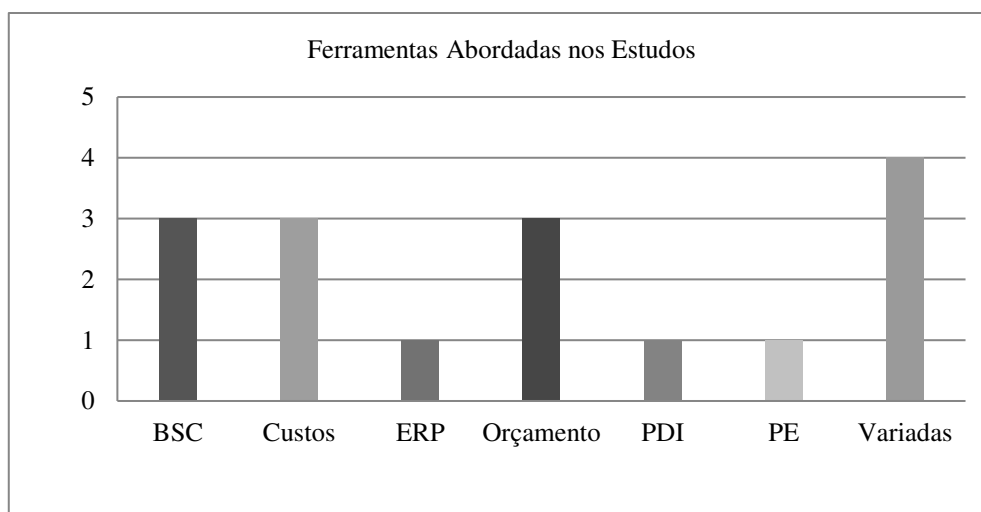


Figura 5. Ferramentas abordadas nos estudos

Conforme apresentado na figura 5, as ferramentas gerenciais estudadas abordaram o BSC: *Balanced Scorecard*; CUSTOS: métodos ou sistemas; ERP: sistemas integrados; ORÇAMENTO; PDI: Plano de Desenvolvimento Institucional; PE: planejamento estratégico;

VARIADAS: aborda fluxo de caixa, relatórios de gestão e demonstrações segmentadas. Os estudos foram aplicados tanto no contexto empresarial com fins lucrativos, em entidades sem fins lucrativos e ainda em organizações do setor público.

4.2. Apresentação e Discussão dos Artigos Selecionados

Neste tópico são discutidos os 16 artigos selecionados que tratam sobre a NIS e as ferramentas gerenciais. Os trabalhos estarão agrupados pelo tipo de ferramenta abordada em cada estudo, como: *Balanced Scorecard*, Gestão de Custos, Sistemas ERP, Orçamentos, Planejamento Estratégico, e outras ferramentas.

4.2.1 A NIS e o *Balanced Scorecard* – BSC

Sustentados pela crença de que indicadores contábeis não eram suficientemente capazes de mensurar o valor econômico do negócio, Kaplan e Norton (1997) propuseram o *Balanced Scorecard* – BSC, com o objetivo de medir o desempenho organizacional capturando além de indicadores financeiros, medidas intangíveis como: perspectivas referentes aos funcionários e relacionamento com clientes. Organizado como um sistema de gestão estratégica, Kaplan e Norton (2004) definiram como princípios do BSC: i) traduzir a estratégia em termos operacionais; ii) alinhar a organização à estratégia; iii) transformar a estratégia em tarefa de todos; iv) converter a estratégia em processo contínuo e; v) mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.

Apesar do destaque que a ferramenta recebeu e da iniciativa de diversas empresas em implementá-la, Russo, Parisi, Megliorini e Almeida (2012) apresentam um rol de estudos que sinalizam dificuldades na implantação do BSC e a falta de evidências de que o instrumento tenha provido melhorias no desempenho das organizações, ora sustentando seus achados em aspectos funcionais, como problemas estratégicos, falha de planejamento e na definição de objetivos e metas mal formuladas, ora nas questões relacionadas aos aspectos comportamentais dos agentes e na cultura organizacional, que implicaram na não institucionalização de hábitos e rotinas (Russo et al., 2012).

Na perspectiva da não institucionalização da ferramenta, tendo como suporte teórico a NIS e ancorados nos mecanismos de mudança institucional identificados por DiMaggio e Powel (1983) e considerando o processo de institucionalização desenhado por Tolbert e Zucker (1999) – que pressupõe as etapas de inovação, habitualização, objetificação e sedimentação – e ainda, no processo de legitimação proposto por Scott (2001), o estudo de Russo et al. (2012) teve como propósito avaliar a base conceitual do modelo proposto por Kaplan e Norton e verificar se oferecem elementos que favoreçam a institucionalização.

A inovação observada no estudo de Russo et al. (2012) relaciona-se à proposição de análise de conteúdo de uma obra de “A Estratégia em Ação – *Balanced Scorecard*” de Kaplan e Norton (2004) à luz da NIS, na busca por identificar explicações à falta de aderência do BSC nas práticas institucionais. Russo et al. (2012) identificaram 404 evidências, onde se depreende a preocupação prioritária da obra em legitimar a ferramenta apresentando-a como um “instrumento consagrado de gestão” sem, contudo, focar em sua efetiva institucionalização, argumento que Russo et al (2012) entendem como justificativa à dificuldade encontrada por muitas empresas na implantação da ferramenta.

O estudo de Russo et al. (2012), constitui-se de um estudo exploratório, de profundidade em que evidências foram levantadas sem, entretanto, verificar se suas suposições se confirmam no ambiente institucional. Assim, visando testar empiricamente as constatações até então evidenciadas no estudo antecessor, Russo, Parisi, Silva e Weffort (2014) buscaram por fatores que poderiam contribuir para a institucionalização e/ou desinstitucionalização do BSC, tendo como alvo de estudo uma empresa de saneamento básico. Sustentados no mesmo aporte teórico de Russo et al. (2012) e complementando com a proposta de Lawrence, Winn e Jennings (2001),

de que com o tempo, as práticas mudam e que tende a haver uma redução no nível de aderência da prática atual, dando-se início à desinstitucionalização do processo.

Russo et al. (2014) aplicaram um questionário a 416 gestores, estruturado conforme os cinco princípios propostos por Kaplan e Norton (2004) e utilizando como referência o processo de institucionalização de Tolbert e Zucker (1999), sustentados pelo suporte teórico de Burns e Scapens (2000), DiMaggio e Powel (1983), Scott (2001) e Lawrence et al (2001).

Por meio da análise fatorial, concluíram pela conjugação de fatores que levavam à desinstitucionalização da ferramenta, dentre elas, a saída da principal liderança, a atuação de agentes conforme interesses próprios que não obtiveram as remunerações atreladas aos objetivos da empresa, a falta de formação de um ambiente técnico institucionalizado e de tecnologia da informação que daria suporte à difusão da ferramenta. Assim, como no estudo anterior, aqui também se valeu da NIS para entender a aderência institucional da ferramenta gerencial, tomando como abordagem.

Ainda quanto à legitimação do BSC, o estudo de Almeida, Colauto e Costa (2016) voltou-se ao processo de planejamento e de desenvolvimento do BSC, bem como verificar se esta ferramenta gerencial se encontrava institucionalizada, tendo como alvo de estudo uma organização do setor elétrico da região sul do Brasil. Utilizando de dados levantados por meio de análise documental e entrevistas a nove gestores, suportando seus argumentos nas respostas contraditórias de dois entrevistados, os autores concluem que não há elementos suficientes para afirmar que a ferramenta se encontra institucionalizada, mas que se encontra internalizada passando ainda por um período de adoção, uma vez que identificaram mais de 20.000 (vinte mil) indicadores no sistema gerencial. O estudo de Almeida et al (2016) apesar de referenciar a teoria institucional não se vale da teoria e do processo de institucionalização para orientar seu proceder metodológico nem para sustentar seus achados.

Dessa forma, percebe-se que os artigos que trataram sobre BSC indicaram a dificuldade na institucionalização da ferramenta analisada, seja por falta de incentivo da gestão e lideranças ou ainda pelo uso inadequado da mesma.

4.2.2 A NIS e os Sistemas ERP

O estudo de Saldanha, Nodari, Salvagni e Guimarães (2018) apresenta uma abordagem distinta daquela verificada para o BSC nos estudos anteriores, ao invés de se buscar a legitimação da ferramenta por meio da teoria institucional, os autores buscam analisar o ERP como instrumento de propagação do isomorfismo organizacional. Russo et al. (2014) identificaram como um dos fatores de desinstitucionalização do BSC a ausência de TI apropriada, faz-se sentido a análise do ERP como mecanismo de institucionalização, especialmente ao se tratar os pacotes comercializados em larga escala.

Saldanha et al. (2018) visitam a literatura sobre a modelagem de sistemas ERP e isomorfismo. Tratam primeiramente da estrutura padrão dos módulos ERP, instruídos das “melhores práticas de mercado”, aderentes a segmentos distintos. Os autores discutem os benefícios de um ERP, e abordam também a dificuldade de se encontrar um sistema capaz de atender completamente às necessidades da organização. Posteriormente, referenciando DiMaggio e Powell (2005), os autores dissertam sobre os tipos de isomorfismo: normativo, mimético e coercitivo, tratando o isomorfismo organizacional como um processo que tornam as empresas semelhantes.

Os autores utilizaram como unidade de análise o segmento *financial services* da TOTVS e a coleta de dados se deu por meio de entrevistas a três profissionais da área de desenvolvimento e implantação de sistemas. Utilizando a técnica de análise de conteúdo os autores observaram que os sistemas de gestão empresarial contribuem para o isomorfismo organizacional e para a disseminação de suas práticas e processos. Os autores identificaram ainda que: i) isomorfismo normativo é oriundo das agências legais; ii) o isomorfismo coercitivo

decorre da influência no desenvolvimento de sistemas pelas forças do mercado e; iii) o isomorfismo mimético advém do benchmark utilizado pelas empresas menores que se inspiram nas práticas de empresas já estabelecidas e de maior maturidade processual.

Os resultados narram claramente como é um ambiente institucionalizado, ao destacar que, no caso da TOTVS ela tanto é influenciada pelo mercado e pelas normas do segmento durante o desenvolvimento quanto influencia o mercado pela força de sua marca e pela quantidade de clientes que atende no Brasil e na América Latina.

4.2.3 A NIS e os Sistemas de Custos

Callado e Pinho (2014) e Coelho e Callado (2019), buscaram por evidências de isomorfismos nas práticas de gestão de custos em micro e pequenas empresas e em entidades sem fins lucrativos, respectivamente. Ambos os contextos possuem uma carência de estudos teóricos acerca do tema, pelo entendimento da literatura de que tais práticas se assemelham às práticas adotadas por empresas de maior porte (Callado e Pinho, 2014).

Callado e Pinho (2014) investigaram as evidências de isomorfismo mimético em trinta empresas de micro ou pequeno portes que atuam no setor comercial e de prestação de serviços. Segundo os autores, uma vez que essas empresas possuem estruturas administrativas e operacionais bem simples, e considerando que os gestores se deparam com dificuldades gerenciais semelhantes entre si, “é possível que suas práticas referentes à gestão de custos se assemelham entre si, independentemente dos setores de atividade econômica dos quais façam parte” (Callado e Pinho, 2014). Corroborando com as expectativas dos autores, os resultados apresentaram evidências sobre a presença do isomorfismo mimético nas empresas analisadas, uma vez que foi possível identificar que elas adotam práticas de gestão de custo semelhantes entre si.

No contexto das entidades sem fins lucrativos, organizações que também se assemelham em processos de gestão, mas que possuem uma carência de entendimentos das questões relacionadas à gestão de custos, Coelho e Callado (2019) se apoiaram em Dimaggio & Powell (2005) para tratar sobre as características do isomorfismo institucional nos hábitos, rotinas e sistemas de custeio da gestão de custos das 100 melhores entidades sem fins lucrativos do Brasil em 2017, listadas pelo Instituto DOAR e Revista Época. Para os autores, a presença do isomorfismo pode ser considerada uma vantagem para este setor, visto que fortalece o campo organizacional em termos de definição de modelos de gestão e controle interno.

Os resultados apresentados sugerem presença do isomorfismo mimético ao identificar sistemas de custeio semelhantes entre as entidades; do isomorfismo coercitivo ao relatar que as entidades podem buscar por conformidade nos relatórios financeiros por estarem convencidas de que os subsídios governamentais, doações públicas ou empréstimos financeiros estão vinculados a essa conformidade; e, do isomorfismo normativo, onde, contudo, os resultados apontam que as entidades parecem preferir um profissional que não seja contador para suprir questões que envolvem o controle interno, ou não ter condições para contratar um contador.

Ambos os estudos se sustentaram na Teoria Institucional para justificar a adoção de práticas semelhantes de gestão de custos nas empresas analisadas. Sendo o primeiro uma análise descritiva sobre a adoção ou não das práticas, e, o segundo, uma análise mais aprofundada associando a adoção e o perfil das entidades e os fatores socioculturais.

Marassi, Wrubel e Rosa (2014) por sua vez, desenvolveram um estudo de caso para analisar o processo de institucionalização de artefatos de custos no controle gerencial de uma empresa paranaense do setor têxtil em fase de implementação de mudança nas práticas de controle gerencial. O processo de institucionalização foi analisado pelos autores com base no modelo de Burns e Scapens (2000), que serviu como estrutura para parte da análise e dos resultados que permitiram a Marassi et al. (2014) concluir que, no caso de institucionalização analisado, a primeira etapa de codificação foi realizada pelo *Controller* e por uma empresa de

consultoria, que codificaram os princípios e desejos institucionais em rotinas, regras e normas e assim elaboraram a proposta de mudanças. Contudo, na elaboração do projeto não foram consultadas as pessoas envolvidas, o que poderia não ter um efeito positivo no processo de institucionalização. E, segundo, frente aos fatores de institucionalização propostos por Guerreiro et al. (2005), os referentes ao treinamento das pessoas envolvidas, elementos de repetição e percepção das consequências da implantação da mudança pelas pessoas, não foram atendidos adequadamente.

Assim, pelo uso comparativo de seus resultados como o modelo da NIS de Burns e Scapens (2000), percebe-se que a NIS foi utilizada adequadamente e serviu como base teórica para explicação do fenômeno na organização.

4.2.4 A NIS e o Planejamento Estratégico

O estudo de Silva e Mário (2015) traz a análise do processo de adoção do planejamento estratégico pelos Tribunais de Contas brasileiros sob as lentes da NIS. Os autores contextualizam a teoria a partir de autores clássicos, tais como, Meyer e Rowan (1977), Scott (1987), DiMaggio e Powell (1983), Selznick (1972), Tolbert e Zucker (1999). A partir de DiMaggio e Powell (1983). Silva e Mário (2015) abordam os aspectos isomórficos que influenciam as organizações de determinado ambiente, retratando a tendência de que se pareçam umas com as outras, trazem a ideia da institucionalização como um processo (Selznick, 1972) e as fases do processo de institucionalização proposto por Tolbert e Zucker (1999).

Silva e Mário (2015) apresentam a cultura e a mudança organizacional, dando ênfase aos traços marcantes de resistência à introdução de novas práticas de gestão no âmbito da administração pública. Os autores contextualizam a realização do estudo à época em que os Tribunais de Contas se viram frente às reformas propostas no Programa de modernização do sistema de controle externo dos estados, distrito federal e municípios brasileiros (Promoex), entre 2006 a 2013, que relaciona, entre outras, as áreas de planejamento, controle e gestão. Além da teoria, os autores revisam a literatura sobre o processo de planejamento e monitoramento estratégico e apontam como ferramentas mais comumente utilizadas pelo setor público: o BSC e o Gerenciamento pelas Diretrizes - GPD, este último, trazendo em sua concepção que o resultado advém do esforço de todos.

Por meio da pesquisa documental e de questionários respondidos em 2012, por 23 dos 33 tribunais de contas estaduais e municipais brasileiros, os autores analisaram os planos estratégicos e o processo de planejamento e monitoramento. Assim como indicado pela literatura, verificaram que as principais ferramentas implementadas foram o BSC e o GPD. Os autores identificaram os elementos presentes nos três tipos de isomorfismo indicados por DiMaggio e Powell (1983), dado que a implantação do programa advém de uma determinação impositiva e coercitiva, com o uso de benchmark de tribunais que já haviam implantado as ferramentas, e mimético e normativo, por aqueles tribunais que buscaram empresas de consultoria para auxiliar e treinar os profissionais vinculados.

Quanto ao processo de institucionalização, conforme fases de Tolbert e Zucker (1999) observou-se que os TCs analisados estavam vivenciando momentos distintos, e que grande parte deles ainda estava em fase de amadurecimento, em que ainda havia barreiras a serem superadas para se colocar o sistema de planejamento e monitoramento em plena operação.

4.2.5 A NIS e o Orçamento

Guerreiro, Pereira, Rezende e Aguiar (2005) investigaram os fatores determinantes no processo de institucionalização de uma metodologia de programação de orçamento implementada em uma organização. Os autores utilizaram a NIS como suporte teórico, bem como o processo de institucionalização proposto por Tolbert e Zucker (1999). Por meio de uma pesquisa-ação realizada os autores encontraram que as principais motivações para o sucesso na

implementação foram: a empresa estudada tinha relação de dependência com outras organizações e elas por sua vez exerciam pressões em relação à adequação de processos; a mudança do corpo diretivo; a existência de outras empresas semelhantes que usavam a mesma ferramenta; e a busca por melhorias na gestão dos custos e dos processos. Os autores também destacaram que o envolvimento de vários agentes nos processos, a existência de muitos grupos favoráveis à mudança e poucos contrários, e a implementação por meio de consultores externos foram fatores que contribuíram para a institucionalização do orçamento. Ao analisar o estudo de Guerreiro et al. (2005) é possível observar a presença do isomorfismo coercitivo, por meio das pressões exercidas por outras organizações; isomorfismo mimético, pela adoção de um modelo já aceito nas organizações semelhantes; e isomorfismo normativo pela influência da consultoria na implementação.

Kreuzberg e Lavarda (2016) analisaram o processo de implementação do orçamento base zero em uma empresa de grande porte. Os autores utilizaram a NIS como suporte teórico, bem como o processo de institucionalização proposto por Tolbert e Zucker (1999). A partir de um estudo de caso com base nos dados de entrevistas e documentos da organização, os autores constataram que a inserção de um novo diretor na empresa foi um fator motivador para a adoção e implementação da ferramenta. Além disso, os autores destacaram que a empresa, até então de controle familiar, estava em fase de grande crescimento e iria passar por um processo de emissão de ações. Os autores destacaram que apesar do processo de institucionalização da ferramenta, passados dois anos da implementação, alguns setores já não utilizavam a ferramenta devido à grande quantidade de trabalho demandado para sua elaboração.

Percebe-se aqui, que diferentemente do estudo de Guerreiro et al. (2005), no estudo de Kreuzberg e Lavarda (2016) não houve a presença de consultores para a implementação da ferramenta, sendo a iniciativa advinda e implementada pelos gestores da organização. No estudo de Kreuzberg e Lavarda (2016) percebe-se a presença de processos isomórficos na busca de legitimidade no mercado, através da adoção de melhores controles na organização uma vez que a mesma iria emitir mais ações no mercado, o que pode configurar como uma estratégia para melhor precificação das ações. Além disso, a adoção da ferramenta se deu pela entrada de um novo diretor na empresa, o que caracteriza a presença do isomorfismo normativo.

Luz e Lavarda (2020) examinam a influência do isomorfismo institucional na resposta estratégica de rejeição ao orçamento, mediada pelas finalidades do artefato. Os autores realizaram um levantamento com 121 organizações e utilizaram um modelo de equações estruturais. Os resultados encontrados pelos autores indicaram uma relação positiva e significativa do isomorfismo institucional com as finalidades do orçamento de planejamento e diálogo, os autores comentam que esse achado indica uma utilidade do orçamento em resposta ao isomorfismo institucional. Além disso, os autores encontraram que os processos de isomorfismo institucional influenciam a auto rejeição da ferramenta, sendo que essa recusa pode ser resultado da baixa participação na elaboração do mesmo.

Com base na análise dos estudos de Guerreiro et al. (2005) e Kreuzberg et al. (2016) percebe-se que o processo de mudança de diretores influencia na adoção e implementação de novas ferramentas. Já no estudo de Luz & Lavarda (2020) percebe-se que fatores coercitivos podem influenciar na adoção de uma ferramenta por determinada organização, contudo, podem ocorrer situações de rejeição da ferramenta por parte de determinados grupos influenciando sua institucionalização, percepção de valor e seu uso.

4.2.6 A NIS e Outras Ferramentas Gerenciais

À luz da Teoria da Contingência, Godoy e Raupp (2017) e Godoy e Raupp (2019) estudaram o uso de artefatos de contabilidade gerencial por organizações sem fins lucrativos de Florianópolis. O primeiro, em um estudo de multicase em 7 organizações sem fins lucrativos, e o segundo, em um estudo de caso em uma organização. Nos estudos consideraram “artefatos

de contabilidade gerencial aquelas técnicas ou métodos que tratem de informações que auxiliem os gestores na consecução dos objetivos organizacionais” (Godoy & Raupp, 2017), como o fluxo de caixa, orçamento, planejamento em nível estratégico, e outros.

A teoria institucional não foi uma das bases teóricas dos trabalhos de Godoy e Raupp (2017) e Godoy e Raupp (2019), contudo, a influência do isomorfismo normativo revelou-se nos achados dos estudos como sustentação para a adoção de artefatos de contabilidade gerencial em algumas organizações das amostras, uma vez que essa adoção foi influenciada por um *stakeholder* com poder normativo e pelo incentivo à capacitação dos gestores e colaboradores das organizações.

O surgimento de novas técnicas gerenciais e, em contrapartida, a baixa aderência da sua implementação, impulsionaram Oyadomari et al. (2008) a estudarem com base na NIS, a adoção de artefatos de contabilidade gerencial no ambiente empresarial brasileiro. O estudo de natureza exploratória se sustentou sobre um específico referencial teórico: i) isomorfismo com base em Dimaggio e Powell (1983) e Scott (2001); ii) processo de institucionalização com base em Tolbert e Zucker (1999); e, iii) processo cerimonial com base em Meyer e Rowan (1977).

Oyadomari et al. (2008) aplicaram questionários em uma amostra não probabilística de 27 empresas de médio e grande porte e, apesar da limitação do tamanho da amostra, o estudo contribuiu ao validar os pressupostos da NIS, mostrando que o pilar cognitivo-cultural é o principal pilar para explicar a adoção dos artefatos de controle gerencial, e, considerar a obtenção de desempenho econômico-financeiro como sendo, também, um processo de legitimação, já que a alta competitividade do ambiente atual leva as organizações a buscarem um desempenho superior ao de seus competidores.

Valendo-se da NIS e das digressões de Bush (1983, 1987), Russo e Guerreiro (2017), no contexto da gestão organizacional e visando o aprofundamento do conhecimento no campo da Contabilidade Gerencial, propôs um constructo que contribui com a compreensão sobre a percepção dos gestores sobre a sociomaterialidade de práticas de contabilidade gerencial (PCG) com base na lógica institucional cerimonial (uso baseado em ritos) versus a instrumental (uso baseado na resolução de problemas) - com base em Bush (1983, 1987).

Com uma abordagem quantitativa, por meio de um levantamento em 102 organizações não-financeiras de grande porte que operam no Brasil, identificou-se que, dependendo do arranjo de forças isomórficas e de difusão a que as PCG estão submetidas, elas são levadas a assumir comportamentos cerimonial (5%), instrumental (61%) ou misto (26%). Pode-se inferir que nessas organizações as PCG estão sendo usadas prioritariamente como tecnologias para a resolução de problemas e contribuem com alteração do contexto em que estão inseridas.

5. CONCLUSÃO

Esse estudo teve como objetivo realizar um levantamento das produções brasileiras sobre a contabilidade gerencial, mais especificamente as suas ferramentas, como o orçamento, o planejamento estratégico e outras, que se valem da Nova Sociologia Institucional como plataforma teórica. Através de uma revisão sistemática da literatura, em bases de grande fator de impacto para as produções brasileiras, foram identificados e analisados 16 artigos no período de 2000 a 2020 que abordaram ferramentas gerenciais e utilizaram a NIS como plataforma teórica.

Para análise, os artigos foram agrupados conforme as ferramentas gerenciais estudadas, a saber: o BSC – *Balanced Scorecard*; CUSTOS: métodos ou sistemas; ORÇAMENTO; ERP: sistemas integrados; PDI: Plano de Desenvolvimento Institucional; PE: planejamento estratégico; VARIADAS: aborda fluxo de caixa, relatórios de gestão e demonstrações segmentadas. Os estudos foram aplicados tanto no contexto empresarial com fins lucrativos, em entidades sem fins lucrativos e ainda em organizações do setor público.

Observou-se que os artigos analisados foram desenvolvidos em sua maioria como estudos de caso, além disso, uma menor parte dos artigos foi conduzida por meio de *survey*. Ademais, uma limitação identificada em alguns estudos foi o tamanho da amostra, que não permitiu aos autores expandirem as análises para toda a população estudada.

Os artigos que trataram sobre BSC indicaram a dificuldade na institucionalização da ferramenta, seja por falta de incentivo da gestão e lideranças ou ainda pelo uso inadequado da mesma. O que tange a participação da liderança, na institucionalização de artefatos de custos, o estudo de caso de Marassi, Wrubel e Rosa (2014) observou a participação do *controller*, desde a codificação dos sistemas de informação, contudo, a institucionalização deixou a desejar porque outras pessoas envolvidas não foram consultadas no processo.

Por sua vez, a institucionalização do orçamento foi bem-sucedida nos estudos de casos que analisados. E, no estudo de Guerreiro et al. (2005), foi possível observar a presença do isomorfismo na adoção desta ferramenta nos seguintes cenários: isomorfismo coercitivo, por meio das pressões exercidas por outras organizações para a adoção; isomorfismo mimético, pela adoção de um modelo da ferramenta já aceito nas organizações semelhantes; e, isomorfismo normativo pela influência da consultoria na implementação.

No estudo de caso que abordou os sistemas integrados – ERP, realizado no segmento de *financial services* da TOTVS, Saldanha et al. (2018) buscam analisar o ERP como instrumento de propagação do isomorfismo organizacional, e seus resultados narram claramente como é um ambiente institucionalizado, ao destacar que, no caso da TOTVS ela tanto é influenciada pelo mercado e pelas normas do segmento durante o desenvolvimento quanto influencia o mercado pela força de sua marca e pela quantidade de clientes que atende no Brasil e na América Latina.

Os autores que pesquisaram as ferramentas de custos também encontraram evidências de isomorfismo nas práticas de gestão de custos em micro e pequenas empresas e, em entidades sem fins lucrativos. Resultados que já eram esperados pelos autores por estes grupos de empresas terem estruturas simples e semelhantes entre si, mesmo quando são de setores diferentes.

Ademais, à luz da Teoria da Contingência, Godoy e Raupp (2017) e Godoy e Raupp (2019) constataram o isomorfismo normativo como sustentação para a adoção de artefatos de contabilidade gerencial por organizações sem fins lucrativos de Florianópolis, uma vez que essa adoção foi influenciada por um stakeholder com poder normativo e pelo incentivo à capacitação dos gestores e colaboradores das organizações.

Oyadomari et al. (2008), também contribuiu ao validar os pressupostos da NIS, mostrando que o pilar cognitivo-cultural é o principal pilar para explicar a adoção dos artefatos de controle gerencial, e, considerar a obtenção de desempenho econômico-financeiro como sendo, também, um processo de legitimação, já que a alta competitividade do ambiente atual leva as organizações a buscarem um desempenho superior ao de seus competidores.

Enquanto com uma abordagem quantitativa, Russo e Guerreiro (2017), propôs um constructo que contribui com a compreensão sobre a percepção dos gestores sobre a sociomaterialidade de práticas de contabilidade gerencial (PCG) com base na lógica institucional cerimonial (uso baseado em ritos) versus a instrumental (uso baseado na resolução de problemas) - com base em Bush (1983, 1987). Onde identificou-se que, dependendo do arranjo de forças isomórficas e de difusão a que as PCG estão submetidas, elas são levadas a assumir comportamentos cerimonial (5%), instrumental (61%) ou misto (26%). Pode-se inferir que nessas organizações as PCG estão sendo usadas prioritariamente como tecnologias para a resolução de problemas e contribuem com alteração do contexto em que estão inseridas.

Conforme observado nos artigos, foi possível identificar que a NIS é majoritariamente utilizada no contexto gerencial no que tange ao isomorfismo, destacando as pressões exercidas para o uso de uma determinada ferramenta. A NIS, especificamente, os mecanismos de isomorfismo institucional, em suas três esferas: coercitivo, mimético e normativo são utilizados

para sustentar o uso e o desenvolvimento dos sistemas de gestão. Além disso, também foi possível observar que a adoção de determinada ferramenta pela organização é mais acentuada devido à sua legitimação com o meio organizacional que se insere e menos devida às necessidades gerenciais.

Apesar desse estudo ter sido conduzido por meio de uma revisão sistemática de literatura, bem como seguidos os protocolos de pesquisa, os achados encontrados estão limitados aos critérios de seleção utilizados, como por exemplo, as bases consultadas. Assim, sugere-se para futuras pesquisas a ampliação desse estudo com outras bases ou mesmo por meio da análise de teses e dissertações como forma de se expandir achados e os campos de aplicação de uso da NIS.

REFERÊNCIAS

- Almeida, V. E., Colauto, R. D., & Costa, M. C. (2016). Institucionalização do Balanced Scorecard: O Caso de Uma Organização Brasileira. *Revista Ambiente Contábil*, 8(1), 93–114. Recuperado em 10 de abril, 2021, de <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/6049>
- Araújo, F. S. M., Flores, R. F., Santos, S. M. D., & Cabral, A. C. A. (2019). Estudo Bibliométrico sobre a Teoria Institucional: Uma Caracterização da Produção Científica Brasileira. *Contexto*, 19(42), 37–51. Recuperado em 10 de abril, 2021, de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/54546/estudo-bibliometrico-sobre-a-teoria-institucional-uma-caracterizacao-da-producao-cientifica-brasileira>
- Barbosa Neto, J. E., & Colauto, R. D. (2010). Teoria institucional: Estudo bibliométrico em anais de congressos e periódicos científicos. *Contexto*, 10(18), 63–74. Recuperado em 10 de abril, 2021, de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/47666/teoria-institucional-estudo-bibliometrico-em-anais-de-congressos-e-periodicos-cientificos>
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: An institutional framework. *Management Accounting Research*, 11(1), 3–25. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0119>
- Callado, A. A. C., & Pinho, M. A. B. (2014). Evidências de isomorfismo mimético sobre práticas de gestão de custos entre micro e pequenas empresas de diferentes setores de atividade. *Contabilidade Vista & Revista*, 25(2), 119–137. Recuperado em 8 de maio, 2021, de <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2208>
- Coelho, D. J. C., & Callado, A. A. C. (2019). Evidências de isomorfismo na gestão de custos de entidades sem fins lucrativos do Brasil. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 18(1), 1–19. <https://doi.org/10.16930/2237-766220192757>
- Costa, M. A. B.; DE Toledo, J. C. (2016). Análise dos modelos e atividades do pré-desenvolvimento: revisão bibliográfica sistemática. *Gestão & Produção*, 23(4), 704-717. <https://doi.org/10.1590/0104-530X1888-15>
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160. <https://doi.org/10.2307/2095101>
- Godoy, J. G. V., & Raupp, F. M. (2017). Uso de Artefatos de Contabilidade Gerencial por Organizações Sem Fins Lucrativos: Um Estudo Multicasos à Luz da Teoria da Contingência. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 12(3), 70–87. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v12i3.14166
- Godoy, J. G. V., & Raupp, F. M. (2019). Artefatos de Contabilidade Gerencial, Organização sem fins Lucrativos e Características Contingenciais. *Revista Organizações em Contexto*, 15(30), 233–259. <https://doi.org/10.15603/1982-8756/roc.v15n30p233-259>

- Granlund, M. (2001). Towards explaining stability in and around management accounting systems. *Management Accounting Research*, 12(2), 141–166. <https://doi.org/10.1006/mare.2000.0151>
- Guerreiro, R., Pereira, C. A., Rezende, A. J., & Aguiar, A. B. (2005). Fatores determinantes do processo de institucionalização de uma mudança na programação orçamentária: Uma pesquisa-ação em uma organização brasileira. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 10(1), 59–76. Recuperado em 9 de abril, 2021, de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/27280/fatores-determinantes-do-processo-de-institucionalizacao-de-uma-mudanca-na-programacao-orcamentaria--uma-pesquisa-acao-em-uma-organizacao-brasileira/i/pt-br>
- Guerreiro, R., Frezatti, F., & Casado, T. (2006). Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. *Revista Contabilidade & Finanças*, 17(1), 7–21. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772006000400002>
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (1997). *A estratégia em ação: Balanced Scorecard*. 13a ed. Rio de Janeiro: Campus.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (2004). *Mapas estratégicos—convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis*. 8a ed. Rio de Janeiro: Campus.
- Kreuzberg, F., Beck, F., & Lavarda, C. E. F. (2016). Orçamento Base Zero: Um Estudo de Caso sob a Perspectiva da Teoria Institucional. *Contabilidade Vista & Revista*, 27(3), 32-60. Recuperado em 9 de abril, 2021, de <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2547>
- Lima, M. A., Serra, F. A. R., Soares, T. C., & Lima, C. R. M. (2020). Strategy or Legitimacy? Analysis of the Role of Institutional Development Plans in Brazilian Universities. *Brazilian Business Review*, 17(1), 66–96. <https://doi.org/10.15728/bbr.2020.17.1.4>
- Luz, I. P., Lisboa, F. V., Lavarda, C. E. F., & Vicente, E. F. R. (2018). Teoria Institucional: Uma Análise Bibliométrica na Pesquisa em Contabilidade. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 12(4), 486–504. <http://dx.doi.org/10.17524/repec.v12i4.1873>
- Luz, I. P., & Lavarda, C. E. F. (2020). As Finalidades do Orçamento na Influência do Isomorfismo Institucional na Autorrejeição. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, 19(1), 53–74. <https://doi.org/10.18593/race.22336>
- Marassi, R. B., Wrubel, F., & Rosa, F. S. (2014). Análise da institucionalização de artefatos de custos no controle gerencial em uma empresa têxtil. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 9(2), 58–79. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v9i2.13321
- Mendes, R. de C., & Mattos, M. C. de. (2017). Knowledge Management and World Class Manufacturing: An initial approach based on a literature review. *Perspectivas em Ciência da Informação*, 22(2), 244–263. <https://doi.org/10.1590/1981-5344/3103>
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340–363. <http://www.jstor.org/stable/2778293>
- Motke, F. D., Ravanello, F. da S., & Rodrigues, G. O. (2016). Teoria institucional: um estudo bibliométrico da última década na web of science. *Contextus – Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, 14(2), 63–86. <https://doi.org/10.19094/contextus.v14i2.792>
- Oyadomari, J. C., Cardoso, R. L., Mendonça Neto, O. R., & Lima, M. P. (2008). Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras. Um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 2(2), 55–70. <https://doi.org/10.11606/rco.v2i2.34705>
- Pereira, F. A. M. (2012). A Evolução da Teoria Institucional nos Estudos Organizacionais: Um Campo de Pesquisa a Ser Explorado. *Revista Organizações em Contexto*, 8(16), 275–295. <https://doi.org/10.15603/1982-8756/roc.v8n16p275-295>

- Russo, P. T., Parisi, C., Megliorini, E., & Almeida, C. B. (2012). Evidence of institutionalizing elements in the Balanced Scorecard in the book *Strategy in action: a view based on institutional theory*. *Revista Contabilidade & Finanças*, 23(58), 7-18. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772012000100001>
- Russo, P. T., Parisi, C., Silva, A. F., & Weffort, E. F. J. (2014). Percepção dos gestores sobre o processo de institucionalização do Balanced Scorecard de uma empresa de saneamento. *Production*, 24(4), 927-939. <https://doi.org/10.1590/S0103-65132013005000075>
- Russo, P. T., & Guerreiro, R. (2017). Percepção Sobre a Sociomaterialidade das Práticas de Contabilidade Gerencial. *Revista de Administração de Empresas*, 57(6), 567–584. <https://doi.org/10.1590/S0034-759020170605>
- Saldanha, L. R., Nodari, C. H., Salvagni, J., & Guimarães, L. G. A. (2018). Sistemas de Gestão Empresarial Contribuem para o Isomorfismo Organizacional? *Gestão & Regionalidade*, 34(102), 211–228. <https://doi.org/10.13037/gr.vol34n102.4314>
- Santos, R. S. (2003). As contribuições dos economistas ao estudo da administração política: o institucionalismo, o gerencialismo e o regulacionismo. *Organizações e Sociedade*, 10(28), 99-116. <https://doi.org/10.1590/S1984-92302003000400007>
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5(3-4), 301–321. <https://doi.org/10.1006/mare.1994.1019>
- Scapens, R. W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *The British Accounting Review*, 38(1), 1–30. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2005.10.002>
- Scott, W. R. (2001). *Institutions and organizations*. 2. ed. Thousand Oaks, California: Sage Pub, 2001.
- Silva, F. de A., & Mário, P. do C. (2015). O processo de formulação e monitoramento do planejamento estratégico de Tribunais de Contas sob a ótica da Nova Sociologia Institucional. *Revista de Administração Pública*, 49(6), 1401–1427. <https://doi.org/10.1590/0034-7612134757>
- Soeiro, Tiago de Moura, & Wanderley, Cláudio de Araújo. (2019). A teoria institucional na pesquisa em contabilidade: uma revisão. *Organizações & Sociedade*, 26(89), 291-316. <https://doi.org/10.1590/1984-9260895>
- Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1999). A institucionalização da teoria institucional. In: Clegg, S. R.; Hardy, C., & Nordy, W. R. *Handbook de estudos organizacionais*. São Paulo: Atlas.