



## ARTIGOS DE PERIÓDICOS INTERNACIONAIS QUE RELACIONAM TEORIA INSTITUCIONAL COM CONTABILIDADE GERENCIAL

### INTERNATIONAL JOURNAL ARTICLES THAT RELATE INSTITUTIONAL THEORY WITH MANAGEMENT ACCOUNTING

*Paulo Roberto da Cunha*<sup>(1)</sup>

*Universidade Regional de Blumenau/FURB, Blumenau, SC*

*Vanderlei dos Santos*<sup>(2)</sup>

*Universidade do Estado de Santa Catarina/UFSC, Florianópolis, SC*

*Ilse Maria Beuren*<sup>(3)</sup>

*Universidade Federal de Santa Catarina/UFSC, Florianópolis, SC*

#### RESUMO

O estudo objetiva identificar o perfil de artigos que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial, publicados em periódicos internacionais da *ScienceDirect*. Estudo descritivo foi realizado por meio de análise de conteúdo e de citação. Na *ScienceDirect*, em que constam mais de 2.500 periódicos, selecionaram-se os de contabilidade. Nesses foram identificados 21 artigos que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial a partir da busca das palavras “*Institutional Theory*” e “*Management Accounting*” no título, resumo e palavras-chave. Os resultados mostraram que as publicações não ultrapassam a dois artigos anuais e que os periódicos *Management Accounting Research* e *Accounting Organizations and Society* são os com maior número de publicações. A maioria dos artigos concentra-se na abordagem da Teoria Institucional voltada à Nova Sociologia Institucional, focalizando tópicos diversos da Contabilidade Gerencial. Conclui-se que os artigos pesquisados analisam, além de aspectos técnicos e racionais, as relações entre os indivíduos nas organizações.

**Palavras- chave:** Teoria Institucional; Contabilidade Gerencial; Análise de conteúdo; Análise de citações; Periódicos internacionais.

#### ABSTRACT

This study aims to identify the articles profile that relate institutional theory with management accounting, published in international journals of *ScienceDirect*. A descriptive study was carried out through content and citation analysis. In *ScienceDirect*, which has more than 2,500 journals, being the accounting ones selected. Then, 21 articles were identified as relating the institutional theory with managerial accounting when searching the words "Institutional Theory" and "Management Accounting" in their title, abstract and keywords. The results showed that the publications do not exceed two annual articles and that the journals *Management Accounting Research* and *Accounting Organizations and Society* present the highest number of publications. Most of the articles are based on the institutional theory approach focused on the New Institutional Sociology, discussing several topics of managerial accounting. It was concluded that the

researched articles analyze not only the technical and rational aspects, but also the relationship between individuals in organizations.

**Key Words:** Institutional Theory; Managerial Accounting; Content analysis; Citation analysis; International Journals.

## INTRODUÇÃO

Pereira e Guerreiro (2005) alertam para o fato de que a pesquisa contábil tem tido pouco impacto na prática empresarial, ou seja, o que é abordado na teoria tem pouca validade na prática. E que a Contabilidade Gerencial pouco se tem modificado. Guerreiro, Pereira e Frezatti (2008) relacionam diversos autores e pesquisadores que abordam a questão da estabilidade da Contabilidade Gerencial.

No entanto, Covaleski, Dirsmith e Samuel (1996) destacam que na pesquisa em Contabilidade Gerencial foram adaptadas teorias organizacionais ou sociológicas para examinar o desenvolvimento, manutenção e mudança nas práticas de Contabilidade Gerencial. Além disso, que essas pesquisas em Contabilidade Gerencial reconhecem explicitamente a centralidade das questões de controle social e coordenação nas organizações, proporcionando abordagens para o estudo da Contabilidade Gerencial como problemáticas do contexto organizacional e social.

Shields (1997), ao revisar 152 artigos de pesquisas em Contabilidade Gerencial dos sete primeiros anos da década de 1990, identificou 34 artigos que utilizaram teorias advindas da psicologia, sociologia e de comportamento organizacional. Especificamente, das teorias psicológicas constam as abordagens da psicologia cognitiva, motivacional e social. Das teorias sociológicas têm-se estudos na perspectiva Foucaultiana, Teoria Institucional, Teoria

Contingencial. As teorias comportamentais utilizadas enfocam liderança, motivação, negociação, *design* organizacional, mudança e desenvolvimento organizacional, gerenciamento e tomada de decisão participativa, regras e trabalhos em grupo.

Hesford *et al.* (2007) também realizaram estudo bibliométrico sobre Contabilidade Gerencial. O estudo contemplou artigos de Contabilidade Gerencial publicados em 10 periódicos internacionais, no período de 1980 a 2000. A amostra contemplou 916 artigos, que foram analisados sob duas perspectivas: mapeamento de campo e análise da comunidade. As análises foram realizadas distintamente em cada década para observar tendências ao longo do período. Constataram que das teorias de base utilizadas nos artigos de Contabilidade Gerencial, 40,6% são da sociologia, com 242 artigos, superadas pelas teorias econômicas, com 44,1%, 263 artigos. Observaram também uma tendência de uso das teorias sociológicas nas duas décadas analisadas.

Entre as diversas teorias de base utilizadas para compreender as práticas organizacionais, a Teoria Institucional tem despertado o interesse da academia em áreas como a sociologia, economia, ciências políticas, estratégia e gestão internacional. A pesquisa contábil também se adaptou à utilização desta teoria em suas investigações (CARMONA; EZZAMEL; GUTIÉRREZ, 1998). A Teoria Institucional considera a Contabilidade Gerencial como uma instituição dentro da empresa, ou seja, uma

rotina formada por hábitos que dá sentido a determinado grupo de pessoas, sendo esta rotina aceita de forma inquestionável (PEREIRA; GUERREIRO, 2005). Portanto, o processo de mudança na Contabilidade Gerencial ocorre quando novos conceitos são transformados em hábitos e rotinas amplamente aceitos na organização.

Em específico ao tema que relaciona a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial, têm-se como exemplos os estudos de Scapens e Roberts (1993), Covalski, Dirsmith e Samuel (1996), Burns e Scapens (2000), Soim, Seal e Cullen (2002), Siti-Nabiha e Scapens (2005) e Guerreiro, Pereira e Frezatti (2006). Beuren e Macohon (2009, p. 2) mencionam que, “embora a produção científica sobre aspectos conceituais da Teoria Institucional seja ampla, não se dispõe de produção tão profícua sobre a aplicação dessa teoria nas mudanças de hábitos e rotinas organizacionais ocorridas na Contabilidade Gerencial”.

Neste sentido, este estudo apresenta a seguinte questão-problema: quais traços de conteúdo e de citações se destacam nos artigos que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial publicados em periódicos internacionais da *ScienceDirect*? O objetivo do estudo é identificar o perfil de artigos que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial publicados em periódicos internacionais da *ScienceDirect*.

Conhecer as pesquisas que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial pode contribuir para explorar mais os estudos já realizados e o desenvolvimento de novos estudos sobre o tema. Em termos de conteúdo é relevante averiguar as vertentes estudadas da Teoria Institucional e a sua aplicação para explorar elementos específicos

da Contabilidade Gerencial. Também é importante identificar a centralidade dos autores em cada vertente e sua utilização em pesquisas da Contabilidade Gerencial, por meio da análise de citações, para averiguar possíveis formações de redes de autores.

Araújo (2006) comenta que a bibliometria surgiu da necessidade do estudo e da avaliação das atividades de produção e comunicação científica. Inicialmente ela foi voltada para a medição de livros, tais como: quantidade de edições e exemplares, quantidade de palavras contidas nos livros, espaço ocupado pelos livros nas bibliotecas, estatísticas relativas à indústria do livro. Em seguida, gradualmente foi se voltando para o estudo de outros formatos de produção bibliográfica, como artigos de periódicos e outros tipos de documentos, para depois ocupar-se, também, da produtividade de autores e do estudo de citações.

A justificativa para esse estudo está na busca de um agrupamento dos diversos estudos que utilizaram a Teoria Institucional para relacioná-la com tópicos diversos da Contabilidade Gerencial, identificando assim as principais contribuições dessa teoria em pesquisas sobre Contabilidade Gerencial. O estudo também se mostra relevante na medida em que procede à análise de citações, principalmente para quem está iniciando pesquisas nesta área e precisa saber quais são os autores clássicos a serem consultados e citados.

## FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A Teoria Institucional é resultado da convergência teórica advinda da ciência política, da sociologia e da economia, “que buscam incorporar em suas proposições a ideia de instituições e de padrões de

comportamento, de normas e de valores, de crenças e de pressupostos, nos quais se encontram imersos indivíduos, grupos e organizações” (MACHADO-DA-SILVA; GONÇALVES, 1999, p. 220). Pode-se dizer que a Teoria Institucional pressupõe que a eficiência econômica depende da qualidade das instituições (MACAGNAN, 2013).

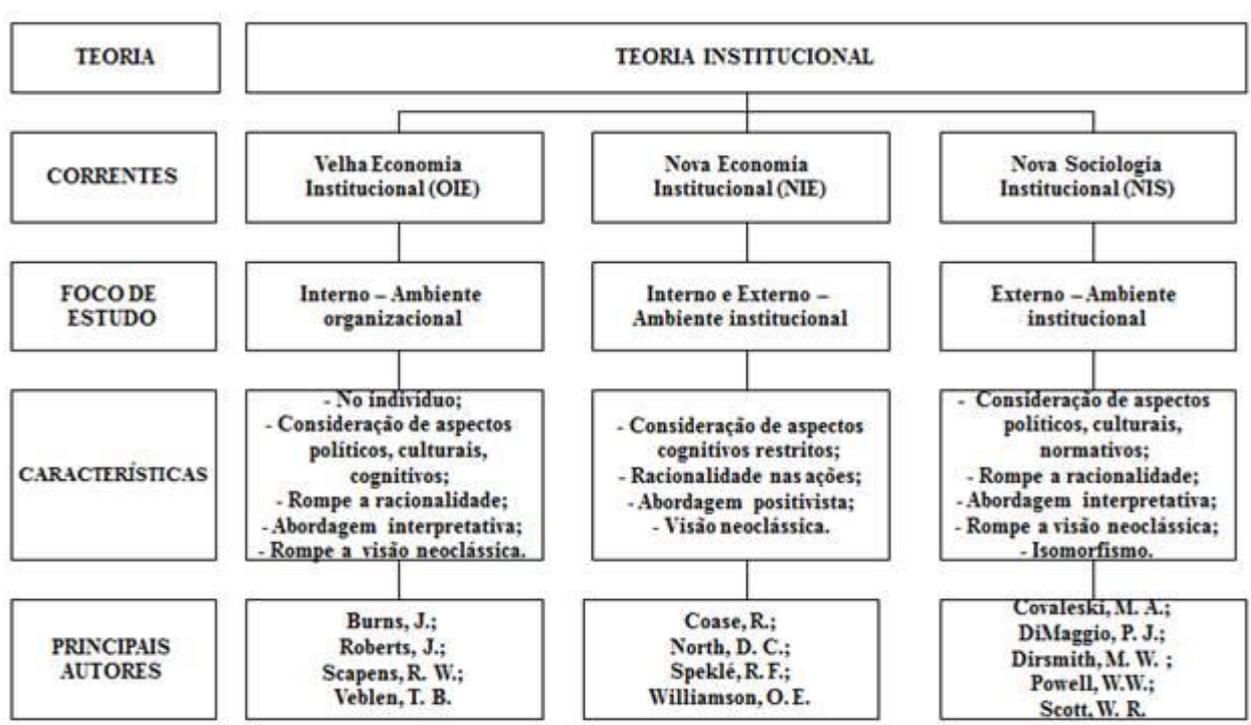
Até o final da década de 1940, de acordo com Tolbert e Zucker (1999), os sociólogos americanos não reconheciam as organizações como um fenômeno social distinto, ou seja, o foco de análise dos estudos não estava nas organizações enquanto organizações. A partir da publicação do clássico artigo de Meyer e Rowan, em 1977, que proliferaram análises organizacionais baseadas em uma perspectiva institucional. Para Macagnan (2013), a Teoria Institucional contribui com o surgimento de outras teorias em distintas áreas do conhecimento.

A Teoria Institucional, segundo Boff, Beuren e Guerreiro (2008, p. 154), “considera que o comportamento do indivíduo é modelado por padrões criados e compartilhados entre os demais indivíduos, por meio da interação do indivíduo-grupo e do grupo-indivíduo. Tais padrões tendem a ser legitimados pela organização, em forma de normas e regras”. Meyer e Rowan (1977) enfatizam que a legitimidade é essencial para

a sobrevivência das organizações.

Para Pereira (2012, p. 278), “a Teoria Institucional é um dos modelos de análise em foco nos últimos 30 anos dos estudos organizacionais, ao lado de outros referenciais hegemônicos em teoria de organizações”. O interesse pela Teoria Institucional nas Ciências Sociais tem aumentado de acordo com Guerreiro *et al.* (2005, p. 96), e três vertentes dessa literatura são abordadas na área contábil: a Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics - OIE*), a Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics - NIE*) e a Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology - NIS*).

Guerreiro *et al.* (2005) expõem ainda que, embora essas teorias tenham diferentes origens e raízes filosóficas, elas compartilham um interesse comum pelos temas instituição e mudança institucional. Na Figura 1, expõem-se as correntes, foco de estudo de cada corrente, suas características e os principais autores que abordaram sobre o tema na área contábil.



**Figura 1:** Abordagem da Teoria Institucional na área contábil  
Fonte: elaboração própria.

Observa-se na Figura 1, que há focos distintos nas três correntes da Teoria Institucional. A OIE focaliza o ambiente organizacional interno, a NIE o ambiente institucional interno e externo e a NIS o ambiente institucional externo. Por conseguinte, as características abordadas pelos autores da área contábil em cada uma das correntes da Teoria Institucional também são distintas, conforme demonstra-se na sequência.

### *Velha Economia Institucional*

A Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics - OIE*) foi fundada por Thorstein B. Veblen (1899; 1919), e está passando por um ressurgimento em discussões acadêmicas. Originou-se como oposição a uma teoria estática racional e econômica do indivíduo (BURNS, 2000).

A OIE tem um foco interno, voltado

para o ambiente organizacional. Reis (2008, p. 35) destaca que a OIE “tem por objeto as chamadas ‘micro-instituições’, realizando estudos sobre as relações entre os indivíduos no interior das organizações, tendo por objetivo analisar os comportamentos que produzem uma nova realidade social, que após um processo de mudança, possa ser considerada institucionalizada”.

Nessa abordagem, há rompimento com a visão neoclássica, em que o indivíduo é racional em suas ações. Frezatti *et al.* (2009, p. 228) descrevem que “a Velha Economia Institucional rompe com a tradição da economia neoclássica de que o homem é um ser dotado de racionalidade extrema, abstraído de valores, aspectos históricos e concepções culturais”. O indivíduo é o centro das atenções, ele influencia a construção das instituições e acaba por ser influenciado por ela (FREZATTI *et al.*, 2009).

Na OIE, o conceito de instituição,

segundo Hamilton (1932, p. 84), citado por Burns (2000, p. 571), “é uma forma de pensar ou agir de algo que prevalece e permanece, o qual está inserido nos hábitos de um grupo ou nos costumes de um povo”. Santos (2008) descreve que as ideias centrais da OIE estão relacionadas com instituições, hábitos, regras e sua evolução, e são as bases da abordagem de Scapens (1994) e Burns e Scapens (2000).

Burns e Scapens (2000) conceituam regras como declarações formais de procedimentos, e rotinas são os procedimentos em uso. As regras são alteradas em intervalos discretos de tempos, mas as rotinas têm o poder de estar em um processo cumulativo de mudanças, pois continuam a ser reproduzidos. Ainda segundo esses autores, o sistema de contabilidade pode ser analisado como uma instituição dentro de uma organização.

### ***Nova Economia Institucional***

A Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics - NIE*) não rompe com a economia neoclássica, mas adiciona premissas mais restritas ao seu modelo (WILLIAMSON, 1985). Esse aumento de realidade ocorre a partir da percepção de que o ser humano não age racionalmente em todas as suas ações e tampouco tem uma capacidade de entendimento dos fatos de forma ilimitada, como propugnada pela economia tradicional, a neoclássica (WILLIAMSON, 1985; FREZATTI *et al.*, 2009).

O ambiente institucional da NIE tem como foco um conjunto de regras sociais, legais e políticas que estabelecem as bases para a produção, a troca e a distribuição. O ambiente institucional é caracterizado como um elemento central para o entendimento da evolução de uma indústria e da estratégia das empresas nele inseridas. O ambiente

institucional exerce influência no comportamento das organizações econômicas (NORTH, 1990). Essas podem ser consideradas como grupos de indivíduos envolvidos por um propósito comum de alcançar seus objetivos por meio das transações com o mercado (GUERREIRO *et al.* 2005).

Uma corrente estudada na NIE e que possui relação e interesse com a Contabilidade Gerencial é a Teoria dos Custos de Transação preconizada por Coase (1937). Frezatti *et al.* (2009, p. 232) descrevem que na abordagem da NIE, “o custo de transação é a principal motivação para a existência da empresa porque é mais barato realizar transações a partir de organizações do que com as pessoas agindo individualmente”.

O custo de transação coloca o problema da organização como um problema de contratação. Os custos de transação podem ocorrer de forma distinta: *ex ante* e *ex post* a contratação. Os custos de transação *ex ante* são os custos de elaboração, negociação e salvaguarda e acordo. Os custos de transação *ex post* são os custos relacionados à dificuldade de adaptação às condições contratuais, necessidades de renegociações e ao descumprimento de cláusulas contratuais previamente estabelecidas (WILLIAMSON, 1985).

### ***Nova Sociologia Institucional***

A Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology - NIS*) contribui para a compreensão da relação entre estruturas organizacionais e o amplo ambiente social no qual as organizações estão situadas (SCOTT, 2001). Ela mostra como o comportamento das organizações é resposta não só às pressões do mercado, mas também às

pressões institucionais. Enfoca as organizações configuradas em uma grande rede de relacionamentos inter-organizacionais e sistemas culturais (MACHADO-DA-SILVA; GONÇALVES, 1999; GUERREIRO; PEREIRA; FREZATTI, 2006).

Nesse contexto de interferência de pressões externas nas organizações existe o fenômeno do isomorfismo. Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2005) mencionam que o fenômeno isomorfismo está presente nas práticas homogêneas e nos processos e estruturas das empresas, e que não expressa necessariamente não mudança e não ação, no sentido de ausência de capacidade de escolha. Os autores ainda salientam que o isomorfismo deriva da aceitação de determinada ação, que justamente em função de ser interpretada como legítima, é reproduzida pelos agentes na prática social e se consolida como padrão institucionalizado, por ser consentida como escolha desejável e viável.

O isomorfismo ocorre quando as práticas organizacionais entre empresas de determinado setor são consideradas semelhantes. Acontece como mecanismo de proteção e legitimidade das atividades das organizações, pela socialização das melhores práticas do ambiente organizacional em que as empresas estão inseridas (OLIVEIRA, 2009).

A abrangente concepção de instituição da sociologia abriga a Contabilidade Gerencial na medida em que esta constitui os meios pelos quais se buscam soluções para os problemas gerenciais das organizações. Estabelece as formas de condutas sociais aceitáveis diante das pressões regulativas, normativas e miméticas, e representa as formas como são visualizadas as ações

organizacionais num contexto sócio-econômico. A realidade organizacional é construída socialmente e tem relação tanto com o ambiente intra-organizacional quanto interorganizacional (SANTOS, 2008).

O fenômeno do isomorfismo pode ocorrer de três formas: a) isomorfismo coercitivo, que deriva de influências políticas e do problema da legitimação; b) isomorfismo mimético, que resulta de respostas padronizadas à incerteza; c) isomorfismo normativo, associado à profissionalização (DIMAGGIO; POWEL, 1983). Denota-se que a Teoria Institucional possui implicações na Contabilidade Gerencial em suas três vertentes. Sendo que o mapeamento de estudos envolvendo estas duas áreas torna-se pertinente.

## MÉTODO E TÉCNICAS DA PESQUISA

Estudo descritivo foi realizado por meio de análise de conteúdo e análise de citação, com abordagem quantitativa. Em estudos descritivos busca-se descrever, registrar, analisar e interpretar os dados sem manipulá-los (MARCONI; LAKATOS, 2005). A conotação descritiva foi utilizada para mapear, registrar, analisar e descrever as publicações identificadas em periódicos internacionais de contabilidade que de alguma forma relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial.

A análise de conteúdo ocorreu no processo de seleção e análise dos artigos selecionados, seguindo os três polos cronológicos propostos por Bardin (2004): pré-análise, exploração do material e tratamento dos resultados/ inferência/ interpretação. Por sua vez, a análise de citação foi utilizada para medir o impacto e a visibilidade dos pesquisadores acerca do

tema dentro de uma comunidade científica (VANZ; CAREGNATO, 2003).

O critério para seleção dos periódicos internacionais de contabilidade constituiu-se de duas etapas. Primeiro, foi escolhida a *ScienceDirect* como base de dados para identificar os artigos. A *ScienceDirect* é líder em textos científicos completos em banco de dados, que oferece artigos científicos em periódicos e capítulos de livros em mais de 2.500 periódicos e mais de 11.000 livros. Atualmente há mais de 9,5 milhões de artigos/capítulos de livros, e uma base de conteúdo que cresce em torno de 0,5 milhões de adições por ano (SCIENCEDIRECT, 2010).

Definida a base de dados, passou-se para a segunda etapa da pesquisa, que compreendeu a etapa da análise de conteúdo. De acordo com Bardin (2004, p. 41), análise de conteúdo “tem por objetivo a manipulação de mensagens (conteúdo e expressão desse conteúdo), para evidenciar os indicadores que permitam inferir sobre uma outra realidade que não a da mensagem”.

Na definição dos campos e dos termos para a seleção dos artigos, optou-se por selecionar as palavras “*Institutional Theory*” e “*Management Accounting*”. Essas palavras foram informadas nos campos de busca “*Title-Abstr-Key*”, ou seja, na busca “Título-Resumo-Palavras-chave”. Assim identificaram-se 26 artigos em periódicos da base de dados consultada. Desses, dois artigos foram descartados por não constarem em periódicos de contabilidade, resultando num total de 24 artigos.

Após a identificação destes 24 artigos, partiu-se para a leitura dos resumos a fim de verificar a sua adequação ao propósito do estudo, no sentido de averiguar se o artigo de alguma forma relaciona a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial. Nesta leitura mais três artigos foram descartados por não

coadunarem com o perfil delineado, totalizando, assim, 21 artigos para a realização da pesquisa.

Segundo Vanz e Caregnato (2003), a análise de citação é utilizada como uma ferramenta da bibliometria a fim de medir o impacto e a visibilidade de determinados autores dentro de uma comunidade científica, verificando quais escolas do pensamento vigoram dentro das mesmas. Neste estudo ela foi empregada para verificar quais são os autores que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial publicados em periódicos internacionais da *ScienceDirect* de forma segregada nas três vertentes da Teoria Institucional.

Para análise dos dados foi adotada abordagem quantitativa, basicamente frequência. De acordo com Richardson (1999), a pesquisa quantitativa “caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como às mais complexas”. Também foram identificadas redes dos autores e suas vertentes de abordagem da Teoria Institucional, utilizando-se o *software* UNICET®.

## ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção, inicialmente apresenta-se a relação dos artigos selecionados com os seus respectivos periódicos e ano de publicação. Após, evidencia-se a quantidade de autores por artigo e a classificação dos artigos nas vertentes da Teoria Institucional. Demonstram-se ainda a influência dos autores mais citados com base na análise em rede e a segregação dos autores mais citados pelas vertentes da Teoria Institucional.

### Artigos selecionados na base de dados da ScienceDirect

O Quadro 1 apresenta os artigos selecionados, identificados pelo periódico em que foram publicados, o ano de publicação e o título do artigo.

N	Título do periódico	Ano	Título do artigo
1	<i>Accounting, Organizations and Society</i>	1992	<i>GAAP as a symbol of legitimacy: New York State's decision to adopt generally accepted accounting principles</i>
2	<i>Management Accounting Research</i>	1994	<i>Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice</i>
3	<i>Accounting, Organizations and Society</i>	1996	<i>The influence of funding source and legislative requirements on government cost accounting practices</i>
4	<i>Accounting, Organizations and Society</i>	1997	<i>Structure and agency in an institutionalized setting: The application and social transformation of control in the Big Six</i>
5	<i>Management Accounting Research</i>	2000	<i>Accounting, management and organizational change: A comparative study of local government</i>
6	<i>Management Accounting Research</i>	2001	<i>The power of accounting: a field study of local financial management in a police force</i>
7	<i>Management Accounting Research</i>	2001	<i>Towards explaining stability in and around management accounting systems</i>
8	<i>Management Accounting Research</i>	2002	<i>ABC and organizational change: an institutional perspective</i>
9	<i>Accounting, Organizations and Society</i>	2003	<i>Alternative management accounting research: whence and whither</i>
10	<i>Management Accounting Research</i>	2005	<i>Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting</i>
11	<i>Management Accounting Research</i>	2006	<i>Management accounting and corporate governance: An institutional interpretation of the agency problem</i>
12	<i>The British Accounting Review</i>	2006	<i>Understanding management accounting practices: A personal journey</i>
13	<i>Accounting Forum</i>	2007	<i>Decoupled earnings: An institutional perspective of the consequences of maximizing shareholder value</i>
14	<i>Accounting, Organization and Society</i>	2007	<i>User's participation in the accounting standard-setting process: a theory-building study</i>
15	<i>Management Accounting Research</i>	2007	<i>Management accounting change and stability: Loosely coupled rules and routines in action</i>
16	<i>Management Accounting Research</i>	2008	<i>Structuration theory and mediating concepts: Pitfalls and implications for management accounting research</i>
17	<i>Critical Perspectives on Accounting</i>	2008	<i>Management accounting change in a subsidiary organization</i>
18	<i>The British Accounting Review</i>	2008	<i>Cost analysis for pricing: exploring the gap between theory and practice</i>
19	<i>Management Accounting Research</i>	2009	<i>Why is research on management accounting change not explicitly evolutionary? Taking the next step in the conceptualisation of management accounting change</i>
20	<i>Critical Perspectives on Accounting</i>	2009	<i>Accounting for great expectations: Lessons from the new media surge for critical management theory</i>
21	<i>International Journal of Accounting Information Systems</i>	2009	<i>The rise and fall of WebTrust</i>

**Quadro 1** - Artigos selecionados na base de dados da ScienceDirect

Fonte: dados da pesquisa.

Observa-se no Quadro 1, que há uma concentração de publicações sobre o assunto após o ano de 2000, especificamente após 2006, com dois artigos publicados, seguidos nos anos de 2007, 2008 e 2009 com 3 artigos publicados cada ano. O primeiro ano com artigo selecionado foi em 1992, ou seja, não há artigo antes disso que relaciona a Teoria Institucional e a Contabilidade Gerencial na base *ScienceDirect* utilizando-se do critério de busca definido na seleção dos artigos. Na pesquisa de Pereira (2012), a maioria dos artigos foi publicada no ano de 2006 e no ano de 2011, compondo 21,62% do total dos artigos analisados. O autor percebeu que a partir de 2010 as publicações no tema têm sido mais frequentes.

Os periódicos que apresentaram maior quantidade de artigos publicados acerca do assunto foram o *Management Accounting Research*, com dez publicações, seguido do *Accounting Organizations and Society*, com cinco publicações. Como o critério de seleção foi de artigos que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial, justifica-se a quantidade de artigos no *Management Accounting Research*, visto que seu objetivo é servir como um veículo para a publicação de pesquisas no campo da Contabilidade Gerencial. Os objetivos do periódico *Accounting Organizations and Society* guardam relação com o tema pesquisado, pois objetiva publicações de aspectos da relação entre a contabilidade e comportamento humano, estruturas organizacionais e processos e da mudança social e político da empresa.

Embora estes periódicos sejam os que mais publicaram artigos na *ScienceDirect* que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial, os dois periódicos não guardam semelhanças no que concerne

ao período em que ocorreram as publicações. Das dez publicações do *Management Accounting Research*, nove foram publicadas após o ano de 2000, enquanto que no *Accounting Organizations and Society*, das cinco publicações realizadas, três foram publicadas nos anos 90.

Ressalta-se também que não há semelhança entre a quantidade de números editados por ano entre estes periódicos. No *Accounting Organizations and Society* são editados oito números por ano, dos quais em cada número são publicados em torno de sete a oito artigos. Já no *Management Accounting Research* são editados quatro números por ano com publicação de cinco a sete artigos por número editado.

Observa-se ainda que o periódico *Management Accounting Research* acompanha os achados de Hesford *et al.* (2007), que constataram uma tendência de utilização de teorias sociológicas nas pesquisas em Contabilidade Gerencial.

#### *Quantidade de autores por artigo*

Pesquisou-se também a quantidade de autores por artigo publicado nestes periódicos, conforme demonstrado na Tabela 1.

**Tabela 1 - Quantidade de autores por artigo**

Quantidade de autores	Frequência	(%)
1 autor	11	52,4%
2 autores	6	28,6%
3 autores	3	14,3%
4 autores	1	4,7%
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0%</b>

Fonte: dados da pesquisa.

Denota-se que 52,4% dos artigos foram desenvolvidos por apenas um autor, seguido por 28,6% com dois autores. Com três e quatro autores só identificaram-se

respectivamente 14,3% e 4,7% artigos.

Ao realizar a tabulação dos dados, constatou-se que os autores Paul M. Collier, Robert W. Scapens e Willie Seal estiveram presentes em duas publicações cada um. Destes autores, Paul M. Collier e Robert W. Scapens realizaram as duas pesquisas individualmente, enquanto Willie Seal teve uma publicação individual e outra com outros dois autores. Os demais autores constaram em só um artigo dentre os 21 pesquisados.

### *Centralidade da rede de autores que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial*

Nos artigos selecionados buscou-se analisar também as citações realizadas. A função da citação é dar autoridade e credibilidade para os fatos citados no texto, além de permitir aos pesquisadores da área

conhecer trabalhos que tratam do tema de seu interesse. A citação contribui também para avaliar a informação coletada pelo tipo de literatura utilizada, dirigir o leitor para outras fontes de informação sobre o assunto, além de contribuir para o reconhecimento de um cientista em particular, entre os pares (NORONHA, 1998).

A análise da citação realizada neste artigo objetivou a identificação da centralidade dos autores na rede social. Hesford *et al.* (2007, p. 17) descrevem que “centralidade é o grau de influência de um indivíduo numa determinada rede”. Busca-se demonstrar na Tabela 2, quais foram os autores que se destacaram na análise da centralidade da rede de autores que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial.

**Tabela 2** - Centralidade da rede de autores que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial

Ordem	Autor	Indegree	Outdegree	Ordem	Autor	Indegree	Outdegree
1	Scapens, R. W	67	13	16	Chua, W. F	14	10
2	DiMaggio, P. J	33	NC	17	Macintosh N. B.	14	NC
3	Powell, W. W	33	NC	18	Roberts, J	14	NC
4	Meyer J. W.	31	NC	19	Granlund, M	13	11
5	Dirsmith, M. W	27	3	20	March, J. G	13	NC
6	Giddens, A	27	NC	21	Miller, P	13	NC
7	Covaleski, M. A	25	4	22	Hopper, T	12	NC
8	Burns, J	21	NC	23	Tolbert, P. S	12	NC
9	Hodgson, G. M	21	NC	24	Berry, A. J	11	NC
10	Hopwood, A. G	20	NC	25	Mouritsen, J	11	NC
11	Cooper, D.J	19	NC	26	Malmi, T	10	NC
12	Weick, K. E	18	NC	27	Pfeffer, J	10	NC
13	Kaplan, R. S	17	NC	28	Willmott H	10	NC
14	Rowan, B	15	NC	29	Cooper, R	9	NC
15	Scott, W. R	15	NC	30	Johnson, H. T.	9	NC

Fonte: dados da pesquisa.

Verifica-se na Tabela 2 a utilização de duas escalas, denominadas *Indegree* e *Outdegree*. Hesford *et al.* (2007, p. 17)

descrevem que “*Indegree* é o número de vezes que um autor é citado na base analisada. *Outdegree* é o número de vezes que o autor

citado cita autores da base analisada". Essa base se constitui no conjunto de artigos que são utilizados na análise das citações.

Ao analisar os autores por meio do *indegree*, verifica-se que o autor mais citado, entre os 1.293 autores citados nos 21 artigos analisados foi Scapens, com 67 citações. Dimaggio e Powell, ambos com 33 citações, e Meyer, com 31, apesar de serem bem citados, apresentaram a metade de citações que Scapens.

Na pesquisa de Pereira (2012), os autores mais citados foram: Dimaggio (26 citações), Scott (23 citações), Powel (22 citações) e Meyer (21 citações), o que corrobora em parte com o presente estudo, com divergências moderadas. Assim, é possível inferir que esses autores são as fontes que melhor abordam a Teoria Institucional e que orientam as pesquisas desenvolvidas atualmente (PEREIRA, 2012).

A análise *outdegree* demonstra se os autores mais citados citam autores da comunidade que os citaram. Nesse sentido, Scapens, o autor mais citado, fez 13 citações de autores dos 21 artigos selecionados para análise no presente estudo. Nesta análise consta em diversos autores a menção NC, que significa não consta, ou seja, estes são autores não citados nos 21 artigos selecionados para análise.

Verifica-se que há dois autores, Chua e Granlund, que apresentam um equilíbrio entre ser citado pela comunidade acadêmica acerca do assunto e de citar autores dessa comunidade que os citaram. Chua, com 14 citações, citou 10 autores da comunidade; e Granlund por 13 vezes citados, citou 11 autores dessa comunidade. Percebe-se que há uma relação inversa, em que o mais citado também cita em maior proporção.

Ainda nessa linha de investigação, procurou-se averiguar se os autores

demonstram uma tendência de realizar a citação de outras obras de sua autoria, ou seja, uma autocitação, conforme evidencia a Tabela 3.

**Tabela 3 - Autocitação de autores**

<b>Autor</b>	<b>Indegree</b>	<b>Autocitação</b>	<b>(%)</b>
Scapens, R. W	67	24	35,8%
Dirsmith, M. W	27	3	11,1%
Covaleski, M. A	25	2	8,0%
Chua, W. F	14	2	14,3%
Granlund, M	13	4	30,7%

Fonte: dados da pesquisa.

Dentre os autores dos 21 artigos selecionados para análise, dois autores tiveram um percentual de autocitação mais elevado. Scapens, em dois artigos apresentou 24 citações de sua autoria, o que corresponde a 35,8% do total de citações verificadas de Scapens. Foram três artigos e um livro que Scapens mais utilizou em suas autocitações:

- a) Macintosh, N. B. and Scapens, R. W . (1990), artigo com o título *Structuration theory in management accounting*, publicado no periódico *Accounting, Organizations and Society*;
- b) Roberts, J. and Scapens, R. (1985), artigo com o título *Accounting systems and systems of accountability: understanding accounting practices in their organizational contexts*, também publicado no periódico *Accounting Organizations and Society*;
- c) Scapens, R.W. and Roberts, J. (1993), artigo com o título *Accounting and control: a case study of resistance to accounting and change*, publicado no periódico *Management Accounting Research*; e
- d) Scapens, R.W. (1984), capítulo com o título *Management accounting: a*

*survey paper*, do livro *Management Accounting, Organization Theory and Capital Budgeting: Three Surveys*.

Por sua vez Granlund, com apenas um artigo dentre os 21 analisados, apresentou quatro citações, que correspondeu a um percentual elevado de autocitação, 30,7%. Os outros três autores citados na Tabela 3 apresentaram índices

menores de autocitação.

#### **Classificação dos artigos pelas vertentes da Teoria Institucional**

Na sequência buscou-se realizar análises dos artigos para classificá-los nas diferentes vertentes da Teoria Institucional, como demonstrado na Tabela 4.

**Tabela 4** - Classificação dos artigos pelas vertentes da Teoria Institucional

<b>Quantidade de autores</b>	<b>Frequência</b>	<b>(%)</b>
Velha Economia Institucional (OIE)	7	33,3%
Nova Economia Institucional (NIE)	1	4,8%
Nova Sociologia Institucional (NIS)	11	52,3%
Velha Teoria Institucional (OIE)/ Nova Sociologia Institucional (NIS)	2	9,6%
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0%</b>

Fonte: dados da pesquisa.

Constata-se que entre os 21 artigos selecionados para análise, 52,3% tem a abordagem da Teoria Institucional voltada à Nova Sociologia Institucional (NIS), seguida por 33,3% da Velha Economia Institucional. Entre essas duas vertentes, dois artigos, ou seja, 9,6% tiveram como plataforma teórica as duas vertentes. Por fim, a Nova Economia Institucional foi utilizada só em um artigo. Na pesquisa de Pereira (2012) foi observado que o velho institucionalismo é utilizado na maioria dos estudos sobre Teoria Institucional, mas o enfoque do estudo realizado pelo autor não foi na temática de Contabilidade Gerencial.

Os artigos classificados na vertente da OIE relacionaram a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial em assuntos como a implantação do custeio ABC em bancos ingleses (SOIN; SEAL; CULLEN, 2002) e o custeio para formação de preço (LUCAS; RAFFERTY, 2008). Também houve discussões de abordagens alternativas utilizando conceitos de mediação entre as

estruturas sociais e a ação humana e as suas implicações teóricas e metodológicas na Contabilidade Gerencial (ENGLUND; GERDIN, 2008).

Johansson e Siverbo (2009) discutem que as mudanças na Contabilidade Gerencial devem ser baseadas na Teoria Evolucionista, mas que o potencial desta Teoria ainda não foi descrito ou utilizado em pesquisa na Contabilidade Gerencial.

Com dois artigos, Scapens (1994) destaca que as pesquisas não devem se tornar excessivamente preocupadas com as comparações entre as práticas de Contabilidade Gerencial e os ideais teóricos. Ao invés disso, deveria estar mais atenta no estudo, por si só, das práticas da Contabilidade Gerencial. O artigo descreve alguns dos desafios para o *mainstream* da economia, particularmente a teoria neoclássica, que se constitui no conhecimento convencional da Contabilidade Gerencial. Scapens (2006) aborda ainda sobre a Teoria Institucional ao revisar as mudanças

ocorridas na Contabilidade Gerencial nos últimos 35 anos por meio da jornada percorrida por ele como pesquisador da Contabilidade Gerencial.

Na vertente da NIS, verifica-se que os artigos contemplam uma abordagem interpretativa, rompendo com a racionalidade da economia neoclássica. Dirsmith, Heian e Covaleski (1997) realizaram um estudo em seis grandes empresas de contabilidade para verificar o exercício, a resistência e a transformação do controle. Com base em outros quatro estudos de casos Lapsley e Pallot (2000) estudaram a Contabilidade Gerencial no contexto de mudanças gerencial, organizacional e ambiental.

Outros assuntos na abordagem da NIS foram tratados, como: a implantação de uma gestão financeira numa força policial (COLLIER, 2001); o relacionamento de fatores humanos, institucionais e econômicos em projetos de mudança do sistema de Contabilidade Gerencial (GRANLUND, 2001); e a adoção dos *United States Generally Accepted Accounting Principles* (US GAAPs) numa tentativa de recuperação da legitimidade das práticas de gestão financeira (CARPENTER, 1992).

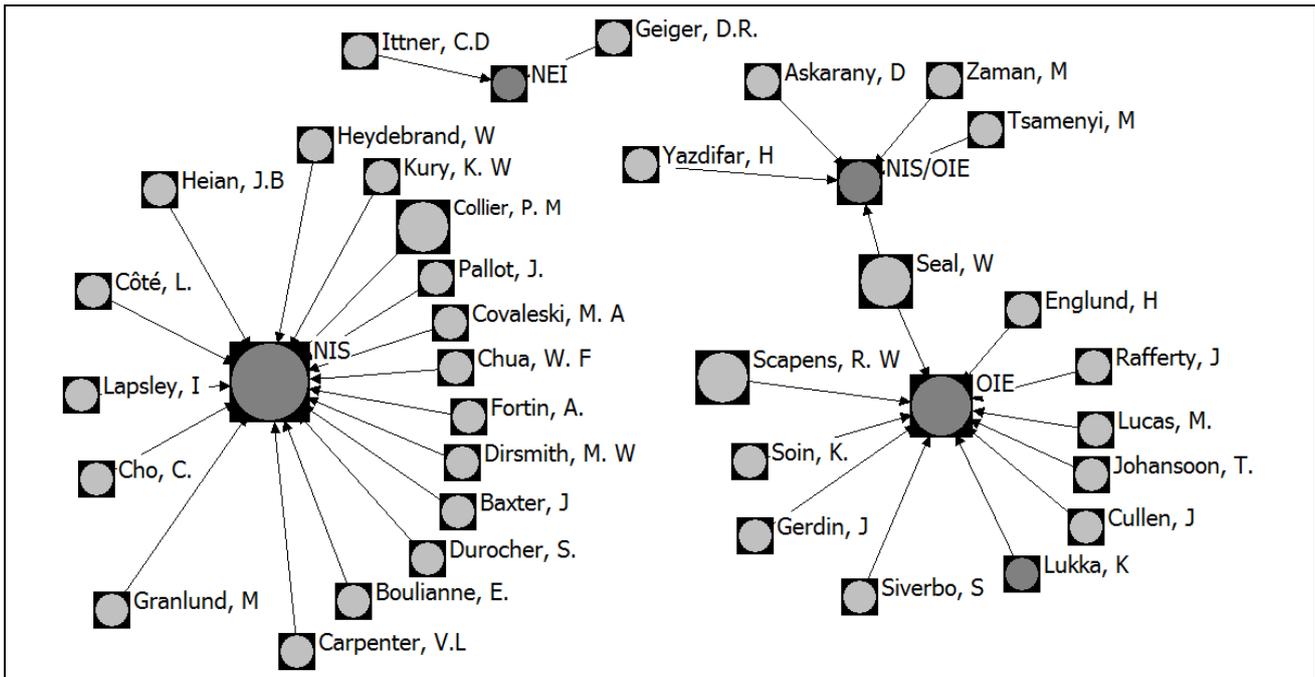
Dois artigos utilizaram tanto a OIE

quanto a NIS como base teórica em seus artigos. Seal (2006) analisou como a Contabilidade Gerencial está implícita na governança corporativa com uma abordagem denominada de Teoria Institucional da Agência (*Institutional Theory of Agency - ITA*). A proposta da ITA relaciona as micro-instituições da organização que estão informadas nas práticas da Contabilidade Gerencial com agentes institucionais externos e *stakeholders*. Yazdifar *et al.* (2008) verificaram como os Sistemas de Controle Gerencial, aplicados por uma empresa matriz em sua filial, nascem, se sustentam e são mantidos ao longo do tempo.

Com abordagem da NIE, o artigo de Geiger (1996) abordou os determinantes das práticas de contabilidade de custos nos órgãos públicos norte-americanos.

### ***Redes dos autores e suas vertentes da Teoria Institucional***

Na Figura 2 evidenciam-se as redes formadas pelos autores dos 21 artigos selecionados, respectivamente, em cada vertente da Teoria Institucional.



**Figura 2** - Redes dos autores e suas vertentes da Teoria Institucional  
 Fonte: dados da pesquisa.

Verifica-se na Figura 2, que nos artigos selecionados para análise há um total de 34 autores que abordaram sobre a Teoria Institucional. Observa-se que há uma maior rede formada entre os autores na vertente da NIS. Esta vertente focaliza o ambiente institucional externo. A segunda vertente mais explorada pelos autores foi a OIE, seguida da NIS/OIE. Nota-se ainda que a NIE só foi abordada por um autor entre os estudos analisados.

Na Figura 2 ainda é possível verificar que Collier se destaca nos estudos sobre a NIS, visto que há duas pesquisas com sua autoria, enquanto os demais apresentam só um estudo. Na OIE encontra-se Scapens com dois estudos. Constata-se também que Seal foi o único autor a abordar diferentes abordagens, em um estudo explanou sobre a OIE e em outro sobre a NIS/OIE.

Na Tabela 5 apontam-se os autores mais citados, de forma segregada por vertente da Teoria Institucional.

**Tabela 5 - Autores mais citados segregados pelas vertentes da Teoria Institucional**

Ordem	Autor	Indegree	OIE	NIE	NIS	OIE/NIS
1	Scapens, R. W	67	48	0	12	7
2	DiMaggio, P. J	33	9	1	19	4
3	Powell, W. W	33	10	1	18	4
4	Meyer J. W.	31	7	1	19	4
5	Dirsmith, M. W	27	6	3	16	2
6	Giddens, A	27	12	0	15	0
7	Covaleski, M. A	25	6	2	15	2
8	Burns, J	21	12	0	1	8
9	Hodgson, G. M	21	20	0	0	1
10	Hopwood, A. G	20	4	0	15	1
11	Cooper, D.J	19	5	1	12	1
12	Weick, K. E	18	4	0	10	4

Continuação Tabela 5...

Ordem	Autor	Indegree	OIE	NIE	NIS	OIE/NIS
13	Kaplan, R. S	17	8	0	9	0
14	Rowan, B	15	6	1	7	1
15	Scott, W. R	15	2	1	11	1
16	Chua, W. F	14	5	1	6	2
17	Macintosh N. B.	14	6	0	7	1
18	Roberts, J	14	8	0	5	1
19	Granlund, M	13	7	0	5	1
20	March, J. G	13	3	0	10	0
21	Miller, P	13	5	0	7	1
22	Hopper, T	12	1	1	9	1
23	Tolbert, P. S	12	5	0	5	2
24	Berry, A. J	11	2	1	7	1
25	Mouritsen, J	11	5	0	4	2
26	Malmi, T	10	6	0	4	0
27	Pfeffer, J	10	0	0	9	1
28	Willmott H	10	3	0	7	0
29	Cooper, R	9	5	1	2	1
30	Johnson, H. T.	9	5	0	2	2
	<b>Total de citações</b>	<b>564</b>	<b>225</b>	<b>15</b>	<b>268</b>	<b>56</b>
		<b>100%</b>	<b>40%</b>	<b>3%</b>	<b>48%</b>	<b>10%</b>

Fonte: dados da pesquisa.

Verifica-se na Tabela 5 que entre os 30 autores mais citados, 48% foram citados em artigos da vertente da NIS, seguido por 40% da vertente OIE, 10% da OE/NIS e 3% da NIE.

Grande parte dos autores foram citados em mais de uma vertente, como é o caso de Scapens. Embora o autor tenha seus trabalhos direcionados à vertente da OIE, também foi citado em artigos de outras vertentes, sendo doze citações na NIS e sete citações na OIE/NIS. DiMaggio é outro exemplo, em que a linha de pesquisa do autor é a NIS, mas possui nove citações em artigos direcionados à OIE, demonstrando que os autores se utilizam de citações de outros autores da Teoria Institucional de vertentes diferentes da sua linha de pesquisa. Diferente desse contexto, Hodgson manteve-se mais citado em trabalhos da vertente OIE e Pfeffer mais citado na vertente da NIS. Já Giddens, Kaplan, Macintosh, Mouritsen e Malmi, apresentaram uma quantidade de

citações similares entre as vertentes OIE e NIS.

## CONCLUSÃO

Esta pesquisa identificou o perfil de artigos que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial publicados em periódicos internacionais da *ScienceDirect*. Os resultados da pesquisa mostraram que as publicações que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial não ultrapassam a dois artigos anuais, sendo que os periódicos *Management Accounting Research* e *Accounting Organizations and Society* são os que apresentam maior número de publicações sobre o tema na base de dados da *ScienceDirect*. Observou-se que há predomínio respectivamente da abordagem da Nova Sociologia Institucional e da Velha Economia Institucional nos artigos analisados.

Observou-se também que a Teoria

Institucional foi relacionada com os seguintes tópicos da Contabilidade Gerencial: implantação do custeio ABC; custeio para formação de preço; mudanças na Contabilidade Gerencial; estudo da Contabilidade Gerencial no contexto de mudanças gerencial, organizacional e ambiental; e fatores humanos, institucionais e econômicos em projetos de mudança do sistema de Contabilidade Gerencial.

Na centralidade das redes observou-se que Scapens ocupa a posição central, uma vez que é o autor mais citado por todos os outros autores da rede que relacionam Teoria Institucional e Contabilidade Gerencial. Ele também foi o autor que mais formou laços com outros autores, visto que foi o autor que mais citou autores da base analisada. Ainda sobre a centralidade das redes, no aspecto *indegree* destacam-se DiMaggio, Powel, Meyer, Dirsmith e Giddens. No aspecto *outdegree*, além de Scapens há o destaque apenas para Granlund e Chua.

Conclui-se que aspectos além da racionalidade humana estão sendo considerados na área contábil, no caso específico, na Contabilidade Gerencial. Averiguou-se que os estudos que relacionam a Teoria Institucional com a Contabilidade Gerencial analisam, além de aspectos técnicos e racionais, as relações entre indivíduos no interior das organizações, mostrando que o indivíduo influencia na construção das instituições e acaba sendo influenciado por ela.

Observa-se uma lacuna de pesquisa para estudos que contemplam a Contabilidade Gerencial e a Teoria Institucional. A vertente da Nova Economia Institucional é explorada ainda de modo incipiente nas pesquisas acerca do tema. Também há poucos estudos que analisam de forma conjunta os tipos de abordagens institucionais, o que pode contribuir para entender a legitimidade dos instrumentos da Contabilidade Gerencial nas organizações. Além disso, a Teoria Institucional pode ser aplicada a outros temas da contabilidade, como na avaliação de desempenho, processo orçamentário, sistemas gerenciais, normas internacionais de contabilidade, área de finanças. A utilização da Teoria Institucional pode reforçar outras teorias conforme apontado por Meyer e Rowan (1977) e Macagnan (2013).

Os resultados desta pesquisa ensejam novos estudos e recomenda-se uma pesquisa em outras bases de dados, para ampliar este estudo. Os artigos identificados podem ser explorados em seu conteúdo nas respectivas vertentes que adotaram ou mesmo para fins comparativos das abordagens dos autores. Pesquisas que possam explicar possíveis redes de citações nestes artigos também é uma sugestão a ser considerada, principalmente no sentido de contribuir para autores que estão se iniciando em publicações dessa natureza.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em Questão**, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun. 2006.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. 3. ed. Lisboa: Edições 70, 2004.

BAXTER, J.; CHUA, W. F. Alternative Management Accounting Research: whence and whither. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n.2/3, p. 97-126, 2003.

BEUREN, I. M.; MACOHON, E. R. Institucionalização de hábitos e rotinas na contabilidade gerencial em indústrias de móveis. In: IAAER-ANPCONT, 3., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: ANPCONT, 2009. CD-ROM.

BOFF, M. L.; BEUREN, I. M.; GUERREIRO, R. Institucionalização de hábitos e rotinas da controladoria em empresas do estado de Santa Catarina. **Organização & Sociedade**, v. 15, n. 46, jul./set. 2008.

BOULIANNE, E.; CHO, C. H. The rise and fall of WebTrust. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 10, n. 4, p. 229-244, 2009.

BURNS, J. The dynamics of accounting change inter-play between new practices, routines, institutions, power and politics. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 14, n. 5. p. 566-596, 2000.

BURNS, J.; SCAPENS, R. W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**, v. 11, n. 1, p. 3-25, 2000.

CARMONA, S.; EZZAMEL, M.; GUTIÉREZ, F. Towards an institutional analysis of accounting change in the Royal Tobacco Factory of Seville. **Accounting Historians Journal**, v. 25, n. 1. p. 115-147, 1998.

CARPENTER, V. L. GAAP as a symbol of legitimacy: New York State's decision to adopt generally accepted accounting principles. **Accounting, Organizations and Society**, v. 17, n. 7, p. 613-643, 1992.

COASE, R. **The nature of the firm: origins, evolution, and development**. Oxford: Oxford University, 1937.

COLLIER, P. M. Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 3, p. 321-339, 2005.

COLLIER, P. M. The power of accounting: a field study of local financial management in a police

force. **Management Accounting Research**, v. 12, n. 4, p. 465-486, 2001.

COVALESKI, M. A.; DIRSMITH, M. W.; SAMUEL, S. Managerial accounting research: the contributions of organizational and sociological theories. **Journal of Management Accounting Research**, v. 8, p. 1-35, 1996.

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

DIRSMITH, M. W.; HEIAN, J. B.; COVALESKI, M. A. Structure and agency in an institutionalized setting: The application and social transformation of control in the Big Six. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 22, n. 1, p.1-27, 1997.

DUROCHER, S.; FORTIN, A.; CÔTÉ, L. Users' participation in the accounting standard-setting process: a theory-building study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, n. 1/2, p. 29-59, 2007.

ENGLUND, H.; GERDIN, J. Structuration theory and mediating concepts: Pitfalls and implications for management accounting research. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 19, n. 8, p. 1122-1134, 2008.

FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.

GEIGER, D. R. The influence of funding source and legislative requirements on government cost accounting practices. **Accounting, Organizations and Society**, v. 21, n. 6, p. 549-567, 1996.

GRANLUND, M. Towards explaining stability in and around management accounting systems. **Management Accounting Research**. v. 12, n. 2, p. 141-166, 2001.

GUERREIRO, R.; FREZATTI, F.; LOPES, A. B.; PEREIRA, C. A. O entendimento da contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional. **Organizações & Sociedade**, v. 12, n. 35, p. 91-106, 2005.

GUERREIRO, R.; PEREIRA, C. A.; FREZATTI, F. Aplicação do modelo de Burns e Scapens para avaliação do processo de institucionalização da contabilidade gerencial. **Organizações & Sociedade**, v. 15, n. 44, p. 45-62, 2008.

GUERREIRO, R.; PEREIRA, C. A.; FREZATTI, F. Evaluating management accounting change according to the institutional theory approach: a case study of a Brazilian bank. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 2, n. 3, p. 196-228, 2006.

HESFORD, J. W.; LEE, S.; VAN DER STEDE, W. A.; YOUNG, S. M. Management accounting: a bibliographic study. In: CHAPMAN, C.; HOPWOOD, A. G.; SHIELDS, M. (orgs.). **Handbook of management accounting research**. Amsterdam: Elsevier, 2007. v. 1, cap. 1, pp. 3-26.

HEYDEBRAND, W. Accounting for great expectations: Lessons from the new media surge for critical management theory. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 20, n. 3, p. 418-444, 2009.

JOHANSSON, T.; SIVERBO, S.. Why is research on management accounting change not explicitly evolutionary? Taking the next step in the conceptualisation of management accounting change. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 2, p. 146-162, 2009.

KURY, K. W. Decoupled earnings: An institutional perspective of the consequences of maximizing shareholder value. **Accounting Forum**, v. 31, n. 4, p. 370-383, 2007.

LAPSLEY, I.; PALLOT, J. Accounting, management and organizational change: a comparative study of local government. **Management Accounting Research**, v. 11, n. 2, p. 213-229, 2000.

LUCAS, M.; RAFFERTY, J. Cost analysis for pricing: exploring the gap between theory and practice. **The British Accounting Review**, v. 40, n. 2, p. 148-160, 2008.

LUKKA, K. Management accounting change and stability: Loosely coupled rules and routines in action. **Management Accounting Research**, v. 18, n. 1, p. 76-101, 2007.

MACAGNAN, C. B. Teoría Institucional: escrito teórico sobre los protagonistas de la escuela institucionalista de economía. **BASE. Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 10, n. 2, p. 130-141, 2013.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. S.; CRUBELLATE, J. M. Estrutura, agência e interpretação: elementos para uma abordagem recursiva do processo de institucionalização. **RAC. Revista de Administração Contemporânea**, v. 9, 1ª Ed. Espec., p. 9-39, 2005.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; GONÇALVES, S. A. Nota Técnica: a Teoria Institucional. In: CALDAS, M.; FACHIN, R.; FISCHER, T. (orgs.). **Handbook de Estudos Organizacionais: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais**. São Paulo: Atlas, 1999. v. 1. pp. 220-226.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MEYER, J. W.; ROWAN, B. Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, v. 83, n. 2, p. 340-363, 1977.

NORONHA, D. P. Análise das citações das dissertações de mestrado e teses de doutorado em saúde pública (1990-1994): estudo exploratório. **Ciência da Informação**, v. 27, n. 1, p. 66-75, 1998.

NORTH, D. C. **Institutions, institutional change and economic performance**. Cambridge, MA: Cambridge University Press, 1990.

OLIVEIRA, E. L. **Isomorfismo na institucionalização de hábitos e rotinas de controladoria em empresas familiares brasileiras**. 2009. 216f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2009.

PEREIRA, F. A. M. A evolução da teoria institucional nos estudos organizacionais: um campo de pesquisa a ser explorado. **Organizações em Contexto**, v. 8, n. 16, p. 275-295, 2012.

PEREIRA, C. A.; GUERREIRO, R. Avaliação do processo de mudança da contabilidade gerencial sob o enfoque da teoria institucional: o caso do Banco do Brasil. In: EnANPAD, 29., 2005, Brasília. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2009. CD-ROM.

REIS, L. G. **A influência do discurso no processo de mudança da contabilidade gerencial: um estudo de caso sob o enfoque da teoria institucional**. 2008. 196f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

RICHARDSON, J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, A. R. **Diagnóstico institucional dos fatores que concorrem para o isomorfismo das práticas de contabilidade gerencial utilizadas pelas organizações do setor elétrico brasileiro**. 2008. 246f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2008.

SCAPENS, R. W. Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. **Management Accounting Research**, v. 5, n. 3/4, p. 301-321, 1994.

SCAPENS, R. W. Understanding management accounting practices: A personal journey. **The British Accounting Review**, v. 38, n. 1, p. 1-30, 2006.

SCAPENS, R. W.; ROBERTS, J. Accounting and control: a case study of resistance to accounting change. **Management Accounting Research**, v. 4, n. 1, p. 1-32, 1993.

SCIENCEDIRECT. **About ScienceDirect**. Disponível em: <<http://info.sciencedirect.com/about/>>. Acesso em: 12 fev. 2010.

SCOTT, W. R. **Institutions and organizations**. 2. ed. Thousand Oaks: SAGE, 2001.

SEAL, W. Management accounting and corporate governance: an institutional interpretation of the agency problem. **Management Accounting Research**, v. 17, n. 4, p. 389-408, 2006.

SHIELDS, M. D. Research in management accounting by North Americans in the 1990s. **Journal of Management Accounting Research**, v. 9, p. 3-61, 1997.

SITI-NABIHA, A. K.; SCAPENS, R. W. Stability and change: an institutionalist study of management accounting change. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 18, n. 1, p. 44-73, 2005.

SOIN, K.; SEAL, W.; CULLEN, J. ABC and organizational change: an institutional perspective. **Management Accounting Research**. v. 13, n. 2, p. 249-271, 2002.

TOLBERT, P. S.; ZUCHER, L. G. A institucionalização da teoria institucional. In: CALDAS, M.; FACHIN, R.; FISCHER, T. (Orgs.). **Handbook de Estudos Organizacionais: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais**. São Paulo: Atlas, 1999. v. 1. pp.196-219.

VANZ, S. A. S; CAREGNATO, S. E. Estudos de citação: uma ferramenta para entender a comunicação científica. **Em questão**, v. 9, n. 2. p. 295-307, 2003.

VEBLEN, T. B. **A teoria da classe ociosa: um estudo econômico das instituições**. (1ª ed. em inglês, 1899). São Paulo: Pioneira. 1965.

VEBLEN, T. B. **Veblen on Marx, race, science and economics**. the place of science in modern civilization and other essays (1ª ed. em inglês, 1919). New York: Capricorn Books. 1969.

WILLIAMSON, O. E. **The economic institutions of capitalism: firms, markets, relational contracting**. New York: The free press, 1985.

YAZDIFAR, H.; ZAMAN, M.; TSAMENYI, M.; ASKARANY, D. Management accounting change in a subsidiary organization. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 19, n. 4, p. 404-430, 2008.

## NOTAS

(1) Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau/FURB. Professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau/FURB, Blumenau, SC.

(2) Doutorando do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina/UFSC. Professor da Universidade do Estado de Santa Catarina/UFSC, Florianópolis, SC.

(3) Doutora em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP. Professora do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina/UFSC, Florianópolis, SC.

*Enviado: 30/10/2013*

*Aceito: 27/07/2015*

*Publicado: 08/09/2015*