

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

TIAGO DE MOURA SOEIRO

**PESQUISA INSTITUCIONAL EM CONTABILIDADE: uma revisão nos principais
periódicos nacionais e internacionais**

Recife

2015

TIAGO DE MOURA SOEIRO

**PESQUISA INSTITUCIONAL EM CONTABILIDADE: uma revisão nos principais
periódicos nacionais e internacionais**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco como requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Cláudio de Araújo
Wanderley, Ph.D.**

Recife

2015

A681p Soeiro, Tiago de Moura
Pesquisa institucional em contabilidade: uma revisão nos principais periódicos nacionais e internacionais / Tiago de Moura Soeiro. - Recife: O Autor, 2015.
145 folhas : il. 30 cm.

Orientador: Prof. Cláudio de Araújo Wanderley, Ph.D.
Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, 2015.
Inclui referências e apêndices.

1. Contabilidade. 2. Comunicação em contabilidade. 3. Periódicos eletrônicos. I. Wanderley, Cláudio de Araújo (Orientador). II. Título.

657 CDD (22.ed.) UFPE (CSA 2015 – 051)



**Programa de Pós-Graduação
Mestrado em Ciências Contábeis**

Coordenação



**“INSTITUCIONALISMO NAS PESQUISAS EM
CONTABILIDADE: UMA INVESTIGAÇÃO DE
PERIÓDICOS ELETRÔNICOS DE CONTABILIDADE”.**

Tiago de Moura Soeiro

Dissertação submetida ao Corpo Docente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco e aprovada em 26 de fevereiro de 2015.

Banca Examinadora:

Orientador/Presidente Cláudio de Araújo Wanderley (Dr.)

Examinadora Interna: Umbelina Cravo Teixeira Lagióia (Dr^a.)

Examinador Externo: Antônio André Cunha Callado (Dr.) - UFRPE

Dedico esta obra à minha família, em especial ao meu padrinho e avô Severino Belarmino de Moura e meu tio Mário Honorato da Silva que não puderam esperar a conclusão desta obra para partir para o outro mundo.

AGRADECIMENTOS

Para introduzir meus agradecimentos percorrerei pela minha jornada acadêmica para agradecer algumas pessoas do caminho que me direcionaram para onde estou hoje. Entrei na Universidade Federal de Pernambuco em 2009.1, após o segundo vestibular. Logo neste período me deparei com a opção de escolher Engenharia Civil e Ciências Contábeis, a minha decisão de optar pela contabilidade foi motivada em particular por dois professores: Professor Miranda e a Professora Ana Fontes. O primeiro ao ministrar uma exposição do seu grupo de pesquisa me despertou o interesse inicial pela pesquisa, o qual fui recebido de braços abertos e ainda no primeiro período já tive contato com os mestrandos do PPGCC. Talvez ele nem lembre, mas foi ele que criou o meu Currículo Lattes! A segunda, por suas virtudes como educadora desperta a admiração de todos os seus alunos, e não há como esquecer de todo o terrorismo psicológico desde o primeiro dia de aula, e também as explicações sobre o que é ser um contador e qual o nosso papel. Ambos foram decisivos pela minha permanência na graduação no primeiro período.

Posteriormente, o saudoso Jorge Lopes, que me mostrou os primeiros passos para pesquisa e monitoria. O que rendeu bom tempo (risos internos). Nesta época fiz boas amizades, mas deixarei para depois lembrar dos colegas. Após sua aposentadoria, o Professor Josenildo Santos me Acolheu no seu grupo de pesquisa. Só para esclarecer, neste período passei grupos de pesquisa de assuntos diversos: Contabilidade para pequenas e médias empresas, pesquisa e educação da contabilidade e auditoria digital. Neste período, tive contato com os Professores Marco Tullio, Paulo Cesar (PC) e Liberalquino e a Professora Umbelina, uns Monstros (sentido conotativo) nas suas áreas de conhecimento! O que de fato me deixou encantado.

Um pouco mais a frente eu já estava chegando no sétimo período, já havia conhecido meu Orientador (Cláudio Wanderley) na cadeira de controladoria e estava pagando uma cadeira de sistemas com o professor Aldemar e perícia com PC. Naquele período Claudio estava precisando de um monitor para sua disciplina e me ofereci para ajudá-lo, nasceu então um relacionamento enriquecedor para os meus conhecimentos. Claudio, vulgarmente chamado por mim de pai, ou de o “mestre de pedir as coisas impossíveis” - pelo menos para mim é, ou melhor eu acreditava que fossem- perguntou se eu já tinha planos para o meu trabalho de conclusão de curso, e como estava já para me formar aderi a ideia de trabalhar com o orientando Esdras, e dali extrair a monografia. Calma, deu tudo certo, me formei com a nota da monografia 9,43. É professor nunca vou esquecer essa nota!

A seleção do mestrado estava chegando e aí surge a dúvida faço ou não faço? Ao final da faculdade eu havia prestado concurso (por pressão familiar) para o exército fui aprovado, logo eu havia pensando em seguir carreira, garantir uma estabilidade (mas que era uma droga era...), então os professores Claudio, PC, Umbelina e principalmente Aldemar marcando pressão para eu fazer minha inscrição. A título de curiosidade, Aldemar mandava eu me inscrever todos os dias! E depois? Se você se pergunta?! Eu passei, se não, não estaria escrevendo este trabalho! Faz sentido não?! Bom, mas voltando (...) neste momento eu não estudava para a seleção do mestrado, estava, pois, aprovado já no concurso e estava apenas seguindo para ver o que aconteceria. Então vi meus amigos João Gabriel e Juliana motivados e nervosos para a seleção e eu sossegado, já afirmando que não passaria na seleção. Para minha felicidade fui aprovado, e a opção de largar o exército e ficar no mestrado foi motivado pelos professores que ao mesmo tempo que perturbavam comigo, me aconselhavam para seguir o caminho correto. Hoje estou aqui graças a esses saudosos mestres!

No mestrado, cada dia era uma batalha, noites sem dormir, falta de tempo para tudo, cheguei a ganhar 7 kg. Quem é que não gosta de um gordinho? De fato foram dias difíceis e as exigências eram bem HARD! É como dizem: você conhece o professor na graduação, no mestrado... ele é outra pessoa. Aldemar, Claudio, Umbelina, Miranda, Juliana Meira, Marco Tullio, Libonati... O que mais posso dizer?! Sobrevivi! Agradeço a todos pelos maravilhosos momentos (que incluem os de terror) que passamos nessa jornada.

Em especial a Miranda, pelo seu jeito ímpar de ser e seus ensinamentos, a Aldemar e Umbelina por todos os incentivos, e a Juliana, Tullio e Libonati pelos puxões de orelha. Então neste primeiro momento deixo o meu eterno agradecimento e “muitíssimo” obrigado aos meus Professores, por todo o conhecimento compartilhado, todos os ensinamentos acadêmicos e para a vida, pelos puxões de orelha e momentos de felicidades!

Só para frisar os percalços do caminho, tive 3 projetos que vou falar pelos *code names*: 1. Projeto A – Original, estudo de caso em uma companhia familiar sobre mudança e variação de práticas; e. Plano B- Bibliométrico; que é este que você irá ler (assim espero); e 3. Plano C – Projeto Sheffield, sobre contabilidade intra-organizacional. Bom resumindo, fui do A para o B, do B para o C e por fim Voltei para o B. se você se pergunta o porquê, aqui vai: A empresa caso deixou de responder os contatos, e o C não tinha dados suficientes a tempo. Então fiquei com o B! Então por isso aqui deixo o meu mais profundo agradecimento ao meu Orientador Claudio Wanderley, que é para mim uma forte referência de onde quero chegar academicamente. Como já falei para o senhor professor, todos acham o senhor um monstro!

Um dia chegarei no seu nível. Só que não! Risos por lembrar do “vai que um dia tu possa ser importante” no dia do VIII Seminário.

Em segundo momento gostaria de agradecer a todos os meus amigos que fiz nesta jornada por todo apoio e força. Em especial João Gabriel Nascimento de Araújo, meu querido “mano”, Rodrigo Prazeres, ou Rodrigovisky, e a Francisco de Assis Carlos Filho, popularmente conhecido como “o Canalha”, que estiveram comigo em momentos agradáveis e nem tão agradáveis assim, tratando sempre de me motivar de um jeito peculiar. Agradeço também a Rafael Becker (Beca) e João Marcelo (Negão), que são meus irmãos mais velhos não consanguíneos e guias espirituais. Agradeço a Juliana Gonçalves (Juju) por me perturbar até pelo jeito de me vestir e o amigo Valter Soares pela força e os conselhos profissionais. Agradeço a todos os meus amigos de turma: Marcio, Rosana, Omar, Alexandre, Maxy e Abinair Bernardes por todos os momentos! Vocês sempre serão importantes para mim. Obrigado por tudo! Amigos para todos os momentos. Certificado e aprovado!

E por fim, gostaria de agradecer de todo o coração os meus pais Maximino César Soeiro e Maria Monica de Moura, por todo o apoio, ensinamentos, exemplos. Amo vocês demais. Não vou esquecer do meu irmão que tanto amo, Ítalo César Soeiro, que sempre me deu força para seguir no caminho e me ajudou a relaxar quando eu não estava mais aguentando a pressão. Nossas tocadadas estão meio paradas cabeça, mas vamos tirar altas músicas juntos, e Parabéns pela sua aprovação no mestrado também, que sigamos sempre neste caminho, vamos ser professores na mesma faculdade, pode escrever! Como não falar da pequena Lu, nossa mascote, que nas noites em claro estava do meu lado enquanto eu estava escrevendo ou trabalhando. Obrigado pelo apoio de vocês. Agradeço aos meus primos, tios, minhas Avós, e agregados da família pela compreensão e força, e a meus quase irmãos Dário Henrique Constantino e Elvis Moura pelos momentos de descontração e minha querida Élide Rafisa por todos as brigas divertidas que tivemos e aconselhamentos importantes para ser uma pessoa e profissional melhor.

É este ciclo está acabando, obrigado a todos pelas suas contribuições sem as quais eu provavelmente não estaria encerrando desta forma. Confesso que me emocionei ao lembrar de todos vocês. É muito difícil, senão inevitável, se controlar quando “são tantas emoções que eu vivi” (By Roberto Carlos, risadas) neste ciclo.

In memoriam do meu querido avô e padrinho, Severino Belarmino de Moura, que torceu por mim até seu último dia de vida.

EPÍGRAFE

“A missão do cientista é a de buscar leis que habilitem a deduzir previsões” – **Karl Popper**

RESUMO

Motivado pela crescente utilização da Teoria Institucional em Contabilidade, principalmente na Contabilidade Gerencial, esta dissertação teve como objetivo proposto estudar como estão os avanços e tendências nas pesquisas em contabilidade, a nível nacional e internacional, com relação ao uso da teoria institucional, em comparação a pesquisa realizada por Moll, Burns e Major (2006). A abordagem metodológica escolhida para esta pesquisa, foi a revisão da literatura dos artigos publicados nos melhores periódicos nacionais e internacionais. Dos periódicos nacionais foram selecionadas as revistas de contabilidade a partir do estrato da Qualis CAPES, níveis de A1 até B2, totalizando um total de 10 revistas, e os periódicos internacionais foram selecionados a partir dos estratos mais elevados do Ranking da *Association of Business School* (ABS), grade 3 e 4, o que totalizou 21 periódicos. Para a coleta dos artigos foi buscado diretamente no site institucional do periódico, mais especificamente no campo destinado a pesquisa, os termos Institucional/*Institutional* e Teoria Institucional/*Institutional Theory*, para identificar os artigos que utilizaram a teoria. Sendo assim, foram identificados 121 artigos, 25 nacionais e 96 internacionais. Posteriormente foram analisados individualmente cada artigo e removidos aqueles que não fizeram uso significativo da teoria institucional e que não estavam relacionados com contabilidade. Após esta filtragem restou um total de 94 artigos que estão analisados nesta dissertação, sendo 22 deles nacionais e 72 internacionais. Os artigos foram segregados por suas linhas de pesquisa já utilizada em Moll, Burns e Major (2006), contudo alguns ajustes foram necessários. As conclusões são obtidas ao se comparar o qualitativamente as pesquisas nacionais e internacionais. Assim foram contatadas diferenças em relação a construção do trabalho, por exemplo, introdução e embasamento teórico. Os estudos internacionais possuem um embasamento mais robusto e utilizam mais aspectos novos da teoria em relação à pesquisa nacional, salvo raras exceções. Em parte isto se deve a qualidade dos periódicos internacionais serem superiores aos nacionais. Contudo, isto deixa um alerta para os caminhos que a pesquisa nacional deve seguir para parrear com a pesquisa internacional. Além disso, é notório as aplicações em contextos distintos da contabilidade, com áreas que não são somente a contabilidade gerencial. Em relação aos avanços da teoria institucional, é notório que a pesquisa internacional vem utilizando assuntos como Empreendedorismo Institucional, Lógica Institucional e Contradições institucionais que ainda são poucos, ou não são, explorados na pesquisa nacional.

Palavras-chave: Contabilidade. Revistas Eletrônicas de Contabilidade. Teoria Institucional.

ABSTRACT

Motivated by increasing use of Institutional Theory in accounting, especially by managerial accounting, this master thesis had the aim of study what advances and trends in accounting research, in international and Brazilian journals, in relation to uses of institutional theory comparing with Moll, Burns and Major (2006) research. Our methodological approach was a literature review of papers published at best international and Brazilian journals. The Brazilian journals were selected those ones that were accounting journals in Qualis CAPES (Brazilian agency who ranked the journal quality) in upper grades (A1, A2, B1 and B2), totalizing 10 journals. The international journal were selected from upper grades (4 and 3) of journal guide from Association of Business School (ABS) ranking, totalizing 21 journals. We collected papers directly from journals institutional site, especially at field destined to searches, with some terms like “institutional” and “institutional theory” to identify those papers, which uses institutional theory. Thus, we identified 121 papers, 25 Brazilians and 96 internationals. After, we analysed each paper one by one, and removed those ones that do not uses institutional theory significantly or were not about accounting. After this fill, 94 papers rested 22 Brazilians and 72 international, which were analyzed by this master thesis. The paper were classified by research area used by Moll, Burns and Major (2006), however some adjustments were needed. Our conclusions were drawn by comparing Brazilian and International researches. We identify differences between Brazilian and international research by compare both qualitatively, in terms of paper setting and design. International studies has a strong literature review and theory and uses newest directions of institutional theory when compared with Brazilian research. This is justified, in part, because the quality of international journals are better than Brazilian journals. However, it alerts to the national researches ways to get a position or quality nearby international investigation. Other insight, we identified other application of institutional theory in other areas, not only in management accounting. About the advances of institutional theory, we identified that international researches uses subjects about institutional entrepreneurship, institutional logics and institutional contradictions, subjects less explained by Brazilian research.

Key-Words: Accounting. Accounting Electronic Journals. Institutional Theory.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Principais suposições das pesquisas Positivista, Interpretativa e Crítica.	21
Tabela 2 – Respostas Estratégicas a Processos Institucionais de Oliver (1991)	32
Tabela 3 – Artigos sobre forças externas e configuração de padrões.....	47
Tabela 4 – Artigos sobre forças externas e configuração de padrões no setor público	48
Tabela 5 – Artigos sobre desenvolvimento de padrões	49
Tabela 6 – Artigos sobre institucionalização.....	52
Tabela 7 – Artigos sobre evolução de sistemas contábeis e mudança	56
Tabela 8 – Artigos sobre evolução de sistemas contábeis e mudança no setor público.....	59
Tabela 9 – Artigos sobre lógica institucional	61
Tabela 10 – Artigos sobre escolhas da organização	65
Tabela 11 – Influência das forças macro institucionais	69
Tabela 12 – Artigos sobre estrutura do campo organizacional	71
Tabela 13 – Artigos de revisão	74
Tabela 14 – Evolução das publicações analisadas.....	76
Tabela 15 – Quantidade de autor por artigo	77
Tabela 16 – Quantidade de autor por artigo nas publicações internacionais.....	77
Tabela 17 – Quantidade de autor por artigo nas publicações nacionais.....	77
Tabela 18 – Frequência de publicação de artigos por autor na pesquisa Internacional.....	78
Tabela 19 – Frequência de publicação de artigos por autor na pesquisa nacional	78
Tabela 20 – Tópicos de pesquisa.....	80
Tabela 21 – Tópicos de pesquisa nos artigos internacionais.....	81
Tabela 22 – Tópicos de pesquisa nos artigos nacionais	81
Tabela 23 – Contexto de pesquisa	82
Tabela 24 – Contexto de pesquisa nos artigos internacionais	83
Tabela 25 – Contexto de pesquisa nos artigos nacionais.....	83
Tabela 26 – Corrente da Institucional.....	84
Tabela 27 – Teorias utilizadas em conjunto com a institucional.....	85
Tabela 28 – Corrente da Institucional nos artigos internacionais.....	85
Tabela 29 – Teorias utilizadas em conjunto com a institucional nos artigos internacionais....	85
Tabela 30 – Corrente da Institucional nos artigos nacionais	86
Tabela 31 – Teorias utilizadas em conjunto com a institucional nos artigos nacionais	86
Tabela 32 – Métodos de pesquisa utilizados	87

Tabela 33 – Métodos de pesquisa utilizados nos artigos internacionais	87
Tabela 34 – Métodos de pesquisa utilizados nos artigos nacionais.....	88
Tabela 35 – Principais técnicas de análise utilizadas	88
Tabela 36 – Principais técnicas de análise utilizadas nos artigos internacionais	89
Tabela 37 – Principais técnicas de análise utilizadas nos artigos nacionais.....	89

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AAAJ	<i>Accounting, Auditing and Accountability Journal</i>
ABACUS	<i>Abacus</i>
ABR	<i>Accounting and Business Research</i>
AF	<i>Accounting Forum</i>
AH	<i>Accounting Horizons</i>
AOS	<i>Accounting, Organizations and Society</i>
ASAA	<i>Advances In Scientific and Applied Accounting</i>
BAR	<i>British Accounting Review</i>
BASE	Revista de Contabilidade e Administração da Unisinos
BRA	<i>Behavioral Research in Accounting.</i>
CAR	<i>Contemporary Accounting Research</i>
CCT	<i>Compulsory Competitive Tendering;</i>
CPA	<i>Critical Perspectives on Accounting</i>
DS	Desenvolvimento Sustentável
EAR	<i>European Accounting Review</i>
FAM	<i>Financial Accountability and Management</i>
GAAP	<i>Generally Accepted Accounting Principels;</i>
IFRS	International Financial Report Standards
IJA	<i>International Journal of Accounting</i>
ILO	<i>International Labour Organisation's</i>
JAAF	<i>Journal of Accounting, Auditing and Finance</i>
JAЕ	<i>Journal of Accounting and Economics</i>
JAL	<i>Journal of Accounting Literature</i>
JAPP	<i>Journal of Accounting and Public Policy</i>
JAR	<i>Journal of Accounting Research</i>
KBS	<i>Knolledge Balance Sheet</i>
MAR	<i>Management Accounting Research</i>
NIE	<i>New Institutional Economics;</i> Nova Economia Institucional
NIS	<i>New Institutional Sociology;</i> Nova Sociologia Institucional
OIE	<i>Old Institutional Economics;</i> Velha Economia Institucional
PMS	<i>Performance Measurement System</i>
RACE	Revista Enfoque: Reflexão Contábil

RAS	<i>Review of Accounting Studies</i>
RCC	Revista Contemporânea de Contabilidade da UFSC
RCF	Revista de Contabilidade & Finanças
RCGG	Revista de Contabilidade, Gestão e Governança
RCO	Revista de Contabilidade e Organizações
RCVR	Contabilidade Vista & Revista
RPE	<i>Relative Performance Evaluation</i>
RUC	Revista Universo Contábil
SEAR	Social and Environment Accounting Reports
TAR	<i>The Accounting Review</i>
TQM	Total Quality Management

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 Visão geral	14
1.2 Caracterização do problema.....	16
1.3 Objetivos.....	17
1.3.1 Objetivo geral	17
1.3.2 Objetivos específicos	17
1.4 Justificativa	17
1.5 Estrutura da dissertação	18
2 TEORIA INSTITUCIONAL	20
2.1 Pesquisa Positivista e Abordagens Alternativas	20
2.2 Teoria insitucional e suas variações	24
2.2.1 Nova Economia Institucional (NIE)	26
2.2.2 Velha Economia Institucional (OIE)	28
2.2.3 Nova Sociologia Institucional (NIS)	29
2.2.4 Novos Desenvolvimentos Da Teoria Institucional	32
2.3 PESQUISA INSTITUCIONAL EM CONTABILIDADE	35
2.3.1 A influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis das organizações .	36
2.3.2 A estruturação do Campo Organizacional.....	37
2.3.3 Legitimidade e organizações	38
2.3.4 O papel da agência e poder na análise Institucional	38
2.3.5 Contabilidade como Configuração Eficiente.....	40
3 METODOLOGIA.....	41
4 ANÁLISE E DISCUSSÕES.....	46
4.1 INSTITUCIONALISMO NOS PERIÓDICOS INTERNACIONAIS.....	46
4.1.1 A influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis das organizações .	46
4.1.2 A estruturação do Campo Organizacional.....	51
4.1.3 Legitimidade e organizações	62
4.1.4 O papel da agência e poder na análise Institucional	63
4.1.5 Contabilidade e Busca por Eficiência.....	67
4.1.6 Revisão da Literatura, Sociométrias e Bibliométrias	68
4.2 Institucionalismo nos periódicos nacionais	69

4.2.1 A influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis das organizações .	69
4.2.2 A estruturação do Campo Organizacional.....	71
4.2.3 Outras linhas de pesquisa	73
4.2.4 Revisão da Literatura, Sociométrias e Bibliométrias.	74
4.3 Comparação da pesquisa no Brasil e internacional	75
4.3.1 Comparação da Evolução da pesquisa.....	76
4.3.2 Comparação bibliométrica das publicações	77
4.3.3 Comparação dos Tópicos de Pesquisa.....	79
4.3.4 Comparação dos Contextos de Pesquisa	82
4.3.5 Comparação da Linha Institucional Utilizada	84
4.3.6 Comparação das Opções Metodológicas.....	87
4.3.7 Comparação das Técnicas de Análise	88
5 CONCLUSÕES.....	90
5.1 Caracterização da pesquisa	90
5.2 Contribuições da pesquisa	90
5.3 Limitações	90
5.4 Sugestões para futuras pesquisas	94
REFERÊNCIAS	96
APENDICE A	106
APENDICE B.....	107
APÊNDICE C	111

1 INTRODUÇÃO

Esta seção é destinada a esclarecer os aspectos introdutórios desta dissertação como: a seleção do problema, o objetivo desta obra e a sua importância. Desta forma esta seção está dividida em subseções para fornecer uma visão geral sobre o assunto, a caracterização do problema, os objetivos da pesquisa e a justificativa. Tais subseções serão detalhadas a seguir.

1.1 Visão Geral

No final da década dos anos de 1970, surgiram diversas teorias no campo dos estudos organizacionais. Dentre essas teorias, a Teoria Institucional foi a que mais conquistou adeptos, tornando-se assim a perspectiva predominante na análise das organizações (MACHADO-DASILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2005; GREENWOOD ET AL, 2008).

A Teoria Institucional, mostra como os comportamentos organizacionais são respostas não só às pressões do mercado, mas também às pressões institucionais, tais como as pressões de órgãos reguladores, como o Estado e as profissões, e pressões de expectativas sociais gerais e as ações de principais organizações (GREENWOOD; HININGS, 1996).

Essa teoria se espalhou rapidamente, um testemunho do poder das ideias criativas desenvolvidas em trabalhos teóricos e empíricos. À medida em que o rigor aumenta, com melhoria na especificação de indicadores e modelos, fica mais fácil atrair a atenção de um número ainda maior de pesquisadores (ZUCKER, 1987).

Sendo assim, um novo programa de pesquisa começou a se delinear nos estudos contábeis a partir dos trabalhos de Hopwood (1978, 1983) e Burchell *et al.* (1980), tendo por objetivo levar a pesquisa contábil além da fronteira da organização, numa perspectiva institucional. (ZUCCOLOTTO; SILVA; EMMENDOERFER, 2010).

As principais contribuições da teoria institucional, segundo Leonel-Junior e Cunha (2013) está na compreensão de que as organizações estão imersas dentro de um contexto institucional e técnico, de forma que elas não precisam apenas de recursos para sobreviver, mas também de legitimidade social (Scott, 2008), tendo, desse modo, a sua estrutura e lógica de ação permeadas por normas e valores institucionalizados na sociedade (Meyer e Rowan, 1977; DiMaggio e Powell, 1983).

Devido a estas possibilidades de compreensão e explicação das decisões da organização e suas respostas aos ambientes (Meyer e Rowan, 1977; DiMaggio e Powell, 1983; Oliver, 1991; Seo e Creed, 2002, Scott, 2008) esta teoria possui ampla utilização na contabilidade. Autores têm se dedicado a estudar o processo de mudança em contabilidade, utilizando tanto as abordagens da Velha Economia Institucional (OIE – *Old Institutional Economics*) como do Novo Institucionalismo Sociológico (NIS - *New Institutional Sociology*) são utilizados por

pesquisadores para compreender ou explicar as mudanças. (EMMENDOERFER; SILVA; ZUCCOLOTTO, 2009).

Desta forma, na contabilidade gerencial, a teoria institucional tem sido a corrente principal nas pesquisas (por exemplo os estudos de: COOPER; PARKES; BLEWITT, 2014; COVALESKI; DIRSMITH; WEISS, 2013; ESPEJO ET AL, 2009; EZZAMEL; ROBSON; STAPLETON, 2012; SANTOS; ALMEIDA, 2009; STEEN; 2011; ZUCCOLOTTO; SILVA; EMMENDOERFER, 2010), sendo aplicada para explicar o processo de legitimação nas organizações e no entendimento dos padrões e processos de mudança organizacional, por enfatizar o papel das regras e convenções que influenciam na maneira como as organizações e sociedade se comportam.

Na perspectiva tradicional, por exemplo, os trabalhos em contabilidade gerencial de uma forma geral, partem do pressuposto que os gestores sempre fazem escolhas racionais e utilizam as informações produzidas pela contabilidade para maximizar o lucro e a riqueza dos acionistas, ignorando a existência de conflitos organizacionais. A teoria institucional, por sua vez, reconhece que não necessariamente há nas organizações uma unicidade dos objetivos que são assumidos publicamente, como a maximização da riqueza dos acionistas, a exemplo¹ (MAJOR; RIBEIRO, 2009).

A Teoria Institucional se baseia na crença de que as pessoas vão aceitar e seguir os padrões sociais, sem qualquer reflexão ou comportamento resistente, não fazendo nada mais do que defender os seus interesses. Tal comportamento vai contra a idéia de que os seres humanos são sempre racionais (WANDERLEY; CULLEN, 2011, p. 34).

Apesar de sua principal aplicação se dar na contabilidade gerencial, esta teoria também é utilizada como abordagem em outros campos das ciências contábeis, a exemplo da Contabilidade Societária (ALON; DWYER, 2014; GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2012; HASSAN; RANKIN; LU, 2014) Contabilidade Pública (ANTIPOVA; BOURMISTROV, 2013; MODELL, 2012; PALERMO, 2014), Contabilidade Social e Ambiental (CONTRAFATTO, 2014; CONTRAFATTO; BURNS, 2013; QIAN, BURRITT; MONROE, 2011) e Auditoria (ALLEYNE; HUDAIB; PIKE, 2013; CHRISTOPHER; SARENS; LEUNG, 2009; FUNNELL; WADE, 2012), sendo utilizada para entender a regulação da contabilidade, os padrões de contabilidade internacional, decisões sobre adoção de normas internacionais e evidenciação.

¹ Devido a esta afirmação, Major e Ribeiro (2009) entendem que a teoria da agência faz parte do corpo teórico do institucionalismo.

1.2 Caracterização do problema

O campo teórico do institucionalismo organizacional, derivado da psicologia fenomenológica e cognitiva, define as instituições como um quadro de regras formais e valores culturais sedimentados, com esquemas cognitivos, reprodução de rotinas e assume-se que os atores são motivados por uma lógica de comportamento apropriado dentro dessa cultura, esquemas e rotinas; situa-se no contraponto da escolha racional, derivada da economia neoclássica, definindo as instituições como um conjunto de regras formais ou informais com mecanismos associados de monitorização e sancionamento, assumindo que os atores são motivados por uma lógica de instrumentalidade e que as suas ações são controladas institucionalmente (CAMPBELL, 2006; TABORDA; COSTA, 2014).

Há muitos anos o conceito de instituição vem sendo empregado, contudo ele é um dos mais controversos no que se refere à concepção teórica e aplicação prática (PECI, 2006). Hughes (1936), busca a definição de instituição na antropologia, e a conceitua como um empreendimento social implementado de maneira esperada e permanente. Isto se deve pelo termo ter a ver com alguma forma de estabelecimento ou com a permanência relativa de alguma forma social distinta (HUGHES, 1936). Devido a isto a permanência das instituições decorre de dois motivos principais: (i) por satisfazerem necessidades humanas; e (ii) por um conjunto de fatores contingenciais que nascem das relações inevitáveis entre os fenômenos sociais e não sociais.

Contudo, a evolução das sociedades, e a mudança da concepção da organização como sistema fechado para um sistema aberto, fez com que a estrutura institucional passasse a ser mais complexa. Este fato estimulou as instituições a tornarem-se mais especializadas e se sujeitam a mais contingências. Desta forma, os primeiros estudos organizacionais preocupavam-se nas formas como uma organização pode se tornar uma instituição. Em outras palavras, como a organização pode se legitimar perante a sociedade de modo a garantir sua permanência (continuidade) no ambiente de negócios (PINTO, 1968, 1969; ROSSETTO; ROSSETTO, 2005).

Em virtude disso, as versões iniciais da teoria institucional colocaram uma ênfase particular sobre o caráter legitimado das regras institucionais, mitos e crenças moldando a realidade social e sobre o processo pelo qual organizações tendem a tornar-se impregnadas de valor e significado social (BERGER; LUCKMANN, 1967; SELZNICK, 1949, 1957). Estudos da institucionalização têm apresentado um conjunto de influências que os mesmos exercem sobre as características das organizações (MEYER; SCOTT; DEAL, 1983; MEYER; SCOTT;

STRANG, 1987; SCOTT, 1987; SINGH; TUCKER; HOUSE, 1986) e sobre a mudança organizacional (HININGS; GREENWOOD, 1988; TOLBERT; ZUCKER, 1983).

Contudo, ao longo da evolução da teoria institucional, está em construção um corpo teórico mais diversificado e complexo, agregando temas como valores, poder, agregação, inovação, isomorfismo, racionalização, modernização, uniformização, formalismo, conformidade, resistência, contestação, adaptação ambiental, intersubjetividade, linguagem, formação de coalizões políticas e mecanismos de estabelecimento da ordem e da mudança social (MACHADO-DA-SILVA; VASCONCELOS, 2005).

Em meados da primeira década dos anos dois mil, Moll, Burns e Major (2006) publicaram o capítulo 10 “*Institutional Theory*” no livro “*Methodological Issues in Accounting Research: Theories, Methods and Issues*” no qual apresentam uma compilação dos estudos institucionais em contabilidade para ressaltar os avanços da pesquisa e a importância e papéis da contabilidade na sociedade. Motivado por este estudo e sua importância para o mundo acadêmico, e pelos constantes desenvolvimentos e temáticas estudadas pela abordagem institucional na contabilidade, esta pesquisa visa revisar e ampliar o trabalho de Moll, Burns e Major (2006) ao estudar quais são os avanços e tendências das pesquisas nacionais e internacionais em contabilidade que utilizam a teoria institucional como base teórica.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho é identificar e analisar como a teoria institucional está sendo utilizada nas pesquisas em contabilidade em âmbito nacional e internacional. Desta forma, busca-se saber como está a condução dos estudos em contabilidade que se valem da teoria institucional, para identificar os possíveis avanços e tendências nas pesquisas.

1.3.2 Objetivos específicos

- Identificar as publicações nos periódicos de contabilidade nacionais e internacionais dos estratos mais elevados, compreendidas no período da análise, que utilizam a teoria institucional como base teórica;
- Identificar e avaliar aspectos relevantes a respeito das áreas temáticas, utilização da teoria institucional, métodos utilizados e lacunas no conhecimento construído; e
- Analisar as diferenças no emprego da teoria institucional nas pesquisas nacionais e internacionais.

1.4 Justificativa

Ao longo da evolução da teoria institucional se constrói um corpo teórico mais diversificado e complexo (MACHADO-DA-SILVA; VASCONCELOS, 2005). Além disso, a

partir dos trabalhos de Hopwood (1978, 1983) e Burchell *et al.* (1980), começou a se delinear um novo programa de pesquisa nos estudos contábeis tendo por objetivo levar a pesquisa contábil além da fronteira da organização, numa perspectiva institucional. (ZUCCOLOTTO; SILVA; EMMENDOERFER, 2010).

Segundo Vieira (2008) os pesquisadores têm considerado o contexto organizacional e social em suas investigações, subvertendo a visão objetiva do paradigma, ainda dominante, de que as pessoas sempre estarão agindo racionalmente e passivamente. Assume-se, portanto, uma visão subjetiva na investigação dos fenômenos contábeis, tendo-se uma preocupação maior na busca pela compreensão das interações que cooperam para que eles ocorram.

Nos últimos anos tem crescido o índice de publicações que se utilizam de abordagens alternativas na pesquisa em contabilidade (WANDERLEY; CULLEN, 2011). Conforme visto anteriormente, a Teoria Institucional foi a que mais conquistou adeptos, tornando-se assim a perspectiva predominante na análise das organizações (GREENWOOD ET AL, 2008; MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2005). Desta forma, é relevante conhecer como está a condução dos estudos em contabilidade que se valem da teoria institucional.

Devido a isto, este trabalho pretende contribuir com a análise dos direcionamentos das pesquisas em teoria institucional, suas aplicações e tendências futuras. Deste modo, espera-se fornecer *insights* que possibilitem romper com os paradigmas atuais das pesquisas de modo a favorecer o surgimento de novas pesquisas e direcionamentos metodológicos.

1.5 Estrutura da dissertação

Esta obra está estruturada em cinco seções. A primeira seção, é destinada a introdução na qual se realiza uma breve visão geral sobre a origem da Teoria Institucional, sua disseminação e aplicação em contabilidade. Outros estudos já analisaram a teoria institucional em contabilidade como Modell (2009) que fez uma revisão nos artigos sobre avaliação de desempenho no setor público que utilizaram a teoria institucional como base, e Moll, Burns e Major (2006) que realizaram uma revisão sobre o uso da teoria institucional em contabilidade, segregando as linhas de pesquisa e identificando agendas de pesquisa futura. Desta forma, esta pesquisa visou apresentar uma atualização do estudo de Moll, Burns e Major (2006) com uma amostra maior e mais recente.

A segunda seção é destinada à Revisão da Literatura. Introdutóriamente, são apresentados os aspectos da pesquisa *mainstream* e alternativa, contudo é dada maior atenção a teoria Institucional, por ser a abordagem de interesse desta dissertação. Por isto, é apresentado uma revisão sobre a Teoria Institucional e suas vertentes, destacando o uso desta teoria nos

estudos contábeis e suas limitações, além de apresentar as linhas de pesquisa institucional em contabilidade.

A terceira seção se dedica a explicar os procedimentos metodológicos que nortearam a pesquisa. São enunciadas as Revistas Brasileiras e Internacionais de contabilidade nas quais foram buscados os artigos analisados. É dado particular destaque: (i) ao modelo de revisão baseado em Hoque (2014), o qual possui o objetivo de sintetizar as investigações do passado, identificar as lacunas na investigação e direcionar para pesquisas futuras; e (ii) as especificidades das categorizações realizadas nesta dissertação.

Na quarta seção são apresentadas as análises e discussões a respeito dos achados. A estrutura desta dissertação possibilita que na análise sejam traçadas algumas comparações. Inicialmente foi comparado os desenvolvimentos identificados nas linhas de pesquisa de Moll, Burns e Major (2006) com as pesquisas atuais, realizando uma atualização dos direcionamentos e tendências de pesquisa. Em um segundo momento, é comparado a pesquisa nacional e internacional, onde são apresentados as contribuições das pesquisas brasileiras, e por fim uma comparação da qualidade e perfil da publicação nacional e internacional, baseado nas reflexões sobre as pesquisas analisadas. Ao final deste processo são expostas os principais achados da pesquisa, bem como as percepções a respeito das pesquisas e contribuições nacionais e internacionais e comentários finais.

2 TEORIA INSTITUCIONAL

Esta seção dedica-se a esclarecer aspectos sobre a pesquisa em contabilidade em sua abordagem *mainstream* e alternativa, fornecendo sua classificação/taxonomia. Contudo, vale lembrar que diversos estudos vêm adotando abordagens de diferentes teorias alternativas, a qual a mais popular parece ser a Teoria Institucional. (SCAPENS, 2006; WANDERLEY; CULLEN, 2011).

2.1 Pesquisa Positivista e Abordagens Alternativas

Segundo Ryan e Scapens (2002), pesquisa é um processo de descoberta intelectual o qual tem o potencial de transformar o nosso conhecimento e entendimento do mundo. Dentro da pesquisa em contabilidade, de um modo geral, a pesquisa tem o objetivo fundamental de descoberta, interpretação e comunicação do conhecimento.

Alguns estudiosos têm se dedicado a classificar a pesquisa em contabilidade de acordo com a método, ontologia e epistemologia, objetivando incentivar e facilitar o processo de criação e avaliação das pesquisas. Por exemplo trabalhos como o de Baxter e Chua (2003), que classificam as pesquisas de acordo com a abordagem, e Hoque (2014), que estuda os 20 anos de pesquisa em BSC, com base em categorias, dentre eles as metodologias e métodos.

Segundo Wanderley e Cullen (2011) essas assunções tem um impacto direto na metodologia. Para classificar as pesquisas Burrell e Morgan (1979) forneceram um modelo de quatro perspectivas mutuamente exclusivas: Funcionalista, Interpretativista, Humanismo Radical e Estruturalismo Radical. Para categorizar a pesquisa organizacional esses termos de Burrell e Morgan podem ser reclassificados em três: (a) Pesquisa *Mainstream*; (b) Pesquisa Interpretativista; e (c) Pesquisa Crítica, conforme pode se observar na Figura 1 (CHUA, 1986; CHUA; LOWE, 1989; LAUGHLIN, 1995; BAKER; BETTNER, 1997).

Chua (1986) descreve e apresenta as principais hipóteses sobre a pesquisa positivista (*mainstream*) em contabilidade, pesquisa interpretativa e pesquisa crítica. Para cada categoria, a autora resume os principais pontos relativos epistemologia (crenças sobre o conhecimento) e ontologia (crenças sobre a realidade física e social). Além disso, ela acrescenta alguns comentários sobre a relação entre teoria e prática contábil. Tais pressuposições estão descritas na Tabela 1, com algumas adaptações dos estudos de Ryan e Scapens (2002) e Wanderley e Cullen (2011).

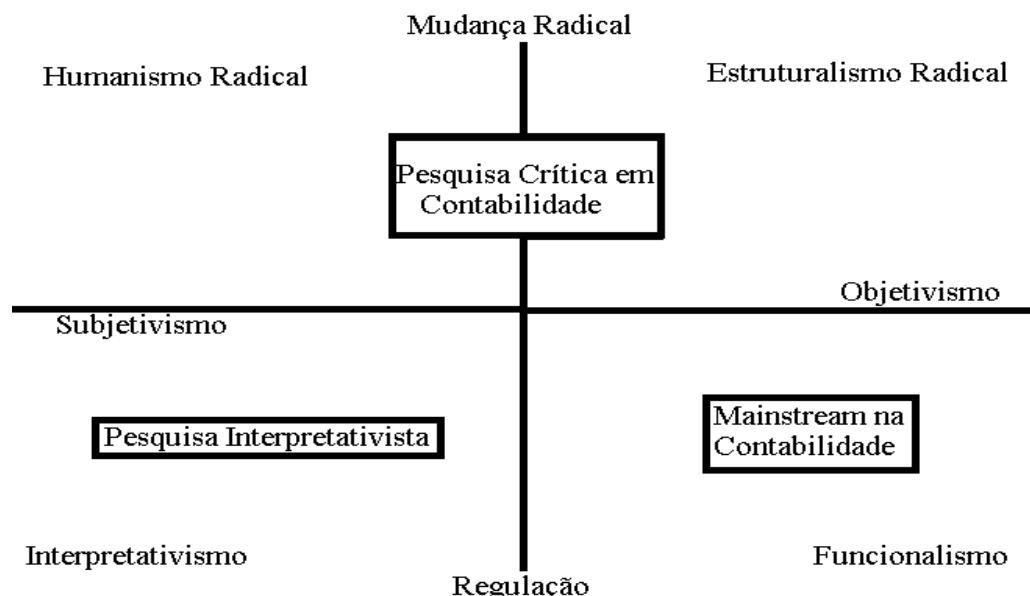


Figura 1 – Taxonomia da pesquisa em Contabilidade adaptada de Ryan e Scapens (2002) e Wanderley e Cullen (2011).

Tabela 1 - Principais suposições das pesquisas Positivista, Interpretativa e Crítica.

INVESTIGAÇÃO POSITIVISTA EM CONTABILIDADE

a) As crenças sobre o conhecimento: Teoria e observação são independentes uns dos outros. A análise dos dados deve ser baseada em métodos quantitativos para permitir generalizações.

b) As crenças sobre a realidade física e social: a realidade empírica é objetiva e externa ao sujeito (e o pesquisador). Os seres humanos são objetos passivos, que racionalmente perseguem a maximização da utilidade. A sociedade e as organizações são basicamente estáveis, e comportamento disfuncional pode ser gerenciado por meio do projeto de sistemas de controle de gestão adequados.

c) relação entre teoria e prática da contabilidade: Contabilidade está relacionada com os meios e não fins. A teoria pode ser um valor neutro, e estruturas institucionais existentes são aceitas como certas.

INVESTIGAÇÃO INTERPRETATIVA EM CONTABILIDADE

a) As crenças sobre o conhecimento: teoria é usada para fornecer explicações das intenções humanas. A adequação de uma teoria é avaliada através da consistência lógica, interpretação subjetiva e interpretação do senso comum. Nesse tipo de pesquisa, estudo etnográfico, estudo de caso e observação participante são os métodos de investigação mais adequados para investigar mundo cotidiano dos atores.

b) As crenças sobre a realidade física e social: a realidade é socialmente criada e objetivada por meio da interação humana. Todas as ações humanas têm significado e intenção e estão enraizadas no contexto social e histórico. Além disso, a ordem social é assumida e o conflito é mediado através de um conjunto comum de crenças e valores.

c) Relação entre teoria da contabilidade e prática: A teoria da contabilidade tem como objetivo explicar a ação e entender como a ordem social se produz e reproduz.

INVESTIGAÇÃO CRÍTICA EM CONTABILIDADE

a) As crenças sobre o conhecimento: Critérios para julgar as teorias são temporal e limitada pelo contexto ambiental. Pesquisa histórica e etnográfica, e estudos de caso são os métodos de pesquisa mais adequados para fazer a pesquisa crítica.

b) As crenças sobre a realidade física e social: a realidade empírica existe e é objetiva, mas é transformada e reproduzida através da interpretação subjetiva. A intenção humana e racionalidade são aceitas, mas têm de ser analisados criticamente, porque o potencial humano é suportado por falsa consciência e ideologia. Além disso, supõe-se que o conflito é comum na sociedade por causa da injustiça social que restringe a liberdade humana.

c) relação entre teoria e prática da contabilidade: Teoria desempenha um papel importante no processo de identificação e remoção de dominação e práticas ideológicas.

Fonte: Adaptado de Chua (1986); Ryan e Scapens (2002); Wanderley e Cullen (2011).

Na abordagem *mainstream*, assume-se que o pesquisador é um observador neutro e objetivo do fenômeno em questão, que busca medir a associação entre as variáveis relevantes, a fim de fazer previsões sobre esses fenômenos. Por outro lado, os pesquisadores que adotam perspectivas interpretativas ou críticas (abordagens alternativas) rejeitam a posição dos pesquisadores positivistas. Para eles, um estudo sobre as ciências sociais não é objetivo nem isento de valores. A principal diferença entre a pesquisa interpretativa e pesquisa crítica é que o primeiro visa a compreender o mundo, enquanto o último acrescenta um elemento de crítica social e necessidade de mudança na agenda de pesquisa. (WANDERLEY; CULLEN, 2011)

Em 2003 as autoras Jane Baxter e Wai Fong Chua, publicaram um artigo dedicado à classificação da pesquisa alternativa em contabilidade gerencial. Baxter e Chua (2003) classificaram a pesquisa alternativa em sete principais abordagens: escola não-racional; pesquisa naturalista; alternativa radical; teoria institucional; teoria da estruturação; abordagem Foucaultiana e abordagem Latouriana. Tais abordagens serão resumidamente esclarecidas a seguir, conforme os escritos das autoras Baxter e Chua (2003) e do autor Vieira (2009).

1. Escola não-racional: esta abordagem questiona a racionalidade da escolha, que é uma elaboração de objetivos claros, consistentes e transitivos; pesquisas abrangentes para alternativas viáveis em termos de custo e benefício; decisões estratégicas otimizadas. Desta forma, esta abordagem pressupõe que: (i) os objetivos são incertos e não são claros; (ii) a procura por soluções é local e limitada; e (iii) o processo de análise e escolha pode ser motivado politicamente; de natureza incremental; e limitado por rotinas.

2. Pesquisa naturalista: esta abordagem visa investigar as práticas (no contexto da pesquisa as práticas de contabilidade gerencial) no seu contexto organizacional cotidiano. Essa perspectiva rendeu estudos intrinsecamente interessantes e de referência sobre práticas de contabilidade gerencial. A proliferação de questões de pesquisa, resultou em um corpo altamente fragmentado da pesquisa.

3. Alternativa Radical: esta abordagem possui um caráter emancipatório. Ela se baseia nos ideais de Karl Marx, da Escola de Frankfurt e na literatura do Processo Laboral. É utilizada para esclarecer o como as práticas de contabilidade gerencial implicam na criação e perpetuação de uma sociedade desigual, onde a distribuição dos recursos (por exemplo: justiça, educação e saúde), não são distribuídas uniformemente ou com base nas necessidades. Evidência um aspecto menos positivo da contabilidade gerencial, enquanto discurso para legitimar a distribuição desigual do rendimento, os pesquisadores radicais estabelecem uma plataforma para criticar, melhorar e mudar as organizações e a sociedade no geral.

4. Teoria Institucional: influenciada por teorias organizacionais e sociológicas, enfatiza o papel das regras e convenções que estruturam o comportamento nas organizações e na sociedade. Esta teoria surgiu da reação para as construções epifenomenais do comportamento coletivo ou seja, a caracterização do comportamento coletivo como uma agregação das ações individuais. Ela está focada nas regras construídas socialmente. Nas teorias organizacionais e sociológicas há um explícito movimento em direção das explicações cognitivas e culturais das instituições, focados no significado e cumprimento das várias regras que estruturam o comportamento nas organizações e sociedade. O conjunto de métricas e ferramentas que compõem os sistemas de contabilidade gerencial são convenções que fazem parte dos ambientes institucionalizados (legal, profissional, regulatório, etc.), com o objetivo de legitimar socialmente os participantes e as ações.

5. Teoria Estrutural: a teoria da estruturação de Giddens está baseada a inter-relação entre a agência dos indivíduos e a reprodução de estruturas sociais, em outras palavras, preocupa-se com a interação entre a esfera individual, em que cada pessoa tem a capacidade para efetuar escolhas e a reprodução de estruturas sociais. A natureza rotineira de grande parte do comportamento humano é responsável pela replicação de determinadas estruturas no espaço e no tempo. Correspondentemente, regras podem manter saliência no comportamento estruturante muito depois das interações (face-a-face) necessárias para constituir tais práticas regularizadas. Os sistemas de contabilidade gerencial são entendidos como formas de regularizar o funcionamento da organização ao longo do tempo em diversos espaços, e servem para fornecer significados e regras de forma a disciplinar a atuação dos membros da organização.

6. Abordagem Foucaultiana: os trabalhos do sociólogo Michel Foucault serviram de pilares para a geração da chamada “novas histórias” da contabilidade gerencial. Novas Histórias esboçam e examinam as condições de possibilidade – “As práticas sociais e organizacionais e corpos de conhecimento” – que permitem o surgimento de tecnologia específica de contabilidade gerencial em um dado tempo e espaço. As investigações preocupam-se em estudar as condições que possibilitam o aparecimento de determinadas técnicas e práticas de contabilidade gerencial em um determinado lugar e em determinado momento. Também há estudos que analisam o papel disciplinador da contabilidade no sentido de tornar a força de trabalho mais eficiente.

7. Abordagem Latouriana: os seguidores de Latour estão concentrando-se no entendimento das tecnologias de contabilidade no contexto de redes de atores humanos e não-humanos. Nela os números da contabilidade gerencial são fabricados ou inscrições construídas para dar uma

aparência aos fatos. Desta forma, defende-se que os números fornecidos pelos sistemas de contabilidade gerencial são “fabricados” para dar significado aos fatos.

Dentro das abordagens alternativas, esta pesquisa dedica-se a estudar a teoria institucional por sua importância e ampla utilização em contabilidade. Desta forma a próxima subseção traz uma compilação sobre a teoria institucional e suas variações.

2.2 Teoria Insitucional e suas variações

O precursor da abordagem institucionalista foi Selznick (1971). Ele interpretou as organizações como uma expressão estrutural da ação racional que, ao longo do tempo, são sujeitas às pressões do ambiente social e transformam-se em sistemas orgânicos, passando por um processo de institucionalização através do qual “os valores substituem os fatores técnicos na determinação das tarefas organizativas.” (CARVALHO; VIEIRA; LOPES, 2001; JOÃO; MACHADO, 2011).

As organizações eram vistas como sistemas fechados que atuavam de modo independente e sem interferências do ambiente externo. Desta forma, os ambientes organizacionais eram considerados em dimensão objetiva, focando apenas os recursos materiais, tecnologia, capital etc. (CARVALHO; VIEIRA; LOPES, 2001) Porém, a partir da década de 50 do século XX, adotou-se uma nova perspectiva, a organização como um sistema aberto sujeita a influência do ambiente externo. A partir de então, o ambiente passou a ganhar destaque nos estudos organizacionais (WAGNER; HOLLENBECK, 2002; BONAZZI, 2000).

Desta forma, os estudos de Selznick (1971) e Machado-da-Silva e Fonseca, (1993), mostram a força institucional sob a perspectiva normativa enriquecidas com a inserção/consideração de componentes culturais e simbólicos, intra e interorganizacionais, como os aspectos socioculturais e econômicos dos ambientes. Dessa forma, aceita-se que pressupostos da realidade socialmente construída, apoiada em valores ou crenças e conhecimentos compartilhados, definem comportamentos e estruturas adotados como corretos (SCOTT, 1995). Contudo, Prates (2000) ressalta que a perspectiva institucional para o estudo das organizações pode ser tipificada como uma abordagem simbólico-interpretativa da realidade organizacional. Desta forma, a construção social da realidade organizacional é dotada de subjetividade.

Deste modo, segundo Carvalho, Vieira e Lopes (1999), passou-se a analisar e estudar as instituições a partir de três vertentes distintas: (i) a abordagem econômica, que procura fazer uma construção social a partir de um processo econômico, respeitando forças históricas e culturais; (ii) a abordagem política, em que há preocupação com a

complexidade dos sistemas, das instituições políticas, sua relação com a sociedade e ao simbolismo que detém; e (iii) a abordagem sociológica, que reflete a estrutura das ações, ordem, hierarquias e regras da organização, bem como os movimentos de grupos internos que podem aperfeiçoar ou limitar interesse como a prática de políticas de punição e recompensa

Em virtude disso, cabe ressaltar que as versões iniciais da teoria institucional colocaram uma ênfase particular sobre o caráter legitimado das regras institucionais, mitos e crenças moldando a realidade social e sobre o processo pelo qual organizações tendem a tornar-se impregnadas de valor e significado social (BERGER; LUCKMANN, 1967; SELZNICK, 1949, 1957). Estudos da institucionalização têm apresentado um conjunto de influências que os mesmos exercem sobre as características das organizações (MEYER; SCOTT; DEAL, 1983; MEYER; SCOTT; STRANG, 1987; SCOTT, 1987; SINGH; TUCKER; HOUSE, 1986) e sobre a mudança organizacional (HININGS; GREENWOOD, 1988; TOLBERT; ZUCKER, 1983).

As teorias institucionais fornecem uma visão rica e complexa das organizações. Nessas teorias, as organizações são influenciadas por pressões normativas, às vezes decorrentes de fontes externas, tais como o estado, outras vezes decorrentes de dentro da própria organização que sob certas condições, levam a organização se guiarem por elementos legitimados. A adoção desses elementos legitimados e o isomorfismo com o ambiente institucional aumentam a probabilidade de sobrevivência (ZUCKER, 1987).

A perspectiva institucional concebe o desenho organizacional não como um processo racional, e sim como processo derivado das pressões tanto externas quanto internas que, vão ao longo do tempo conduzir as organizações a se parecerem uma com as outras. De acordo com esta perspectiva, as escolhas estratégicas ou as intenções de controle seriam originadas na ordem institucional na qual uma organização se estar imersa. (ROSSETTO; ROSSETTO, 2005).

Assim a teoria institucional traça o surgimento de distintivas formas, processos, estratégias, perspectivas e competências que surgem a partir de padrões de interação organizacional e adaptação. Tais padrões devem ser entendidos como respostas para ambos os ambientes internos e externos. (SELZNICK, 1996)

Burns e Scapens (2000) definem os três enfoques da Teoria Institucional: Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics* – OIE), Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics* – NIE) e Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology* – NIS). As denominações velha ou nova estão ligados ao desenvolvimento destas teorias nas ciências econômicas e na sociologia, não fazendo menção temporal. Ao contrário

do que o nome sugera a abordagem mais recente é precisamente a Velha Economia Institucional. Este institucionalismo também é chamado como *Original Institutional Economics* (Economia Institucional Original), para evitar uma impressão de temporalidade (DEQUECH, 2005; MAJOR; RIBEIRO, 2009; JOHANSSON; SIVERBO, 2009). Essas teorias serão melhor descritas a seguir.

2.2.1 Nova Economia Institucional (NIE)

Coase (1937), North (1993) e Williamson (1992) são os principais teóricos no âmbito da NIE. Como o próprio nome sugere esta vertente do institucionalismo faz parte do corpo teórico das Ciências Econômicas, mais especificamente na Economia Neoclássica. Desta forma, ela possui os princípios base da modelização econômica: agentes racionais com funções e objetivos definidos. A NIE propõe o desenvolvimento dos modelos econômicos, introduzindo pressupostos ou variáveis que de alguma forma levam em consideração o contexto organizacional.

A NIE emergiu do ressurgimento do interesse pela instituição. Nesta vertente do institucionalismo econômico não há um paradigma uniforme, mas existe uma mistura de diferentes teorias que coletivamente formam a NIE. Um exemplo que Major e Ribeiro (2009) apontam é a Teoria da Agência. Neste contexto são introduzidas questões como a assimetria de informação que é caracterizadora das relações agente-principal. O interessante nesta visão é que as organizações podem ser caracterizadas por objetivos diversos e nem sempre consistentes com os usualmente assumidos.

Contudo, uma das teorias que tenha mais influência na pesquisa contábil existente sobre esta abordagem seja a Teoria dos Custos de Transação Econômica (COASE, 1937; WILLIAMSON, 1975, 1985). Mais adiante, Major e Ribeiro (2009) corroboram a ideia, especificamente no âmbito da contabilidade gerencial ao afirmar que “a teoria que mais tem influenciado a investigação em contabilidade gerencial é a Teoria dos Mercados e Hierarquias. Esta teoria, por sua vez é chamada de Teoria dos Custos de Transação”.

Roberts e Greenwood (1997) observam que a Teoria dos Custos de Transação nasceu da questão original proposta por Coase (1937) – “*por que as organizações existem?*” - e citam uma outra questão proposta por Williamson (1992) – “*de forma particular, quais desenhos as organizações irão adotar sob várias circunstâncias?*”. Ramstad (1996) observa que um importante elemento da teoria de Williamson é a mudança do foco da firma como uma função de produção, para a firma como uma estrutura de governança. Outro aspecto importante presente na visão de Williamson sobre a Teoria de Custos de Transação é o conceito de racionalidade limitada dos agentes envolvidos.

A NIE abandona o pressuposto neoclássico da maximização da utilidade pelos indivíduos (GROENEWEGEN, 2004), porém não rompe completamente com a teoria econômica neoclássica. Nesse sentido, Ankarloo e Palermo (2004) observam que a nova economia institucional explica instituições capitalistas utilizando o ferramental neoclássico. Esse método consiste em introduzir instituições de fora do mercado como solução para as falhas de mercado. Os instrumentos dessa abordagem teórica são os arranjos institucionais de contratos e organizações em ambiente competitivo, cuja administração de firmas é disciplinada pela pressão competitiva dos mercados.

Devido a necessidade de se estudar as instituições dentro da economia neoclássica, a NIE possui o foco mais analítico/micro, ao contrário do *Old Institutional Economics*, que será explicada na próxima subseção. Segundo o autor Oliver Williamson (1985, p. 1) esta abordagem é uma “abordagem de análise micro ao estudo da economia da organização”. Esta vertente representa uma tentativa de abrir a “caixa-preta” das organizações através de estudos voltados ao ambiente institucional (exemplo, regras e regulações) e arranjos institucionais (exemplo, governança e outras estruturas dentro da organização, a qual inclui sistemas contábeis).

Esta teoria tem sido utilizada como um paradigma para explicar a contabilidade gerencial nas organizações, e a sua evolução ao longo do tempo. Esta abordagem destaca a preocupação com a modelização tradicional da contabilidade gerencial e dos seus papéis, que deixam de existir em situações de tomada de decisão concretas. Nela, emerge a ideia de que formas ótimas de organização interna que determinam a natureza da contabilidade gerencial nas organizações são influenciadas por condições contextuais que passam a fazer parte da análise. (MAJOR; RIBEIRO, 2009, p. 40-41).

Dada a rigidez de seus pressupostos básicos (agentes e organizações racionais, otimização, movimento para o equilíbrio ocorrendo imediata e automaticamente, não consideração da complexidade das motivações dos seres humanos e organizações enquanto agentes e sistemas sociais), a NIE revela-se limitada na explicação de práticas aparentemente ineficientes ou idiossincráticas em organizações concretas, ou mesmo na descrição do processo de mudança que conduzem a uma situação de equilíbrio. Desta forma, ela revela-se incapaz de conceituar a contabilidade gerencial no seu contexto social. Sendo assim a *Old Institutional Economics* e a *New Institutional Sociology* surgem como alternativas potencialmente capazes de contornar este problema.

2.2.2 Velha Economia Institucional (OIE)

Introdutoriamente, é interessante desmistificar a concepção da utilização do termo “Velha”, na OIE. Johansson e Siverbo (2009) Apontam que preferem a denominação *Original Institutional Economics* para evitar a impressão de que ela é antiquada. Curiosamente, esta corrente é mais recente do que a NIE, contudo a OIE é considerada uma corrente “velha” porque sua emergência e desenvolvimento se deu em autores que escreveram a mais de um século (entre o século XIX e XX) como: Thorstein Veblen, Jhon R. Commons, Wesley Mitchell e Clarence Ayres. Apesar de ser econômica, surgiu em resposta e oposição ao paradigma predominante na Ciência Econômica: A Economia Neoclássica.

A OIE adota uma postura questionadora em relação a alguns pressupostos da economia neoclássica (SCAPENS, 2006, p. 14; MAJOR; RIBEIRO, 2009, p. 41). Rejeita os pressupostos de racionalidade individual e de individualismo metodológico quando analisa o desenvolvimento e mudança que se processam nos sistemas sociais. Ou seja, ao invés de assumir a racionalidade individual e o oportunismo, procura explicar por que as pessoas parecem ser oportunistas. Essa vertente leva em consideração a ação dos agentes econômicos que estão atuando num contexto social em que as normas e valores sociais moldam os comportamentos individuais (MAJOR; RIBEIRO, 2009, p. 39). A OIE também defende o holismo metodológico ao considerar que intuições e organizações existem em ambientes complexos, cuja consideração global (e não parcial ou simplista) deve estar envolvida na análise.

A denominada “Velha” Economia Institucional, pode-se dizer, forma um corpo teórico muito heterogêneo, pois são considerados, fazendo parte dessa corrente, autores como Karl Marx, Vilfredo Pareto, além daqueles considerados empiricistas, nacionalistas, influenciados pela biologia darwinista e vinculados à escola histórica alemã do último quartel do século XIX, como Gustav Schmoller, Adolph Wagner e Wilhem Roscher (SANTOS, 2003).

Considerando a teoria institucional segundo a ótica OIE, a instituição é o principal objeto de análise e não mais o comportamento racional e maximizador dos indivíduos tomadores de decisões. Assim, a conceituação de instituição é relevante, embora não exista uma definição simples e amplamente aceita de instituição. Scapens (1994) menciona que, no âmbito da OIE, a primeira definição de instituição foi dada por Veblen em 1919: “um determinado modo de pensar comum para um conjunto de pessoas”. Santos (2003) enfatiza esse fato mencionando que talvez o personagem mais forte e influente da chamada Escola Institucionalista seja o economista e sociólogo norte-americano, de origem irlandesa, Thorstein Bunde Veblen (1857 – 1929), até porque é considerado o seu fundador.

Já para Burns (2000), a idéia de instituição mais aplicada na OIE foi dada por Walton Hamilton em 1932, a qual considera instituição como uma forma de pensar ou agir de algo que prevalece, permanece e que está inserido nos hábitos de um grupo ou nos costumes de um povo. Essa definição traz à tona o caráter social e cultural, e enfatiza a importância do comportamento habitual.

A abordagem da *velha economia institucional* considera como/por que determinados comportamentos ou estruturas emergem, sustentam e/ou mudam ao longo do tempo e não apenas o que as estruturas exigem em qualquer ponto no tempo, rejeitando a visão da NIE de colocar ênfase no resultado do processo de mudança.

Desta forma, na análise do processo de mudança na OIE é considerado o papel das instituições (em facilitar ou restringir), e também a emergência gradual de novas instituições. Nessa perspectiva hábitos individuais e rotinas coletivas são reflexos e simultaneamente fatores que conduzem a fixação de instituições. Santos e Almeida (2009) afirmam que pela perspectiva da OIE, a contabilidade gerencial pode ser estudada não só como regras e rotinas que moldam as atividades organizacionais, mas também pela forma como evoluem. Tal compreensão funda o melhor entendimento sobre como ocorrem a estabilidade e mudança das práticas contábeis gerenciais.

Os trabalhos mais recentes desta abordagem exploram, predominantemente, instituições em nível de sociedade (em uma visão macro econômica). A linha de investigação predominante tem se dedicado a estudar o processo de mudança intra-organizacional (BURNS; SCAPENS, 2000; BURNS, 2000; SITI-NABIHA; SCAPENS, 2005; BUSCO ET AL, 2006). A ideia é que regras e rotinas são intermediários entre as ações e interação. Elas carregam as características da organização para todos os membros da organização. Essas regras e rotinas, permitem lidar com complexidades conferindo sentimento de segurança devido ao seu efeito de estabilidade.

A OIE tem sido bem sucedida em explicar razões para a resistência a introdução de novos sistemas de contabilidade, ou em a não utilização de práticas de sistemas implementados. Entretanto, este paradigma possui algumas limitações: (i) necessidade de conceituar melhor as condições ou fatores processuais que conduzem a mudança institucional ou cuja ausência resulta em resistência a mudança; e (ii) o conceito de poder, implícito nas aplicações da OIE em contabilidade gerencial, deve ser desenvolvido.

2.2.3 Nova Sociologia Institucional (NIS)

Esta outra corrente do institucionalismo tem sua designação de “nova” devido ao fato de suas origens serem basicamente do final dos anos 70 do século XX. Autores como Scott (1987) e DiMaggio e Powel (1991), afirmam que seu desenvolvimento se deu com a aplicação

da Teoria dos Sistemas Abertos aos estudos organizacionais na década de 60. Desta forma, foi reconhecida a importância que o meio envolvente tem na definição das estruturas e práticas das organizações. Desta forma, a NIS assumiu-se como uma teoria válida para compreender e descrever os Fenômenos organizacionais (MAJOR; RIBEIRO, 2009).

A NIS surge em oposição às perspectivas dominantes do “ator-racional”, embora atualmente essa abordagem é vista como *mainstream* no campo institucional (SCOTT, 2001). Apesar de a sociologia apresentar numerosas abordagens institucionais (DIMAGGIO; POWELL, 1991; SCOTT, 2001) esta vertente é a que tem tido, provavelmente, mais influência nas recentes pesquisas contábeis dentro dos estudos organizacionais.

A vertente NIS (DIMAGGIO; POWELL, 1983; MEYER; ROWAN, 1977; SCOTT, 1995; ZUCKER, 1987) enfoca as organizações configuradas dentro de uma grande rede de relacionamentos entre as organizações e sistemas culturais. O ambiente institucional não apenas influencia o relacionamento das organizações com o mercado, mas também suas crenças, normas e tradições. Além do mais, conforme Guerreiro *et al.* (2005), o ambiente institucional é caracterizado pela elaboração de regras, práticas, símbolos, crenças e requerimentos normativos aos quais indivíduos e organizações precisam se conformar para receber apoio e legitimidade.

Um dos princípios básicos da NIS é o de que a estrutura organizacional é resultado das pressões exercidas pelo meio envolvente em que as instituições operam. Meyer e Rowan (1977, 1991), argumentam que a organização só terá êxito e sobreviverá caso ela aceite e evidencie práticas, estruturas e sistemas aceitos como legítimos perante o meio organizacional ao qual está inserida. Nesta mesma linha Covalski *et al.* (1996), considera que, para assegurar a sua sobrevivência, a organização precisa conformar-se às normas sociais de comportamento aceitável, além de atingir níveis de eficiência produtiva. Desta forma, para a NIS, as estruturas são constituídas de estruturas cognitivas, normativas e reguladoras que conferem estabilidade e significado ao comportamento social (SCOTT, 2001) e que se adotadas farão a organização ser legitimada socialmente. Para que uma instituição adquira legitimidade perante o meio em que opera, ela precisa adotar posições políticas, programas e procedimentos que são entendidos como apropriados, racionais e corretos (MEYER; ROWAN, 1977).

O pensamento sociológico weberiano caracteriza a estrutura organizacional como um veículo adaptativo moldado em reação às características e compromissos dos participantes, bem como às influências e restrições do ambiente externo. Nesse contexto, a institucionalização refere-se a um processo adaptativo pelo qual as expectativas sociais da forma mais apropriada

de se organizar e de se comportar levam em conta determinadas regras vigentes (GUERREIRO ET AL, 2005).

Do ponto de vista dessa abordagem as “instituições consistem de cognitiva, normativa, estruturas reguladoras e atividades que fornecem estabilidade e significado ao comportamento social. Instituições são transportadas por vários fatores – culturas, estruturas e rotinas – e operam em níveis múltiplos de jurisdição” (SCOTT, 1995, p.33).

O ponto inicial da NIS está em assumir que os processos e procedimentos intra-organizacionais, incluindo a contabilidade, são moldados por fatores externos. Desta forma, os fatores externos como regras, processos, etc., são que definem a instituição. Sendo assim, a instituição pode ser composta de estruturas e atividades normativas, cognitivas e reguladoras que fornecem estabilidade e significado ao comportamento social. Então a congruência entre arranjos organizacionais e as instituições relacionadas é explicada através de um processo pelo qual instituições externas permeiam as estruturas e procedimentos internos, chamado “isomorfismo” (DIMAGGIO; POWELL, 1983; 1991).

DiMaggio e Powel (1983, 1991), definem isomorfismo como o processo pelo qual as organizações são forçadas a utilizar estruturas e sistemas similares, tornando suas práticas idênticas entre si, em um dado setor organizacional. Eles destacam quatro tipos de Isomorfismo. O **Isomorfismo Competitivo**, que ocorre quando as forças de mercado, em razões de eficiência, forçam uma organização a adotar procedimentos específicos. Embora ocorra na realidade, não explica totalmente as escolhas das organizações. Em virtude disto, os autores mostram que a mudança, nos outros três tipos de isomorfismo, são derivados de fatores cultural, político e social. O **Isomorfismo Coercivo**, resulta das expectativas gerais criadas no meio no qual a organização desenvolve sua atividade, e das pressões organizacionais colocadas em organizações dependentes. O **Isomorfismo Mimético**, ocorre quando uma organização imita outra considerada bem sucedida. Tal fenômeno ocorre quando as organizações desenvolvem suas atividades em um cenário no qual as tecnologias, expectativas e objetos são incertos e pouco estáveis. A última forma é o **Isomorfismo Normativo**, ocorre quando as profissões têm papel importante na difusão de práticas e orientações idênticas a serem seguidas pelas organizações.

Dentro da NIS, outro elemento central, fornecido por Meyer e Rowan, foi o conceito de *Decoupling* ou *Loose Coupling*. Em seus estudos, os pesquisadores encontraram que existe frequentemente uma separação entre os sistemas e procedimentos de natureza formal e os de natureza informal. Isso ocorre porque as empresas procuram ser aceitas como

legitimadas e apropriadas, pondo em segundo plano os aspectos relacionados com a eficiência.

A pesquisadora Oliver (1991), reconhece que as organizações não são entidades passivas que invariavelmente se conformam aos mitos, regras, normas e expectativas do meio em que operam. Para ela, as organizações respondem estrategicamente ao ambiente institucional de cinco formas: (i) Aceitação; (ii) Compromisso; (iii) Não Confronto; (iv) Recusa; e (v) Manipulação. Desta forma, Oliver, identifica as táticas seguidas pelas organizações. Tais táticas estão melhor expostas na Tabela 2.

Tabela 2 - Respostas Estratégicas a Processos Institucionais de Oliver (1991)

Estratégia	Tática	Exemplos
Aceitação	Hábito	Seguir valores socialmente aceitos
	Imitação	Imitar modelos institucionais
	Aceitação	Obedecer as normas impostas
Compromisso	Gestão	Gerir as expectativas de vários constituintes
	Consideração	Acomodar as diversas pressões institucionais
	Negociação	Negociar com os <i>stakeholders</i> institucionais
Não Confronto	Ocultação	Encobrir a não conformidade
	Proteção	Dissociar as exigências técnicas das institucionais
	Alteração	Alterar objetivos, atividades ou domínios
Recusa	Não Aceitação	Ignorar explicitamente normas e valores
	Desafio	Contestar regras e exigências
	Ataque	Criticar as fontes de pressão institucionais
Manipulação	Importação	Recrutar o apoio de constituintes influentes
	Influência	Moldar valores e critérios
	Controle	Dominar os constituintes influentes e processos

Fonte: Oliver (1991, p. 152) adaptado de Major e Ribeiro (2009), p.49.

2.2.4 Novos Desenvolvimentos da Teoria Institucional

Na última década diversos estudiosos identificaram limitações em todas as correntes da teoria institucional e propuseram novos desenvolvimentos no institucionalismo visando melhorar as explicações fornecidas pelos modelos já descritos. (MAJOR; RIBEIRO, 2009). As três vertentes apresentadas apresentam pressupostos próprios, umas mais realistas do que outras, contudo, nenhuma teoria é perfeita e isenta de críticas, no que se refere a sua capacidade de interpretar, representar e explicar o real.

A NIE, é criticada por descrever os indivíduos como autônomos, racionais e não influenciados pelos meios institucional e social em que vivem. O que mostra uma visão do indivíduo como um ser abstrato com gostos e comportamentos inalteráveis. Apesar de suas limitações explicativas, esta corrente continua sendo popular na academia, mais especificamente nas universidades mais ortodoxas dos EUA. (MAJOR; RIBEIRO, 2009). A

outra corrente institucional derivada da ciência econômica, a OIE, apesar de ser conceitualmente uma perspectiva mais rica e complexa que a NIE, também sofre críticas por não possuir um corpo sólido, unificado e bem definido do pensamento, metodologia e programa de investigação. (RUTHERFORD, 1996; MAJOR; RIBEIRO, 2009). Outras críticas a OIE incluem: (i) é uma teoria fundamentalmente descritiva que utiliza uma abordagem comportamental em detrimento de uma visão racional; (ii) centrada na dinâmica intra-organizacional e (iii) no privilégio de análises *micro* em detrimento de estudos de natureza *macro*. (DILLARD ET AL, 2004)

As críticas a NIS são: (i) negligência de questões relacionadas com poder e interesse nas organizações; (ii) dicotomização de fatores de índole econômica (ou eficiência) de fatores institucionais (associados a legitimidade); e (iii) incapacidade para explicar a mudança. (OLIVER, 1992; SCOTT, 2001; MAJOR; RIBEIRO, 2009).

A NIS é inicialmente acusada de tratar a organização como uma caixa preta (*Black Box*) ignorando os conflitos e interesses dos atores organizacionais, centrada no estudo das pressões institucionais do meio no qual a organização está inserida. Desta forma, não dá ênfase à dinâmica intra-organizacional, o que desvaloriza os conflitos e o poder, devido à importância conferida ao nível *macro*. A segunda crítica, está relacionada com o fato da NIS desvalorizar questões relacionadas a eficiência quando se explica a conformidade da organização às pressões do meio. Nos estágios iniciais do seu desenvolvimento a Legitimidade e Eficiência eram vistas como opostas e não poderiam acontecer simultaneamente. Contudo a procura por legitimidade assenta em princípios de eficiências, e a eficiência em valores que comportam o conceito de legitimidade, sendo assim visões complementares. A última crítica, é diretamente relacionada com o fato das pesquisas desenvolvidas buscar explicar o processo de mudança e isomorfismo em resultado das pressões do meio institucional (mudança convergente) e desprezar a mudança divergente. Pouquíssimos autores se interessaram em estudar o processo de desinstitucionalização².

Dada essas limitações, autores como Dillard *et al.* (2004), contribuíram significativamente para o desenvolvimento da teoria institucional explicando o processo de mudança nas organizações causadas pela introdução de ferramentas de contabilidade gerencial, reunindo no modelo a dinâmica intra-organizacional e as pressões do meio no qual a

² Desinstitucionalização pode ser entendida como a erosão da legitimidade das práticas, valores, crenças previamente institucionalizadas como apropriadas. (MAJOR; RIBEIRO, 2009) Oliver (1992) apontou como explicativos desse processo: (i) declínio da necessidade funcional de uma prática; (ii) conflitos entre diferentes interesses e agendas; e (iii) dinâmica em torno de consensos sociais. Cada um destes pode descontinuar instituições.

organização está inserida. Neste modelo assume-se que a mudança é contínua e dinâmica, no qual fatores históricos, políticos e sociais são determinantes da (des)institucionalização. Desta forma, o modelo de Dillard *et al.* (2004) aceita as mudanças convergentes e divergentes.

Outro desenvolvimento significativo para a teoria institucional encontra-se no paradoxo identificado por Seo e Creed (2002), o qual deve ser resolvido para tornar a teoria institucional mais sólida. Este paradoxo pode ser descrito como: *se as ações, intenções e racionalidade humana são condicionadas por instituições, como é possível que os atores organizacionais sejam motores da mudança institucional quando são essas instituições que moldam o seu comportamento?* Desta forma, os autores propuseram um modelo dialético para compreender a mudança institucional.

A chave para o modelo de Seo e Creed (2002) é o conceito de “contradições” porque ele pode explicar quando, como e porque agentes embutidos institucionalmente podem vir a desafiar e, posteriormente, tentar mudar, suas crenças e modos e as crenças e modos tidos como certas advinda dos outros (BURNS; BALDVINSDDOTTIR, 2005). Como consequência, as contradições institucionais podem conter as sementes da mudança institucional. Contradições, que geram conflitos entre os atores organizacionais, criam as condições para a mudança institucional porque os grupos ou indivíduos reconhecem a necessidade de mudança e, posteriormente, colocam as ideias na prática através da práxis humana (BURNS; NIELSEN, 2006).

Seo e Creed (2002) identificaram quatro fontes de contradição: a ineficiência técnica, não-adaptabilidade, incompatibilidades institucionais e interesses desalinhados. Em primeiro lugar, a conformidade isomórfica com as disposições institucionais vigentes para obter legitimidade pode ser à custa da eficiência técnica. Vários autores destacam que a conformidade com os arranjos institucionais podem entrar em conflito com as atividades técnicas e exigências de eficiência (MEYER; ROWAN, 1977; POWELL; DIMAGGIO, 1991). A possibilidade de *Loose Coupling* pode levar a uma discrepância entre os requisitos técnico-funcionais da empresa e os requisitos institucionais.

Em segundo lugar, as contradições pode surgir a partir de não-adaptabilidade ao meio ambiente externo. De acordo com Burns e Baldvinsdottir (2005) uma vez que as instituições estão no lugar, elas tendem a ser auto impositivas e tomadas como certas. Como resultado, há pouca ou nenhuma resposta às mudanças nos fatores externos, devido ao bloqueio psicológico e econômico (internos) para arranjos institucionais. A terceira fonte de contradição está relacionada à conformidade intra-institucional que cria incompatibilidades inter-institucionais. Em outras palavras, a conformidade com as disposições institucionais específicas

muitas vezes leva a entrar em conflito com instituições alternativas. Finalmente, a quarta fonte de contradição é devido a lutas políticas entre os vários participantes que têm interesses divergentes e potência assimétrica (SEO; CREED, 2002). Seo e Creed (2002) apontam que os atores cujas ideias e interesses não são adequadamente servidos por arranjos sociais existentes podem atuar como agentes de mudança em potencial que, em algumas circunstâncias, tornam-se conscientes das condições institucionais.

Contradições institucionais são as forças motrizes essenciais da mudança institucional, mas elas não levam inevitavelmente à mudança institucional. Seo e Creed (2002) afirmam que a práxis humana é um mecanismo de mediação necessária entre contradições institucionais e mudança institucional. Práxis define a ação humana de natureza política que embora incorporada em instituições existentes, tentam influenciar e mudar a configuração institucional (BURNS; NIELSEN, 2006). Na mesma linha, Benson (1977, p. 5-6) enfatiza que as pessoas em algumas circunstâncias podem se tornar agentes ativos em reconstruir suas próprias relações sociais e, finalmente, a si mesmos. Práxis pode ser definida como um tipo particular de ação humana coletiva, situado em um determinado contexto sócio-histórico, mas impulsionado pelos subprodutos inevitáveis da contradição desse contexto social (SEO; CREED, 2002, p. 230). Além disso, Benson (1977) afirmam que o objetivo da práxis é a reconstrução livre e criativa dos arranjos sociais na base ou uma análise fundamentada dos limites e as potencialidades das atuais formas sociais.

Apesar das contradições poderem criar aberturas para a mudança institucional, é a práxis que encapsula o "fazer" da mudança (BURNS; BALDVINSDOTTIR, 2005). De acordo com Seo e Creed (2002, p. 230) práxis tem três componentes: (1) atores autoconscientes ou com compreensão crítica das condições sociais existentes e do como essas condições sociais não atendem as suas necessidades e interesses; (2) mobilização dos atores, enraizada em novos entendimentos coletivos dos arranjos institucionais e a si mesmos; e (3) ação multilateral ou coletiva dos atores para reconstruir os arranjos sociais existentes e para si mesmos. Além disso, Benson (1977) aponta que a práxis envolve dois momentos: (a) reflexivo, quando os atores criticam as instituições existentes e buscam alternativas; e (b) ativa, quando a mobilização política e ação coletiva ocorrem.

2.3 Pesquisa Institucional em Contabilidade

Na seção anterior, esta dissertação forneceu uma revisão sobre a teoria institucional e suas vertentes. Porém esta seção dedica-se a apresentar alguns aspectos da pesquisa institucional na contabilidade, para capturar como cada teoria é utilizada e consolidar argumentos e entender os múltiplos papéis da contabilidade na sociedade. Para isso tomou-se

por base o trabalho de Moll, Burns e Major (2006) o qual tem relativa importância por classificar a pesquisa institucional em contabilidade e fornecer direcionamentos futuros, que servirão de base para as constatações desta dissertação.

A revisão apresentada por Moll, Burns e Major (2006) aborda as pesquisas que utilizaram abordagens institucionais em contabilidade. Nela é descrita a teoria nas suas três principais abordagens; OIE, NIE e NIS; e posteriormente classifica-os com relação aos assuntos: (i) A influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis das organizações, (ii) A estruturação do Campo Organizacional; (iii) Legitimidade e organizações; e (iv) O papel da agência e poder na análise Institucional.

Desta forma, esta seção discorrerá a seguir sobre os estudos anteriores identificados por Moll, Burns e Major (2006), com o intuito de posteriormente analisar a evolução e direcionamentos da pesquisa institucional em contabilidade identificada nesta dissertação.

2.3.1 A influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis das organizações

Este seguimento da pesquisa institucional está focado em estudo como as forças institucionais podem influenciar nas práticas intra-organizacionais. Isto é, o processo pelo qual os fatores do nível sociedade (ou macro) colidem com o comportamento organizacional (ou nível micro).

Por exemplo, Hussain e Hoque (2002) estudaram os fatores que afetam a forma e utilização dos sistemas de avaliação de desempenho não-financeira em quatro bancos japoneses. Através de estudos de caso múltiplos, eles encontraram restrições econômicas como pressões externas/macro que influenciavam a modelagem e uso dos sistemas de avaliação de desempenho. Também encontraram outros fatores menos proeminentes como controle regulatório do banco central, padrões de contabilidade e legislação financeira, estratégia da administração, porte do banco, competição e a emulação das “melhores práticas”. De modo análogo, Hussain e Gunasekaran (2002), estudaram a relação entre os fatores extra-institucionais e o desempenho não-financeiro de instituições financeiras. Neste, foi identificado uma gama de fatores institucionais (coercitivo, normativo e mimético) que impactavam no desempenho não-financeiro. Outros estudos enquadrados nesta classificação, incluem Collier (2001) que focou explicitamente na dinâmica, notavelmente os fatores políticos e culturais, que moldam como fenômenos externos racionalizados podem afetar na escolha de um novo sistema de contabilidade gerencial.

Na Pesquisa na área de configuração de padrões e relatórios financeiros, Mezas e Scarselletta (1994), utilizaram a teoria institucional para examinar o processo de decisão da força-tarefa envolvidos com as políticas públicas em estabelecer um padrão de relatórios

financeiros. O objetivo foi identificar fatores institucionais que pudessem afetar as decisões da força-tarefa, no qual o corpo dos profissionais contábeis foi evidenciado como de grande importância nesses tipos de decisões (desenvolver o padrão).

Faz mister saber que cada um desses estudos demonstra como o ambiente institucional influenciam uma organização, ao invés de dimensões puramente técnicas. Outra contribuição importante é que a principal fonte para moldar os sistemas contábeis são as crenças e regras institucionalizados incorporados (*embedded*) nas requisições do governo, associações profissionais, e de modo geral na opinião pública. Contudo, as múltiplas e frequentes demandas institucionais contraditórias que as organizações apresentam individualmente, faz com que elas sejam seletivas nas suas respostas ao ambiente institucional.

2.3.2 A estruturação do Campo Organizacional

Um princípio fundamental das Teorias Institucionais é que as organizações afetam seus ambientes, e que a construção e força (*potency*) das instituições dependem, em grande parte, da organização dentro do campo institucional (KONDRA; HININGS, 1998). Desta forma, entende-se que há dualidade entre organização e seu ambiente institucional. Por exemplo, Moll, Burns e Major (2006) citam que os estados-nação e as profissões contábeis têm um papel importante na forma do ambiente institucional. Desta forma, diversos estudos dedicam-se a melhorar o entendimento do como os ambientes institucionais são formados.

Ansari e Euske (1987) comparam Teoria Institucional e as perspectivas técnico-racional e sócio-política, para fornecer informações de como os dados da contabilidade de custos são utilizados por instalações militares de reparos dos Estados Unidos. No estudo, notou-se que as pressões sócio-políticas e institucionais moldavam o uso da informação nas organizações em estudo. Eles mostraram como o Departamento de Defesa dos Estados Unidos, dissociaram (*decoupled*) seu sistema de contabilidade formal para o mundo exterior, a partir do sistema e práticas realmente em uso.

Utilizando a Teoria Institucional, Carpenter e Dirsmith (1993), examinaram o papel da amostragem estatística para melhorar a eficiência e efetividade dos auditores independentes. Este trabalho está focado no papel dos grupos de interesse no processo de institucionalização, e mais especificamente, como a profissão contábil guiou a institucionalização da amostragem para desviar pressões de ambientes organizacionais complexos, porte das empresas clientes, e falta de vontade dos clientes pagarem por uma análise completa dos registros contábeis. Desta forma, eles mostraram como a auditoria mudou a percepção de detecção de fraude para expressar uma visão de justiça nos relatórios financeiros.

Carpenter e Feroz (1992, 2001) investigaram no estado de New York (EUA) as decisões para a adoção dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos (*Generally Accepted Accounting Principle* – GAAP) nos relatórios financeiros externos, para legitimar a gestão financeira a qual era fortemente influenciada pela interação das relações de poder e políticas intra-organizacionais.

Covaleski e Dirsmith (1988), buscaram entender a evolução do sistema de contabilidade das universidades dos Estados Unidos. Foi relatado que a contabilidade tem sido utilizada para mostrar para o estado governante que tecnicamente estavam utilizando técnicas de orçamentos “racionais” e que o orçamento servia para legitimar suas ações com o constituinte externo.

Por fim, Modell (2003) conduziu uma pesquisa sobre o desenvolvimento de avaliação de desempenho para requisições do governo suíço sobre educação e ciência. Neste estudo ele mostrou que o *Loose Coupling* pode ocorrer como um resultado da passividade dos atores localizados centralmente, tão como pela resistência proativa.

2.3.3 Legitimidade e organizações

Muitos pensamentos institucionais, especialmente a NIS, é baseado na premissa que as organizações aderem a valores sociais mais amplos por razões de legitimidade, pela qual tais valores determinam a “adequação” do trabalho, arranjos e práticas organizacionais. Devido a isto grande parte das pesquisas nessa área visam estudar os atributos de legitimação dos sistemas contábeis (ABERNETHY; CHUA, 1996; BEALING, 1994; COVALESKI; DIRSMITH; MICHELMAN’S, 1993; FOGARTY, 1992; FOGARTY ET AL, 1997).

Outros estudos estão focados em entender as práticas de contabilidade em economias subdesenvolvidas, onde a suposição geral é que estes países empregam tais procedimento e regras para dar impressão de “modernização” (MEYER; ROWAN, 1977; SCOTT, 1991). Um exemplo foi o trabalho de Hoque e Hopper (1994) que estudaram os sistemas de controle gerencial dos moinhos de juta em Bangladesh. Como resultado os autores apontem que os moinhos investigados têm mínima autoridade de suas atividades, e no que tange aos sistemas de controle, esses sistemas são adotados para garantir legitimidade, ao invés de melhorias dos controles.

2.3.4 O papel da agência e poder na análise Institucional

Levando em consideração que o ambiente institucional é caracterizado por uma gama de diferentes autoridades, cada um com suas expectativas sobre qual é o modo apropriado de operar. As múltiplas, e frequentemente conflitantes, expectativas que afetam a organização sugere que estas organizações não são passivas na escolha de seus arranjos e práticas. Ao contrário, sugere que a organização responde estrategicamente ao ambiente institucional

(OLIVER, 1991; SCOTT, 2001). Além do mais, para uma ação estratégica ser implementada efetivamente, ela precisa estar voltada para poder sancionador. Estudos reconhecem essa possibilidade de ação estratégica da organização e tem investigado a implementação da mudança contábil modelada por cada perspectiva.

O impacto das dimensões de legitimidade sobre as escolhas estratégicas da organização está ilustrado no estudo de Basu, Dirsmith e Gupta (1999) no qual os autores sugerem que uma numerosa dinâmica entrelaçada e complexa das imagens retratadas a partes externas e hipoteticamente que cada imagem é especialmente importante para prolongar a legitimidade em termos de dependência de financiamento. No estudo de caso deles foi encontrado evidências de que as organizações podem gerir suas relações com os constituintes externos.

No estudo de Covalenski e Dirsmith (1988a, 1988b) foram analisadas as negociações entre a Universidade de Wisconsin e o Estado de Wisconsin, no qual foi notado que o orçamento está inclinado a modificações nos períodos de declínio organizacional. O estudo também mostra que agentes proativos institucionalizaram expectativas com respeito às políticas e operações organizacionais.

Em Burns (2000), destrincha-se as características da complexidade e dinâmica da mudança na contabilidade ao longo do tempo. Neste estudo é mostrado como a introdução de um novo procedimento contábil é provavelmente menos problemático quando a mudança é compatível com a com as regras, rotinas e padrões de pensar e fazer existentes dentro da organização (BURNS; SCAPENS, 2000). Contudo nas situações em que isso não se aplica, Burns mostra identificou uma mobilização do poder e políticas (HARDY, 1996) como sendo importante para o eventual direcionamento e resultado da implementação da mudança.

Modell (2002), explorou a influência dos fatores institucionais sobre os procedimentos de alocação de custos da organização. Ele sugere que a explicação da escolha-racional não esclarece totalmente as razões da escolha do procedimento. Desta forma, Modell fornece um modelo que fornece atenção explícita às interações entre as relações de poder intra-organizacionais, velocidade na adoção da mudança, concorrência no mercado e complexidade tecnológica.

Por fim, Seal (1999) utilizou a teoria institucional para explorar a contabilidade dentro dos governos locais no Reino Unido. Ele estudou a implementação do concurso público obrigatório (*Compulsory Competitive Tendering – CCT*) focando na resistência dos governos locais a tentativa da obrigatoriedade do concurso sugerida pelo governo central. A resistência foi sustentada pela crença de que os empreiteiros privados podem ser mais onerosos/caros que

os servidores internos; e que as individuais autoridades locais são melhores que o governo central para determinar a forma efetiva do CTT para suas entidades.

2.3.5 Contabilidade como configuração eficiente

Este assunto é enraizado no paradigma da economia neoclássica. A perspectiva da NIE sobre a contabilidade é mais restrita e específica que na OIE e NIS. A literatura da NIE na contabilidade descreve a existência de configurações particulares de contabilidade em razões de eficiência ou minimização de custos. Por exemplo, Spicer e Ballew (1983), Spicer (1988), e Colbert e Spicer (1995) explanam sobre “temas gerais de contabilidade”³ em termo de escolhas ótimas entre alternativas em uma dada situação de transação.

A Teoria dos Mercados e Hierarquias, uma das teorias que compõem a NIE, (WILLIAMSON, 1975; 1985), influenciou os historiadores da contabilidade gerencial em sua tentativa de explicar a mudança dos sistemas e práticas contábeis ao longo do tempo. Zimmermam (1997), apresenta um “modelo geral” da contabilidade gerencial, através do qual ele relata abordagens pela Teoria dos Mercados e Hierarquias, tanto as práticas convencionais como as novas práticas de contabilidade gerencial. Zimmerman teoriza sobre como a contabilidade gerencial normalmente fica localizada no “problema da estrutura organização”.

Algumas escolas têm utilizado a NIE para explorar os caminhos pelos quais as firmas podem configurar sua contabilidade em resposta a mudanças nos custos de transação (COLBERT; SPICER, 1995). E se dedicado a estudar como as organizações podem superar os problemas como comportamento oportunista e racionalidade limitada. (SPICER; BALLEW, 1983). Contudo, destaca-se que a NIE associa a mudança na contabilidade com referência para minimização de custos mudando de uma configuração ótima (ou equilíbrio) para outra.

³ A exemplo avaliação de desempenho e controle, responsabilidade e preço de transferência.

3 METODOLOGIA

A motivação inicial para a realização desta dissertação se deu a partir da publicação de Moll, Burns e Major (2006), a qual investigou as pesquisas intitucionais em contabilidade. Sendo assim visa-se saber como estão os avanços e tendências nas pesquisas em contabilidade com relação ao uso da teoria institucional, esta dissertação identificou as características da produção em contabilidade que empregaram a teoria institucional, isoladamente ou em conjunto com outra teoria, nos principais periódicos brasileiros e internacionais.

Para alcançar o objetivo proposto neste trabalho, inicialmente foi conduzida uma coleta dos artigos, diretamente no site das revistas eletrônicas que publicam artigos de contabilidade. Para os periódicos a nível nacional, foi consultado na página do Qualis Capes, a partir do extrato de administração, ciências contábeis e turismo. A seleção dos periódicos se deu considerando os termos “contábil”, “contabilidade”, “*accounting*”, e sua inclusão no Qualis, nos estratos A1, A2, B1 e B2. A escolha do Qualis deve-se a seu reconhecimento e uso na classificação das pesquisas no Brasil. Sendo assim, foram selecionadas 10 revistas brasileiras: Revista Contabilidade & Finanças (RCF); Contabilidade Vista & Revista (RCVR); Revista de Contabilidade e Organizações (RCO); Revista Universo Contábil (RUC), Revista Contemporânea de Contabilidade da UFSC (RCC); Revista de Contabilidade, Gestão e Governança (RCGG); Revista de Contabilidade e Administração da Unisinos (BASE); Revista Enfoque: Reflexão Contábil (RERC); Revista de Administração, Contabilidade e Economia (RACE), e *Advances in Scientific and Applied Accounting* (ASAA).

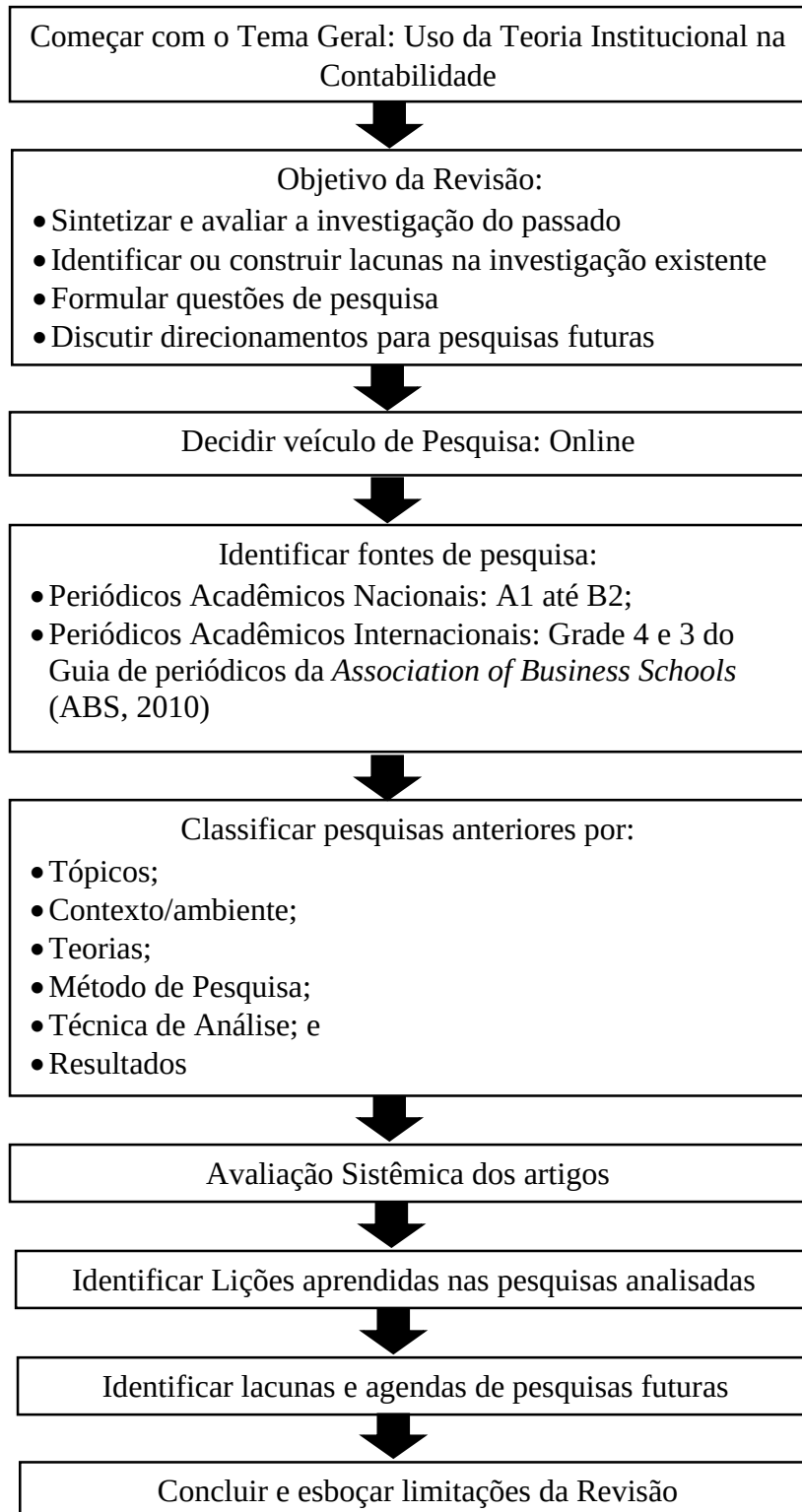
Para os periódicos a nível internacional, foi escolhido o *Combined Journal Guide* da *Association Business Schools* (ABS, 2010). Foi selecionado a área correspondente a *Accountancy*, para identificar os periódicos específicos de contabilidade. Desta forma, selecionados os estratos mais altos (grade 3 e 4). Com isso, foram selecionadas vinte e uma (21) revistas: *Journal of Accounting Research*; *Journal of Accounting and Economics*; *Accounting Review*; *Accounting, Organizations and Society*; *Review of Accounting Studies*; *Contemporary Accounting Research*; *Abacus*; *Accounting and Business Research*; *Accounting Forum*; *Journal of Accounting Literature*; *European Accounting Review*; *Critical Perspectives on Accounting*; *Accounting, Auditing and Accountability Journal*; *British Accounting Review*; *Management Accounting Research*; *Financial Accountability and Management*; *Journal of Accounting and Public Policy*; *International Journal of Accounting*; *Accounting Horizons*; *Journal of Accounting, Auditing and Finance* e *Behavioral Research in Accounting*. O

Apêndice A apresenta as revistas pesquisadas e a quantidade de artigos selecionados, dentro do total de publicações de artigos com institucional dentro de cada revista.

Foram coletados artigos em todas as revistas independentemente do acesso ao periódico. Contudo, a análise só foi procedida somente para os artigos completos, sendo eliminados da amostra aqueles que só possuíam o resumo disponibilizado. Desta forma, este primeiro momento, buscou identificar a quantidade efetiva de publicações, porém, foi delimitado o efetivo acesso ao artigo, e o efetivo uso da teoria institucional - critério de seleção inspirado em Modell (2009).

Sendo assim, para seleção dos artigos, foi realizada uma busca no campo pesquisar disponibilizado em cada site, utilizando os termos: Institucional, Teoria Institucional, *Institutional*, *Institutional Theory*; “Institut”. O termo “institut” foi utilizado de modo generalista por abranger tanto o idioma português e espanhol (institucional), como também o inglês (*institutional*), por possibilitar a visualização de outros termos relacionados com a teoria não buscados diretamente (tais como as vertentes da teoria institucional ou aspectos relativos à teoria) de modo que fossem identificados os artigos que utilizaram a teoria ou alguma de suas vertentes. A busca não foi delimitada para título, resumo e palavras-chave, a busca foi procedida em todo o corpo dos artigos, sendo necessário utilizar a ferramenta de busca textual dentro do arquivo do artigo (todos foram salvos na extensão .pdf) e separados manualmente, após leitura do artigo, os que de fato utilizaram a teoria institucional, individualmente ou em alguma abordagem combinada com outras teorias. Foram desconsiderados artigos que mesmo afirmando usar institucional, não apresentaram o uso da teoria, ou uso significativo ou apenas citaram a teoria institucional. Ao final foram coletados 121 artigos (25 nacionais e 96 internacionais) contendo os termos pesquisados, entretanto destes foram analisados um total de 94 artigos (22 nacionais e 72 internacionais), de um total de 4.778 artigos encontrado no período compreendido de janeiro de 2009 até a última edição lançada em setembro de 2014. A exclusão dos 27 artigos, mencionados é explicado pelo não preenchimento dos critérios básicos de seleção dos artigos, ser relacionado com contabilidade e utilizar a teoria institucional, não obstante, deve-se lembrar que o foco desta dissertação não é o quantitativo, mas sim uma análise/revisão qualitativa das obras. A quantidade de artigos selecionados para este trabalho está de acordo com outros trabalhos de revisão nesta temática, a exemplo de Modell (2009) que analisou 28 artigos e a obra base de Moll, Burns e Major (2006), que analisaram cerca de 30 artigos.

Desta forma, a abordagem metodológica desta pesquisa pode ser mais facilmente entendida no modelo abaixo, baseado nos estudos de Shields (1997), Chenhall e Smith (2011), Hesford *et al.* (2009) e Hoque (2014).



A análise do material coletado deu-se de três maneiras principais. No **primeiro momento** todos os artigos foram resumidos com base nas categorias utilizadas pelas autoras Baxter e Chua (2003), em um estudo semelhante, o qual estava focado em estudar abordagens alternativas de pesquisa. Desta forma, realizou-se à tabulação dos artigos nas categorias autores; abordagem da teoria institucional (*Old Institutional Economics*, *New Institutional Economics*⁴, *New Institutional Sociology*, além de uma categoria geral da *Institutional theory* quando a pesquisa utilizava uma abordagem conjunta das perspectivas); contexto de pesquisa; questão de pesquisa; dados; percepções substantivas e conclusões da pesquisa. A principal diferença da abordagem desta dissertação para o trabalho de Baxter e Chua (2003) se dá na seleção de apenas uma abordagem, a Teoria Institucional, e não todas as sete abordagens de pesquisa mencionadas na revisão; e no acréscimo de uma coluna dedicada à utilização da Teoria Institucional, em virtude desta ser uma das sete perspectivas trabalhadas pelas autoras, e também por razões de aprofundamento da análise.

No **segundo momento**, depois de categorizados, foi feita a análise seguindo as ideias de Hoque (2014), quantificando as publicações anuais por revista que se utilizaram da corrente institucionalista entre os anos de 2009 até a última edição lançada até setembro de 2014. Aferiu-se o índice de publicações por ano, por tópicos, por contexto, por metodologia e técnicas de análise. Para adequar a tabulação dos artigos⁵ baseados em Baxter e Chua (2003) ao estudo bibliométrico de Hoque (2014) foi necessária à reclassificação dos “tópicos” e “contextos” em grupos mais abrangentes e “da teoria” de acordo com os enfoques institucionais definidos por Burns e Scapens (2000).

Desta forma quanto ao tópico os artigos foram categorizados em práticas gerenciais; tomada de decisão; (des) institucionalização de práticas; setor público; isomorfismo; *review*, sistemas de contabilidade gerencial e de controle; ensaios teóricos e avaliação de desempenho. Em alguns casos surgiram artigos que se enquadraram e outras categorias que foram acrescentadas.

Definiu-se a frequência de artigos por contexto classificados em: empresas contábeis; empresas de serviços privados (bancos, seguradoras, telecomunicações e transportes); setor público, indústrias; micro, pequenas e médias empresas; empresas familiares; outros (teóricos, bibliométricos e etc.). Quantificou-se a frequência de artigos por método de pesquisa. Para tanto se procedeu à leitura da metodologia dos artigos, sendo os mesmos categorizados nos seguintes

⁴ Devido à natureza desta pesquisa, não foram encontrados artigos que utilizam a abordagem da Nova Economia Institucional (NIE).

⁵ Ver apêndice C

métodos: estudo de caso, campo; survey; experimento; analítico; métodos mistos; pesquisa ação; documental; outros (bibliométrico, review); ensaio teórico.

As técnicas de pesquisas utilizadas nos artigos foram classificadas: qualitativa (entrevistas; análise de conteúdo; análise documental; participação e observação; *Grounded Theory*); Quantitativa (Regressão ANOVA, MANOVA); Métodos Mistos; Teóricos e Reviews.

Por fim, no **terceiro momento** os artigos foram classificados de acordo com a área de pesquisa da mesma forma que Moll, Burns e Major (2006), para facilitar as comparações entre os artigos das áreas afins e também a nível nacional e internacional. Desta forma, os artigos foram classificados nas áreas temáticas: (1) Influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis: inclui estudos sobre (i) as forças externas (a exemplo de forças regulatórias, legais, políticas e culturais) à organização que influenciam ou modelam seus sistemas de contabilidade; (ii) configuração de padrões e relatórios financeiros; e (iii) desenvolvimento de padrões. (2) A Estruturação do Campo Organizacional: inclui estudos sobre (i) institucionalização de práticas; (ii) formas de utilização das informações contábeis; (iii) *coupling* ou *decoupling* de práticas; e (iv) evolução dos sistemas contábeis (decisões de mudança nas práticas contábeis, por exemplo decisão de adoção dos padrões de contabilidade internacional, mudança na utilização de práticas, institucionalização de práticas, etc.). (3) Legitimidade e Organizações: inclui estudos que focam em razões/motivos da adoção “formal” dos sistemas contábeis. (4) Agência e Poder na análise Institucional: inclui estudos sobre: (i) escolhas estratégicas da organização; (ii) negociações entre partes; (iii) contabilidade em governos locais; e (iv) poder e política e sua influência (a escolha racional por si só não justifica a mudança). E (5) Contabilidade como Configuração Eficiente: inclui estudos sobre (i) escolhas ótimas entre alternativas; (ii) apresentação de modelos gerais de sistemas contábeis; e (iii) mudança para minimização de custos/configuração ótima da contabilidade.

4 ANÁLISE E DISCUSSÕES

Esta seção é dedicada à análise e discussões. Inicialmente foram classificados os artigos nacionais e internacionais com base nas áreas da pesquisa institucional em contabilidade pré-definidas por Moll, Burns e Major (2006). Não obstante, no Apêndice C, se encontram todos os artigos analisados, tanto para os nacionais quanto para os internacionais. Posteriormente são apresentadas algumas características da pesquisa nacional e internacional com base em Hoque (2014). Por fim, tais abordagens qualitativas possibilitaram a identificação de oportunidades de pesquisa por facilitar a compreensão da pesquisa nacional e internacional e os desenvolvimentos em cada uma delas, que serão posteriormente apresentadas.

Vale ressaltar que neste capítulo, por razões didáticas, é apresentado primeiramente a classificação dos artigos com base nas áreas no estudo de Moll, Burns e Major (2006) segregadas a nível internacional e nacional e posteriormente é apresentada uma comparação entre a pesquisa nacional e internacional com base em Hoque (2014) e acrescentou-se também uma comparação dos artigos, em termos de justificativas, uso da institucional e metodologia, entre as áreas de pesquisa. Por fim, apresenta-se agendas e oportunidades de pesquisa futuras.

4.1 Institucionalismo nos periódicos internacionais

4.1.1 A influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis das organizações

Esta linha estuda como as forças institucionais podem influenciar as práticas intra-organizacionais. Estão inclusos nesta perspectiva estudos sobre (i) as forças externas (a exemplo de forças regulatórias, legais, políticas e culturais) à organização que influenciam ou modelam seus sistemas de contabilidade; (ii) configuração de padrões e relatórios financeiros; e (iii) desenvolvimento de padrões.

4.1.1.1 Forças Externas e a Configuração de Padrões e Relatórios Financeiros

Alguns estudos dedicaram-se a estudar as forças e pressões institucionais para a adoção das normas de contabilidade internacionais, utilizando o arcabouço da lógica institucional, Isomorfismos e as respostas estratégicas. A opção metodológica dos autores nesta categoria é bastante diversificada em relação aos objetivos de cada pesquisa.

A Tabela 3 apresenta artigos identificados relacionados a forças externas e configurações de padrões. Tais artigos se concentram nas forças que influenciaram a decisão pela adoção voluntária dos padrões internacionais de contabilidade. As forças constatadas fazem menção ao Isomorfismo e algumas pressões mercadológicas para a adoção da IFRS, tais como expectativas de benefícios e vantagens em decorrência da adoção.

Tabela 3 – Artigos sobre forças externas e configuração de padrões

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Guerreiro, Rodrigues e Craig (2012)	Buscaram explicar como as pressões institucionais influenciam na adoção voluntária das IFRS.	Concluiu-se que empresas em países code-law, estão dispostas a mudar para uma lógica institucional common-law se essa mudança trouxer benefícios para elas.
Alon e Dwyer (2014)	Examinaram fatores que contribuíram para a adoção antecipada a nível nacional do IFRS antes da ampla adoção global.	Neste estudo concluiu-se que a adoção das IFRS é uma resposta multi-níveis, e não uma escolha binária entre adotar ou não.
Hassan, Rankin e Lu (2014)	Analisaram, por uma perspectiva institucional, os fatores que afetaram e afetam o sistema de contabilidade do Iraque	Foi encontrado que a força institucional mais importante na decisão de adotar o IFRS foi a pressão coercitiva, das forças ocidentais e de organizações internacionais de ajuda humanitária.

Fonte: elaboração própria

Os estudos, apesar de sua pluralidade metodológica, buscam responder questões como: *Que forças externas que afetam a decisão em relação a adoção? Quem é mais suscetível a essas forças?* Alguns questionamentos com foco qualitativo a respeito desses questionamentos podem ser delineados, por exemplo: *Como as forças externas afetam a decisão?* Dentro desta perspectiva, estudos de caso longitudinais podem contribuir para o entendimento de como a mudança afeta as organizações e as pessoas. Como sugestão, estudos futuros podem investigar como a adoção voluntária da IFRS pode trazer benefícios a partir da perspectiva institucional e econômica. A realização de estudos sobre como a é feita a tradução das IFRS pelas empresas de países code-law a partir da lógica institucional.

Com relação ao setor público, alguns estudos dedicaram-se a estudar as forças e pressões externas (neste caso os padrões de contabilidade internacionais aplicadas ao setor público) que influenciaram a mudança na contabilidade local. Essa mudança fora as vezes bem sucedidas e as vezes não, devido às resistências à mudança devido a forma como o processo foi conduzido. Isso se justifica, porque realidades locais diferentes respondem de formas heterogêneas umas das outras. Em locais onde a tradição da contabilidade pública já é bem consolidada/forte, a adoção do padrão internacional sofre uma grande resistência, ao contrário de onde a contabilidade pública ainda não é.

A Tabela 4 mostra os artigos sobre as forças externas e configurações de padrões das normas de contabilidade internacionais no setor público. nestes casos os autores estavam concentrados em explorar a aplicação dos padrões globais na contabilidade pública em um contexto local e estratégias para a disseminação deste padrão.

Tabela 4 – Artigos sobre forças externas e configuração de padrões no setor público

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Albu, Albu e Alexander (2014)	Investigaram a translação e aplicação dos padrões de contabilidade globais em um contexto local, com foco nas relações entre os atores e consequências dessas relações nas variações das práticas.	Concluiu-se que contextos locais diferentes reagem de formas diferentes ao padrão IFRS. Economias emergentes têm uma probabilidade maior de divergirem dos padrões do IASB e em alguns casos o processo pode acarretar em confusão e heterogeneidade a depender da consistência das construções sociais de cada país.
Oulasvirta (2014)	Investigou se as mudanças propostas pelas normas padrões de contabilidade aplicada ao setor público desafiaram ou substituíram o modelo nacional de contabilidade da Finlândia.	Concluiu-se que a tradição da contabilidade do setor público bem desenvolvida na Finlândia resistiu às pressões para alterar a instituição contabilidade governamental. As pressões miméticas e normativas nacionais e internacionais não eram fortes o suficiente para iniciar um processo de desinstitucionalização.
Ahn, <i>et al.</i> (2014)	Investigaram as estratégias adotadas por duas entidades locais da Coreia, que adotaram o regime de competência, para influenciar as demais entidades e abordar seu contexto político específico.	Foi esclarecido que o regime de competência foi impulsionado por vários fatores, incluindo um escândalo financeiro local, a defesa de um grupo da sociedade civil e as ambições e ideologias dos atores-chave. Ressaltando que as práticas de contabilidade não podem ser separadas do seu contexto político e pessoal.

Fonte: elaboração própria

A escolha pelo arcabouço do isomorfismo de DiMaggio e Powell (1983) parece ser a principal escolha entre os autores quando se fala sobre pressões e forças externas que influenciam a contabilidade das organizações ou dos países. Não obstante, alguns estudos consideram que a organização não é passiva no ambiente organizacional. Ela responde às mudanças de forma estratégica, justificando assim a utilização do modelo de Oliver (1991).

Ao se estudar a motivação da adoção dos padrões internacionais o modelo de isomorfismo é adequado e geralmente neste tipo de investigação é utilizado estudos de caso e de campo. Vale ressaltar que os estudos no setor privado e a adoção das IFRSs as metodologias foram diferentes devido à natureza da problemática pesquisada, na qual se buscou identificar as pressões e forças institucionais envolvidas no processo de decisão de adoção das normas internacionais e como elas influenciaram essa decisão.

Ao se comparar os achados com a pesquisa de Moll, Burns e Major (2006), nota-se que estas linhas que estudam a adoção de normas e padrões internacionais são novas. Contudo, isto pode ser explicado pela conjuntura e época ao qual os trabalhos foram concebidos.

4.1.1.2 Desenvolvimento de Padrões

Em relação ao desenvolvimento/configurações de padrões, mais especificamente os relatórios da contabilidade social e ambiental, alguns estudos nesta linha investigaram os motivos para a divulgação desses tipos de relatórios em diversos contextos. Conforme pode ser visto na Tabela 5 podem ser observados alguns exemplos dos estudos que se dedicaram a estudar o desenvolvimento dos padrões de contabilidade social e ambiental.

Tabela 5 – artigos sobre desenvolvimento de padrões

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Bobbington, Higgins e Frame (2009)	Investigar autodescrições de organizações sobre o porquê iniciar os relatórios de desenvolvimento sustentável (DS).	Concluiu-se que a escolha de divulgar relatórios de DS não parece ser uma escolha racional. A prática de divulgar tais relatórios é iniciada porque passou a ser uma parte aceita da prossecução de uma estratégia de diferenciação.
Islam e McPhail (2011)	Compreender a dinâmica regulatória em evolução que está surgindo em resposta à globalização do capital e liberalização do comércio.	Foram encontrados indícios de comportamento isomórfico. O ambiente regulatório é caracterizado por tentativas estratégicas de influenciar ativamente as expectativas em relação à responsabilidade das empresas por violações de direitos humanos, e por pressões para cumprir as normas, definições e critérios pelos quais as organizações são avaliadas.
Momin e Parker (2013)	Buscou fornecer evidências empíricas sobre as práticas de contabilidade social de subsidiárias de multinacionais.	Concluiu-se que as subsidiárias apresentam as informações sociais e ambientais por razões de Legitimidade Interna e Externa. As controladas tendem a aderir aos mecanismos isomórficos do ambiente local como a política, cultura, e negócios.

Fonte: elaboração própria

Na investigação de Bobbington, Higgins e Frame (2009) e Momin e Parker (2013), mostram que a decisão para a divulgação dos relatórios socioambientais, não parece ser uma escolha racional, mas sim por razões de legitimidade, ou prossecução de uma estratégia de diferenciação. A busca pela legitimidade da organização contribui para o isomorfismo dos relatórios. Tal comportamento também pode ser observado no artigo de Islam e McPhail (2011) que ao estudar a dinâmica regulatória e o ambiente organizacional, encontraram indícios de comportamento isomórfico nos relatórios analisados.

Em uma ampliação nesta linha de pesquisa, Contrafatto e Burns (2013) estudaram a inter-relação entre contabilidade gerencial e os relatórios de contabilidade social e ambiental (SEAR), no contexto de desenvolvimentos organizacionais e extra-organizacionais. Para isto

realizaram um estudo de caso em uma companhia do setor elétrico. Os autores apontam que fatores externos estão continuamente relacionados com a esfera intra-organizacional e tem o poder de moldar as ações dos agentes mais influentes. A relação entre as regras e rotinas emergentes de SEAR foram influenciadas e implicadas na mudança organizacional e vice-versa.

Estes estudos ampliam a visão que encontraram Moll, Burns e Major (2006) nesta linha. Além da configuração de padrões financeiros, os pesquisadores estão se dedicando a aplicação e desenvolvimento de padrões ou configurações de relatórios socioambientais. Outras investigações utilizaram a teoria institucional aplicadas em áreas distintas como (i) Auditoria; (ii) Mercado de Capitais; e (iii) Transparência (Gestão de Riscos). Conforme pode ser vistos a seguir:

Bozanic, Dirsmith e Huddart (2012) investigaram as dinâmicas sociais pelas quais o "*insider trading*" é influenciado por regulamentos. Os autores realizaram uma análise documental e retórica dos regulamentos emitidos pela SEC relacionados com as práticas de *Inside trading*, visando mostrar por meio da teoria institucional a endogenização da regulação. Como conclusão os autores apontam que o regulamento influenciou efetivamente a regulação e que endogenização⁶ é um processo em curso recursivo marcado por movimentos e contra-movimentos entre facções rivais.

Alleyne, Hudaib e Pike (2013) propuseram um modelo conceitual para intenções de denúncia para os profissionais de auditoria externa. O modelo contempla fatores individuais do auditor (atitudes em relação à denúncia de irregularidades, controle comportamental percebido, compromisso independência, a responsabilidade pessoal para a comunicação e custo pessoal de relatar) têm uma influência direta sobre suas intenções de denúncia, mas são moderados por fatores isomórficos (apoio organizacional percebido e normas da equipe) e questões específicas (intensidade moral percebida).

Abraham e Shrives (2014) desenvolveram um modelo de qualidade de evidenciação de riscos. Os autores apontam que o modelo desenvolvido pode ser usado para avaliar a qualidade da divulgação de risco ao longo do tempo. O modelo é baseado em torno das três questões que ajudam a avaliar a divulgação e indicar como a divulgação: (i) a informação evidenciada pode ser tanto específica para a companhia como atualizada regularmente; (ii) os gestores podem avaliar a evidenciação do risco em uma base regular dentro dos relatórios anuais; e (iii) a evidenciação dos relatórios anuais podem envolver discussão das experiências de risco atuais.

⁶ Algo que se refere ao interior de algum tipo de situação, local ou coisa. Algo que age por preceitos próprios, sem necessidade de agentes externos. Que cresce de dentro de.

O modelo também é particularmente útil para os preparadores que podem usá-lo para influenciar o design de seus próprios relatórios.

Palermo (2014) explorou o porquê dos instrumentos e princípios da gestão de riscos derivados do setor privado são adotados e mantidos no setor público mesmo com os fracassos empresariais e crescentes críticas. O autor seguiu com uma abordagem de estudo de caso único. Os resultados do estudo de caso sugerem que os agentes de mudança não podem emancipar-se totalmente das restrições institucionais e trazer a mudança intencional e estrategicamente. O autor afirma que a relevância da *accountability* do risco estende o significado da evidenciação. Consoante com a teoria institucional, o estudo identificou que quando sujeitos a influências competitivas, reguladores, cognitivas e normativas, as organizações adotam formas organizacionais e ferramentas gerenciais utilizadas em outros lugares/organizações.

Esta diversidade de aplicações mostra algumas das possibilidades de aplicação da teoria institucional em contabilidade, não só se restringindo a contabilidade gerencial, na qual possui uma forte aplicação. Cada um desses estudos demonstra como o ambiente institucional influencia uma organização, da mesma forma que foi encontrado por Moll, Burns e Major (2006).

4.1.2 A estruturação do Campo Organizacional

Esta linha estuda como os ambientes institucionais são formados e evoluem. Estão inclusos nesta área estudos sobre: (i) institucionalização de práticas; (ii) formas de utilização das informações contábeis; (iii) *coupling* ou *decoupling* de práticas; e (iv) evolução dos sistemas contábeis (decisões de mudança nas práticas contábeis, por exemplo decisão de adoção dos padrões de contabilidade internacional, mudança na utilização de práticas, institucionalização de práticas, etc.).

4.1.2.1 Institucionalização de normas, hábitos e rotinas:

Nas investigações sobre institucionalização, uma corrente dedicou-se a estudar este processo em relação a normas, hábitos e rotinas de contabilidade e relatórios sociais e ambientais. Estas investigações se deram em contextos variados com foco principal no setor privado e secundariamente no setor público. Estudos que visam estudar a institucionalização utilizam estudos de campo e análise de conteúdo dos relatórios para sua consecução. Nestes estudos, busca-se investigar a dinâmica das tensões que contribuem, ou não, para a institucionalização dos relatórios e o potencial da contabilidade social e ambiental em promover mudança. A Tabela 6 apresenta os artigos sobre a institucionalização de práticas e hábitos de contabilidade sócio-ambiental pelas organizações.

Tabela 6 – artigos sobre institucionalização

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Ball e Craig (2010)	Investigaram a contabilidade ambiental e mudanças nos governos locais.	Concluiu-se que os valores éticos e ecológicos podem influenciar mudanças que possibilitam que as empresas alcancem continuidade e sustentabilidade futura.
Islam e McPhail (2011)	Analisar a divulgação corporativa sobre as responsabilidades de direitos humanos baseados na ILO	os autores encontraram que o modelo da ILO ⁷ fornece passos positivos para a proteção dos direitos dos empregados, contudo não pode-se esquecer da distinção legal e moral dos direitos humanos.
Higgins, Stubbs e Love (2014)	Investigaram como os gestores de empresas australianas, que adotaram os relatórios integrados (IR) antes das outras, contribuíram para a institucionalização desses relatórios.	Foi identificado que existem duas narrativas do relatório integrado: relatar histórias e corresponder expectativas. Estas duas narrativas são construídas simultaneamente e montam parcelas contrastantes em relação a eventos marcantes, responsabilidades e personagens que são resolvidas através de uma ou mais "inter-narrativas".
Contrafatto (2014)	Investigou a dinâmica através da qual o Balanço Social e Ambiental de uma empresa multinacional italiana de energia elétrica passou para se tornar institucionalizado.	Foi constatado que a institucionalização passou por um processo multi-passo recursivo e progressiva, composto de três processos principais: Construção do Sistema de Significados; por em Prática e o Reforço.

Fonte: elaboração própria

Nestes estudos observa-se que os valores éticos e ecológicos podem influenciar mudanças, incluindo na contabilidade (BALL; CRAIG, 2010) que possibilitam que as empresas alcancem continuidade e sustentabilidade futura. Contudo a dinâmica através da qual as práticas sócio-ambiental passam para ser institucionalizadas é um processo multi-passo recursivo e progressiva, em particular, três processos principais e resultados relacionados foram identificados: (i) a construção do sistema de significado comum em torno da ideia de responsabilidade social e ambiental; (ii) "*practicalisation*", pelo qual regras e rotinas foram adotadas e difundidas dentro da organização; e (iii) o reforço através da adoção de estruturas e processos gerenciais intra-organizacionais. Através deste processo foi possível investigar como a lógica da contabilidade (social e ambiental) foi construída e posta em prática, e como estas práticas foram reforçadas na organização. (CONTRAFATTO, 2014)

⁷ Os princípios e direitos fundamentais do trabalho fornecido pela ILO são: a liberdade de associação; a eliminação do trabalho infantil; a eliminação do trabalho escravo; e a eliminação das discriminações.

Estes estudos fornecem insights sugestivos para a compreensão de como e em que medida as intervenções podem influenciar o processo de construção e institucionalização da Responsabilidade Social e Ambiental em vários contextos. No entanto, se, e de que forma, as intervenções de contabilidade social e ambiental realmente geram a mudança desejáveis é algo que exige mais pesquisa e investigação. (CONTRAFATTO, 2014)

Outra linha de investigação buscou estudar outras normas, por exemplo Hayne e Free (2014) que estudaram o surgimento e institucionalização do COSO - *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, mediante os insights fornecidos pelo "trabalho institucional"⁸. Neste estudo foram realizadas entrevistas semiestruturadas, com membros do *Board* do COSO, auditores e acadêmicos. Os autores encontraram evidências de inúmeras formas de trabalho institucional, incluindo os recursos retóricos, mitificação, construção de redes normativas e educação. A diáspora de entidades associadas proporcionou uma plataforma fundamental para a defesa e promoção de um modelo, e forneceu uma rede estável e influente de apoio. A análise sugere que, como um grupo profissional híbrido, o COSO foi capaz de superar as categorias de difusão convencionais de interrupção, criação e manutenção. Desta forma, os autores afirmam que a abordagem do trabalho institucional oferece uma lente útil para examinar a divulgação das inovações da pesquisa em contabilidade.

Deve-se atentar as limitações metodológicas dos estudos, uma vez que estas escolhas possibilitam informações para compreender o como e o porquê os essas normas, hábitos e rotinas responsabilidade social e ambiental são construídos e implementados em diversas normas da vida organizacional.

Como sugestão pode-se, estender as análises para envolver vários estudos de caso em contextos institucionais e contextuais semelhantes, a fim de determinar os padrões de convergência ou divergências entre os casos. Da mesma forma, as pesquisas podem ser realizadas para estudar as práticas de Contabilidade e responsabilidade social, ambiental e também de sustentabilidade, de casos individuais em contextos diferentes (por exemplo, países ou setores), a fim de verificar a influência das diferentes instituições e forças institucionais (por exemplo, regulador e normativo) nos vários contextos.

⁸ Lawrence e Suddaby (2006) descrevem o trabalho institucional como a ação intencional de indivíduos e organizações destinadas a criar, manter e interromper instituições. Assim, o foco do trabalho institucional é examinar como os atores interagem e influenciam as instituições. Existem três tipos de trabalho institucional: trabalho que (i) interrompe, (ii) cria e (iii) mantém instituições. Múltiplos atores e variadas formas de trabalho institucional são necessários para institucionalizar a ideia (Lawrence e Suddaby, 2006; Perkmann e Spicer, 2008).

Além disso, uma questão em particular que pode ser investigada é como e em que medida o entrelaçamento das diferentes dinâmicas macro e meso-instituições, e afins, guiam, influenciam e moldam as práticas contábeis sociais ao longo do tempo. Por fim, realizar uma pesquisa longitudinal mais aprofundada para investigar os efeitos da institucionalização dessas normas, hábitos e regras, e do papel que este processo pode (ou não) desempenhar em promover alterações significativas nas organizações em direção a práticas mais social e ambientalmente responsáveis

4.1.2.2 Utilização das Informações Contábeis

A linha de investigação relacionada ao uso de informações contábeis nos trabalhos analisados dedicam-se a estudar a gestão e avaliação de desempenho, o uso das informações da contabilidade na gestão pública e o *coupling/decoupling* das informações utilização de certas práticas. Conforme pode ser visto a seguir:

Na primeira linha supracitada, Artz, Homburg e Rajab (2012) estudaram o uso da avaliação de desempenho para facilitar decisões e *accountability* dentro de uma subunidade funcional particular afeta a influência das decisões estratégicas da subunidade funcional. Por meio de uma Survey, os autores afirmam que o efeito do uso de medida de desempenho sobre a influência de decisões estratégicas funcionais depende das duas propriedades das medidas de desempenho (facilitar decisão e *accountability*). Não foi encontrado nenhum efeito significativo quando estas propriedades não são consideradas. No entanto, o uso de medidas de desempenho para facilitar decisão tem um efeito positivo sobre a influência estratégica de decisão quando as medidas são específicas para a subunidade funcional. Com relação ao uso de medidas de desempenho para prestação de contas, os efeitos de compensação, como o efeito sobre a influência de decisões estratégicas funcional é positivo quando as medidas são mais confiáveis, mas negativo quando eles são mais específicos para a subunidade funcional.

Como sugestão de pesquisas, os estudos futuros podem se concentrar em analisar em profundidade como unidades funcionais podem utilizar informação de desempenho dentro da organização para aumentar sua influência estratégica.

Na segunda linha, a utilização das informações na administração pública, Johansson e Siverbo (2009) examinaram as causas da utilização diferenciada de avaliação de desempenho relativo (*Relative Performance Evaluation* - RPE) em governos locais suecos. O estudo contemplou aspectos econômico-rationais, políticos e institucional/cultural. Os autores realizaram sua pesquisa enviando para os diretores financeiros, ou membro equivalente, dos municípios um questionário. Os dados revelaram que a hipótese de que a probabilidade da utilização do RPE é maior nos municípios que seguem as modas, não foi confirmada. Já as

hipóteses que afirmam que a probabilidade de observar a utilização RPE é maior nos municípios com maiores competências e aptidões administrativas, e com mudanças de rotinas bem desenvolvidos, foram confirmadas. No entanto, os autores afirmam que a perspectiva institucional /cultural parece ter maior poder explicativo no cenário sueco do que os econômicos e políticos. Os autores apresentam que a utilização do RPE em termo de adoção e uso, tem diferentes antecedentes. A adoção é explicada pelo esforço fiscal, regime político (em parte), a competição política, moda passageira e competências e aptidões da administração. Já a intensidade do uso é explicada pelas folgas, mudanças na rotina bem desenvolvida e as competências e aptidões da administração, e em parte pelo regime político. Por fim, abordagem multiteórica utilizada no trabalho aumentou a variância explicada, em termos estatísticos e pluralísticos, da utilização de RPE. Desta forma, os autores concluem que o uso de estruturas conceituais multiteórica contribui para a compreensão mais ampla da utilização da contabilidade gerencial.

Na terceira linha, que trata sobre o uso ou não das informações da uma prática, Henttu-Aho e Järvinen (2013) exploraram como o orçamento institucionalizado, se modificou e quais as implicações da mudança nas funções do orçamento. O estudo está centrado sobre como as empresas migram do orçamento tradicional para as práticas de *Beyond Budgeting*, por isso as autoras realizaram um estudo de campo com 5 organizações da indústria pesada. Elas encontraram que embora o orçamento anual não tivesse sido totalmente abandonado pelas empresas, as diferentes e muitas vezes contraditórias, funções de planejamento, controle e avaliação do orçamento (Sivabalan *et al.*, 2009) podem se desinstitucionalizar em diferentes fases. As autoras acreditam que a discussão orçamentação crítica (Ekholm; Wallin, 2000) é importante na fase de teorização em que a legitimidade moral para os novos métodos de orçamento são estabelecidos. Além disso, relativa à difusão, afirma-se que a dissociação da fixação de metas e planejamento é um elemento decisivo no processo de institucionalização.

4.1.2.3 Evolução dos Sistemas Contábeis e Mudança no Ambiente Organizacional

Os estudos sobre a evolução dos sistemas de contabilidade geralmente estão relacionados com algum estágio de mudança e seus reflexos nos atores e na contabilidade. Em outras palavras as temáticas abordadas nesta linha de investigação tratam a respeito da mudança nos hábitos, rotinas, normas e sistemas/práticas de contabilidade e seus reflexos nos atores organizacionais. As pesquisas abordam uma ampla diversidade de contextos, por exemplo, terceiro setor, setor público, empresas de economias emergentes e indústrias. Os estudos nesta linha tratam de entender a mudança, por isso os trabalhos são geralmente qualitativos com a realização de entrevistas, estudos de campo e estudos de caso.

Tabela 7 – artigos sobre evolução de sistemas contábeis e mudança

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Irvine (2011)	Analisou o processo de mudança do regime de caixa para o regime de competência em relação a imagem retratada pela adoção da contabilidade baseada na competência e as realidades técnicas do novo sistema.	Encontrou-se que a decisão de mudança foi feita no topo da hierarquia organizacional em resposta à pressão institucional para apresentar uma imagem corporativa. Contudo, a implementação do novo sistema foi mal concebida, sem recursos adequados, e prejudicada por uma estrutura autoritária e incompetência técnica.
Munir, Baird e Perera (2013)	Buscou descrever a mudança do sistema de avaliação de desempenho de um banco em uma economia emergente.	Apesar das condições econômicas incertas, o aumento da concorrência e pressões para melhorar o desempenho, os principais fatores da mudança foram as perdas financeiras, mudanças no ambiente regulatório, e a nomeação de um novo conselho administrativo.
Habersam, Piber e Skoog (2013)	Estudaram o processo de comunicação externa obrigatória de dados não-financeiros do sistema <i>Knolledge Balance Sheet</i> (KBS), utilizado em universidades australianas.	Foi encontrado que como uma ferramenta de relatórios, o KBS está incorporado em um quadro mais amplo de governança e prestação de contas sobre as universidades públicas. O KBS é composto por relatórios em formatos diferentes: o próprio KBS, o relatório de desempenho, e o balanço financeiro.
Guerreiro, Rodrigues e Craig (2014)	Investigaram os processos de mudança institucional, quando um país adota normas internacionais de contabilidade.	Os autores revelaram como um contexto socioeconômico e político em evolução, e a incorporação de atores centrais em vários campos, facilitaram a ação empreendedora de atores que tomaram oportunidade política.

Fonte: elaboração própria

A Tabela 7 apresenta os estudos sobre a evolução dos sistemas contábeis. Nestes estudos busca-se investigar as causas e os reflexos do processo de mudança na contabilidade. A capacidade condução, boa ou ruim, do processo pode resultar em variações do sistema original ou na não implementação da mudança em questão. (IRVINE, 2011)

Particularmente no caso das organizações sem fins lucrativos, com um forte foco na missão, que operam com parâmetros financeiros incertos, novos estudos poderão ser realizados sobre o papel legitimador das demonstrações contábeis e financeiras; sobre a relação entre a contabilidade e captação de recursos; e sobre a dinâmica da profissionalização da contabilidade. Além disso, estudos futuros podem se concentrar em outras situações em que, dadas tempos de

mudança e incerteza, uma organização pode adotar novas práticas contábeis, a fim de conformidade com as práticas institucionais e, assim, melhorar a sua imagem.

Munir, Baird e Perera (2013) realizaram um estudo descritivo que buscou entender a mudança do sistema de avaliação de desempenho de um banco em uma economia emergente. Foi utilizado o modelo de mudança contábil de Kasurinen (2002) para explicar a mudança em contabilidade gerencial como um produto de motivadores, catalisadores e facilitadores. O modelo também se concentra em como confusos, frustrados e retardatários inibem a mudança do sistema de avaliação de desempenho e o papel dos líderes no processo de mudança. O estudo de caso dos autores aponta que o sistema de avaliação de desempenho do banco experimentou mudanças significativas de 1997 a 2007. Embora as condições econômicas incertas, o aumento da concorrência e pressões para melhorar o desempenho e aumentar a responsabilidade alterações motivadas no sistema de avaliação de desempenho do banco, os principais catalisadores da mudança foram as perdas financeiras sentidas, grandes mudanças regulatórias, e à nomeação de um novo conselho de administração e presidente. O líder da mudança desempenhou um papel importante na superação de resistência à mudança e na garantia de apoio técnico e treinamento adequados para facilitar a mudança.

Habersam, Piber e Skoog (2013) estudaram o processo de comunicação externa obrigatória de dados não-financeiros do sistema universitário austríaco utilizado por diferentes *steakholders*, chamado de *Knolledge Balance Sheet* (KBS). A teoria institucional foi utilizada para analisar a relação entre os requisitos para relatórios externos e as práticas internas de gestão. Os resultados indicam que como uma ferramenta de relatórios, o KBS está incorporado em um quadro mais amplo de governança e prestação de contas sobre as universidades públicas, e articula os seguintes relatórios em formatos diferentes: (1) o próprio KBS, (2) o relatório de desempenho, e (3) o balanço financeiro.

Guerreiro, Rodrigues e Craig (2014) estudaram os processos de mudança institucional, quando um país adota normas internacionais de contabilidade. O estudo foi realizado em um período de 4 anos, no qual foram realizadas entrevistas com diversos agentes envolvidos com a mudança no sistema de contabilidade para as empresas (não listadas) em Portugal - a adoção do IFRS. Os autores utilizam a teoria institucional, mais especificamente uma combinação da teoria do empreendedor institucional com o modelo de mudança no campo organizacional de Dillard *et al.* (2004), para estudar a adoção das IFRS por empresas portuguesas de pequeno e médio portes. No contexto da definição de normas contábeis, que revelam como ações dos agentes em nível de campo organizacional pode contrariar o processo de institucionalização antes de chegar ao nível da organização. Além disso, mostram que a representatividade

institucional explica porque as pressões podem se mover para cima e para baixo no sistema social. Os autores revelaram como um contexto socioeconômico e político em evolução, e a incorporação de atores centrais em vários campos, facilitaram a ação empreendedora de atores que tomaram oportunidade política. Deu atenção para a possibilidade de uma inversão no início do processo de institucionalização em cascata do que o previsto por Dillard *et al.* (2004). A nível de campo organizacional, destacam-se como as associações nacionais de profissionais de contabilidade e as associações empresariais podem moldar critérios estabelecidos no nível político e econômico, contrariando, assim, o processo de institucionalização.

Alguns autores trabalharam mais especificamente na contabilidade gerencial ao estudar o surgimento e mudança de rotinas, e também, a estabilidade e mudança nas práticas. Conforme pode ser observado em Steen (2011) que explorou a dinâmica envolvida no surgimento e mudança de rotinas de contabilidade gerencial para fornecer uma compreensão das maneiras pelas quais rotinas complexas promovem a estabilidade e mudança nas práticas. Para isto o autor realizou um estudo de caso longitudinal no Rabobank Groningen. O estudo possibilitou observar o surgimento de uma nova rotina de planejamento e controle que foi traçado, a qual evoluiu substancialmente ao longo do período de estudo. Os resultados da pesquisa contribuíram para a compreensão da reprodução de rotinas de contabilidade gerencial e as formas em que a mudança pode surgir nessas rotinas.

Outros autores se debruçaram no contexto do setor público como Christensen e Parker (2010) que estudaram os processos importantes para superar a inércia da resistência a mudança no setor público australiano, e Hengel, Budding e Groot (2014) analisaram a institucionalização do sistema de gestão e avaliação de desempenho em municípios holandeses.

Por meio do resgate histórico e entrevistas coletadas Christensen e Parker (2010) apontam que as forças para superar a inércia a mudança no setor público foram: (i) uma espécie de mimetismo, chamado por Christensen (2005) de "*phantom mimesis*", no qual se usa imagens falsas de uma implementação bem sucedida, o que impede os opositores de avançar com seus argumentos; (ii) ocupação de um cenário político com líder simpatizante a ideologia de trazer práticas do setor privado para o público; e (iii) controle do discurso direcionando a atenção para a metáfora "regime de competência do setor público".

A Tabela 8 sintetiza os artigos sobre a evolução dos sistemas contábeis e mudança no setor público. A chamada nova contabilidade pública está sendo estudada pelo arcabouço recentes das teorias institucionais, por exemplo o empreendedor institucional e o *loose coupling*. Contudo os estudos podem aplicar uma perspectiva institucional mais ampla para incorporar percepções mais críticas. (MODELL, 2012) Foi constatado que os empreendedores

institucionais operam em vários níveis institucionais simultaneamente. No nível de campo organizacional eles devem encontrar grupos de atores com os quais partilham interesses. No nível organizacional dos empreendedores institucionais deve encontrar e reconhecer públicos críticos, que são receptivos à sua agenda. (HYVÖNEN ET AL, 2012)

Tabela 8 - artigos sobre evolução de sistemas contábeis e mudança no setor público

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Modell (2012)	Investigou como práticas de controle gerencial em evolução, inspiradas no BSC, auxiliam a formulação de estratégias.	Contrariamente às concepções populares de estratégia como alternativas à regulação política, o estudo mostra como o significado da noção de estratégia tornou-se estreitamente relacionados com a regulação do governo. Este processo promoveu impactos negativo sobre as práticas organizacionais destinadas a atingir objetivos sociais mais amplos.
Hyvönen <i>et al.</i> (2012)	Investigaram como os empreendedores institucionais conseguem mudar a contabilidade identificando ideias abstratas que circulam universalmente e mobilizando-as a nível local.	Concluiu-se que os empreendedores institucionais operam em vários níveis institucionais simultaneamente. No nível de campo organizacional eles devem encontrar grupos de atores com os quais partilham interesses. No nível organizacional dos empreendedores institucionais deve encontrar e reconhecer públicos críticos, que são receptivos à sua agenda.
Covaleski, Dirsmith e Weiss (2013)	Investigaram os processos sócio-políticos pelos quais compromissos orçamentários são atingidos por partes conflitantes na busca e resistência por mudanças.	Foi encontrado que o regime orçamentário e a regulação adotada e transformado facilita mudanças incrementais na entrega do bem-estar. Duas características de destaque a flexibilidade do orçamento e o papel ativo dos empreendedores no processo de endogenização do orçamento.
Hengel, Budding e Groot (2014)	Analisaram a institucionalização do sistema de gestão e avaliação de desempenho em municípios holandeses.	Foi encontrado que existem diferenças na orientação para o resultado e na avaliação de desempenho entre os municípios. O sistema de controle dentro dos municípios têm baixo acoplamento dentro dos níveis, chamado de "baixo acoplamento vertical". O desenvolvimento dos indicadores parece estar, em grande parte, impulsionado pelo sistema de controle burocrático.

Fonte: elaboração própria

Contudo, a mudança deriva de processos sócio-políticos onde existem partes conflitantes na busca e resistência por mudanças. Neste contexto a agência ativa dos

empreendedores institucionais buscam promover a endogenização das regulações e a construção social de um novo sistema contábil. (COOPER; MORGAN, 2008, COVALESKI; DIRSMITH; WEISS, 2013)

Alguns autores dedicaram-se a estudar um longo espaço de tempo, realizando análises baseada na evolução institucional ao decorrer do tempo, chamada nos artigos de institucionalismo histórico⁹. Senão veja-mos. Alawattage e Wickramasinghe (2009) forneceram uma análise histórica do controle e da contabilidade ligados às relações de trabalho das plantações coloniais britânicas no século 19. O caso ilustra a evolução institucional dos sistemas de prestação de contas e controle colonial, e as formas de contabilização nele incorporado. A noção de institucionalismo histórico foi utilizado para esclarecer: como sistemas de controle foram construídos de uma forma dependente da trajetória; que práticas contábeis específicas foram institucionalizados; e que papéis desempenharam em tais circunstâncias. A pesquisa mostra que o desenho da contabilidade e controle tendem a ser idiossincráticos devido as circunstâncias históricas e materiais específicos.

Marriott (2010) explorou dimensões poder e ideias no desenvolvimento de políticas, por meio de uma análise histórica do impacto do poder individual e institucional no processo de formação de políticas e a extensão de ideias aprovadas pelos grupos de interesse para influenciar a direção da política. O institucionalismo histórico ajudou a investigar eventos que direcionaram diferentes abordagens de cobrança de tributos em dois países (Nova Zelândia e Austrália) que utilizam soluções políticas semelhantes. A autora concluiu que o desequilíbrio de poder entre as instituições e os indivíduos facilitou a reforma fiscal alinhada com a visão de mundo das elites privilegiadas. As ideias justificaram a direção da política adotada nos países estudados e ajudou na legitimação do poder concedido a atores e instituições que apoiaram a ideologia dominante.

Dentro dos estudos sobre mudança dois arcabouços são bastante relevantes nos estudos: Lógica Institucional e Contradições institucionais que serão vistas mais adiante. Contudo, outros estudos estão utilizando o empreendedorismo institucional e trabalho institucional, assim, futuros estudos poderiam se beneficiar de métodos participativos e/ou etnográficos. Além disso, Seria interessante para estudos futuros o acompanhamento do processo de institucionalização da prática longitudinalmente, bem como em contextos institucionais

⁹ *Historic Institutionalism*: Este modelo busca questões amplas e substantivas que são inerentes ao interesse de um público amplo; possui atenção especial para o tempo ao realizar rastreamentos e sequencias de transformações e processo de escala variável e temporalidade; e analisa o contexto macro e hipóteses sobre os efeitos combinados de processos e instituições ao invés de isoladamente.

diferenciados. Ainda em relação ao empreendedorismo institucional, Covaleski, Dirsmith e Weiss (2013) deixaram um questionamento: *Por que e em que circunstâncias elites incorporadas são habilitadas e motivadas para atuar como empreendedores institucionais em contextos altamente institucionais?*

Alguns estudos empregam a Lógica Institucional em sua análise buscando entender a o processo e resistência de mudança e suas consequências, como exposto na Tabela 9.

Tabela 9 – Artigos sobre lógica institucional

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Hyvonen <i>et al.</i> (2009)	Estudaram com as lógicas institucionais das práticas de organização e controle de recursos físicos e financeiros das Forças de Defesa finlandesas têm reagido de forma diferente a pressões externas provenientes do Serviço de Auditoria Pública para alterar os sistemas de contabilidade gerencial.	No ambiente em estudo as reações variam com as pressões institucionais. Foram adotadas diversas estratégias de resistência, por exemplo, estratégia de compromisso/táticas pacificadoras, estratégia de evasão/táticas de tamponamento e estratégia de desafio/demitir táticas. No entanto, quando este não foi o caso a resposta foi aderência.
Ezzamel, Robson e Stapleton (2012)	Investigaram as consequências da mudança institucional advindas da intervenção e desenvolvimento/variação de práticas contábeis.	Concluiu-se que as novas práticas definem novas responsabilidades e identidades que pode entrar em conflito com os papéis e identidades definidas por lógicas existentes. Os atores organizacionais prejudicados pela introdução de novas práticas irão alinha-se com lógicas antigas.
Rautiainen e Jarvenpaa (2012)	Estudaram como a escolha da resposta estratégica depende da lógica institucionalizada.	Foi identificado que as respostas organizacionais dependem das pressões institucionais e do foco da lógica institucional. Quando o sistema de avaliação de desempenho é um sistema com valores embutidos e ferramentas (artefatos), eles podem suportar melhor as pressões e afetar as lógicas institucionais em direção a conformidade com as pressões.
Guerreiro, Rodrigues e Craig (2012)	Explicar como as pressões institucionais influenciam na adoção voluntária das IFRS.	Argumenta-se que a adoção de IFRS não é uma resposta cega para as demandas institucionais, mas é em grande parte previsível em virtude da própria natureza e importância de tais pressões institucionais para elas.
Lander, Koene e Linssen (2013)	Investigaram os motivos da resistência a certas estruturas e processos associados a lógica comercial.	Foram encontrados diferentes motivos subjacentes a resistência: a implementação fragmentada e pragmática dos elementos da nova lógica; a relação diretor-(não) parceiros e os interesse dos clientes.

Fonte: elaboração própria

As lógicas institucionais tomadas como certas depende das diferentes pressões externas para alterar os sistemas de contabilidade. (HYVONEN ET AL, 2009) Contudo, o conflito entre as lógicas em um campo é mediado pelas homologias entre as lógicas dentro do campo e as lógicas de fora do campo que impulsionam novas lógicas em um campo (EZZAMEL; ROBSON; STAPLETON, 2012)

Por fim, os estudos que empregaram o arcabouço das contradições institucionais estão mais focados em entender os motivos da mudança. Por exemplo, Cruz, Major e Scapens (2009) analisaram como e porque os gerentes de uma Joint Venture, criada por uma empresa Portuguesa e uma corporação global no setor de saúde (hospital), apresentou variações nas regras do controle gerencial e procedimentos na institucionalização do sistema de controle gerencial imposta pela corporação global. Para isto os autores realizaram um estudo de caso, no qual encontraram que embora os critérios institucionais e técnicas não estavam em tensão dialética, o sistema global de controle gerencial foi adaptado pelos gestores da Joint Venture. Eles desenvolveram regras e procedimento de controle gerencial fracamente acopladas para satisfazer as múltiplas lógicas existentes.

Sharma, Lawrence e Lowe (2010) analisaram as mudanças em torno da implementação de práticas de TQM que fazem parte de práticas de controle mais amplas. O estudo amplia o escopo da análise institucional, explicando como contradições institucionais impactam para criar e abrir espaço para os empreendedores institucionais, que, por sua vez, modificam rotinas existentes ou introduzem novas rotinas em ambientes organizacionais que também apresentam evidências de resistência.

4.1.3 Legitimidade e organizações

Esta linha de pesquisa dedica-se a estudar as razões e mecanismos de legitimação. Nesta área visa-se estudar os atributos de legitimação dos sistemas contábeis. Nesta linha estão enquadrados os estudos que focam em razões/motivos da adoção “formal” dos sistemas contábeis. Nesta linha, Masrani e McKiernan (2011) buscaram entender o papel da contabilidade como mecanismo de legitimação dos acordos voluntários de preço na indústria de Juta da cidade de Dundee (Escócia). Para isto foram analisados dados secundários e entrevistas, que possibilitaram os autores concluir que a contabilidade tem um papel fundamental para assegurar a longevidade dos acordos cordeais, a depender da: legitimidade conferida pela contabilidade para os acordos; rigidez da contabilidade e auditoria; disseminação cuidadosa do preço para evitar arbitrariedade; e cooperação das firmas individuais na contabilidade.

Beddewela e Herzig (2013) buscaram identificar as pressões ambientais que fizeram com que as empresas se configurassem de uma maneira única no que tange as demonstrações sociais corporativas. O estudo visou entender o caso Siri Lanka, realizando estudos de caso com 10 companhias de uma lista de 100, de diversos setores da economia com sede em lugares diferentes. O estudo aponta as pressões isomórficas e razões de legitimidade. As subsidiárias por meio da legitimidade recebem a "licença para operar", devido as pressões externas, raramente as subsidiárias vão divulgar relatórios sociais voluntariamente, elas preferem divulgar estes relatórios internamente, para ganhar legitimidade internamente para o *head office*. Contudo as pressões isomórficas não foram expressivas.

Antipova e Bourmistrov (2013) estudaram a reforma na contabilidade pública como uma modernização da Rússia contemporânea, buscando as tensões entre as ideias "não locais" e sua materialização nas práticas locais. Os autores concluem que a ideia da reforma na contabilidade pública da federação russa se ajusta muito bem com a ideia de legitimação da Rússia como um estado moderno, porém entra em conflito com as tradições existentes na contabilidade pública russa. As reformas parecem ter falhado em desinstitucionalizar a tradição antiga já instaurada a qual é embutida na conformidade cultura do regime de caixa e a falta de curiosidade sobre contabilidade.

Momin e Parker (2013) buscaram fornecer evidências empíricas sobre as práticas de contabilidade social de subsidiárias de multinacionais. Foram realizados estudos de caso coletivos em 7 subsidiárias de Bangladesh. Os autores concluíram que as subsidiárias têm vários motivos para apresentar as informações sociais e ambientais tais como Legitimidade Interna e Externa. A teoria institucional mostra que existe uma lacuna cultural e geográfica entre as subsidiárias e a controladora. As controladas tendem a aderir aos mecanismos isomórficos do ambiente local como a política, cultura, e negócios.

Nesta linha investigação, visa-se explorar a decisão para a divulgação dos relatórios, adoção de práticas, normas, hábitos e rotinas, não por uma escolha racional, mas sim por razões de legitimidade, ou prossecução de uma estratégia de diferenciação, ou para dar a impressão de modernidade. Estudos futuros podem explorar esta dimensão em economias emergentes, o que ainda permanece pouco explorado.

4.1.4 O papel da agência e poder na análise Institucional

Esta linha considera que diferentes autoridades (com expectativas frequentemente conflitantes) afetam as decisões na organização e da organização. Considera-se que a organização responde estrategicamente ao ambiente institucional. Nesta área inclui-se estudos sobre: (i) escolhas estratégicas da organização; (ii) negociações entre partes; (iii) contabilidade

em governos locais; e (iv) poder e política e sua influência (a escolha racional por si só não justifica a mudança).

4.1.4.1 Escolhas da Organização

Nesta linha de investigação, preocupa-se em estudar os fatores institucionais que interferem nas escolhas da organização, e como as relações de agência e poder guiam tais escolhas. Por exemplo, Ugrin (2009) estudou a motivação para a implementação de um sistema ERP, para saber quando a decisão de implementar um sistema é influenciada por fatores institucionais. Para isto, aplicou um questionário com 83 pessoas de diversos níveis da organização, que estavam envolvidas com processos para a utilização do ERP. Os resultados do estudo revelam que os fatores institucionais, como a imitação de seus pares, a conformidade com as normas da indústria, e coerção por parte de entidades poderosas influenciar as decisões de adoção de ERP. Os resultados também mostram que os efeitos de fatores institucionais sobre decisões de adoção são amplificados quando os participantes não tenham adotado um sistema ERP, os benefícios do sistema são difíceis de quantificar, e o sistema melhora a interação organizacional em toda a cadeia de suprimentos/abastecimento (*supply chain*).

Tucker e Parker (2013) exploraram a relação entre Sistema de Controle Gerencial e a formulação de estratégias para organizações sem fins lucrativos. Os autores encontraram que a estratégia é formulada para meios pretendidos devido a pressões isomórficas coercitivas, miméticas e normativas para adotar/manter determinados sistemas formais de controle, mas não o uso desses. O controle pareceu ser exercido por outros sistemas formais o que reflete uma dissociação entre o sistema de controle (impulsionado por pressões por isomorfismo) e uso de controle (impulsionado por uma cultura predominante). Como conclusão a estratégia é formulada predominantemente através de processos de planejamento estratégico estruturado. Estratégia emergente é tipicamente um meio raro em que estratégia é desenvolvida, e é, de fato, muitas vezes desencorajado nas organizações sem fins lucrativos investigadas e o controle é exercido predominantemente através de meios informais, em vez de sistemas formalmente projetados.

Ugrin (2009) identificou quais os fatores institucionais que influenciam a decisão de adoção de um ERP. Contudo, uma oportunidade surge para estudar se de fato esses fatores influenciam outros tipos de decisões, e também, como esses fatores influenciam as decisões. Desta forma, há possibilidades de realização de estudos de caso para constatar tais oportunidades. Já Tucker e Parker (2013) estudaram a relação entre a formulação de estratégias e o sistema de controle gerencial. Neste estudo nota-se que há uma pressão isomórfica para adequar os sistemas de controle que não são utilizados devido a cultura predominante. Desta

forma, existe uma coexistência de lógicas institucionais. Abre-se aqui uma possibilidade de estudos de caso semelhantes estudarem como as lógicas concorrentes modelam o comportamento organizacional e (des)institucionalização e o *(de)coupling* de normas, hábitos, rotinas e práticas institucionais. Além disso, pode-se estudar também, como os empreendedores institucionais atuam neste processo.

4.1.4.2 Negociações entre Partes

Alguns estudos dedicaram-se a estudar relações e negociações entre atores dentro da mesma organização ou em organizações diferentes. Os temas dos artigos analisados estudaram a relação entre auditores internos e administração, e negociação de compensações de gestores. Alguns autores aplicaram esta análise no setor público ao estudar a relação entre os auditores do estado e os auditados. Conforme pode ser observado na Tabela 10.

Tabela 10 – Artigos sobre escolhas da organização

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Christopher, Sarens e Leung (2009)	Analisaram se há independência da função de auditoria interna através da sua relação com a administração e o comitê de auditoria.	Foi encontrado que a função de auditor interno está em xeque com a administração quando há o uso da função de auditoria interna como um trampolim para outros cargos e quando há uma percepção do auditor interno como um parceiro.
Hermanson <i>et al.</i> (2011)	Analisaram as compensações dos gestores de empresas americanas.	Foram relevadas uma serie de tensões que se enquadram nas diversas perspectivas teóricas: teoria da agência, teoria institucional, teoria da dependência de recursos e teoria da hegemonia gerencial, sendo elas insuficientes, individualmente, para explicar o processo.
Funnell e Wade (2012)	Estudaram as negociações entre auditores e auditados do Escritório Nacional de Auditoria Australiano	Confirmou-se que a auditoria operacional continua sendo uma atividade contestada e sua credibilidade na prática, permanece incerta. A evidência sugere que a auditoria percebida como politicamente sensível pode provocar formas ativas de resistência, incluindo a evasão e desafio.

Fonte: elaboração própria

Nesta linha mostra-se que os estudos tendem a confrontar teorias (LEUNG, 2009, HERMANSON ET AL, 2011) mostrando que a abordagem individual de cada uma não é suficiente para explicar os processos. Foi mostrado que não há uma auditoria interna totalmente independente e que a auditoria operacional continua a ser uma atividade contestada e sua credibilidade na prática, permanece incerta. A evidência empírica (e histórica) sugere que as

auditorias que são percebidas como politicamente sensível podem provocar formas ativas de resistência, incluindo a evasão e desafio.

4.1.4.3 Agência, Poder e Política

Ao se estudar a estruturação do campo organizacional, alguns autores focam seus estudos nas relações sociopolíticas e assimetrias de forças/poder existente nelas, tanto no contexto intra-organizacional, quanto no inter-organizacional. Por exemplo, Chang (2009) examinou como a formulação de medidas de desempenho e informações sobre o desempenho dentro de um sistema de classificação foi influenciada pelos objetivos políticos do Governo de Tony Blair. O autor conclui que o sistema de classificação desenvolvido sofreu grande influência por parte do Governo Blair, pois havia muito poder político e interesses envolvidos.

Com relação às práticas da gestão de desempenho, Yang e Modell (2012) estudaram como essas práticas estão implicadas no exercício do poder, com especial referência para a capacidade individual dos gerentes balancear/equilibrar concepções de desempenho entre mais ou menos institucionalizados, enquanto prossegue a mudança organizacional. Os autores ressaltaram a importância de examinar enraizamento institucional como um fenômeno de múltiplas camadas constituídas por expectativas institucionalizadas, bem como valores internalizados e crenças dos atores individuais. O grau variável de alinhamento desses elementos constitutivos da inserção tem importantes implicações para a capacidade dos gestores de equilíbrio entre diversas concepções de desempenho e mudança efeito e a configuração das relações de poder.

Concluiu-se que as recentes reformas no setor governo chinês resultaram em uma mudança incompleta entre concepções de desempenho baseadas em moral e mérito. O gerente nesta análise inicialmente equilibrou com sucesso essas concepções de desempenho enquanto perseguia a mudança organizacional, mas acabou por ser transferido como as relações de poder forjadas através de suas manobras. Embora este ato de equilíbrio foi facilitado pela inserção simultânea do gerente em ambas as concepções de desempenho, ela experimentou crescentes dificuldades em manter tal posição como um meio de nutrir relações de poder.

Nogushi e Boyns (2012) examinaram o papel do Estado japonês no desenvolvimento de orçamentos dentro de "empresas especiais" no setor de transportes entre 1928 e 1945, período entre guerras. Os autores fornece uma visão sobre como e em que condições, o grau de dissociação entre as políticas formais e práticas reais podem variar ao longo do tempo, dependendo da extensão das pressões coercitivas, ao identificar que antes de 1938, as empresas não eram obrigadas a fornecer um mapa do orçamento para o governo, os sistemas orçamentários operados pelas empresas especializadas no setor de transportes japoneses foram

largamente utilizados com a finalidade de legitimar o recebimento de subsídios governamentais. Após o estabelecimento da Japan Airways em 1938, no entanto, observa-se uma crescente utilização do sistema de orçamento como mecanismo de controle.

4.1.5 Contabilidade e Busca por Eficiência

No trabalho de Moll, Burns e Major (2006) esta área descreve a existência de configurações particulares de contabilidade em razões de eficiência e redução de custos. Estão inclusos nesta linha estudos sobre (i) escolhas ótimas entre alternativas; (ii) apresentação de modelos gerais de sistemas contábeis; e (iii) mudança para minimização de custos/configuração ótima da contabilidade. Contudo, esta perspectiva está diretamente relacionada com o novo institucionalismo econômico, que é classificada como pesquisa *mainstream*. Na análise realizada para esta dissertação, não foram identificados artigos com a NIE, contudo na pesquisa alternativa, alguns autores trabalham questões de eficiência. Senão vejamos:

Alguns estudiosos buscaram aplicar o arcabouço da institucional com foco na eficiência. Por exemplo, Mattimoe e Seal (2011) analisara a precificação de quartos de hotel pela teoria institucional econômica. Contudo a OIE não se mostrou suficiente para identificar os possíveis modelos ótimos. Como o estudo se propôs estudar as lógicas do Marketing e da Contabilidade, no estudo de caso, revelou-se que os esforços são assimétricos, o que mostrou a prevalência da lógica do marketing sobre a da contabilidade na decisão de formação de preço. O estudo de caso também revelou que, as estruturas de custos de longo prazo são importantes em localizar o nicho de mercado do negócio e que os hotéis usam técnicas de controle de custos convencionais, os custos desempenham um papel pouco relevante na determinação do preço. No caso, o marketing apresenta o papel dominante para a precificação, já que esses modelos se concentram na gestão de receitas.

Qian, Burritt e Monroe (2011) exploraram práticas de contabilidade de gestão ambiental e motivações para a sua utilização com vista a melhoraria da gestão de resíduos e reciclagem pelo governo local. Foram estudadas 12 organizações governamentais locais em New South Walle, Austrália. Os autores apontam que ao contrário do que a pesquisa prévia deste estudo constatou, nos governos locais investigados, uma quantidade crescente de informações da contabilidade de gestão ambiental está sendo disponibilizada. Os casos encontraram dois motivos principais para incentivar o desenvolvimento da contabilidade de gestão ambiental no governo local: primeiro, as influências das estruturas sociais, tais como pressões regulatórias de diversos órgãos reguladores ambientais, expectativas ambientais das comunidades locais, e as pressões de conselhos; e segundo, as influências contextuais organizacionais que reflitam as necessidades situacionais nos contextos organizacionais, tais como operações de resíduos

complexos e projetos de serviços, mudanças e incertezas na gestão de resíduos e reciclagem, e posição estratégica do conselho de gestão de resíduos. Os autores utilizaram as perspectivas teóricas para analisar os resultados e encontraram que a teoria institucional e a teoria da contingência fornecem diferentes, mas complementares explicações para o desenvolvimento da contabilidade de gestão ambiental na gestão de resíduos. Embora os estudos ambientais prévios são esmagadoramente a favor de teorias baseadas em sistemas sociais, tais como a teoria institucional, para explicar as mudanças ambientais nas organizações, a dinâmica contextual de uma organização parece ser igualmente importante.

Egan (2014) explorou como uma gama de respostas heterogêneas de eficiência hídrica foram levadas através de sete organizações consumidoras de água na Austrália em um momento de condições de seca aguda em final dos anos 2000. Duas de sete companhias realizaram mudanças para a eficiência hídrica. Essas poderiam procurar invocar um campo de eficiência hídrica, defender as novas lógicas institucionais, com finalidade de ganhar vantagem competitiva. Houve pouco sentido entre outras pressões normativas, miméticas ou coercitivas para adotar as práticas de modo homogêneo. O campo não possuía um pioneiro para mudança, logo a institucionalização de práticas eficientes do uso da água continuou por todo o campo em 2010.

4.1.6 Revisão da Literatura, Sociométrias e Bibliométrias

Alguns autores dedicaram a realizar revisões de artigos, como Modell (2009) que revisou sistematicamente a pesquisa institucional sobre Gestão de Medição de Desempenho na literatura contábil do setor público. Ele analisou 28 artigos para conhecer os esforços recentes para o desenvolvimento teórico e discussão dos caminhos futuros da pesquisa a ser trilhada. Desta forma, ele traz a luz desenvolvimentos sobre o crescente reconhecimento sobre o papel da agência e a necessidade por explicações racionais e institucionais sobre a ação. Traz a luz a evolução das pesquisas saindo de representações simplistas para um foco mais avançado da instituição. Para os caminhos futuros explana-se sobre as possibilidades de explicação utilizando perspectivas teóricas combinadas (NIS e ANT).

Kilfoyle, Richardson e MacDonald (2013) revisaram o conceito de Sistemas de Contabilidade Informais e Contabilidade Vernacular baseados na modalidade e busca de legitimidade de tais sistemas. Os autores mostram que a teoria institucional tem sido principalmente aplicada ao fenômeno macro organizacional, mas em uma perspectiva mais micro, orientada para a prática, ela explora a interação de agentes e estruturas e podem enriquecer a compreensão destes sistemas e sua influência dentro da organização. Os autores afirmam que a contabilidade Vernacular pode ser idiossincrática e incumbente. Esses sistemas

podem ser institucionalizados devido a pressões situacionais, tais como a dependência de cognição distribuída dentro de um grupo de trabalho.

Baudot (2014) buscou explicações sobre os esforços da IASB e FASB em desenvolver padrões aceitos em todo o mundo, para trazer clareza teórica e empírica sobre a forma de conceituar a noção de convergência. A autora realizou um estudo longitudinal que analisou de 23 projetos-chave da IASB-FASB, no período de 2002-2011 com base na abordagem da teoria institucional e economia política. A autora destaca variantes específicas de mudança contábil observadas durante o esforço de convergência - emulação direta, redução diferença e redesenho progressiva - como análoga a processos institucionais. Onde emulação direta e redução diferença refletem processos institucionais de imitação e edição e tradução, respectivamente, o autor mostra como redesenho progressiva das normas contábeis vai além dessas categorizações clássicas para abarcar a noção de "co-construção institucional" (Djelic, 2008).

4.2 Institucionalismo nos Periódicos Nacionais

4.2.1 A influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis das organizações

A respeito das forças macro institucionais que influenciam os sistemas contábeis de uma organização, a Tabela 11, sintetiza os principais aspectos dos artigos nacionais que se dedicaram a estudar esta linha.

Tabela 11 – influencia das forças macro institucionais

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Oliveira <i>et al.</i> (2012)	Investigaram as principais características da divulgação de informações sociais, com base no GRI.	Concluiu-se que a divulgação dos indicadores pode ser dividida em dois cenários, quando há uma regulação, a divulgação é dada por meio do isomorfismo coercitivo, quando não por legitimidade.
Dias-Filho e Moura (2013)	Estudaram as forças isomórficas miméticas nas políticas de evidenciação de aspectos sociais adotadas pelos maiores bancos brasileiros.	Confirmou-se a hipótese de que quando as organizações se deparam com incertezas e ameaças significativas para a sua continuidade, tendem a copiar estruturas e modelos adotados por outras que sejam percebidas como eficientes e racionais no ambiente em que operam.
Rezende, Guerreiro e Dalmácio (2012)	Identificaram as pressões que contribuíram para o processo de desinstitucionalização das práticas contábeis de correção monetária em indústrias brasileiras.	As principais forças/pressões que motivaram a desinstitucionalização foram a diminuição da inflação; mudança nas leis sobre publicação de informação contábil corrigida; não-exigibilidade desta informação pelo mercado financeiro; o custos de manutenção da prática; e a harmonização internacional das práticas contábeis.

Fonte: elaboração própria

Nesta linha de pesquisa institucional, no Brasil alguns estudos dedicaram-se a analisar as pressões e forças externas que influenciam as organizações a se reportarem relatórios socioambientais. Por exemplo, Oliveira *et al.* (2012) investigaram, com base nos indicadores recomendados no Guia de Indicadores de Responsabilidade Corporativa em Relatórios Anuais, da ONU, as principais características da divulgação de informações sociais das 30 maiores empresas brasileiras e das 30 maiores empresas britânicas classificadas segundo o ranking The Global 2000, da revista Forbes. Por meio de análise documental e testes de média, os autores concluem que a divulgação dos indicadores pode ser dividida em dois cenários, quando há uma regulação, a divulgação é dada por meio do isomorfismo coercitivo, quando não por legitimidade. Alguns indicadores como mão de obra não foram institucionalizados, o que sugere uma regulação futura.

De modo semelhante, Dias-Filho e Moura (2013) estudaram as forças isomórficas miméticas nas políticas de evidenciação de aspectos sociais adotadas pelos maiores bancos brasileiros. Os resultados confirmam a hipótese de que quando as organizações se deparam com incertezas e ameaças significativas para a sua continuidade, tendem a copiar estruturas e modelos adotados por outras que sejam percebidas como eficientes e racionais no ambiente em que operam. Além disso, os resultados sugerem que a adoção de certas práticas contábeis é influenciada pelo sistema cultural e pelo conjunto de valores predominantes em determinado contexto, fato que leva a contabilidade a assumir um caráter social e institucional. Com resultados semelhantes Grecco *et al.* (2013) estudaram as forças de pressões de conformidade externas, dando ênfase aos processos clássicos de institucionalização. O desenvolvimento das evidenciações de responsabilidade social corporativa (CSR) na esfera internacional foram justificadas com base no isomorfismo. Ao mesmo tempo enfatizar é destacada importância do contexto social para implementá-la, na busca pela legitimação das empresas.

Outra vertente de estudo preocupasse em analisar a (des)institucionalização de práticas, conforme pode se observar em Rezende, Guerreiro e Dalmácio (2012) que identificaram as pressões que contribuíram para o processo de desinstitucionalização das práticas contábeis de correção monetária em indústrias brasileiras. Foi encontrado que o processo de desinstitucionalização é decorrente de uma combinação distinta de fatores institucionais e os resultados da pesquisa estão aderentes aos achados das pesquisas realizadas no Mercado Americano e no Reino Unido. As principais forças (pressões) que motivaram a desinstitucionalização das práticas contábeis de correção monetária nas empresas brasileiras foram: (i) diminuição dos índices de inflação da economia brasileira; (ii) mudança das leis sobre publicação de informação contábil corrigida; (iii) mercado financeiro não exige este tipo de

informação; (iv) custos de manutenção da prática superam os benefícios da informação gerada; (v) surgimento de novas tecnologias contábeis; (vi) níveis de inflação no período (mês e ano); e (vii) harmonização internacional das práticas contábeis.

Devido à natureza destes estudos, pode-se realizar replicações e alterar a amostra entre empresas de setores diferentes e países diferentes, como américa do sul, ou outros contextos. Além de efetuar uma comparação longitudinal dos relatórios para captar alterações no comportamento.

4.2.2 A estruturação do Campo Organizacional

Outros estudos dedicaram-se a analisar a mudança nos sistemas contábeis, em diversos contextos e focos. Como pode ser observada na Tabela 12.

Tabela 12 – artigos sobre estrutura do campo organizacional

Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Lavarda, Feliu e Palanca (2009a)	Identificaram os fatores de interiorização que influenciam a institucionalização da mudança de um Sistema de Contabilidade Gerencial em Pequenas Empresas.	Os fatores que influenciaram positivamente a institucionalização do SCG foram os conhecimentos e habilidades dos agentes envolvidos na mudança, os recursos de informática, a formação do pessoal, o sistema de incentivos aos funcionários, as relações de confiança, o processo de planejamento e o envolvimento do pessoal.
Rocha e Guerreiro (2010)	Investigaram o processo de modelagem do sistema de custos de um banco a partir da estrutura conceitual proposta por Burns e Scapens (2000).	Independentemente dos aspectos conceituais técnicos, a mudança, tem grande probabilidade de ser institucionalizada se estiver de acordo com a lógica institucional existente, ou seja, as novas regras e rotinas devem ser orientadas pelas crenças e valores presentes no campo institucional vigentes.
Denberg e Gomes (2011)	Identificaram os impactos ocasionados pela internacionalização no sistema de controle de gestão de duas empresas brasileiras.	A internacionalização implicou em mudanças importantes nos SCG das empresas e introduziu aperfeiçoamentos relevantes na administração, que possibilitaram o desenvolver de uma capacidade de adaptação a diferentes contextos e realidades.
Cechelaine <i>et al.</i> (2013)	Estudaram a influência dos processos de institucionalização na utilização das avaliações executivas.	A institucionalização da aplicação e da utilização dos resultados das avaliações depende da necessidade de torná-la um hábito. A importância da habitualização como um estágio de pré-institucionalização envolve a geração de novos arranjos estruturais para solucionar problemas organizacionais.

Fonte: elaboração própria

Lavarda, Feliu e Palanca (2009a) se dedicaram a identificar os fatores de interiorização que influenciam a institucionalização da mudança de um Sistema de Contabilidade Gerencial em Pequenas Empresas. Os autores fornecem evidências de que os fatores de interiorização que influenciaram positivamente a institucionalização do SCG foram os conhecimentos e habilidades dos agentes envolvidos na mudança, os recursos de informática, a formação do pessoal, a baixa participação de especialistas externos em SCG, o sistema de incentivos aos funcionários, as relações de confiança, o processo de planejamento e o envolvimento do pessoal.

Rocha e Guerreiro (2010) investigaram o processo de modelagem do sistema de custos de um banco a partir da estrutura conceitual proposta por Burns e Scapens (2000). Os autores realizaram um estudo de caso focado no processo de codificação das regras e rotinas do sistema de custos. Desta forma concluíram que a dimensão institucional é tão importante quanto a dimensão técnico-racional, na fase de concepção do modelo conceitual do sistema. Os autores afirmam que independentemente dos aspectos conceituais técnicos, a mudança (o sistema), tem grande probabilidade de ser institucionalizada se estiver de acordo com a lógica institucional, em outras palavras, as novas regras e rotinas devem ser orientadas pelas crenças e valores presentes no campo institucional vigentes na empresa.

Denberg e Gomes (2011) identificaram os impactos ocasionados pela internacionalização no sistema de controle de gestão de duas empresas brasileiras: A Lupatech S/A e a Di Solle Cutelaria. Foram comparados os casos analisados com a teoria institucional, e assim foi identificado que a Lupatech estava no processo de reestruturação descrito por Scott (1987) e a Di Solle, em processo de institucionalização das mudanças, descrito por Meyer e Rowan (1997). Os autores afirmam que os resultados obtidos indicam que a internacionalização implicou em mudanças importantes nos sistemas de controle gerencial das empresas, bem como introduziu aperfeiçoamentos relevantes na administração das empresas, uma vez que as empresas desenvolveram a capacidade de se adaptar a diferentes contextos e realidades.

Cechelaine *et al.* (2013) estudaram a influência dos processos de institucionalização na utilização das avaliações executivas no estado de Minas Gerais. Foram realizadas nove entrevistas, não estruturadas, com atores envolvidos direta ou indiretamente na implementação das avaliações executivas dos projetos estruturadores. Destacou-se que a institucionalização da aplicação e da utilização dos resultados das avaliações depende também da necessidade de torná-la um hábito o que corrobora o descrito por Berger e Luckmann (2003), quando afirmam a importância da habitualização como um estágio de pré-institucionalização, que envolve a geração de novos arranjos estruturais para solucionar problemas organizacionais.

4.2.3 Outras linhas de pesquisa

Lavarda, Feliu e Palanca (2009b) exploraram os impactos da mudança de um sistema de contabilidade gerencial sobre a eficiência de uma pequena empresa, baseados na hipótese que o processo de mudança pode explicar o nível de êxito. Para isto realizaram um estudo de caso e com os dados provenientes, buscaram por meio de uma análise por envoltória de dados avaliar a implicação da mudança na eficiência, os resultados confirmaram a hipótese levantada.

Grecco *et al.* (2013) estudaram as forças de pressões de conformidade externas. Desta forma, os autores buscaram entender o desenvolvimento das evidenciações de responsabilidade social corporativa (CSR) na esfera internacional e ao mesmo tempo enfatizar a importância do contexto social para implementá-la. Para isto, realizaram uma Survey com 306 empresas brasileiras e 106 espanholas, selecionadas mediante os critérios de tamanho e cotação das ações no mercado. Os resultados reforçam o papel desempenhado pela visibilidade pública no desenvolvimento de informações de maior qualidade.

Rezende, Guerreiro e Dalmácio (2012) estudaram as pressões que contribuíram para o processo de desinstitucionalização das práticas contábeis de correção monetária em 44 indústrias brasileiras por intermédio de uma *survey* enviada para 118 empresas selecionadas. Os autores encontraram que o processo de desinstitucionalização é decorrente de uma combinação distinta de fatores institucionais que incluem forças políticas e econômicas, como a estabilização da inflação e desobrigação da correção monetária para as informações evidenciadas.

Costa e Lopes (2012) estudaram a ocorrência de diferentes desempenhos da Petrobrás e a relação com a inserção de fornecedores locais na cadeia de produção de petróleo e gás-natural no estado do Rio Grande do Norte, Brasil. Desta forma, o estudo de caso possibilitou a identificação de um caso de inserção de fornecedores locais que foi usado como uma forma de incentivo à concentração industrial patrocinada pelo Estado, no qual as estratégias de legitimação pragmática e cognitiva foram usadas para ganhar legitimidade e mantê-la. Contudo, não existem ganhos claros associados aos custos de transação. A Petrobras não demonstrou que a redução dos custos de transação fosse uma prioridade neste processo. O cumprimento de sua missão, a qual é legitimada na sociedade, é colocada como uma prioridade, em um comportamento que pode ser entendido como o resultado de uma decisão política de adotar objetivos sub-ótimos, os quais são mais bem explicados através de uma perspectiva institucional.

4.2.4 Revisão da Literatura, Sociométrias e Bibliométrias.

Alguns estudiosos dedicaram-se a fazer estudos de revisão para contribuir com a construção do conhecimento a respeito da teoria institucional, a extensão de sua aplicação e utilização em pesquisas. Conforme pode ser visto na Tabela 13.

Tabela 13 - artigos de revisão (continua)		
Autor(es)	Objetivo/Foco	Conclusões/Percepções
Espejo <i>et al.</i> (2009)	Dedicaram-se a compartilhar lentes alternativas para o estudo de interações e relações de interdependência organizacionais.	No estudo os autores propõem uma visão mais ampla da pesquisa contábil que venha a contribuir sobremaneira à inserção da pesquisa brasileira no cenário internacional e a um proveitoso alinhamento entre as necessidades empresariais e os objetivos da contabilidade gerencial.
Santos e Almeida (2009)	Identificaram as características das práticas de Contabilidade de Custos e Gerencial, reconhecidas em estudos realizados no cenário brasileiro, frente aos pressupostos da OIE.	Os resultados sugerem que as práticas tradicionais de contabilidade gerencial estão institucionalizadas nas empresas investigadas em diferentes setores econômicos e regiões do Brasil. A implementação de novas práticas são entendidas não somente pela racionalidade da abordagem neoclássica, e podem ser melhor entendidas como o resultado de processos evolutivos, decorrentes dos hábitos e rotinas.
Walter <i>et al.</i> (2009)	Identificaram os atores mais relevantes no processo de desenvolvimento da pesquisa em contabilidade gerencial empregando conceitos da teoria institucional.	Concluiu-se que a capacidade de intervir no processo de produção de conhecimento no campo pode ser considerada "poder de agência". Os atores necessitam de recursos para influenciar as instituições, ou seja, o recurso fundamental para os atores consiste no acesso privilegiado às informações, processo que ocorre principalmente com os atores centrais nas redes de relacionamento.
Cruz <i>et al.</i> (2010)	Identificaram dos atores mais relevantes no processo de desenvolvimento da pesquisa em contabilidade gerencial empregando conceitos da teoria institucional.	Os principais agentes, com relação às instituições de ensino, a USP-SP, seguida da UFMG, UFPE e UFPR; e com relação aos autores, Antônio A. de Souza se manteve como central no período de 2005-2007, sendo que outros autores também se destacaram em cada período.

(Final)		
Zuccolotto, Silva e Emmendoerfer (2010)	Apresentaram uma reflexão sobre a aplicação de conceitos das ciências humanas e sociais como abordagens e métodos de análise nos estudos contábeis, em especial, da contabilidade gerencial.	Foi apresentado que as pesquisas a respeito da dinâmica organizacional de mudança e à utilização das práticas da contabilidade gerencial, geralmente objetivam verificar se as ferramentas contábeis estão institucionalizadas. Devido a isto, os autores afirmam que elas utilizam um arcabouço teórico inadequado, a abordagem do OIE, que não proporciona o entendimento sobre a institucionalização de práticas da contabilidade gerencial pelas organizações.
Wanderley e Cullen (2013)	Visa discutir o presente estágio da pesquisa e as principais abordagens utilizadas para investigar mudança em contabilidade gerencial.	Foi apresentado que vêm se utilizando uma grande variedade de teorias, incluindo a teoria positivista tradicional e teorias alternativas. Portanto, a área de estudo em mudança na contabilidade gerencial é heterogênea sem existir um paradigma de pesquisa dominante.
Reis e Pereira (2014)	Investigaram se há relações existentes entre a Teoria Institucional e o discurso organizacional.	Concluiu-se que há influência do discurso no processo de mudança, dependendo da forma pela qual os conceitos que estão inseridos nos discursos de processos de mudança em Contabilidade Gerencial serão transformados em textos, utilizados na formação de regras, rotinas e hábitos, proporcionando a sua institucionalização (ou não).
Taborda e Costa (2014)	Investigaram as razões que explicam o financiamento do terceiro setor pelo setor privado lucrativo, salientando-se, neste contexto, a procura da legitimação organizacional.	O modelo teórico proposto ilustra que a procura de legitimação produz efeitos positivos na empresa e alinha os interesses dos agentes e dos principais.

Fonte: elaboração própria

Zuccolotto, Silva e Emmendoerfer (2010), fazem um alerta para a necessidade de uma agenda de pesquisa que busque relacionar, à luz de abordagens sociológicas, a institucionalização de práticas contábeis.

4.3 Comparação da pesquisa no Brasil e Internacional

Este tópico dedica-se a comparar, como sugere o título, a pesquisa nacional e internacional baseada em algumas categorias utilizadas em um estudo semelhante de Zahirul Hoque (2014). Na revisão de Hoque o autor explora 20 anos de pesquisa sobre o *Balanced Scorecard*, fornecendo categorias de análise que podem ser empregadas em qualquer revisão, as quais foram utilizadas nesta obra, tais como: (i) “tópicos”, que contém os assuntos gerais explorados nas pesquisas; (ii) “contexto”, que se refere a natureza do ambiente que está sendo

estudado; (iii) abordagem teórica, ao qual se enquadram os modelos e lentes utilizadas na pesquisa; (iv) método, categoria utilizada para mostrar as escolhas metodológicas empregadas nas pesquisas; e (v) técnica de análise, que elucida as formas escolhidas para analisar os dados provenientes da pesquisa. Não obstante, ainda nesta dissertação optou-se por agregar outras informações de caráter bibliográfico e também comparar as publicações baseado no enquadramento das áreas de pesquisa supracitado, o qual foi baseado em Moll, Burns e Major (2006).

4.3.1 Comparação da Evolução da pesquisa

Um dos pressupostos iniciais para esta dissertação foi a crença de que após a publicação da obra de Moll, Burns e Major (2006), haveria um aumento nas publicações com abordagem institucional. Para isto, foi identificado tanto nas pesquisas nacionais, quanto nas pesquisas internacionais, a evolução do uso da teoria institucional nos artigos analisados no período compreendido para esta dissertação. Os resultados são apresentados na Tabela 14.

Tabela 14 - Evolução das publicações analisadas

Revista	2009	2010	2011	2012	2013	2014 ¹⁰	Total	Total (%)
Revistas Brasileiras	5	3	2	4	6	2	22	23,40%
Revistas Internacionais	10	5	11	14	16	16	72	76,60%
TOTAL	15	8	13	18	22	18	94	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Na Tabela 14 deve ser ressaltado que o ano 2014 não representa a totalidade dos artigos do referente ano, uma vez que o corte dado para esta dissertação foi até a última edição lançada até setembro de 2014. Mesmo considerando esta limitação pode-se analisar seguramente o período de 2009 até 2013, o qual mostra uma tendência de aumento, em termos absolutos (considerando o valor inicial, ano de 2009; e o valor final, ano de 2013), no uso da abordagem institucional tanto para a pesquisa nacional (5 artigos em 2009, e 6 artigos em 2013), quanto na pesquisa internacional (10 artigos em 2009, e 16 artigos em 2013).

Ao analisar os anos intermediários, nota-se uma tendência ao crescimento do uso da teoria institucional, com exceção o ano de 2010. O motivo para este ano possuir uma menor quantidade de publicações não foi possível de ser identificado pela abordagem desta pesquisa. Contudo, mesmo com as implicações e limitações da abordagem, é possível identificar que o pressuposto aumento se confirma, contudo não há como saber se é em virtude da difusão da obra de Moll, Burns e Major (2006) ou do próprio percurso da pesquisa.

¹⁰ Para evitar equívocos de interpretação, vale lembrar que em 2014 algumas revistas ainda não haviam divulgado as últimas edições, logo, neste ano são apresentados os artigos encontrados até a última edição lançada em setembro, que foi o mês de corte para a coleta dos artigos.

4.3.2 Comparação bibliométrica das publicações

Durante a análise algumas características bibliométricas das obras chamaram atenção, nesta seção, busca-se explorar rapidamente alguns dos itens identificados, que mostram a diferença entre as publicações nacionais e internacionais. Inicialmente, a quantidade de autor por artigo é expressa na Tabela 15.

Tabela 15 - Quantidade de autor por artigo

Um Autor	13	13,83%
Dois Autores	37	39,36%
Três Autores	30	31,91%
Quatro Autores	12	12,77%
Mais de Quatro Autores	2	2,13%
Total de Artigos	94	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Conforme exposto, de modo geral a Tabela 15 mostra uma predominância de publicações com dois (39,36%) e três (31,91%) autores. Neste caso não se faz distinção entre a pesquisa nacional e internacional. Contudo, ao separar por pesquisa nacional e internacional é possível identificar que as publicações internacionais publicam com uma quantidade menor de autores do que as nacionais. A média de autor por artigo na pesquisa internacional é de 2,06 autores, enquanto a média nacional é de 2,46, conforme pode ser observado comparando as Tabelas 16 e 17 e as Tabelas 18 e 19, que tratam da quantidade de autores por artigo e frequência de publicação dos autores.

Tabela 16 - Quantidade de autor por artigo nas publicações internacionais

Um Autor	13	18,06%
Dois Autores	28	38,89%
Três Autores	26	36,11%
Quatro Autores	4	5,56%
Mais de Quatro Autores	1	1,39%
Total de Artigos	72	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Tabela 17 - Quantidade de autor por artigo nas publicações nacionais

Um Autor	0	0,00%
Dois Autores	9	40,91%
Três Autores	4	18,18%
Quatro Autores	8	36,36%
Mais de Quatro Autores	1	4,55%
Total de Artigos	22	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Na Tabela 16, é possível observar que há uma predominância de publicações com dois e três autores, além de um número expressivo de publicações individuais. Já na Tabela 17, constata-se que a predominância é de dois e quatro autores. Em outras palavras, na amostra desta dissertação, os artigos internacionais têm menos autores que os nacionais. Na pesquisa nacional

não foi constatado nenhuma publicação individual, ao contrário do que mostra nos periódicos internacionais. As Tabelas 18 e 19 mostram a frequência de publicação dos autores para as revistas brasileiras e internacionais.

Tabela 18 - Frequência de publicação de artigos por autor na pesquisa Internacional

Um artigo	134	90,54%
Dois artigos	10	6,76%
Três artigos	2	1,35%
Quatro artigos	2	1,35%
Total Autores	148	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Tabela 19 - Frequência de publicação de artigos por autor na pesquisa nacional

Um artigo	43	79,63%
Dois artigos	9	16,67%
Três artigos	2	3,70%
Quatro artigos	0	0,00%
Total de Autores	54	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Com base na análise das Tabelas 18 e 19, pode-se inferir que a maioria dos autores não conseguem publicar mais de uma vez nos periódicos analisados. Principalmente nos periódicos internacionais. 90,54% dos autores conseguiram publicar apenas uma vez. Já nos nacionais a taxa é de 79,63%. Cabe mencionar aqui que o grau de exigência das revistas internacionais analisadas é mais elevado do que as nacionais. O Grade 3 e 4 da ABS são os níveis mais elevados, e pelo Qualis Capes todas seriam A1. Em contabilidade, segundo consulta no Qualis Capes, ainda não existe revista maior que A2 dentro dos parâmetros utilizados para identificação das revistas.

Desta forma, o alto grau de exigência dos periódicos constitui uma barreira na publicação de artigos. Fato que se constata ao observar que nos artigos internacionais analisados não há autores brasileiros. Em outras palavras, nenhum brasileiro publicou artigo com institucional nos periódicos internacionais analisados no período observado. Contudo, nas revistas brasileiras, todos os artigos, são publicados por autores brasileiros ou com ao menos um autor brasileiro, exceto o artigo de Taborda e Costa (2014) na RACE, ambos os autores são portugueses. Este foi o único artigo que não possui o primeiro autor brasileiro.

Alguns autores merecem destaque pelo feito de conseguir múltiplas publicações tanto nas revistas internacionais quanto nas nacionais. Os autores destaque na pesquisa internacional foram: Sven Modell (4 artigos, 2 artigos sozinho e 2 como co-autor); Janne Järvinen (4 artigos, como co-autora); Lee D. Parker (3 artigos, como co-autor); Russel Craig (3 artigos, como co-autor); Charl de Villiers (2 artigos, 1 como primeiro autor, 1 como co-autor); Will B. Seal (2

artigos, como co-autor); Lúcia Lima Rodrigues (2 artigos, como co-autora); Jukka Pellinen (2 artigos, como co-autor); Lasse Oulasvirta (2 artigos, 1 artigo sozinho e 1 como co-autora); Timo Hyvönen (2 artigos, como primeiro autor); Colin Higgins (2 artigos, 1 como primeiro autor e 1 como co-autor); Marta Silva Guerreiro (2 artigos, como primeira autora); Mark W. Dirsmith (2 artigos, como co-autor); e Massimo Contrafatto (2 artigos, 1 artigo sozinho e 1 como primeiro autor).

Ao se analisar as redes de colaboração entre os autores internacionais, percebe-se que as publicações são pulverizadas. Estes autores publicaram com redes diferentes, ou seja, publicaram com outras pessoas, ou sozinhos. Com exceção dos autores Janne Järvinen, Lasse Oulasvirta, Jukka Pellinen e Timo Hyvönen, que possuem publicações em conjunto, pertencendo assim a mesma rede de colaboração.

Nas revistas brasileiras os autores que se destacaram foram: Ana Paula Capuano da Cruz (3 artigos, 1 como primeira autora, 2 como co-autora); Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo (3 artigos, 1 como primeira autora, 2 como co-autora); Lauro Brito de Almeida (2 artigos, como co-autor); John Cullen (2 artigos, como co-autor); Vicente Mateo Ripoll Feliu (2 artigos, como co-autor); Flavia Pozzera Gassner (2 artigos, como co-autora); Reinaldo Guerreiro (2 artigos, como co-autor); Carlos Eduardo Facin Lavarda (2 artigos, como primeiro autor); Mercedes Barrachin Palanca (2 artigos, como co-autora); Silvana Anita Walter (2 artigos, 1 como primeira autora, 1 como co-autora); e Cláudio de Araújo Wanderley (2 artigos, como primeiro autor).

Ao se analisar as redes de colaboração entre os autores nacionais, nota-se que as redes são mais restritas. Ana Paula Capuano da Cruz, Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo, Silvana Anita Walter e Flavia Pozzera Gassner formam uma rede de colaboração que também publica com outros autores, Carlos Eduardo Facin Lavarda, Vicente Mateo Ripoll Feliu e Mercedes Barrachin Palanca, formam uma rede de colaboração entre eles. Cláudio de Araújo Wanderley, forma uma rede de colaboração com John Cullen e outros autores; e Reinaldo Guerreiro, possui rede de colaboração pulverizada.

4.3.3 Comparação dos Tópicos de Pesquisa

Ao se analisar os artigos, buscou-se enquadrá-los dentro de tópicos (assuntos) gerais, sobre os quais as pesquisas se configuravam. As categorias foram criadas e configuradas a medida que os temas dos artigos foram sendo identificados. Posteriormente algumas categorias foram reclassificadas/ajustadas por tratarem dos mesmos assuntos. Desta forma, os temas dos artigos foram classificados em onze tópicos: (i) Adoção e Institucionalização, categoria utilizada para agrupar os estudos que estudaram a adoção, implantação, implementação ou

institucionalização de práticas, hábitos e rotinas; (ii) Auditoria, categoria utilizada para agrupar assuntos variados sobre auditoria, a exemplo das normas e eficiência; (iii) Evidenciação de Relatórios, categoria utilizada para agrupar estudos sobre decisão ou motivação para evidenciar relatórios, comumente os relatórios de responsabilidade socioambiental; (iv) Ferramentas e Práticas, categoria utilizada para agrupar estudos descritivos ou conceituais referentes à ferramentas e práticas; (v) Mudança, categoria utilizada para agrupar estudos descritivos sobre algum tipo mudança em contabilidade, na organização ou nos ambientes; (vi) Papel do Contador, categoria utilizada para agrupar estudos sobre a mudança no papel do contador frente a mudanças; (vii) Pesquisa em Contabilidade, categoria utilizada para agrupar estudos referentes a pesquisa em contabilidade e artigo de revisão sobre pesquisa; (viii) Poder, categoria utilizada para agrupar estudos sobre poder em contabilidade; (ix) Regulação & Padrões de Contabilidade, categoria utilizada para agrupar estudos sobre normatizações e padronizações da contabilidade, a exemplo das IFRS; (x) Sistemas de Informação, Gestão e Avaliação de Desempenho, categoria utilizada para agrupar estudos sobre os diversos sistemas que compõe a organização; e (xi) outros, categoria utilizada para sintetizar temas que apareceram apenas uma vez.

Desta forma, neste momento, busca-se elucidar os principais pontos estudados com a abordagem institucional pelos artigos analisados. Para isto, na Tabela 20 estão sintetizados os principais tópicos de pesquisa explorados pela pesquisa nacional e internacional. Os resultados são apresentados a seguir:

Tabela 20 – Tópicos de pesquisa

Tópicos	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Adoção e Institucionalização	4	1	1	3	3	7	19	20,21%
Sistemas de Informação, Gestão e Avaliação de Desempenho	5	0	2	3	4	0	14	14,89%
Mudança*	0	2	3	4	3	2	14	14,89%
Regulação e Padrões de Contabilidade	1	1	1	2	1	6	12	12,77%
Ferramentas e Práticas*	2	2	1	2	2	1	10	10,64%
Evidenciação de Relatórios	0	0	2	1	5	2	10	10,64%
Auditoria	1	0	0	1	2	0	4	4,26%
Pesquisa em Contabilidade	2	1	0	0	0	0	3	3,19%
Poder	0	1	1	1	0	0	3	3,19%
Papel do Contador	0	0	0	0	2	0	2	2,13%
Outros	0	0	2	1	0	0	3	3,19%
Total	15	8	13	18	22	18	94	100%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa; os tópicos marcados com “*” incluem artigos descritivos e conceituais.

Ao se observar a Tabela 20, é possível identificar que assuntos mais recorrentes nas pesquisas foram respectivamente a Adoção e Institucionalização, Sistemas e Mudança. Estes

são seguidos por Regulação e padrões de contabilidade, ferramentas e práticas e evidenciação de relatórios. É possível identificar que a maioria desses assuntos estão relacionados com a contabilidade gerencial, o que supõe o forte uso da institucional nos estudos em contabilidade gerencial. Contudo, é de se observar temas como pesquisa em contabilidade, auditoria, entre outros que mesmo sendo em menor expressão mostram o uso da institucional em outros temas. Desta forma, a fim de avaliar a participação tanto da pesquisa nacional, quanto da pesquisa internacional na construção do conhecimento, as Tabelas 21 e 22 os tópicos explorados.

Tabela 21 – Tópicos de pesquisa nos artigos internacionais

Tópicos	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Adoção e Institucionalização	3	1	1	1	1	5	12	16,67%
Regulação e Padrões de Contabilidade	1	1	1	2	1	6	12	16,67%
Sistemas de Informação, Gestão e Avaliação de Desempenho	4		1	3	4		12	16,67%
Mudança*		2	2	4	2	2	12	16,67%
Ferramentas e Práticas*			1	2	2	1	6	8,33%
Evidenciação de Relatórios			2		2	2	6	8,33%
Auditoria ¹¹	1			1	2		4	5,56%
Poder		1	1	1			3	4,17%
Papel do Contador					2		2	2,78%
Compensação de Gestores e Tomada de Decisão			2				2	2,78%
Pesquisa em Contabilidade	1						1	1,39%
Total	10	5	11	14	16	16	72	100%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Tabela 22 – Tópicos de pesquisa nos artigos nacionais

Tópicos	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Adoção e Institucionalização	1			2	2	2	7	31,82%
Ferramentas e Práticas*	2	2					4	18,18%
Evidenciação de Relatórios				1	3		4	18,18%
Sistemas de Informação, Gestão e Avaliação de Desempenho	1		1				2	9,09%
Pesquisa em Contabilidade	1	1					2	9,09%
Mudança*			1		1		2	9,09%
Outros: Cadeia de Suprimentos				1			1	4,55%
Regulação e Padrões de Contabilidade							0	0,00%
Auditoria							0	0,00%
Poder							0	0,00%
Papel do Contador							0	0,00%
Total	5	3	2	4	6	2	22	100%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa;

Ao se observar as Tabelas 21 e 22, nota-se que há uma diferença no perfil da pesquisa nacional e internacional com relação ao uso da teoria institucional nos periódicos analisados. Nitidamente as publicações nacionais aplicam a Teoria Institucional em assuntos relacionados com a contabilidade gerencial, apenas. Já as publicações internacionais, apesar de ter uma forte

¹¹ Inclui artigos sobre regulação das normas de auditoria; desempenho de auditoria; e independência de auditoria.

vertente de aplicação na contabilidade gerencial, expandem o leque de aplicação da institucional para além dos temas mais recorrentes.

4.3.4 Comparação dos Contextos de Pesquisa

Dentro da pesquisa, o tema que está em questão, geralmente é abordado em algum ambiente, que neste momento, será tratado como contexto da pesquisa. O Contexto da pesquisa refere-se ao local, ambiente ou meio que está sendo estudado. Devido a própria Teoria Institucional ser uma Teoria Organizacional (HOQUE, 2006), os estudos geralmente estão atrelados a organizações e suas especificidades legais e sociais. Devido a isto, buscou-se nos estudos identificar os contextos. Os contextos são auto explicativos, contudo é mister saber peculiaridades de certos contextos que podem causar dubiedade ou até mesmo falha no entendimento.

Os tópicos “Agências, Órgãos, Departamentos e Empresas Públicas” e “Governo Local e Municípios” enquadram artigos relacionados com o setor pública. Porém, existe uma diferença clara entre estes contextos: a natureza da pesquisa. No contexto do governo local e municípios os estudos estão focados, geralmente, em estudar as forças institucionais e ambientais que cercam o governo em relação às normas de contabilidade do setor público. Já no outro contexto, está mais relacionado com o serviço prestado a sociedade, de modo grosseiro, seria dizer que os estudos se assemelham com a pesquisa no setor privado, por estarem relacionados às mesmas temáticas a exemplo da institucionalização, mudança e sistemas. Esclarecido este ponto, a Tabela 23, sintetiza os contextos de pesquisa.

Tabela 23 – Contexto de pesquisa

Contexto	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Indústrias	1	0	3	3	4	4	15	15,96%
Governos Locais e Municípios	1	2	3	3	2	3	14	14,89%
Diversos Setores	1	0	0	3	2	2	8	8,51%
Agências/Órgão/Departamentos do Governo e Empresas Públicas	2	0	1	2	1	1	7	7,45%
Hospitais	2	0	2	2	0	0	6	6,38%
Instituições de Ensino	0	0	0	1	3	1	5	5,32%
Instituições Financeira	0	1	1	0	3	0	5	5,32%
Empresas Contábeis	1	0	0	1	2	1	5	5,32%
Instituições de Serviços Privados	0	1	0	1	1	0	3	3,19%
Terceiro Setor	0	0	1	0	1	1	3	3,19%
Micro, Pequenas e Médias Empresas	2	0	0	0	0	0	2	2,13%
Mercado Financeiro	0	0	1	1	0	0	2	2,13%
Outros ¹²	5	4	1	1	3	5	19	20,21%
Total	15	8	13	18	22	18	94	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

¹² Inclui artigos teóricos/revisão, bibliométricos & sociométricos, associação profissional e sem empresas.

Mercado Financeiro								0	0,00%
Hospitais								0	0,00%
Outros	3	2	1	1	1	1	1	9	9,57%
Total	5	3	2	4	6	2	22	23,40%	

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Nota-se nas Tabelas 24 e 25 uma diferença no perfil da pesquisa nacional e internacional no que diz respeito a preferência do contexto estudado. As pesquisas nacionais estão mais focadas no setor privado, enquanto a internacional, a pesar de estar mais focada no setor privado, tem uma forte corrente que estuda o setor público, com 20 artigos, que corresponde 27,78% do total de artigos internacionais. Parte desta constatação pode ser explicada pelo fato da revista “*Financial Accountability and Management*” ter uma grande contribuição para total de artigos (10 artigos, ou 50% dos artigos no setor público) no setor público. Ao se remover os artigos publicados por esta revista, a preferência da pesquisa internacional se manteria no privado, contudo ainda teriam 10 artigos de 62 que seriam no setor público, que corresponde a 16, 13%, o que é cerca de 3,5 vezes maior que os 4,55% da pesquisa nacional no mesmo contexto.

4.3.5 Comparação da Linha Institucional Utilizada

Esta seção se dedica a explorar sobre as correntes da teoria institucional que foram utilizadas nas pesquisas: NIE, NIS e OIE. Contudo, foram acrescentadas na tabela duas categorias: perspectiva combinada das teorias institucionais e multi-teórico, isto se justifica porque alguns estudos utilizam ao menos duas das perspectivas institucionais ou utilizam combinadas com outra(s) teoria(s), conforme pode ser observado a seguir:

Tabela 26 – Corrente da Institucional

Corrente	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Nova Sociologia Institucional (NIS) / NeoInstitucional (NIT)	3	3	5	8	12	7	38	40,43%
Institucional (Perspectiva Combinada)	8	3	3	7	6	7	34	36,17%
Multi-teórico	2	1	4	3	3	3	16	17,02%
Velha Economia Institucional (OIE)	2	1	1	0	1	1	6	6,38%
Nova Economia Institucional (NIE)	0	0	0	0	0	0	0	0,00%
Total	15	8	13	18	22	18	94	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Conforme pode ser observado na Tabela 26, a principal vertente da Teoria Institucional utilizada é a NIS, seguida de uma abordagem combinada entre as perspectivas institucionais e também em combinação com outras teorias. As combinações podem ser vistas na Tabela 27 conforme pode ser observada a seguir:

Tabela 27 – Teorias utilizadas em conjunto com a institucional

Teoria	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Teoria da Agência	1	0	1	0	1	0	3	3,13%
Teoria da Legitimidade	0	0	0	1	2	0	3	3,13%
Teoria Crítica	0	0	1	1	0	0	2	2,08%
Teoria da Contingência	0	0	1	0	1	0	2	2,08%
Teoria da Dependência de Recursos	0	0	1	0	0	1	2	2,08%
Teoria da Ação	0	1	0	0	0	0	1	1,04%
Teoria da Economia Política	0	0	0	0	0	1	1	1,04%
Teoria da Estruturação	0	0	0	1	0	0	1	1,04%
Teoria da Hegemonia Gerencial	0	0	1	0	0	0	1	1,04%
Teoria da Regulação	0	0	1	0	0	0	1	1,04%
Teoria dos Custos de Transação	0	0	0	1	0	0	1	1,04%
Teoria dos Custos do Proprietário	0	0	0	0	0	1	1	1,04%
Teoria Positiva da Contabilidade	1	0	0	0	0	0	1	1,04%
Total	2	1	6	4	4	3	20	20,83%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Na Tabela 27, optou-se por utilizar as nomenclaturas utilizadas nos artigos. Desta forma algumas teorias a exemplo da Teoria da Agência e Teoria dos Custos de Transação estão tratadas individualmente, apesar de fazerem parte do arcabouço da teoria institucional.

Tabela 28 – Corrente da Institucional nos artigos internacionais

Corrente	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Nova Sociologia Institucional (NIS) / NeoInstitucional (NIT)	3	3	5	5	7	7	30	41,67%
Institucional (Perspectiva Combinada)	5	1	1	7	5	6	25	34,72%
Multi-teórico	2	1	4	2	3	3	15	20,83%
Velha Economia Institucional (OIE)			1		1		2	2,78%
Nova Economia Institucional (NIE)							0	0,00%
Total	10	5	11	14	16	16	72	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Tabela 29 - Teorias utilizadas em conjunto com a institucional nos artigos internacionais

Teoria	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Teoria da Agência	1		1		1		3	4,05%
Teoria Crítica			1	1			2	2,70%
Teoria da Contingência			1		1		2	2,70%
Teoria da Dependência de Recursos			1			1	2	2,70%
Teoria da Legitimidade					2		2	2,70%
Teoria da Ação		1					1	1,35%
Teoria da Economia Política						1	1	1,35%
Teoria da Estruturação				1			1	1,35%
Teoria da Hegemonia Gerencial			1				1	1,35%
Teoria da Regulação			1				1	1,35%
Teoria dos Custos do Proprietário						1	1	1,35%
Teoria Positiva da Contabilidade	1						1	1,35%
Teoria dos Custos de Transação							0	0,00%
Total	2	1	6	2	4	3	18	24,32%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Tabela 30 – Corrente da Institucional nos artigos nacionais

Corrente	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Institucional (Perspectiva Combinada)	3	2	2		1	1	9	40,91%
Nova Sociologia Institucional (NIS) / NeoInstitucional (NIT)				3	5		8	36,36%
Velha Economia Institucional (OIE)	2	1				1	4	18,18%
Multi-teórico				1			1	4,55%
Nova Economia Institucional (NIE)							0	0,00%
Total	5	3	2	4	6	2	22	100,00 %

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Tabela 31 – Teorias utilizadas em conjunto com a institucional nos artigos nacionais

Teoria	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Teoria da Legitimidade				1			1	4,55%
Teoria dos Custos de Transação				1			1	4,55%
Total	0	0	0	1	0	0	1	4,55%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Ao se comparar as Tabelas 28 e 30 nota-se que há uma grande preferência para a NIS ou combinação das vertentes da Teoria Institucional. Um achado que chama bastante atenção é quantidade de artigos internacionais que utilizam uma perspectiva de múltiplas teorias (15 artigos contra 1 artigo nacional). A combinação de múltiplas teorias é justificada pela riqueza de detalhes que podem ser obtidas e pela institucional não explicar totalmente o fenômeno, em alguns casos foi utilizada múltiplas teorias para encontrar qual a mais adequada a realidade (por exemplo, CHRISTOPHER; SARENS; LEUNG, 2009; BURRITT; MONROE, 2011; HERMANSON ET AL., 2011, QIAN; ISLAM; MCPHAIL, 2011; TUCKER; PARKER, 2013).

Outro ponto interessante é que na pesquisa nacional a OIE possui maior representatividade que na pesquisa internacional. Ao se comparar as vertentes da Institucional encontra-se que os artigos utilizam a OIE (LAVARDA; FELIU; PALANCA, 2009A, ROCHA; GUERREIRO 2010, REIS; PEREIRA, 2014); NIS (RUSSO ET AL., 2012 GRECCO ET AL, 2013, VASCONCELOS ET AL., 2013, LEONEL-JUNIOR; CUNHA, 2013) e perspectivas combinadas (ESPEJO ET AL., 2009, LAVARDA; FELIU; PALANCA, 2009b, CRUZ ET AL., 2010, TABORDA; COSTA, 2014).

Sem entrar no mérito da complexidade das obras, é interessante saber que há uma diferença na teoria que embasa os trabalhos. Internacionalmente, os trabalhos possuem uma sustentação teórica mais aprofundada que nos artigos nacionais. Nos artigos nacionais os trabalhos mais utilizados para sustentar os artigos foram respectivamente: Burns e Scapens (2000), DiMaggio e Powell (1983), Tolbert e Zucker (1999), Lawrence e Suddaby (2006), Meyer e Rowan (1977) e Scott (2008). Já nos internacionais foram respectivamente: DiMaggio e Powell (1983), Burns e Scapens (2000), Meyer e Rowan (1977), DiMaggio e Powell (1991),

Oliver (1991), Seo e Creed (2002), DiMaggio (1988), Scott (2001), Dacin *et al.* (2002), Greenwood e Hinings (1996), Lawrence e Suddaby (2006), Lounsbury (2008), Dillard *et al.* (2004), Ansari e Euske (1987), Burns (2000), Greenwood *et al.* (2002) e Oliver (1992).

4.3.6 Comparação das Opções Metodológicas

Nesta seção busca-se mostrar as preferências metodológicas dos autores. Desta forma, pode-se constatar que os métodos mais utilizados são estudos de caso (únicos ou múltiplos) e estudos de campo e realização de entrevistas. A Tabela 32 mostra os métodos de pesquisa empregados tanto na pesquisa nacional quanto na pesquisa internacional. O enquadramento dos artigos nessas perspectivas se deu de acordo com o tratamento do método nos artigos analisados, ou seja, foi seguida a mesma classificação que os autores adotaram nos seus artigos. Contudo alguns estudos não possuíam seções claras sobre metodologia, procedimentos, configuração da pesquisa, ou afins. Nestes casos foi classificado de acordo com o que pode ser observado na análise dos artigos. Os resultados obtidos podem ser observados a seguir:

Tabela 32 – Métodos de pesquisa utilizados

Método	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Estudo de Caso	4	4	7	7	10	5	37	39,36%
Estudo de Campo e Entrevistas	1	1	3	4	4	6	19	20,21%
Ensaio Teórico	1	2	1	0	3	3	10	6,38%
Analítico	2	0	1	1	2	2	8	8,51%
Documental ¹³	1	0	1	3	2	1	8	8,51%
Survey	3	0	0	2	1	0	6	5,32%
Bibliométrico, Sociométrico e Revisão	3	1	0	1	0	0	5	10,64%
Pesquisa Ação/Participativa	0	0	0	0	0	1	1	1,06%
Total	15	8	13	18	22	18	94	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

As Tabelas 33 e 34 apresentam as preferências metodológicas nacionais e internacionais. Tornando evidente as diferenças nas pesquisas a nível nacional e internacional. Conforme pode ser visto a seguir:

Tabela 33 – Métodos de pesquisa utilizados nos artigos internacionais

Método	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Estudo de Caso	3	3	6	6	9	5	32	44,44%
Estudo de Campo e Entrevistas	1	1	3	4	4	6	19	26,39%
Survey	3			2	1		6	8,33%
Documental	1		1	2		1	5	6,94%
Analítico	1		1			2	4	5,56%
Ensaio Teórico		1			2	1	4	5,56%
Bibliométrico, Sociométrico e Revisão	1						1	1,39%
Pesquisa Ação/Participativa						1	1	1,39%
Total	10	5	11	14	16	16	72	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

¹³ Inclui Estudo de caso histórico consiste na análise documental

Tabela 34 – Métodos de pesquisa utilizados nos artigos nacionais

Método	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Ensaio Teórico	1	1	1		1	2	6	27,27%
Estudo de Caso	1	1	1	1	1		5	22,73%
Analítico	1			1	2		4	18,18%
Bibliométrico, Sociométrico e Revisão	2	1		1			4	18,18%
Documental				1	2		3	13,64%
Estudo de Campo e Entrevistas							0	0,00%
Survey							0	0,00%
Pesquisa Ação/Participativa							0	0,00%
Total	5	3	2	4	6	2	22	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Na pesquisa internacional a predominância é de estudos de caso e estudos de campo. Porém na pesquisa nacional a predominância são ensaios teóricos e estudos de caso. Ao se utilizar a Teoria Institucional, uma abordagem alternativa à pesquisa positivista em contabilidade, constata-se essa predominância de metodologias qualitativas de pesquisa. Contudo na pesquisa nacional os estudos analíticos (foco quantitativo) também possuem certa representatividade.

4.3.7 Comparação das Técnicas de Análise

Nesta seção são abordadas as principais técnicas de análise adotadas nas pesquisas. Em consonância com o método escolhido, pode-se observar que as técnicas de análise são predominantemente qualitativas. As técnicas foram classificadas de acordo com a metodologia dos artigos, sendo identificados os procedimentos realizados e categorizados dentro das perspectivas Qualitativas, Quantitativas e Outros (artigos teóricos e de revisão). No qualitativo os artigos utilizaram análise das entrevistas e questionários, análise de conteúdo, análise documental e uma análise baseada na imersão dos autores no objeto em estudo. No caso quantitativo foram classificados basicamente em regressões e estatística descritiva e correlações, seguindo a mesma classificação de Hoque (2014). A Tabela 35 sintetiza as opções de técnicas de análise tanto para os artigos nacionais quanto para os internacionais.

Tabela 35 – Principais técnicas de análise utilizadas

Técnica	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Qualitativa:	7	5	11	14	17	15	69	73,40%
Entrevistas e Questionários	5	3	8	9	14	9	48	51,06%
Análise de Conteúdo	1	0	0	2	0	1	4	4,26%
Análise Documental	1	2	2	3	2	4	14	14,89%
Pesquisa Participativa	0	0	1	0	1	1	3	3,19%
Quantitativa:	4	0	1	3	2	0	10	10,64%
Regressão/ANOVA/MANOVA	3	0	1	1	0	0	5	5,32%
Estatística Descritiva/Correlações	1	0	0	2	2	0	5	5,32%
Outros: teóricos e reviews	4	3	1	1	3	3	15	15,96%
Total	15	8	13	18	21	19	94	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

A fim de comparação, as Tabelas 36 e 37 apresentam os resultados para a pesquisa nacional e internacional.

Tabela 36 – Principais técnicas de análise utilizadas nos artigos internacionais

Técnica	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Qualitativa:	6	4	10	12	14	15	61	84,72%
Entrevistas e Questionários	4	2	7	9	13	9	44	61,11%
Análise de Conteúdo	1			1		1	3	4,17%
Análise Documental	1	2	2	2		4	11	15,28%
Pesquisa Participativa e Etnografia			1		1	1	3	4,17%
Quantitativa:	3	0	1	2	0	0	6	8,33%
Regressão/ANOVA/MANOVA	2		1				3	4,17%
Estatística Descritiva/Correlações	1			2			3	4,17%
Outros: teóricos e reviews	1	1	0	0	2	1	5	6,94%
Total	10	5	11	14	16	16	72	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Tabela 37 – Principais técnicas de análise utilizadas nos artigos nacionais

Técnica	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total	Total (%)
Qualitativa:	1	1	1	2	3	0	8	36,36%
Entrevistas e Questionários	1	1	1		1		4	18,18%
Análise de Conteúdo				1			1	4,55%
Análise Documental				1	2		3	13,64%
Pesquisa Participativa							0	0,00%
Quantitativa:	1	0	0	1	2	0	4	18,18%
Regressão/ANOVA/MANOVA/DEA	1			1			2	9,09%
Estatística Descritiva/Correlações					2		2	9,09%
Outros: teóricos e reviews	3	2	1	1	1	2	10	45,45%
Total	5	3	2	4	6	2	22	100,00%

Fonte: elaboração com base nos dados da pesquisa

Conforme se observa nas tabelas a preferência tanto nacional quando internacional são pelas técnicas de análise qualitativas. Porém na pesquisa nacional as técnicas quantitativas possuem uma maior representatividade do que no cenário internacional.

5 CONCLUSÕES

5.1 Caracterização da pesquisa

Esta dissertação teve como objetivo estudar os avanços e tendências nas pesquisas em contabilidade, a nível nacional e internacional, com relação ao uso da teoria institucional, em comparação a pesquisa realizada anteriormente por Moll, Burns e Major (2006). A abordagem metodológica escolhida para esta pesquisa, foi a revisão da literatura dos artigos publicados nos melhores periódicos nacionais e internacionais entre os anos de 2009 e 2014. Para isto os artigos foram segregados por suas linhas de pesquisa, já utilizada em Moll, Burns e Major (2006) e estratificados em relação aos periódicos nacionais e internacionais, posteriormente foram analisados individualmente cada artigo.

5.2 Contribuições da pesquisa

A forma como foi estruturada esta dissertação possibilita alguns tipos de comparação: (i) comparar a evolução da pesquisa institucional em contabilidade, confrontando os achados de um modo geral com a pesquisa de Moll, Burns e Major (2006); (ii) a comparação qualitativa das linhas de pesquisas empregadas nas investigações a nível internacional versus nacional; e por fim, possibilita também uma (iii) comparação da qualidade dos artigos internacionais versus nacionais.

Em relação a evolução da pesquisa institucional, é possível notar com base na Tabela 3, que há um aumento na utilização da teoria institucional ao longo do período analisado. Em relação às linhas de pesquisa pode-se constatar que a influência das formas macro institucionais, os trabalhos concentraram-se em explicar e identificar as forças que influenciam os sistemas contábeis das organizações, alguns dedicaram-se a estudar os padrões de contabilidade internacional no setor privado (GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2012, ALON; DWYER, 2014) e público (ALBU; ALBU; ALEXANDER, 2014, OULASVIRTA, 2014). Outros dedicaram-se a estudar as configurações de práticas e evidenciações dos relatórios socioambientais (BOBBINGTON; HIGGINS; FRAME, 2009, ISLAM; MCPHAIL, 2011) e a inter-relação entre tais relatórios com a contabilidade gerencial (CONTRAFATTO; BURNS, 2013), em comparação com o trabalho de Moll, Burns e Major (2006), nota-se que as pesquisas não estão focadas em configuração dos padrões financeiros, mas vão para novas aplicações na contabilidade social e ambiental.

Com relação a estruturação do campo organizacional, alguns autores preocuparam-se em estudar a institucionalização de normas, hábitos, rotinas também em relação à contabilidade social e ambiental. (BALL; CRAIG, 2010, CONTRAFATTO, 2014, HIGGINS; STUBBS; LOVE, 2014) Estes estudos fornecem insights sugestivos para a compreensão de como e em

que medida as intervenções podem influenciar o processo de construção e institucionalização da Responsabilidade Social e Ambiental em vários contextos. Outros dedicaram-se a estudar a utilização das informações no setor público (JOHANSSON; SIVERBO, 2009) e privado (ARTZ, HOMBURG; RAJAB, 2012) e *Coupling/decoupling*. Alguns autores estudaram a evolução dos sistemas, focados na mudança nos ambientes organizacionais (IRVINE, 2011, HYVÖNEN ET AL. 2012, MUNIR, BAIRD; PERERA, 2013, COVALESKI, DIRSMITH; WEISS, 2013). Nesta perspectiva, os estudos trabalham sobre mudança, e utilizam alguns arcabouços como Lógica Institucional (HYVÖNEN ET AL., 2009, GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2012) e Contradições Institucionais (CRUZ; MAJOR; SCAPENS, 2009, SHARMA; LAWRENCE; LOWE, 2010). Outro arcabouço que está sendo utilizado, principalmente no setor público, é o empreendedorismo institucional. Tais conceitos, com exceção da contradição institucional, não estavam presentes na revisão de Moll, Burns e Major (2006), e podem ser alguns dos novos desenvolvimentos da institucional.

A linha de legitimidade e organização buscou as razões e mecanismo para a legitimação. (MASRANI; MCKIERNAN, 2011, BEDDEWELA; HERZIG 2013). Da mesma forma que constatado por Moll, Burns e Major (2006), as utilizações se dão de forma semelhante, incluindo na perspectiva de reformas para firmar a imagem de “moderno” como pode ser observado no estudo de Antipova e Bourmistrov (2013).

Na linha do papel da agência e análise institucional, alguns autores dedicaram estudar as escolhas da organização como Ugrin (2009) e Tucker e Parker (2013). Outros estudaram as negociações entre partes em relação a compensação dos gestores (HERMANSON ET AL., 2011) e negociações entre auditores e auditados. (FUNNELL; WADE, 2012) Alguns autores focaram nas relações sociopolíticas e assimetrias de forças/poder (CHANG, 2009, YANG; MODELL, 2012)

Por fim, alguns estudos utilizaram o arcabouço da institucional com foco na eficiência. Contudo, é de se ressaltar que ao invés da procura por eficiência como era visto nos artigos analisados por Moll, Burns e Major (2006), estes agora utilizam outras vertentes da teoria. Antes nesta perspectiva, a busca pela configuração ótima era estudada pela NIE, nos artigos analisados os artigos visam estudar eficiência, mas utilizando outros construtos teóricos como pode ser visto em Mattimoe e seal (2011), Qian, Burritt e Monroe (2011). Nestes artigos, a busca por eficiência não está relacionada a configuração do padrão da contabilidade, mas sim ao todo da organização, seja ao determinar preço, com influência da contabilidade e marketing, ou seja na gestão de resíduos. A configuração da contabilidade não está em jogo nestes artigos,

mas a melhoria na eficiência tem dependência com as informações produzidas pela contabilidade.

Ao analisar os artigos, é notório o destaque que vem sendo dado aos contexto da contabilidade no setor público e a contabilidade social e ambiental. Naturalmente, o contexto do setor privado onde se estudam indústrias e empresas prestadoras serviços, continua com ampla aplicação. Mas o crescimento na aplicação em outros contextos, mostra uma tendência dos autores, principalmente internacionais, em estudar contexto diversificados e desafiadores. Os pesquisadores no Brasil ainda continuam focados de modo clássico na aplicação da Teoria Institucional no setor privado, especificamente em contabilidade gerencial e controladoria. Esta principal diferença, pode mostrar um caminho para ser percorrido pelas as pesquisas futuras nacionais.

As pesquisas brasileiras ainda estão focadas em analisar a influência das forças macro institucionais e a estruturação do campo organizacional. Na primeira linha de pesquisa o principal foco da investigação brasileira é o processo de institucionalização clássico, com grande utilização do arcabouço do isomorfismo, (OLIVEIRA *ET AL.*, 2012, DIAS-FILHO; MOURA, 2013, GRECCO *ET AL.*, 2013). Em paralelo, também, as pressões que contribuem para o processo de desinstitucionalização no Brasil (REZENDE; GUERREIRO; DALMÁCIO, 2012) tais como (i) diminuição dos índices de inflação da economia brasileira; (ii) mudança das leis sobre publicação de informação contábil corrigida; (iii) mercado financeiro não exige este tipo de informação; (iv) custos de manutenção da prática superam os benefícios da informação gerada; (v) surgimento de novas tecnologias contábeis; (vi) níveis de inflação no período (mês e ano); e (vii) harmonização internacional das práticas contábeis. A outra linha de investigação, que trata sobre a estruturação do campo organizacional, possui um foco na mudança de sistemas como de contabilidade gerencial, custos e controle de gestão. (LAVARDA; FELIU; PALANCA, 2009a, ROCHA; GUERREIRO, 2010, DENBERG; GOMES, 2011)

Em segundo, a comparação dos artigos nacionais e internacionais analisados em relação às linhas de pesquisa de Moll, Burns e Major (2006), permite mostrar alguns achados. As linhas de pesquisa relacionadas com a influência das forças macro institucionais nos sistemas contábeis das organizações e a estruturação do campo organizacional são as linhas onde houveram mais pesquisas tanto a nível internacional quanto nacional. Contudo, a linha que trata sobre legitimidade e organizações seguiu sendo uma linha pouco explorada, com poucos artigos tanto a nível nacional quanto internacional. O papel da agência na análise institucional foi mais expressivo na pesquisa internacional do que na pesquisa nacional, e contabilidade como

configuração eficiente apresentou poucos artigos, em ambas pesquisas, ressaltando-se que esta linha os artigos buscam estudar a eficiência com teorias que não são a NIE.

Por fim, em análise secundária, esta dissertação observou a qualidade da publicação dos periódicos nacionais e internacionais. Ao se comparar as pesquisas nacionais e internacionais alguns pontos merecem destaque. Inicialmente se destaca a estrutura do trabalho. Os trabalhos nacionais parecem seguir um padrão/modelo institucionalizado de como o trabalho deve ser feito. Em contra-partida, os artigos internacionais se configuram de maneiras diferentes. Para um leitor realizar uma leitura dinâmica ou ler partes específicas, a modelagem nacional facilita no momento de localizar os itens. Contudo, os artigos internacionais, mesmo se configurando de maneiras diferentes, possuem um conteúdo rico em detalhes.

Ao se analisar o conteúdo de cada tópico dos trabalhos nota-se que os artigos internacionais são mais detalhistas. Por exemplo, na introdução os artigos trazem: Trabalhos Passados, Objetivo, Metodologia, Análise dos Dados, Técnicas de Análise, Arcabouço teórico utilizado e sua justificativa, principais contribuições da pesquisa, em alguns casos, uma breve contextualização da pesquisa. Já nos trabalhos nacionais, de modo geral, não se localizam tantos detalhes na introdução.

Em relação à metodologia, os métodos qualitativos são a principal escolha tanto nacional quanto internacional. Porém a pesquisa nacional em relação a pesquisa internacional, utiliza proporcionalmente mais métodos quantitativos. Neste aspecto é interessante ressaltar que os métodos qualitativos na pesquisa internacional é realizada com critérios mais severos e triangulações para agregar validade ao construto, por exemplo, uma prática de alguns autores além da entrevista semi-estruturada ser gravada, eles reenviam as transcrições para os entrevistados para a conferência do sentido do diálogo, para confirmar se o que foi dito está de fato representando o que eles queriam afirmar. Outros estudos realizam triangulações pela interpretação de cada um dos autores ou com confirmação por meio de questionários. A pesquisa nacional está buscando trilhar o mesmo caminho, apesar de suas limitações, devido ao fato do perfil da própria sociedade, dificilmente os se consegue coletar dados em uma profundidade tão extensa quanto internacionalmente.

A grande diferença entre os artigos se dá em sua sustentação teórica. Os artigos internacionais são mais robustos que os nacionais. Nos trabalhos internacionais existe uma preocupação em se acrescentar algo a teoria, questioná-la, ou evolui-la de alguma forma, não puramente a constatação do que a teoria diz. Além disto a utilização da teoria é dada de modo singular ou em conjunto com outras linhas da institucional ou outras teorias. Ao contrário da pesquisa internacional, a pesquisa brasileira ainda carece de mais atenção às contribuições

teóricas dos estudos. Não ficar meramente na explicação ou identificação, mas é necessário um olhar mais crítico e questionador, sendo assim, este trabalho contribui para fomentar as discussões sobre uso da teoria institucional entre os pesquisadores brasileiros, baseado na experiência internacional.

5.3 Limitações

As limitações da pesquisa surgem da natureza do estudo. Por se tratar de uma revisão da literatura, existe subjetividade intrínseca em sua execução. Com isso os critérios para classificação dos artigos dentro das áreas temáticas são subjetivos, a depender do pesquisador os artigos podem ser reclassificados. Da mesma forma, a seleção do artigos para compor a análise da pesquisa também possui subjetividade, o que pode ter feito com que a seleção não indubitavelmente fixa ou exata. Sendo assim outros pesquisadores podem identificar artigos não contemplados nesta pesquisa.

Outra limitação encontrada, está nos principais aspectos retirados de cada artigo. Outros pesquisadores, com variadas experiências, podem encontrar aspectos relevantes diferentes, cada um deles. Logo, nesta pesquisa não se foi considerado a quantidade em si do número de artigos, mas sim as principais contribuições que puderam ser extraídas dos mesmos esbarradas nas limitações da subjetividade natural da pesquisa, leitura dos artigos e das classificações realizadas.

A publicação de Moll, Burn e Major (2006) deu propulsão aos estudos institucionais em contabilidade, contudo, outra limitação deste trabalho encontra-se no corte temporal. Foi definido um lapso temporal a partir de 2009. Desta forma, os anos anteriores não foram investigados, o que pode acarretar na perda de informações sobre a evolução dos direcionamentos das pesquisas. Contudo, buscou-se minimizar isto utilizando artigos semelhantes com Moll, Burn e Major (2006). Outra Limitação foi o acesso aos periódicos, não foi possível obter acesso completo a todos os periódicos, contudo naqueles periódicos que permitiam somente a leitura do resumo, os trabalhos foram posteriormente coletados com auxílio de outros pesquisadores em outras bases, para posterior análise dos artigos.

5.4 Sugestões para futuras pesquisas

Diversos estudos têm se dedicado a utilizar o institucionalismo para estudar a contabilidade e suas áreas. Apesar dos muitos estudos de caso e de campo, opções majoritárias pelos pesquisadores, os estudos futuros podem se concentrar em extrapolar a barreira temporal, ao realizar estudos de caso e campo longitudinais para captar mudanças no cenário e seus reflexos sobre a contabilidade e atores, além de fornecer entendimento de como a mudança afeta a organização e as pessoas. Além disso, as investigações futuras podem estudar como as

lógicas institucionais existentes podem ser substituídas, modificadas ou coexistirem com as lógicas concorrentes, em uma diversidade de contextos, e, além disso, analisá-los em um foco histórico.

Outras sugestões para o contexto brasileiro podem ser aprendidas com a pesquisa internacional. Com os ensinamentos da pesquisa internacional, faz-se uma chamada para que os pesquisadores nacionais aprofundem a teoria em seus artigos, o nível de discussão do trabalho internacional é muito aprofundado e geralmente mostram os estudos passados a respeito do assunto estudado, e não uma discussão geral do assunto tratado. A identificação da lacuna do conhecimento é um aspecto que destaca a relevância e contribuições da pesquisa para a literatura.

Na pesquisa nacional os artigos podem explorar perspectivas combinadas entre a teoria institucional e outras teorias, a exemplo das teorias da Legitimidade, Agência, Contingência, Estruturação, Regulação e Crítica, por exemplo. As pesquisas devem utilizar perspectivas combinadas para ter insights mais ricos e não ficaram na mera constatação da adequação da teoria institucional no contexto estudado.

Por fim, as linhas de pesquisa nacional dedicam-se a estudar a estruturação do campo organizacional e a influência das forças macro institucionais, pouco explorando as linhas sobre legitimidade e organizações, agência e poder e eficiência. O que gera novas possibilidades de uma agenda futura de pesquisa se concentrar nessas linhas em uma variada gama de contextos.

REFERÊNCIAS

- ABERNETHY, M.; CHUA, W.F. A field study of control system redesign: the impact of institutional process on strategic choice. **Contemporary Accounting Research**, Vol.13, pp. 569-606, 1996.
- ABRAHAM, S.; SHRIVES, P. J. Improving the relevance of risk factor disclosure in corporate annual reports. **The British Accounting Review** 46, 91–107, 2014.
- AHN, P.D.; JACOBS, K.; LIM, D.W., MOON, K. Beyond Self-Evident: Recognising the Problematic Political Context of Accrual Accounting Adoption in South Korea. **Financial Accountability & Management**, 30(1), February, 0267-4424, 2014.
- ALAWATTAGE, C.; WICKRAMASINGHE, D. Institutionalisation of control and accounting for bonded labour in colonial plantations: A historical analysis. **Critical Perspectives on Accounting**. 20, 701–715, 2009.
- ALBU, C.N.; ALBU, N.; ALEXANDER, D. When global accounting standards meet the local context — Insights from an emerging economy. **Critical Perspectives on Accounting**. 25, 489–510, 2014.
- ALLEYNE, P.; HUDAIB, M.; PIKE, R. Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors. **The British Accounting Review**. 45, 10–23, 2013.
- ALON, A.; DWYER, P. D. Early Adoption of IFRS as a Strategic Response to Transnational and Local Influences. **The International Journal of Accounting**. 49, 348–370, 2014.
- ANSARI, S.; EUSKE, K.J. Rational, rationalizing and reifying uses of accounting data in organizations. **Accounting, Organizations and Society**, vol.12, n.6, pp549-570, 1987.
- ANTIPOVA, T.; BOURMISTROV, A. Is Russian Public Sector Accounting in the Process of Modernization? Na Analysis of Accounting Reforms in Russia. **Financial Accountability & Management**, 29(4), November 2013.
- ARTZ, M.; HOMBURG, C.; RAJAB, T. Performance-measurement system design and functional strategic decision influence: The role of performance-measure properties. **Accounting, Organizations and Society**. 37, 445–460, 2012.
- BALL, A.; CRAIG, R. Using neo-institutionalism to advance social and environmental accounting. **Critical Perspectives on Accounting**, 21, 283–293, 2010.
- BANKER, R.; POTTER, G. Economic implications of single cost driver systems, **Journal of management accounting research**, 5, 15-32, 1993.
- BASU, O.N.; DIRSMITH, M.; GUPTA, P.P. The coupling of the symbolic and the technical in an institutionalized context: the negotiated order of the GAO's audit reporting process. **American Sociological Review**, 64, 506-526, 1999.
- BAUDOT, L. GAAP convergence or convergence Gap: unfolding ten years of accounting change. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 27, 6, 956 – 994, 2014.
- BAXTER, J. e CHUA, W.F. Alternative Management Accounting Research – Whence and whither, **Accounting, Organizations and Society**, 28 (2), 97-126, 2003.
- BEALING Jr., W.E. Actions speak louder than words: an institutional perspective on the securities an exchange commission, **Accounting, Organizations and Society**, 19, 55-567, 1994.
- BEDDEWELA, E. HERZIG, C. Corporate social reporting by MNCs' subsidiaries in Sri Lanka. **Accounting Forum**, 37, 135 – 149, 2013.
- BENSON, J.K. Organizations: a dialectic review, **Administrative Science Quarterly**, 22(1),1-21, 1977.
- BERGER, P. L.; LUCKMANN, T. **The social construction of reality**. New York: Doubleday, 1967.

- BOBBINGTON, J.; HIGGINS, C.; FRAME, B. Initiating sustainable development reporting: evidence from New Zealand. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Vol. 22 Iss 4, 588 - 625, 2009.
- BOGT, H.J.; HELDEN, G.J. The role of consultant-researchers in the design and implementation process of a programme budget in a local government organization. **Management Accounting Research**, 22, 56–64, 2011.
- BOITIER, M.; RIVIÈRE, A. Freedom and responsibility for French universities: from global steering to local management. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 26 (4), 616 - 649, 2013.
- BONAZZI, G. Storia del pensiero organizzativo. **Collana di sociologia**. Milano, Italia: Franco Agnelli, 2000.
- BOZANIC, Z.; DIRSMITH, M. W.; HUDDART, S. The social constitution of regulation: The endogenization of insider trading laws. **Accounting, Organizations and Society**, 37 461–481, 2012.
- BURNS, J. The Dynamics of accounting change: inter-play between new practices, routines, institutional, power and politics. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, Vol.13, n.5, pp.566-596, 2000.
- BURNS, J.; BALDVINSDDOTTIR, G. An institutional perspective of accountants' new roles 0 the interplay of contradictions and praxis, **European accounting review**, 14(4), 725-757, 2005.
- BURNS, J.; SCAPENS, R. W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**, v.11, p. 3 - 25, 2000.
- BUSCO, C.; RICCABONI, A.; SCAPENS, R. W. Trust for accounting and accounting for trust, **Management Accounting Research**, 17(1), pp. 11-41, 2006.
- CAMPBELL, J. L. Institutional analysis and the paradox of corporate social responsibility. **American Behavioral Scientist**, n. 49, p. 925-938, 2006.
- CARPENTER, V.L.; DIRSMITH, M. Sampling and the abstraction of knowledge in the auditing profession: an extend institutional theory perspective, **Accounting, Organization, Society**, Vo. 18, pp. 41-63,1993.
- CARVALHO, C. A. P.; VIEIRA, M. M. F. V.; LOPES, F. D. Contribuições da perspectiva institucional para análise das organizações. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, XXIII, 1999, Foz do Iguaçu. **Anais...** Foz do Iguaçu: ANPAD, 1999.
- CECHELAINE, C. H. O.; SILVEIRA, M. C.; OLIVEIRA, K. P; MORAES, C. E. S. A influência dos Processos de Institucionalização na Utilização dos Resultados de Avaliações de Políticas Públicas: O Caso Mineiro das Avaliações Executivas de Projetos. **Contabilidade, Gestão e Governança** - Brasília · v. 16 · n. 1 · p. 82 - 97 · jan./abr. 2013
- CHANG, L. The impact of political interests upon the formulation of performance measurements: the nhs star rating system. **Financial Accountability & Management**, 25(2), 0267-4424, 2009.
- CHENHALL, R. H., SMITH, D. A review of management accounting research: 1980–2009. **Accounting and Finance**, 51(1), 173–206, 2011.
- CHRISTENSEN, M.; PARKER, L. D. Using ideas to advance professions: public sector accrual accounting. **Financial Accountability & Management**, 26(3), 0267-4424, 2010.
- CHRISTOPHER, J.; SARENS, G.; LEUNG, P. A critical analysis of the independence of the internal audit function: evidence from Australia. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 22, (2), 200 - 220, 2009.
- COASE, R. The nature of the firm. **Economica**, 4, 386-405, 1937.

- COLBERT, G.; SPICER, B. A multi-case investigation of a theory of the transfer pricing process, **Accounting, Organizations and Society**, 17(1), 11-41, 1995.
- COLLIER, P.M. The power of accounting: a field study of financial management in a police force. **Management Accounting Research**, 12 (4), 465-486, 2001.
- COLLINS, S.O.Y.; TARGESSON, T.; ANDERSSON, A.; CATO, J.; HANSSON, K. Explaining the choice of accounting standards in municipal corporations: Positive accounting theory and institutional theory as competitive or concurrent theories. **Critical Perspectives on Accounting**, 20, 2009.
- CONRAD, L.; USLU, P.G. UK health sector performance management: Conflict, crisis and unintended consequences. **Accounting Forum**, 36, 231– 250, 2012.
- CONTRAFATTO, M. The institutionalization of social and environmental reporting: An Italian narrative. **Accounting, Organizations and Society**, 39, 414–432, 2014.
- CONTRAFATTO, M.; BURNS, J. Social and environmental accounting, organisational change and management accounting: A processual view. **Management Accounting Research**, 24, 349–365, 2013.
- COOPER, S.; PARKES, C.; BLEWITT, J. Can accreditation help a leopard change its spots? **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 27, (2), 234 – 258, 2014.
- COSTA, A. R.; LOPES, F. D. Insertion of local suppliers as a source of performance in transaction costs and legitimacy. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos** 9 (3), 216-227, 2012.
- COVALESKI, M. A.; DRISMITH, M. W.; WEISS, J. M. The social construction, challenge and transformation of a budgetary regime: The endogenization of welfare regulation by institutional entrepreneurs. **Accounting, Organizations and Society**, 38, 333–364, 2013.
- COVALESKI, M.A.; DIRSMITH, M.W. An institutional perspective on the rise, social transformation, and fall of a university budget category. **Administrative Science quarterly**, 33, 562-587, 1988a
- _____. The use of budgetary symbols in the political arena: an historically informed field study, **Accounting, Organizations and Society**, 12, 1988b
- COVALESKI, M.A.; DIRSMITH, M.W., MICHAELMAN, J.E. An institutional theory perspective on the DRG framework, case-mix accounting system and health-care organizations. **Accounting, Organizations and Society**, 18, 65-88, 1993.
- CRUZ, A. P. C.; ESPEJO, M. M. S. B; GASSNER, F. P.; WALTER, S. A. Uma Análise do Desenvolvimento do Campo de Pesquisa em Contabilidade Gerencial sob a Perspectiva Colaborativa Mapeada em Redes Sociais. **Revista Contabilidade Vista & Revista** 21 (2), 95-120, 2010.
- CRUZ, I.; MAJOR, M.; SCAPENS, R. W. Institutionalization and practice variation in the management control of a global/local setting. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 22(1), 91 - 117, 2009.
- DENBERG, M. W. S.; GOMES, J. S. Impactos Ocasionados pela Internacionalização em Empresas Brasileiras: Um Estudo de Caso Múltiplo. **Contabilidade, Gestão e Governança - Brasília** · 14(3), 77 – 99, 2011.
- DEQUECH, D. ‘Cognition and Valuation: Some Similarities and Contrasts between Institutional Economics and the Economics of Conventions’, **Journal of Economic Issues**, 39, 465–73, 2005.
- DIAS-FILHO, J. M.; MOURA, F. V. Evidenciações de informações sociais em seis bancos brasileiros – uma análise à luz da teoria institucional. **Revista Universo Contábil**, 9(3), 06-21, 2013.

- DILLARD, J. F.; RIGSBY, J. T.; GOODMAN, C. The making and Remaking of organization context – duality and the institutionalization processes. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, 17(4), 506-542, 2004.
- DIMAGGIO, P.J. Interest and agency in institutional theory. In: L.G. ZUCKER, **Institutional Patterns and Organizations: Culture and Environment**. Cambridge, Ballinger, p. 3-21, 1988.
- DIMAGGIO, P.J.; POWELL, W.A. The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational field. **American Sociological Review**, 48:147-160. 1983.
- EGAN, M. Progress towards institutionalising field-wide water efficiency change. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 27(5), 809 – 833, 2014
- EMMENDOERFER, M. L.; SILVA, G. M.; ZUCCOLOTTO, R. Análise do Alcance e Utilidade Explicativos da Teoria Institucional na Pesquisa em Contabilidade Gerencial no Brasil. **Anais... XXXIII Encontro da ANPAD**, São Paulo, 2009.
- ESPEJO, M. M. S. B.; COSTA, F.; CRUZ, A. P. C.; ALMEIDA, L. B. Uma Análise Crítico-Reflexiva Da Compreensão Da Adoção Dos Artefatos De Contabilidade Gerencial Sob Uma Lente Alternativa – A Contribuição De Abordagens Organizacionais. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEARP/USP**, 3 (5), 25 – 43, 2009.
- EZZAMEL, M.; ROBSON, K.; STAPLETON, P. The logics of budgeting: Theorization and practice variation in the educational field. **Accounting, Organizations and Society**, 37, 281–303, 2012.
- FOGARTY, I.J. Financial accounting standards setting as an institutionalized action field: constraints, opportunities and dilemmas. **Journal of accounting and public policy**, 11, 331-355, 1992.
- FOGARTY, I.J.; ZUCCA, L.J.; MEONSKE, N.; KIRCH, D.P. Proactive practice review: a critical case study of accounting regulations that never was. **Critical Perspective on Accounting**, 8, 167-187, 1997.
- FUNNELL, W.; WADE, M. Negotiating the credibility of performance auditing. **Critical Perspectives on Accounting**, 23, 434– 450, 2012.
- GORETZKI, L.; STRAUSS, E.; WEBER, J. An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role. **Management Accounting Research**, 24, 41–63, 2013.
- GRAFTON, J.; ABERNETHY, M.A; LILLIS, A.M. Organisational design choices in response to public sector reforms: A case study of mandated hospital networks. **Management Accounting Research**, 22, 242– 268, 2011.
- GRECCO, M. C. P.; MILANI-FILHO, M.A.; SEGURA, L. C.; SANCHEZ, I. M.; DOMINGUEZ, L. R. The voluntary disclosure of sustainable information: a comparative analysis of spanish and brazilian companies. **Revista de Contabilidade e Organizações**, 17, 47-55, 2013.
- GREENWOOD, R.; OLIVER, C.; SAHLIN, K; SUDDABY, R. Introduction. In: R. GREENWOOD; C. OLIVER; K. SAHLIN; R. SUDDABY (eds.), **The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism**. London, Sage Publications Ltd., 1-46, 2008.
- GREENWOOD, R; HININGS, C. R. **The Academy of Management Review**, 21 (4), 1022-1054, 1996.
- GUERREIRO, M. S.; RODRIGUES, L.L.; CRAIG, R. Voluntary adoption of International Financial Reporting Standards by large unlisted companies in Portugal – Institutional logics and strategic responses. **Accounting, Organizations and Society**, 37, 482–499, 2012.

- HABERSAM, M.; PIBER, M.; SKOOG, M. Knowledge balance sheets in Austrian universities: The implementation, use, and re-shaping of measurement and management practices. **Critical Perspectives on Accounting**, 24, 319–337, 2013.
- HAMILTON, W. Institution, in Seligman, E. and Johnson, A. (Eds.), **Encyclopedia of the Social Sciences**, 8, 84-89, 1932.
- HARDY, C. Understanding power: bringing about strategic change, **British Journal of Management**, 7 (special Issue), 3-16, 1996.
- HASSAN, E. A.; RANKIN, M.; LU, W. The Development of Accounting Regulation in Iraq and the IFRS Adoption Decision: An Institutional Perspective. **The International Journal of Accounting**, 49, 371–390, 2014.
- HAYNE, C., FREE, C. Hybridized professional groups and institutional work: COSO and the rise of enterprise risk management. **Accounting, Organizations and Society**, 39, 309–330, 2014.
- HERBERT, I.P.; SEAL, W.B. Shared services as a new organisational form: Some implications for management accounting. **The British Accounting Review**, 44, 83–97, 2012.
- HERMANSON, D.R.; TOMPKINS, J.G.; VELIYATH, R.; YE, R. The Compensation Committee Process. **Contemporary Accounting Research**, 29 (3), 666–709, 2012.
- HESFORD, J. W., LEE, S.-H., VAN DER STEDE, W. A., YOUNG, M. S. Management accounting: a bibliographic study. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood,; M. D. HIGGINS, C.; STUBBS, W.; LOVE, T. (2014). "Walking the talk(s): Organisational narratives of integrated reporting", **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 27, (7), 1090 – 1119, 2009.
- HININGS, C. R.; GREENWOOD, R. **The dynamics of strategic change**. Oxford: Brasil Blackwell, 1988.
- HOQUE, Z.; HOPPER, T. Rationality, Accounting and Politics: a case study of management control in a banglades jute mill. **Management Accounting Research**, 5 (1), 5-30, 1994.
- HOUGHTON, K.A.; KEND, M.; JUBB, C. The CLERP 9 Audit Reforms: Benefits and Costs Through the Eyes of Regulators, Standard Setters and Audit Service Suppliers. **ABACUS**, 49 (2), 2013.
- HUGUES, E. C. The Ecological aspect of institutions. **American Sociological Review**, 1 (2), 180-189, 1936.
- HUSSAIN, M.; GUNASEKARAN, A. An Institutional perspective of non-financial management accounting measures: a review of the financial services industry. **Managerial Auditing Journal**, 17, 518-536, 2002.
- HUSSAIN, M.; HOQUE, Z. Understanding non-financial performance measurement practices in Japanese banks: a new institutional sociology perspective. **Accounting, Auditing and Accountability journal**, 15, 162-183, 2002.
- HYVÖNEN, T.; JÄRVINEN, J.; OULASVIRTA, L.; PELLINEN, J. Contracting out municipal accounting: the role of institutional entrepreneurship. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 25 (6) 944 - 963, 2012.
- IRVINE, H. From go to woe. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 24 (7), 824 - 847, 2011.
- ISLAM, M.A.; MCPHAIL, K. Regulating for corporate human rights abuses: The emergence of corporate reporting on the ILO's human rights standards within the global garment manufacturing and retail industry. **Critical Perspectives on Accounting**, 22, 790– 810, 2011.
- JOÃO, J.C.A.; MACHADO, D.P.N. Teoria Institucional: Aderência As Normas De Rh Em Agencias Bancarias. **Gestão e Sociedade**, Belo Horizonte, 5 (12), 236-253, dez 2011.

- JOHANSSON, T.; SIVERBO, S. Explaining The Utilization Of Relative Performance Evaluation In Local Government: A Multi-Theoretical Study Using Data From Sweden. **Financial Accountability & Management**, 25 (2), 2009.
- JOSEPH, C.; TAPLIN, R. The measurement of sustainability disclosure: Abundance versus occurrence. **Accounting Forum**, 35, 2011.
- KANTOLA, H.; JARVINEN, J. Analysing the Institutional Logic of Late DRG Adopters. **Financial Accountability & Management**, 28(3), 0267-4424, 2012.
- KILFOYLE, E.; RICHARDSON, A. J.; MACDONALD, L. D. Vernacular accountings: Bridging the cognitive and the social in the analysis of employee-generated accounting systems. **Accounting, Organizations and Society**, 38, 382–396, 2013.
- KONDRA, A.Z.; HININGS, C.R. Organizational diversity and change in institutional theory. **Organization Studies**, 19 (5), 743-767, 1998.
- LANDER, M. W.; KOENE, B. A. S.; LINSEN, S. N. M.W. Committed to professionalism: Organizational responses of mid-tier accounting firms to conflicting institutional logics. **Accounting, Organizations and Society**, 38, 130–148, 2013.
- LANGLOIS, R. **Economic as a Process: Essays in the New Institutional Economics**, Cambridge University Press, Cambridge, 1986.
- LAVARDA, C. E. F.; FELIU, V. M. R.; PALANCA, M. B. La Interiorización del Cambio de un Sistema Contable de Gestión en la Pequeña Empresa. **Revista Contabilidade & Finanças**, USP, São Paulo, 20 (51), 101-115, setembro/dezembro 2009a
- LAVARDA, C. E. F.; FELIU, V. M. R.; PALANCA, M. B. Un análisis institucional de la implicación del proceso de cambio de los SCG en la evolución de la eficiencia de las PYME. **Revista Contabilidade & Finanças**, USP, São Paulo, 20 (51), 2009b
- LEONEL-JUNIOR, R. S.; CUNHA, C. R. Atores, Trabalho Institucional e a Institucionalização da Estratégia de Diversificação em uma Cooperativa Agroindustrial. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, 10 (1), 81-98, 2013.
- MACHADO-DA-SILVA, C.L.; FONSECA, V.; CRUBELLATE, J.M. Estrutura, agência e interpretação: elementos para uma abordagem recursiva do processo de institucionalização. **Revista de Administração Contemporânea**, Ed. Especial: 9-39, 2005.
- MACHADO-DA-SILVA, C. L., FONSECA, V. **Homogeneização e diversidade organizacional: uma visão integrativa**. **Anais Eletrônicos**, Salvador: ANPAD, 1993.
- MAJOR, M.J.; RIBEIRO, J. A Teoria Institucional na Investigação em Contabilidade in: MAJOR, M.J.; VIEIRA, R. (org) **Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática**. Lisboa, Escolar Editora, 35-60, 2009.
- MARRIOTT, L. Power and ideas: The development of retirement savings taxation in Australasia. **Critical Perspectives on Accounting**, 21, 597–610, 2010.
- MASRANI, S.; MCKIERNAN, P. Accounting as a legitimising device in voluntary price agreements: The Dundee jute industry, 1945–1960. **Critical Perspectives on Accounting**, 22, 2011.
- MEYER JW, ROWAN B. Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. **American Journal of Sociology**, 83 (2), 340-363, 1977.
- MOLL, J., BURNS, J. e MAJOR, M. J. Institutional Theory, em Hoque, Z. (Ed.) **Methodological Issues in Accounting Research: Theories and Methods**. (London: Spiramus), 183-205, 2006;
- MEYER, J. W. SCOTT, W. R.; STRANG, D. Centralization, fragmentation and school district complexity. **Administrative Science Quarterly**, 32, 186-201, 1987.
- MEYER, J. W.; SCOTT, W. R.; DEAL, T. E. Institutional and technical sources of organizational structure of educational organizations. In: MEYER, J. W.; SCOTT, W. R.

(Ed.) **Organizational environments: ritual and rationality**. Beverly Hills, CA: Sage, 45-70, 1983.

MEYER, J.M.; ROWAN, B. Institutionalized organizations: formal structures as myth and ceremony, **American journal of sociology**, 83(2), 340-363, 1977.

_____. Institutionalized organizations: formal structures as myth and ceremony, em: POWELL, W.W.; DIMAGGIO, P.J. (org) **The new institutionalism in organizational analysis**, pp. 41-62. Chicago: The Universiti Press. 1991

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

MODELL, S. Institutional perspectives on cost allocations: integration and extension. **European Accounting Review**, 11, 653-679, 2002.

_____. Institutional Research On Performance Measurement And Management In The Public Sector Accounting Literature: A Review And Assessment. **Financial Accountability & Management**, 25(3), 0267-4424, 2009.

_____. Strategy, political regulation and management control in the public sector: Institutional and critical perspectives. **Management Accounting Research**, 23, 278– 295, 2012.

MOMIN, M.A.; PARKER, L.D. Motivations for corporate social responsibility reporting by MNC subsidiaries in an emerging country: The case of Bangladesh. **The British Accounting Review**, 45, 215–228, 2013

MUNIR, R.; BAIRD, K.; PERERA, S. Performance measurement system change in an emerging economy bank. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 26 (2), 196 - 233, 2013.

NOGUSHI, M.; BOYNS, T. The development of budgets and their use for purposes of control in Japanese aviation, 1928-1945. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 25 (3), 416 - 451, 2012.

NORTH, D. Institutions and economic performance. Em MAKI, U. GUSTAFSSON, B.; KNUDSEN, C. (Org), **Rationality, Institutions and economic methodology**, Routledge, London, 242-261, 1993.

OLIVEIRA, M. C.; ARAÚJO-JUNIOR, J. F.; OLIVEIRA, O. V.; PONTE, V. M. R. Disclosure Social De Empresas Brasileiras E Britânicas À Luz Da Teoria Institucional. **Advances in Scientific and Applied Accounting**. São Paulo, 5 (1), 2-26, 2012.

OLIVER, W. Expanding the scope of institutional analysis, em: POWELL, W.W.; DIMAGGIO, P.J. (org) **The new institutionalism in organizational analysis**, 183-203. Chicago: The Universiti Press. 1991.

_____. the antecedents of desinstitutionalization. **Organization Studies**, 13(4), 563-588 1992.

OULASVIRTA, L. The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study. **Critical Perspectives on Accounting**, 25, 2014.

PALERMO, T. Accountability and Expertise in Public Sector Risk Management: A Case Study. **Financial Accountability & Management**, 30(3), 2014.

PECI, A. A nova teoria institucional em estudos organizacionais: uma abordagem crítica. **Cadernos EBAPE**. BR, 4 (1), 2006.

PINTO, A. L. A Institucionalização organizacional como estratégia de desenvolvimento. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, 3 (1), 7-25, 1969.

- _____. **The brazilian institute of municipal administration (ibam): a case study of building in Brazil**. Tese (doutorado) - Faculty of the School of Public Administration, University of Southern California, 1968.
- POWELL, W.W.; DIMAGGIO, P.J. (org) **The new institutionalism in organizational analysis**, Chicago: The Universiti Press. 1991.
- PRATES, A. A. P. Organização e instituição no velho e novo institucionalismo. In: RODRIGUES, S. B. e CUNHA, M. P. (org.). **Novas perspectivas na administração de empresas: uma coletânea luso-brasileira**. São Paulo: Iglu, 2000.
- QIAN, W.; BURRITT, R.; MONROE, G.. Environmental management accounting in local government. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 24 (1), 93 - 128, 2011.
- RAUTIAINEN, A.; JARVENPAA, M. Institutional Logics and Responses to Performance Measurement Systems. **Financial Accountability & Management**, 28(2), 0267-4424, 2012.
- REIS, L. G.; PEREIRA, C. A. Uma Análise Do Modelo Discursivo De Institucionalização Aplicado Ao Processo De Mudança Em Contabilidade Gerencial. **Revista Universo Contábil**, ISSN 1809-3337 Blumenau, 10 (1), 47-66, 2014. doi:10.4270/ruc.2014103
- REZENDE, A. J.; GUERREIRO, R.; DALMÁCIO, F. Z. Uma análise do processo de desinstitucionalização de práticas contábeis de correção monetária em empresas brasileiras. **R. Cont. Fin. – USP**, São Paulo, 23 (58), 33-51, 2012.
- ROCHA, W.; GUERREIRO, R. Desenvolvimento De Modelo Conceitual De Sistemas De Custos - Um Enfoque Institucional. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEA-RP/USP**, 4 (8), 24-24, 2010.
- ROSSETTO, C. R.; ROSSETTO, A. M. Teoria institucional e dependência de recursos na adaptação organizacional: uma visão complementar. **RAE-eletronica**, São Paulo, 4 (1), 2005.
- RUSSO, P. T.; PARISI, C.; MEGLIORINI, E.; ALMEIDA, C. B. Evidências de elementos de institucionalização do Balanced Scorecard na obra “A estratégia em ação”: um olhar baseado na teoria institucional. **R. Cont. Fin. – USP**, São Paulo, 23 (58), 7-18, 2012.
- RUTHERFORD, M. **institutions in economics: the old and new institutionalism**. Cambridge, Cambridge University Press, 1996.
- SANTOS, A. R.; ALMEIDA, L. B. Práticas De Contabilidade Gerencial No Cenário Brasileiro: Evidências Empíricas E A Teoria Da Velha Economia Institucional (OIE). **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, 6(3):230-246, 2009.
- SATHE, S.S. CPA licensure without examination: Legitimation and resistance. **Critical Perspectives on Accounting**, 21, 2010.
- SCAPENS, R.W. “Understanding management accounting practices: A personal journey”. **British Accounting Review**, 38, 1-30, 2006.
- SCAPENS, R.W. Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. **Management Accounting Research**, 5 (3), 1994.
- SCOTT, W. R. **Institutions and organizations**. Thousand Oaks, CA: Sage, 1995.
- _____. **Organizations: rational, natural, and open systems**, 2. ed. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hal, 1987.
- SEAL, W. Accounting and Competitive tendering in the UK local government: an institutionalist interpretation of the new public management. **Financial Accountability and Management**, 15, 309-327, 1999.
- SELZNICK, P. **A liderança na administração: uma interpretação sociológica**. Rio de Janeiro: FGV, 1971.
- _____. Institutionalism "Old" and "New". **Administrative Science Quarterly**, Vol. 41 (2), 270-277, 1996.
- _____. **Leadership in administration**. Evanston: Northwestern University Press, 1957.

- _____. **TVA and the grass roots**. Berkeley: University of California Press. 1949.
- SEO, M. G.; CREED, W.E.D. Institutional Contradictions, praxis and institutional change: a dialectical perspective, **Academy of Management Review**, 27(2), 222-247, 2002.
- SHARMA, U.; LAWRENCE, S.; LOWE, A. Institutional contradiction and management control innovation: A field study of total quality management practices in a privatized telecommunication company. **Management Accounting Research**, 21, 251-264, 2010.
- SHIELDS, M. D. Research in management accounting by North Americans in the 1990s. **Journal of Management Accounting Research**, 9, 3-62, 1997.
- SINGH, J. V.; TUCKER, D. J.; HOUSE, R. J. Organizational change and organizational mortality. **Administrative Science Quarterly**, 31, 587-611, 1986.
- SPICER, B. Towards an organizational theory of the transfer pricing process, **Accounting, Organizations and Society**, 13 (3), 303-322, 1988.
- SPICER, B.; BALLEW, V. Management accounting systems and the economics of internal organization. **Accounting, Organizations and Society**, 8 (1), 73-96, 1983.
- TABORDA, D.; COSTA, J. F. Institucionalização Da Filantropia Pela Legitimação. **RACE**, Unoesc, 13 (2) 767-794, 2014.
- TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. Institutional sources of change in the formal structure of organizations: the diffusion of civil service reforms, 1880-1935. **Administrative Science Quarterly**, 28, 22-39, 1983.
- TUCKER, B. P.; PARKER, L. D. Out of control? Strategy in the NFP sector: the implications for management control. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 26 (2), 234 - 266, 2013.
- VAN HENGEL, H.; BUDDING, T.; GROOT, T. Loosely Coupled Results Control in Dutch Municipalities. **Financial Accountability & Management**, 30(1), 0267-4424, 2014.
- VAN-DER-STEEN, M. The emergence and change of management accounting routines. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 24(4), 502 - 547, 2011.
- VASCONCELOS, A. C.; SANTOS, R. F.; LUCA, M. M. M.; CUNHA, J. V. A. Longitudinal study of the degree of intangibility of the largest banks in Brazil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, 19, 2013.
- VENTER, E. R.; VILLIERS, C. The accounting profession's influence on academe: South African evidence. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 26(8), 1246 - 1278, 2013.
- VIEIRA, R. Paradigmas teóricos da investigação em contabilidade. in: MAJOR, M.J.; VIEIRA, R. (org) **Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática**. Lisboa, Escolar Editora, 9-34, 2009.
- VILLIERS, C.; ALEXANDER, D. The institutionalisation of corporate social responsibility reporting. **The British Accounting Review**, 46, 198 - 212, 2014.
- WAGNER, J. A, HOLLENBECK, J.R. **Comportamento Organizacional**. São Paulo: Saraiva, 2002.
- WALTER, S. A.; CRUZ, A. P. C.; ESPEJO, M.M. S. B.; GASSNER, F. P. UMA Análise Da Evolução Do Campo De Ensino E Pesquisa Em Contabilidade Sob A Perspectiva De Redes. **Revista Universo Contábil**, ISSN 1809-3337 FURB, 5(4), 76-93, 2009.
- WANDERLEY, C. A.; CULLEN, J. Management Accounting Change: A Review. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, 10(4), 294-307, 2013.
- _____. Management Accounting Research: Mainstream versus Alternative Approaches. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 22(4), 15-44, 2011.

- WANDERLEY, C. A.; MIRANDA, L. C.; MEIRA, J. M.; CULLEN, J. MANAGEMENT Accounting Change: A Model Based On Three Different Theoretical Frameworks. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, 8(2):111-121, 2011.
- WILLIAMSON, O. **Markets and hierarquies**: analysis and anti-trust implications a study in the Economics of internal organization. Free Press, New York. 1975.
- _____. **The Economic Institutions of Capitalism**: Firms, Markets, Relational Contracting. New York, The Free Press, 1985.
- YANG, C.;MODELL, S. Power and performance Institutional embeddedness and performance management in a Chinese local government organization. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 26(1), 101-132, 2012.
- ZIMMERMAN, J. **Accounting for decision management and control**, 2ª edition, Richard D Irwin, Chicago III. 1997.
- ZUCCOLOTTO, R.; SILVA, G. M.; EMMENDOERFER, M. Limitações e possibilidades de compreensão da utilização das práticas de contabilidade gerencial por perspectivas da teoria institucional. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, 7(3), 233-246, 2010.
- ZUCKER, Lynne G. Institutional theories of organization. **Annual Review of Sociology**; 13:443-64, 1987.

APENDICE A

RELAÇÃO DE REVISTAS E QUANTIDADE DE ARTIGOS COM TEORIA INSTITUCIONAL EM RELAÇÃO AO TOTAL DE ARTIGOS PUBLICADOS

Revista	2009	2010	2011	2012	2013	2014*	Total	Total (%) ¹⁴	Total (%) ¹⁵
Revistas Brasileiras	5	3	2	4	6	2	22	100,00%	23,40%
Revista Contabilidade & Finanças	2			2			4	18,18%	4,26%
Contabilidade Vista & Revista		1					1	4,55%	1,06%
Revista de Contabilidade e Organizações	1	1			2		4	18,18%	4,26%
Revista Universo Contábil	1				1	1	3	13,64%	3,19%
Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC)							0	0,00%	0,00%
Revista de Contabilidade, Gestão e Governança			1		1		2	9,09%	2,13%
Revista de Contabilidade e Administração da Unisinos	1	1	1	1	2		6	27,27%	6,38%
Revista Enfoque: Reflexão Contábil							0	0,00%	0,00%
Revista de Administração, Contabilidade e Economia						1	1	4,55%	1,06%
Advances in Scientific and Applied Accounting				1			1	4,55%	1,06%
Revistas Internacionais	10	5	11	14	16	16	72	100,00%	76,60%
Journal of Accounting Research							0	0,00%	0,00%
Journal of Accounting and Economics							0	0,00%	0,00%
Accounting Review							0	0,00%	0,00%
Accounting, Organizations and Society				4	3	2	9	40,91%	9,57%
Review of Accounting Studies							0	0,00%	0,00%
Contemporary Accounting Research			1				1	4,55%	1,06%
Abacus					1		1	4,55%	1,06%
Accounting and Business Research							0	0,00%	0,00%
Accounting Forum			1	1	1		3	13,64%	3,19%
Journal of Accounting Literature							0	0,00%	0,00%
European Accounting Review	1		2		1	1	5	22,73%	5,32%
Critical Perspectives on Accounting	2	3	2	1	1	2	11	50,00%	11,70%
Accounting, Auditing and Accountability Journal	3		3	3	4	4	17	77,27%	18,09%
British Accounting Review				1	2	2	5	22,73%	5,32%
Management Accounting Research		1	2	1	2		6	27,27%	6,38%
Financial Accountability and Management	3	1		2	1	3	10	45,45%	10,64%
Journal of Accounting and Public Policy							0	0,00%	0,00%
International Journal of Accounting						2	2	9,09%	2,13%
Accounting Horizons	1						1	4,55%	1,06%
Journal of Accounting, Auditing and Finance							0	0,00%	0,00%
Behavioral Research in Accounting				1			1	4,55%	1,06%
TOTAL	15	8	13	18	22	18	94	100,00%	100,00%

¹⁴ Esta coluna de total trata a participação dos periódicos de um modo segregado para os nacionais e os internacionais.

¹⁵ Nesta coluna de Total, é considerado a participação dos periódicos de modo geral.

APENDICE B

LISTA DE ARTIGOS ANALISADOS

LISTA DOS ARTIGOS NACIONAIS ANALISADOS

Periódico	Ano	Título
ASAA	2012	Disclosure social de empresas brasileiras e britânicas à luz da teoria institucional
BASE Unisinos	2009	Práticas de contabilidade gerencial no cenário brasileiro: evidências empíricas e a teoria da velha economia institucional (OIE)
BASE Unisinos	2010	Limitações e possibilidades de compreensão da utilização das práticas de contabilidade gerencial por perspectivas da teoria institucional
BASE Unisinos	2011	Management accounting change: a model based on three different theoretical frameworks
BASE Unisinos	2012	Insertion of local suppliers as a source of performance in transaction costs and legitimacy
BASE Unisinos	2013	Management accounting change: a review
BASE Unisinos	2013	Atores, trabalho institucional e a institucionalização da estratégia de diversificação em uma cooperativa agroindustrial
CG&G	2011	Impactos ocasionados pela internacionalização em empresas brasileiras: um estudo de caso múltiplo
CG&G	2013	A influência dos processos de institucionalização na utilização dos resultados de avaliações de políticas públicas: o caso mineiro das avaliações executivas de projetos
RCVR	2010	Uma análise do desenvolvimento do campo de pesquisa em contabilidade gerencial sob a perspectiva colaborativa mapeada em redes sociais
RACE	2014	Institucionalização da filantropia pela legitimação
RC&F USP	2009	La interiorización del cambio de un sistema contable de gestión en la pequeña empresa
RC&F USP	2009	Un análisis institucional de la implicación del proceso de cambio de los scg en la evolución de la eficiencia de las pyme
RC&F USP	2012	Evidências de elementos de institucionalização do <i>balanced scorecard</i> na obra “a estratégia em ação”: um olhar baseado na teoria institucional
RC&F USP	2012	Uma análise do processo de desinstitucionalização de práticas contábeis de correção monetária em empresas brasileiras
RCO	2009	Uma análise crítico-reflexiva da compreensão da adoção dos artefatos de contabilidade gerencial sob uma lente alternativa – a contribuição de abordagens organizacionais
RCO	2010	Desenvolvimento de modelo conceitual de sistemas de custos - um enfoque institucional
RCO	2013	The voluntary disclosure of sustainable information: a comparative analysis of spanish and brazilian companies
RCO	2013	Longitudinal study of the degree of intangibility of the largest banks in brazil
RUC	2009	Uma análise da evolução do campo de ensino e pesquisa em contabilidade sob a perspectiva de redes
RUC	2013	Evidenciações de informações sociais em seis bancos brasileiros - uma análise a luz da teoria institucional
RUC	2014	Uma análise do modelo discursivo de institucionalização aplicada ao processo de mudança em contabilidade gerencial

LISTA DOS ARTIGOS INTERNACIONAIS ANALISADOS

Periódico	Ano	Título
AA&A	2009	Initiating sustainable development reporting: evidence from New Zealand
AA&A	2009	A critical analysis of the independence of the internal audit function: evidence from Australia
AA&A	2009	Institutionalization and practice variation in the management control of a global/local setting
AA&A	2011	From go to woe How a not-for-profit managed the change to accrual accounting
AA&A	2011	The emergence and change of management accounting routines
AA&A	2011	Environmental management accounting in local government A case of waste management
AA&A	2012	Power and performance Institutional embeddedness and performance management in a Chinese local government organization
AA&A	2012	Contracting out municipal accounting: the role of institutional entrepreneurship
AA&A	2012	The development of budgets and their use for purposes of control in Japanese aviation, 1928-1945 The role of the state
AA&A	2013	Freedom and responsibility for French universities: from global steering to local management
AA&A	2013	The accounting profession's influence on academe: South African evidence
AA&A	2013	Performance measurement system change in an emerging economy bank
AA&A	2013	Out of control? Strategy in the NFP sector: the implications for management control
AA&A	2014	GAAP convergence or convergence Gap: unfolding ten years of accounting change
AA&A	2014	Walking the talk(s): Organizational narratives of integrated reporting
AA&A	2014	Can accreditation help a leopard change its spots? Social accountability and stakeholder engagement in business schools
AA&A	2014	Progress towards institutionalizing field-wide water efficiency change
ABACUS	2013	The CLERP 9 Audit Reforms: Benefits and Costs Through the Eyes of Regulators, Standard Setters and Audit Service Suppliers
AF	2011	The measurement of sustainability disclosure: Abundance versus occurrence
AF	2012	UK health sector performance management: Conflict, crisis and unintended consequences
AF	2013	Corporate social reporting by MNCs' subsidiaries in Sri Lanka
AH	2009	The Effect of System Characteristics, Stage of Adoption, and Experience on Institutional Explanations for ERP Systems Choice
AOS	2012	Performance-measurement system design and functional strategic decision influence: The role of performance-measure properties
AOS	2012	The social constitution of regulation: The endogenization of insider trading laws
AOS	2012	Voluntary adoption of International Financial Reporting Standards by large unlisted companies in Portugal – Institutional logics and strategic responses
AOS	2012	The logics of budgeting: Theorization and practice variation in the educational field
AOS	2013	The social construction, challenge and transformation of a budgetary regime: The endogenization of welfare regulation by institutional entrepreneurs
AOS	2013	Vernacular accountings: Bridging the cognitive and the social In the analysis of employee-generated accounting systems
AOS	2013	Committed to professionalism: Organizational responses of mid-tier accounting firms to conflicting institutional logics
AOS	2014	The institutionalization of social and environmental reporting: An Italian narrative
AOS	2014	Hybridized professional groups and institutional work: COSO and the rise of enterprise risk management
BAR	2012	Shared services as a new organisational form: Some implications for management accounting
BAR	2013	Motivations for corporate social responsibility reporting by MNC subsidiaries in an emerging country: The case of Bangladesh

BAR	2013	Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors
BAR	2014	Improving the relevance of risk factor disclosure in corporate annual reports
BAR	2014	The institutionalisation of corporate social responsibility reporting
BRA	2012	Unleashing the Technical Core: Institutional Theory and the Aftermath of Arthur Andersen
CAR	2011	The Compensation Committee Process
CPA	2009	Explaining the choice of accounting standards in municipal corporations: Positive accounting theory and institutional theory as competitive or concurrent theories
CPA	2009	Institutionalisation of control and accounting for bonded labour in colonial plantations: A historical analysis
CPA	2010	Using neo-institutionalism to advance social and environmental accounting
CPA	2010	CPA licensure without examination: Legitimation and resistance
CPA	2010	Power and ideas: The development of retirement savings taxation in Australasia
CPA	2011	Regulating for corporate human rights abuses: The emergence of corporate reporting on the ILO's human rights standards within the global garment manufacturing and retail industry
CPA	2011	Accounting as a legitimising device in voluntary price agreements: The Dundee jute industry, 1945–1960
CPA	2012	Negotiating the credibility of performance auditing
CPA	2013	Knowledge balance sheets in Austrian universities: The implementation, use, and re-shaping of measurement and management practices
CPA	2014	When global accounting standards meet the local context - Insights from an emerging economy
CPA	2014	The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study
EAR	2009	Institutional Logics, ICT and Stability of Management Accounting
EAR	2011	Customer Orientation and Management Control in the Public Sector: A Garbage Can Analysis
EAR	2011	Pricing in a Service Sector Context: Accounting and Marketing Logics in the Hotel Industry
EAR	2013	A Field Study of the Emerging Practice of Beyond Budgeting in Industrial Companies: an Institutional Perspective
EAR	2014	Institutional Change of Accounting Systems: The Adoption of a Regime of Adapted International Financial Reporting Standards
FA&M	2009	Institutional research on performance measurement and management in the public sector accounting literature: a review and assessment
FA&M	2009	The impact of political interests upon the formulation of performance measurements: the NHS star rating system
FA&M	2009	Explaining the utilization of relative performance evaluation in local government: a multi-theoretical study using data from Sweden
FA&M	2010	Using ideas to advance professions: public sector accrual accounting
FA&M	2012	Analysing the Institutional Logic of Late DRG Adopters
FA&M	2012	Institutional Logics and Responses to Performance Measurement Systems
FA&M	2013	Is Russian Public Sector Accounting in the Process of Modernization? Na Analysis of Accounting Reforms in Russia
FA&M	2014	Beyond Self-Evident: Recognising the Problematic Political Context of Accrual Accounting Adoption in South Korea
FA&M	2014	Loosely Coupled Results Control in Dutch Municipalities
FA&M	2014	Accountability and Expertise in Public Sector Risk Management: A Case Study
IJA	2014	The Development of Accounting Regulation in Iraq and the IFRS Adoption Decision: An Institutional Perspective
IJA	2014	Early Adoption of IFRS as a Strategic Response to Transnational and Local Influences
MAR	2010	Institutional contradiction and management control innovation: A field study of total quality management practices in a privatized telecommunication company

MAR	2011	Organisational design choices in response to public sector reforms: A case study of mandated hospital networks
MAR	2011	The role of consultant-researchers in the design and implementation process of a programme budget in a local government organization
MAR	2012	Strategy, political regulation and management control in the public sector: Institutional and critical perspectives
MAR	2013	An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role
MAR	2013	Social and environmental accounting, organisational change and management accounting: A processual view

APÊNDICE C

TABELA RESUMO ADAPTADA DE BAXTER E CHUA (2003)

Autor(es)	Contexto	Objetivo	Foco/Questão de Pesquisa	Metodologia	Uso da Institucional	Conclusões
Abraham e Shrives (2014)	Indústria	Desenvolver um modelo de qualidade de evidência de riscos.	1. São as Informações sobre o risco específica para a empresa e Existem mudanças nos riscos apresentados nas demonstrações dos fatores de risco ao longo prazo? 2. Os eventos significativos são identificados em declarações de fatores de risco anteriores? 3. A eventos significativos discutidos nas declarações de fatores de risco subsequentes?	A base do estudo são os relatórios anuais das empresas de produtos de alimentos e processados (NMX3570), listadas na Northcote (FTSE 100) em 2008. Desta forma foi realizado uma análise de conteúdo para identificar os fatores de riscos, e buscar responder as perguntas de pesquisa.	Utilizou a perspectiva da teoria institucional para mostrar que os gerentes das empresas não parecem sinalizar bons sistemas de gestão de risco por meio de divulgações abrangentes e parecem preferir informações de rotina geral, que não é específica e pode aplicar-se a qualquer empresa dentro do mesmo setor. Isto é consistente com a teoria institucional (Dillard et al, 2004; Oliver, 1991)	Os autores apontam que o modelo desenvolvido pode ser usado para avaliar a qualidade da divulgação de risco ao longo do tempo. O modelo é baseado em torno das três questões que ajudam a avaliar a divulgação e indicar como a divulgação pode ser melhorada no futuro. O modelo também é particularmente útil para os preparadores que podem usá-lo para influenciar o design de seus próprios relatórios.
Ahn, et al. (2014)	Governo Local	Esclarecer a adoção do regime de competência na Coreia do Sul.	Focar as estratégias adotadas pelos primeiros a adotar o regime de competência para influenciar e abordar seu contexto político específico.	Buscou-se responder no estudo de campo a pergunta: porque estas duas entidades do governo local adotaram o regime de competência e as demais não? Desta forma, para responder o questionamento foram realizadas entrevistas abertas com os atores identificados relevantes para a pesquisa variando de acordo com a participação de cada um deles.	Analizou o caso em questão pela lente da teoria neo-institucional, fornecendo insights de que o processo analisado, especificamente pioneiros na adoção do novo modelo, está descrito na literatura como os processos de criação e reprodução.	Os autores esclarecem que o regime de competência foi impulsionado por vários fatores, incluindo um escândalo financeiro, a defesa de um grupo da sociedade civil e as ambições e ideologia dos atores-chave. Fortalecendo assim, prática de contabilidade não pode ser separada do seu contexto político e pessoal.
Alawattage e Wickramasinghe (2009)	Revisão	Fornecer uma visão do Institucionalismo Histórico	Fornecer uma análise histórica do controle e da contabilidade ligados às relações de trabalho das plantações coloniais britânicas no século 19.	A pesquisa realizou uma exposição lógica e crítica dos modelos e discussão sobre o assunto.	O caso ilustra a evolução institucional dos sistemas de prestação de contas e controle colonial, e as formas de contabilização nele incorporado.	A pesquisa mostra que o desenho da contabilidade e controle tendem a ser idiossincrático devido as circunstâncias históricas e materiais específicas.
Albu, Albu e Alexander (2014)	Diversos	Investigar a translação e aplicação dos padrões de contabilidade globais em um contexto local (Romênia)	Investigar a translação e aplicação das IFRS em um contexto local, com foco nas relações entre os atores e consequências dessas relações nas variações das práticas e como essas práticas poderão vir a ser institucionalizadas ou não.	Entrevistaram semi-estruturadamente 24 pessoas (em média 60 min) envolvidas com a regulação e prática da contabilidade na Romênia. Todas as entrevistas foram imediatamente e totalmente transcrevidas para se realizar uma análise de conteúdo.	Elaboração de um quadro teórico baseado na teoria institucional aprofundando os aspectos dos isomorfismos de DiMaggio e Powell (1983) com uma ênfase no comportamento dos atores e com diferentes respostas estratégicas às pressões de conformidade (Oliver, 1991).	Contextos locais diferentes vão reagir de formas diferentes ao padrão IFRS; Economias emergentes têm uma probabilidade maior de divergirem dos padrões do IASB; e em alguns casos o processo pode acarretar em confusão e heterogeneidade a depender da consistência das construções sociais de cada país.

Alleyne, Hudaib e Pike (2013)	Revisão	Propor um modelo conceitual para intenções de denúncia entre os profissionais de auditoria externa	-	Não possui uma seção sobre metodologia, em virtude da natureza do estudo proposto	Utiliza a teoria institucional para analisar comportamento dos auditores mostrando que os fatores isomórficos influenciam na denúncia	Este artigo apresenta um modelo conceitual sobre as intenções de denúncia entre os auditores externos, onde fatores individuais do auditor têm uma influência direta sobre suas intenções de denúncia, mas são moderados por fatores isomórficos e questões específicas.
Alon e Dwyer (2014)	Países	Examinar fatores que contribuíram para a adoção antecipada a nível nacional do IFRS antes da ampla adoção global.	-	Realizou uma análise multivariada das variáveis Nível de adoção do IFRS (dependente), Governança e Desenvolvimento econômico (teste), Nacionalismo (teste) e sistema legal (controle). Foram analisados dados de 71 países.	Utilizou uma perspectiva combinada entre a teoria institucional e a dependência de recursos para a elaboração das hipóteses da pesquisa e explicações dos dados.	Segundo os autores, adoção das IFRS é uma resposta multe níveis, e não uma escolha binária entre adotar ou não. Os resultados são geralmente consistentes com as expectativas, e sugerem que os países com uma maior necessidade de recursos são mais suscetíveis a pressões transnacionais, e, assim, foram os primeiros a adotar o IFRS.
Antipova e Bourmistrov (2013)	Governo	Entender a reforma na contabilidade pública como uma modernização da Rússia contemporânea.	Estudar as tensões entre as ideias "não locais" e sua materialização nas práticas locais.	Possui uma pequena seção sobre o método, explicando que devido à natureza do estudo as perspectivas de Bergevarn et al. (1995) pode ser úteis para fazer descrições e coleta de dados por um guia sistemático com base nas perspectivas da teoria institucional. Frisando que é importante reconhecer que as ideias podem influenciar mudanças, tanto no "sistema de ação" quanto no "sistema de normas", por isso, adotou uma estratégia de coletar os dados duas vezes: questionários (encontra-se em anexo no artigo) e dados secundários.	Para a perspectiva do estudo, empregou-se a teoria institucional como uma ferramenta para analisar a forma como as visões políticas relacionadas com a reforma na contabilidade pública empregando o regime de competência inspirado nas ideias "não-locais" (internacionais) foram materializados nas práticas de contadores públicos russos caracterizadas por tradição local e contabilidade bem institucionalizada.	Os autores que a ideia da reforma na contabilidade pública da federação russa se ajusta muito bem com a ideia de legitimação da Rússia como um estado moderno, porém entra em conflito com as tradições existentes na contabilidade pública russa. As reformas parecem ter falhado em desinstitucionalizar a tradição antiga já instaurada a qual é embutida na conformidade cultura do regime de caixa e a falta de curiosidade sobre contabilidade.
Artz, Homburg e Rajab (2012)	Indústrias	Investigar como uso da avaliação de desempenho para facilitar decisões e accountability dentro de uma subunidade funcional afeta a influência das decisões estratégicas	A associação entre o uso de medidas de desempenho par facilitar a decisão e influência de decisão estratégica funcional diminui ou aumenta com a maior especificidade funcional das medidas de desempenho?	A coleta de dados foi realizada por e-mail utilizando um questionário. Foram enviados para 2200 empresas alemãs, sendo recebidos 260 questionários usáveis (cerca de 12% da população). Utilizaram 192 questionários de diretores de marketing as empresas alemãs. Os dados são analisados tanto pelo setor quanto pela quantidade de colaboradores.	Usa o arcabouço da teoria institucional para elaborar as hipóteses e explicar os achados da pesquisa	Os autores afirmam que o efeito do uso de medida de desempenho sobre a influência de decisões estratégicas funcionais depende das duas propriedades das medidas de desempenho. O uso de medidas de desempenho para facilitar decisão tem um efeito positivo sobre a influência estratégica de decisão quando as medidas são específicas para a subunidade funcional.

Ball e Craig (2010)	Governo Municipal	Fornecer visões alternativas para explicar a contabilidade ambiental e mudança nos governos locais	A ideia é contribuir para o avanço da contabilidade social e ambiental	Artigo não deixou clara a coleta dos dados nem os passos seguidos para se obter conclusões. Foi apresentado um modelo teórico e apresentado dois exemplos.	O desenvolvimento teórico do artigo mostrou-se interessante, os autores explicam os exemplos baseados no Tool Kit Institucional desenvolvido por Lounsbury (1997), uma matriz a qual relaciona a teoria da ação e o nível de explicação.	Os autores apontam que os valores éticos e ecológicos podem influenciar mudanças (incluindo na contabilidade) que possibilitam que as empresas alcancem continuidade e sustentabilidade futura.
Baudot (2014)	Revisão	Acrescentar a literatura de mudança em contabilidade explicações sobre o esforço da IASB e FASB em desenvolver padrões aceitos em todo o mundo.	Trazer clareza teórica e empírica sobre a forma de conceituar a noção de convergência.	Estudo longitudinal, que analisou de 23 projetos-chave da IASB-FASB, no período de 10 anos (2002-2011), com base na abordagem da teoria institucional e economia política.	O artigo analisa processos de mudança na contabilidade, utilizando uma mistura de teoria institucional e economia política. A perspectiva dos processos fornece um método para desdobrar as variantes de mudança contábil, identificando os padrões que ajudam a compreender as condições e características de convergência.	Variantes específicas de mudança contábil observados durante o esforço de convergência como análogo a processos institucionais. Emulação e redução de diferença refletem processos institucionais de imitação, edição e tradução. O redesign das normas contábeis abarca a noção de "co-construção institucional" (Djelic, 2008).
Beddewela e Herzig (2013)	Diversos: finanças, Indústria, Serviços (seguro, telecomunicações) e Agropecuária (tabaco)	Estudar em profundidade as pressões que influenciam nas demonstrações sociais corporativas.	Estudar a influência do Head Office nas demonstrações sociais das subsidiárias.	O estudo visou entender o caso Siri Lanka, realizando estudos de caso com 10 companhias de uma lista de 100, de diversos setores da economia com sede em lugares diferentes. Foram entrevistadas pessoas de áreas com um protocolo de entrevista estruturado, para analisar as entrevistas gravadas, foi necessário transcrevê-las e após criar uma base de dados e codificá-los com o software NVivo8.	Usou a institucional para identificar as pressões ambientais que fizeram com que as empresas se configurassem de uma maneira única no caso analisado (siri lanka);	O estudo aponta as pressões como Isomorfismos e razões de legitimidade. As subsidiárias por meio da legitimidade recebem a "licença para operar", devido a pressões externas, raramente as subsidiárias vão divulgar relatórios sociais voluntariamente, elas preferem divulgar estes relatórios internamente, para ganhar legitimidade internamente para o head office. Contudo as pressões isomórficas não foram expressivas.
Bobbington, Higgins e Frame (2009)	Diversos: indústrias, serviços, telecomunicações, transporte,	O objetivo deste trabalho é documentar autodescrições de organizações sobre o por que eles iniciaram relatórios de desenvolvimento sustentável (DS) e explorar essas explicações, usando a teoria institucional.	O foco é a iniciação e institucionalização da atividade de comunicação dos relatórios de desenvolvimento sustentável.	Realiza uma construção das narrativas organizacionais a partir de entrevistas semiestruturadas em profundidade com divulgadores campeões que participaram de uma série de oficinas de relatórios de SD. Foram selecionadas 6 organizações de diversos setores do mercado como incrustarias, empresas de telecomunicações, transporte e serviços de vários portes. As entrevistas foram gravadas e transcritas e codificadas para análises.	As narrativas são analisadas usando a teoria institucional para explorar como as instituições reguladoras, normativas e cognitivas combinar com dinâmica organizacional para influenciar a atividade de relatórios SD.	Os autores apontam que para as organizações em estudo, a escolha de se divulgar esses relatórios não parece ser uma escolha racional. A prática de divulgar tais relatórios é iniciada porque passou a ser uma parte aceita da prossecução de uma estratégia de diferenciação. Essa lógica constitui um mecanismo cognitivo dentro da teoria institucional.

Bogt e van Helden (2011)	Governo Local	Mostrar como consultor-pesquisadores podem contribuir para o desenvolvimento de inovações da contabilidade gerencial no setor público	Como poderia a necessidade de busca por coerência entre as lógicas e modelos informar os papéis que os consultor-pesquisadores desempenham como assessores externos em um processo de mudança na contabilidade?	Os pesquisadores atuaram como consultores-pesquisadores. Desta forma, mostram sua experiência nas etapas desenvolvidas no trabalho com o órgão do setor público. Os autores apontam que foram convidados para fazer parte de um conselho para discutir a nova forma do orçamento e posteriormente sua implementação.	Utilizam o modelo de Seo e Creed (2002) para explicar as mudanças nas práticas contábeis.	Os autores mostram que seu papel foi importante na exposição das diferentes lógicas e possibilidades de controle para o setor público, e na operacionalização delas, de modo a influenciar no novo formato do orçamento. E por fim, estimular os colaboradores a refletir sobre uma relação coerente entre as novas lógicas da gestão pública e o orçamento orientado para o resultado, de modo a coproduzir a mudança no orçamento.
Botei e Revire (2013)	Instituições de Ensino: Universidades	Ampliar o entendimento de como sistemas formais de controle gerencial contribuem para a construção de sistemas de gestão de desempenho no setor de ensino superior francês.	Como é que a configuração de um sistema formal de controle gerencial contribui para a construção de um sistema de gestão de desempenho?	Foi realizado um estudo de caso multi-nível para entender os contextos da dinâmica social e organizacional. Na abordagem os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas e arquivos.	A análise do artigo foi baseada na teoria institucional, sobre o modelo processual multi-nível. Onde se enfatiza, em vários estudos, que a mudança pode ocorrer em vários níveis do contexto institucional e influenciam a estruturação dos seus sistemas. Este modelo é adequado a estudar mudanças na Nova Administração Pública segundo Modell (2009).	Foi encontrado que universidades parecem estar sob o controle e dependente do Ministério do que realmente autônoma. Destaca-se também que o contexto social tem uma influência determinante sobre as universidades, por meio da difusão de valores e normas drenadas no sistema formal de controle gerencial, repercutindo na eficácia da autonomia que deveria ser dada às universidades no âmbito dos novos sistemas de gestão de desempenho.
Bozanic, Dirsmith e Huddart (2012)	Mercado Financeiro	Fornecer evidências descritivas sobre as dinâmicas sociais pelas quais o "insider trading" é influenciado por regulamentos.	Quais são as dinâmicas sociais pelas quais aqueles sujeitos à regulamentação visam influenciar as regras institucionais embutidas em regulamentos da SEC?	Análise documental e retórica dos regulamentos emitidos pela SEC relacionados com as práticas de Insider trading.	Usou a teoria institucional para mostrar a endogenização da regulação.	Os autores apontam que o regulamento 10b5-1 efetivamente influenciou a regulação e que endogenização é um processo em curso recursivo marcado por movimentos e contra movimentos entre facções rivais.
Cechelaine et al (2013)	Governo	Contribuir para a compreensão da influência dos processos de institucionalização na utilização das avaliações executivas.	Determinar a influência dos processos de institucionalização na utilização das avaliações executivas e examinar em que medida essas avaliações de programas governamentais, em Minas Gerais, foram concebidas e implementadas, a fim de favorecer a utilização dos seus resultados e, conseqüentemente, aprimorar a implementação dos projetos estruturadores.	Realizadas nove entrevistas, não estruturadas, com atores envolvidos direta ou indiretamente na implementação das avaliações executivas dos projetos estruturadores. Não traz muitas informações na metodologia	Utilizam a neo-institucional, para enfatizar o papel das instituições, em facilitar ou dificultar a utilização das avaliações. Destacou-se que a institucionalização da aplicação e da utilização dos resultados das avaliações depende também da necessidade de torná-la um hábito o que corrobora o descrito por Berger e Luckmann (2003).	Os autores afirmam que o Estado de Minas Gerais apresenta um sistema de avaliação em construção. A incapacidade em acomodar o pluralismo de atores, a desconsideração do contexto, das circunstâncias e do propósito que envolve a implantação de programas são alguns dos fatores responsáveis pela não utilização dos resultados dos estudos avaliatórios.

Chang (2009)	Saúde: Hospitais	-	Examinar como a formulação de medidas de desempenho e informações sobre o desempenho dentro do sistema de classificação foi influenciada pelos objetivos políticos do Governo de Tony Blair.	Não possui uma seção dedicada a metodologia, mas deixa na introdução os esclarecimentos de que a abordagem da pesquisa é baseada em dados históricos / secundários extraídos de documentos relacionados com medidas de desempenho e iniciativas políticas, publicada pelo Governo e pela Comissão de Saúde entre 2001 e 2006.	Este estudo utiliza a teoria institucional para analisar o impacto das pressões / interesses institucionais na formulação de medidas de desempenho e informações.	O autor conclui que o uso do sistema de classificação por parte do Governo Blair foi em grande parte um processo no qual havia muito o poder político e interesses envolvidos.
Christensen e Parker (2010)	Governo	Fornecer insights sobre os processos importantes para superar a inércia da resistência a mudança no setor público australiano.	-	O estudo empregou uma abordagem histórica para coleta dos dados e análise. As fontes documentais e orais foram coletadas no decorrer da pesquisa. Vídeos com 15 entrevistas de 1987, foram aplicadas entrevistas entre os anos de 2000 e 2004, com duração entre 50 minutos e 2,5 horas; todos concordaram em gravar as entrevistas exceto 1. Todas as fontes foram transcritas e codificadas usando o modelo de contingência.	Utilizou a institucional para justificar a escolha metodológica da abordagem histórica que combinada com a teoria neo-institucional é útil para fornecer explicações para os achados na pesquisa no referente as pressões isomórficas e as fases históricas do processo de mudança.	Os autores apontam que os dados sugerem algumas forças para superar a inércia a mudança no setor público foram: 1. Uma espécie de mimetismo chamado por Christensen (2005) de "phantom mimesis"; 2. Ocupação de um cenário político com líder simpaticizante a ideologia de trazer práticas do setor privado para o público; 3. Controle do discurso direcionando atenção para a metáfora "regime de competência do setor público".
Christopher, Sarens e Leung (2009)	Empresas de Serviços Contábeis	Analisar criticamente a independência da função de auditoria interna através da sua relação com a administração e a o comitê de auditoria.	Em que medida é a função de auditoria interna em empresas australianas independente da administração? Será que a relação entre o comitê de auditoria e da função de auditoria interna em empresas australianas fornecem a independência da auditoria interna?	Foram aplicados questionários via e-mail preparado sobre os requisitos de controle de qualidade para elaboração de questionários (Dillman, 2000; Oppenheim, 1992; Preece et al., 2002). Foram enviados 206 questionários para os principais executivos de auditoria, contudo foram obtidas 34 respostas. As questões do Survey estão em anexo no artigo.	Os resultados da pesquisa são baseados em uma comparação crítica das respostas de questionários enviados aos principais executivos de auditoria australianos versus literatura existente sobre a teoria institucional e teoria da agência e orientações sobre melhores práticas.	Ameaças identificadas na relação com a gerência, incluem: usar a função de auditoria interna como um trampolim para outros cargos; e considerar o auditor interno como um parceiro, especialmente quando combinado com outras ameaças indiretas. Quanto ao comitê de auditoria, ameaças incluem que os executivos de auditoria não se reportam funcionalmente à comissão de auditoria.
Collins et al. (2009)	Empresas Públicas	Estudar a adoção dos padrões de contabilidade pelas perspectivas da teoria positiva da contabilidade e teoria institucional.	O que pode explicar a escolha do padrão de contabilidade da Swedish Accounting Standards Board ou da Swedish Financial Accounting Standards Council, pelas empresas públicas da Suécia?	Foram selecionadas 702 empresas que usam os padrões SASB ou SFASC para testar as Hipóteses: As Swedish Municipalities Corporations (SMC) tendem a adotar o SASB; SMCs do mesmo setor tendem a usar o mesmo padrão; A probabilidade de uma SMC adotar o padrão SFASC, aumenta com o seu porte.	Utilizou a teoria institucional como base para elaborar algumas das hipóteses a serem testadas no estudo.	Os autores apontam que o jogo proposto no título sobre a teoria positivista e teoria institucional foi vencido pela teoria institucional. Comprovado no estudo que as hipóteses fundamentadas na teoria institucional foram confirmadas.

Conrad e Uslu (2012)	Saúde: Hospitais	Investigar as consequências das abordagens particulares para o desenho dos sistemas de gestão de desempenho	Investigar as consequências das abordagens particulares para o desenho dos sistemas de gestão de desempenho no setor de saúde.	Realizou dois estudos de casos com hospitais. Foram realizadas entrevistas no primeiro hospital no período de 2000-2006 e no segundo de 2010 a 2011. Foram entrevistadas cerca de 300 funcionários e 30 pacientes além de cerca de 1000 documentos, seguindo o modelo de análise de conteúdo de Thomas (2006).	Desenhou um modelo integrando perspectivas da teoria institucional e da estruturação (legitimação, agência, significação, dominação) para facilitar o entendimento do contexto político e econômico que cercam o campo organizacional.	O estudo é um caso ilustrativo dos problemas que surgem no conflito entre accountabilities e links perdidos na regulação do desempenho da administração dos hospitais.
Contrafatto (2014)	Setor Elétrico, Companhia italiana	Fornecer o entendimento do Como e Porque do processo de institucionalização e a dinâmica do balanço social e ambiental (SER).	Investigar a dinâmica através da qual o balanço social e ambiental de uma empresa multinacional italiana de energia elétrica passou, desde a sua primeira apresentação, modificações e desenvolvimentos para se tornar institucionalizado.	Os dados foram obtidos por meio de entrevistas semiestruturadas com gerentes; participação em apresentações corporativas e preparação de notas seguintes a essas reuniões; observação da dinâmica organizacional; consulta do site corporativo; e análise dos relatórios sociais e contábeis.	Insights vindos da teoria institucional foram adotados para interpretar e dar sentido às evidências empíricas dos relatos obtidos no estudo de caso. Foram usados pressupostos da OIE e da NIS, para explicar o processo de mudanças e institucionalização do balanço social e ambiental.	O autor aponta que o resultado ilumina um processo recursivo e progressiva, em particular, três processos principais e resultados relacionados foram identificados: (i) a construção do sistema de significado comum em torno da ideia de responsabilidade social e ambiental; (ii) "practicalisation", pelo que foram adoptadas regras e rotinas e difundido dentro da organização; e (iii) o reforço através da adopção de estruturas e processos gerenciais intra-organizacionais.
Contrafatto e Burns (2013)	Setor Elétrico	Estudar a relação entre mudança organizacional e as práticas de contabilidade social e ambiental, e o envolvimento da contabilidade gerencial nessas dinâmicas organizacionais.	Compreender a inter-relação entre contabilidade gerencial e os relatórios de contabilidade social e ambiental (SEAR), no contexto de desenvolvimentos organizacionais e extra organizacionais mais amplos.	Realizou um estudo de caso durante dois anos (2011 e 2012) em uma companhia do setor elétrico. Para conseguir os dados necessários foram realizadas entrevistas com 10 gestores sênior além de observações durante as entrevistas; correspondência via e-mail e telefone; um exame aprofundado de vários relatórios sociais e de sustentabilidade corporativa.	Optou por utilizar a teoria institucional no modelo de institucionalização Burns e Scapens (2000) e a abordagem sobre distúrbios ambientais de Laughlin (1991) modelos que tratam sobre a mudança institucional, para explorar a mudança nos relatórios sociais e ambiental para eleva-las ao estado de estratégia.	Os autores apontam que fatores externos estão continuamente relacionados com a esfera intra-organizacional e tem o poder de moldar as ações dos agentes mas influentes. A relação entre as regras e rotinas emergentes de SEAR foram influenciadas e implicadas na mudança organizacional e vice-versa.
Cooper, Parkes e Blewitt (2014)	Instituições de Ensino	Analisar o papel que o credenciamento de escolas de negócios podem desempenhar no aumento das contradições institucionais e, consequentemente, promover a mudança organizacional	Órgãos de Credenciamento podem levar as escolas de negócios a mudar de tal forma que a ética, responsabilidade social e sustentabilidade se tornam institucionalizados?	Realizou uma análise dos órgãos de credenciamento e seus padrões. Posteriormente realizou um estudo de caso com a Escola de Negócios de Aston, para exemplificar como uma grande escola de negócios pode ou não responder à natureza percebida da qualidade da educação empresarial codificada e aprovada por organismos de credenciamento.	Os dados foram analisados a luz da teoria neo-institucional. Utilizou a literatura sobre mudança com base no modelo de Greenwood e Hinings (1996) e Seo e Creed (2002), ao tratar das contradições institucionais como propulsores da mudança.	Os autores apontam que os órgãos de credenciamento são cada vez mais comuns para as escolas de negócios do Reino Unido, esses credenciadores evoluíram para incorporar as questões relacionadas à ética, responsabilidade social e sustentabilidade que podem causar contradições institucionais e pode, portanto, promover a mudança organizacional.

Costa e Lopes (2012)	Indústria: Petróleo e Energia	Estudar a inserção de fornecedores e os reflexos no desempenho.	Identificar a ocorrência de diferentes desempenhos da Petrobras e a relação com a inserção de fornecedores locais na cadeia de produção de petróleo e gás-natural no estado do Rio Grande do Norte, Brasil.	Inicialmente foram coletados dados secundário nos relatórios da Petrobrás. No segundo momento, foram realizadas 9 entrevistas. Os achados na pesquisa foram confrontados com a teoria mediante as abordagens da estratégia de legitimação de suchman (1995) e as dos custos de transação econômicos baseados em 3 variáveis e 14 categorias fundamentadas nos frameworks de Williamson (1975, 1989, 1995, 1996a), Allen (2006), Gorbaneff e Restrepo (2007) e Zaibet et al. (2005).	A teoria institucional foi utilizada para dar sentido aos dados coletados mediante a coleta dos dados e entrevistas. Desta forma, os achados na pesquisa foram confrontados com a teoria nos modelos de suchman (1995), Williamson (1975, 1989, 1995, 1996a), Allen (2006), Gorbaneff e Restrepo (2007) e Zaibet et al. (2005).	Os autores identificaram um caso de inserção de fornecedores locais foi usado como uma forma de incentivo à concentração industrial patrocinada pelo Estado, no qual as estratégias de legitimação pragmática e cognitiva foram usadas para ganhar legitimidade e mantê-la. O cumprimento de sua missão, a qual é legitimada na sociedade, é colocada como uma prioridade, em um comportamento que pode ser entendido como o resultado de uma decisão política de adotar objetivos sub-ótimos.
Covaleski, Dirsmith e Weiss (2013)	Governo	Estudar os processos sócio-políticos pelos quais compromissos orçamentários são atingidos por partes conflitantes na busca e resistência por mudanças.	Quais são os processos pelos quais empreendedores institucionais influenciam, constroem e, posteriormente, estrategicamente, aplicam as "regras do jogo" expressa no novo regime orçamentário e regulação do bem-estar, tornando-os assim endógena, mas ao fazê-lo também transformam seus próprios contextos institucionais/organizacionais?	A coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas em profundidade complementadas com dados obtidos de uma pesquisa documental. Foram realizadas entrevistas. A análise foi realizada mediante a comparação dos dados obtidos com o framework teórico apresentado sobre o papel de agência ativo dos empreendedores institucionais em endogenizar regulações e a construção social do orçamento.	Utiliza a teoria institucional para elucidar os problemas de agência encontrados no caso. Desta forma, os autores corroboram o estudo de Cooper e Morgan (2008) onde crítica que a teoria institucional tende a negligenciar 'vozes desaparecidas'. O projeto analisado Work Welfare (W-2) foi finalmente aplicado na sua forma mais robusta em apenas Milwaukee, onde a maioria do Estado de casos bem-estar residia.	Os autores encontraram que o regime orçamentário e a regulação adotada e transformado facilita mudanças incrementais na entrega do bem-estar. Duas características de destaque a flexibilidade do orçamento e o papel ativo dos empreendedores no processo de endogenização do orçamento.
Cruz et al (2010)	Bibliométrico; Sociométrico	Identificação dos atores (autores e instituições) mais relevantes no processo de desenvolvimento da pesquisa em contabilidade gerencial.	Quais os autores e as instituições mais relevantes envolvidos no processo de desenvolvimento do campo da pesquisa em contabilidade gerencial no período de 2004 a 2008?	Foram analisados 254 artigos dos 829 artigos da população encontrada nas fontes RCF; BASE; e nos anais do EnANPAD e Congresso de Controladoria e Contabilidade da Universidade de São Paulo.	As análises realizadas, empregando conceitos da teoria institucional, possibilitaram a identificação dos principais agentes envolvidos no campo de pesquisa em contabilidade gerencial, tanto coletivos (instituições) quanto individuais (autores). Contudo o uso não ficou claro no artigo.	Nos resultados com relação às instituições de ensino, tem-se que os principais agentes do campo consistem, principalmente, na USP-SP, bem como na UFMG, UFPE e UFPR. Entre os autores, Antônio A. de Souza se manteve como central no período de 2005-2007, sendo que outros autores também se destacaram em cada período.
Cruz, Major e Scapens (2009)	Saúde: Hospitais	Analisar as variações nas regras de controle gerencial e procedimentos na institucionalização do sistema de controle gerencial	Ideias da teoria neo-institucional ajudam a explicar as variações da prática observada nos sistemas de Controle Gerencial desta Joint Venture?	Realizou um estudo de caso durante 22 meses. Foram realizadas 39 entrevistas semiestruturadas com pessoal de diversas áreas, destes 24 eram gerentes.	A teoria neo-institucional em contabilidade, complementada pela noção de lógicas múltiplas e a perspectiva de Orton e Weick (1990) em baixo acoplamento (loose Coupling), são apresentados para interpretar os resultados do caso.	Os critérios institucionais e técnicas não estavam em tensão dialética, o sistema global de controle gerencial foi adaptado pelos gestores da Joint Venture. Eles desenvolveram regras e procedimento de controle gerencial fracamente acopladas para satisfazer as múltiplas lógicas.

Denberg e Gomes (2011)	Indústria	Identificar os impactos ocasionados pela internacionalização no sistema de controle de gestão de duas empresas brasileiras: A Lupatech S/A e a Di Solle Cutelaria	1. Qual o impacto da internacionalização sobre os sistemas de controle gerencial das empresas? e 2. Existe relação, em termos de aproximação ou afastamento, entre os sistemas de controle gerencial da empresa e a literatura sobre sistemas de controle gerencial e internacionalização?	Os dados foram coletados em 2010 por intermédio de contatos telefônicos, entrevistas aplicadas ao controllers, gerente de exportação e gerente comercial com uso de questionários com perguntas semiestruturadas, além de consulta a relatórios internos, por meio de documentos e site institucional. Não descreve bem o processo de análise na metodologia	Confrontou os casos analisados com a teoria institucional, identificando que a Lupatech está no processo de reestruturação descrito por Scott (1987). Já a Di Solle, está em processo de institucionalização das mudanças, descrito por Meyer e Rowan (1997). Os autores elaboraram uma tabela baseada em Chenhall (2007) relacionando algumas variáveis contingenciais e os sistemas de controle, adequando-os para as características das empresas.	Os autores afirmam que os resultados obtidos indicam que a internacionalização implicou em mudanças importantes nos sistemas de controle gerencial das empresas (confirmando os pressupostos teóricos), bem como introduziu aperfeiçoamentos relevantes na administração das empresas, uma vez que as empresas desenvolveram a capacidade de se adaptar a diferentes contextos e realidades.
Dias-Filho e Moura (2013)	Instituições Financeiras: Banco	Verificar até que ponto políticas de evidencição de aspectos sociais adotadas por determinadas instituições financeiras são influenciadas por práticas de evidencição adotadas por seus pares de maior porte.	As políticas de evidencição contábil de cunho social, adotadas por seis importantes bancos brasileiros, são influenciadas por práticas de evidencição adotadas pelo banco de maior porte?	Foram coletados os balanços sociais de seis grandes bancos brasileiros (diretamente no site oficial do banco ou no site www.balancosocial.org . A proxy da instituição modelo (percebida como legítima) foi definido com base na receita líquida média (entre 2001 e 2004). O banco com maior faturamento foi, que não faz parte da administração pública, o Bradesco. Para verificar se houve uma influência do Bradesco nos demais bancos foram rodadas regressões lineares simples entre os 68 índices (17 por exercício), com o intuito de descobrir se as variáveis preditoras (Bradesco) influenciam as variáveis dependentes (demais bancos.)	Partiu dos pressupostos da Teoria Institucional, considerando principalmente o conceito de isomorfismo mimético. (Meyer e Rowan, 1977; DiMaggio e Powell, 1983; Tolbert e Zucker, 1999).	Valendo-se de um modelo de regressão linear, a pesquisa demonstrou que quatro dos cinco menores bancos têm as variações nos indicadores divulgados no seu balanço social explicadas pelas variações ocorridas nos indicadores do banco modelo (publicados no ano imediatamente anterior). Os resultados confirmam a hipótese de que quando as organizações se deparam com incertezas e ameaças significativas para a sua continuidade, tendem a copiar estruturas e modelos adotados por outras que sejam percebidas como eficientes e racionais no ambiente em que operam.
Egan (2014)	Industria Alimentícia: Comidas e Bebidas	Explorar como uma gama de respostas heterogêneas de eficiência hídrica foram levadas através de sete organizações consumidoras de água na Austrália em um momento de condições de seca aguda em final dos anos 2000.	-	Selecionou sete de 38 organizações dos setores de comidas e bebidas, dentre as 237 empresas que estão localizadas na Bacia Hidrográfica de Sydney e que são as maiores consumidoras de água, acima de 50 megalitros no ano de 2005. Foram realizadas coletas de dados entre os anos de 2006 e 2008, com a realização de entrevistas semiestruturadas com 41 entrevistados. Foi utilizado o NVivo9 para a criação de uma base de dados e auxiliar as análises.	Os autores desenharam sua análise em cima do modelo teórico de Greenwood et al. (2002), que trata sobre os estágios da mudança na instituição.	Dois das sete companhias fizeram mudanças para a eficiência hídrica. Esses poderiam procurar invocar um campo de eficiência hídrica, defender as novas lógicas institucionais e teorização, com finalidade de ganhar vantagem competitiva. Houve pouco sentido entre outras pressões normativas, miméticas ou coercitivas para adotar as práticas de modo homogêneo.

Espejo et al (2009)	Ensaio Teórico	Compartilhar lentes alternativas para justapor visões e propiciar o estudo de interações e relações de interdependência organizacionais.	Identificar se as abordagens organizacionais psicológica, contingencial e institucional contribuem para a compreensão da utilização dos artefatos de contabilidade gerencial.	-	O artigo trata de fazer uma revisão sobre as vertentes da teoria institucional, pela natureza da pesquisa não tem uma aplicação em dados. Contudo, a pesquisa não faz menção a propor novidades ou mudanças nos modelos.	No estudo os autores fazem uma proposta de quebra de paradigma, orientada para uma visão mais ampla da pesquisa contábil que venha a contribuir sobremaneira à inserção da pesquisa brasileira no cenário internacional e a um profícuo alinhamento entre as necessidades empresarias e os objetivos da contabilidade gerencial.
Ezzamel, Robson e Stapleton (2012)	Instituição de Ensino: Educação (escolas)	Explorar o impacto das novas práticas na cognição dos atores e como ações específicas, discursos associados e efeitos emergem no ambiente, pela lente da lógica institucional.	Foco na intervenção e desenvolvimento de práticas contábeis e no processo de variação de práticas e as consequências da mudança institucional	Entrevista com 110 pessoas (diretores, tesoureiros, pessoal da área de finanças, educadores) envolvidos no desenvolvimento e/ou implementação do esquema gestão local de escolas (LMS). Todas as entrevistas foram gravadas e transcrita para ser analisadas no software para análise de dados qualitativo assistido no computador (CAQDAS): The Ethnograph.	A teoria deu suporte para a codificação dos discursos da entrevista, além de possibilitar as interpretações e teorizações sobre a lógica institucional do orçamento.	Práticas orçamentais definem novas responsabilidades e identidades em um campo que pode entrar em conflito com os papéis e identidades definidas por lógicas existentes. Os atores organizacionais prejudicados pela introdução de novas práticas orçamentais irão alinhar interpretações de orçamentárias com lógicas antigas. Através de reformas, práticas orçamentárias em um campo de vai refletir a influência da lógica diferente de outra lógica que impulsiona a sua entrada no campo.
Funnell e Wade (2012)	Órgão Público (Auditoria Contábil)	Estudar a negociação da relação entre auditores e auditados da Escritório Nacional de Auditoria Australiano (ANAO).	Avaliar as reações (medo, ansiedade, desconfiança, entendimento, apreciação etc.) do auditor e do auditado como consequência da pressão institucional do estado da auditoria.	Não descreve uma seção de metodologia. Contudo, no texto mostra passagens das entrevistas realizadas com auditores e auditados para avaliar as reações e respostas.	Utilizou a teoria para analisar reações e respostas baseado no modelo de Oliver (1991).	Confirma-se que a auditoria operacional continua a ser uma atividade contestada e sua credibilidade na prática, permanece incerta. A evidência empírica sugere que as auditorias que são percebidas como politicamente sensível podem provocar formas ativas de resistência, incluindo a evasão e desafio.
Goretzki, Strauss e Weber (2013)	Industria	Contribuir para a investigação sobre a mudança do papel dos contadores gerenciais.	Como atores conduziram a institucionalização de um papel voltado para negócios (parceiro de negócios) para os contadores gerenciais dentro da organização?	Realizou um estudo de caso único em uma indústria alemã para entender a institucionalização do papel "parceiro de negócios" do contador gerencial. Foram realizadas 46 entrevistas com 43 parceiros entre 2009 e 2010. 43 entrevistas foram gravadas e transcritas. Para auxiliar a análise foi utilizado o NVivo 8.	Baseou-se numa abordagem institucional fornecida pelos autores Dacin et al. (2002); DiMaggio (1988); Lawrence e Suddaby (2006); Zilber (2002); para responder a problemática.	Foram identificados três tipos de trabalho institucional: legitimação do novo papel "parceiro de negócios", (re)construção do papel e identidades, e link entre o nível intra-organizacional com um ambiente institucional.

Grafton, Abernethy e Lillis (2011)	Saúde: Hospitais	Investigar a concepção e controle de redes do setor público formado por mandato governamental.	Analisar como uma gama de fatores antecedentes influenciam as organizações dentro de tais redes na medida em que colaboraram para unificar seus esforços.	Realizou um estudo de caso nos hospitais de Victoria (Austrália), examinando 3 redes de um total de 5. As fontes de dados consistem em Entrevistas semiestruturadas, documentos e documentos de arquivo quantitativos. Para a análise dos dados qualitativos foi utilizado o ATLAS.	Utilizaram o modelo de Oliver (1991) para analisar as 3 redes, fornecendo uma base empírica para o modelo. Constatou-se que interação de condições antecedentes teorizadas neste estudo impactam o projeto das redes.	O modelo de Oliver (1991) sugere que uma variedade de fatores institucionais influenciaram as escolhas do design. Os autores encontraram que a interação entre eficiência e legitimidade incentivam e influenciam a escolha.
Grecco et al (2013)	Empresas de Capital Aberto do Brasil e Espanha	Averiguar se existem diferenças entre as evidências sociais no Brasil e Espanha.	Discutir, de acordo com a teoria institucional, o desenvolvimento das evidências da responsabilidade social corporativa (CSR) na esfera internacional ao mesmo tempo enfatizar a importância do contexto social para implementá-la.	Dados provenientes de 306 empresas brasileiras e 106 espanholas, selecionadas mediante os critérios de tamanho e cotação das ações no mercado. A variável dependente é as práticas de responsabilidade social corporativa, as variáveis independentes/controladas são o porte, rentabilidade e participação de mercado. A técnica de análise inicial foi a diferença de médias (Kruskal-Wallis's), e secundariamente um modelo de dependência (Pearson Bivariate Correlations) no qual as práticas de CSR dependem do porte, ROI e Market-share.	Utiliza a teoria institucional para interpretar o crescimento na adoção das práticas utilizando mecanismos clássicos de institucionalização desenvolvidos na literatura. (DiMaggio e Powell, 1983; Larrinaga-González, 2007).	Existem diferenças significativas entre as empresas brasileiras e espanholas, confirmando outros estudos, no quesito divulgação de práticas de CSR. Além disso, os resultados reforçam o papel desempenhado pela visibilidade pública no desenvolvimento de informações de maior qualidade, além de fornecer evidências a favor da teoria institucional e na relevância do porte como fatores de influências das divulgações.
Guerreiro, Rodrigues e Craig (2012)	500 maiores empresas portuguesas	Introduzir argumentos teóricos para a explicação de como as pressões institucionais influenciam na adoção voluntária das IFRS.	Explicar a adoção voluntária da IFRS em companhias portuguesas por uma perspectiva teórica combinada de lógica institucional e respostas estratégicas (Oliver, 1991).	Envio de um questionário com escala Likert de 5 pontos, para 474 companhias. 158 completaram o questionário e responderam. Foram aplicados testes: de enquadramento (KS) para confirmar o tipo da distribuição e não paramétricos (Mann-Whitney u test) para revelar se existem diferenças significativas entre os respondentes e os não respondentes em termos de turnover. Para avaliar as respostas realizou-se o teste para evidenciar a média das respostas.	Foi utilizado o modelo de Oliver (1991) para dar suporte a construção das variáveis a serem observadas nos questionários: legitimidade, dependência, difusão, incerteza, consistência e restrição.	Os autores afirmam que empresas em países code-law, estão dispostas a mudar para uma lógica institucional common-law se essas mudanças trouxerem benefícios para elas. As Empresas avaliam os benefícios líquidos da mudança depois de considerar a legitimidade que conseguiriam com o IFRS, a consistência do IFRS com os seus objetivos e contexto institucional, e a perda de autonomia, que eles acreditam que são suscetíveis de sustentar a adoção do IFRS.
Guerreiro, Rodrigues e Craig (2014)	Outro: Sem Empresas	-	Melhorar a compreensão dos processos de mudança institucional, quando um país adota normas internacionais de contabilidade	O estudo foi realizado em um período de 4 anos, no qual foram realizadas 18 entrevistas. Todas as entrevistas foram gravadas e transcritas. Posteriormente as transcrições foram checadas pelos entrevistados para confirmar se as intenções e significados estavam corretas.	Uma combinação da teoria do empreendedor institucional com o modelo de mudança no campo organizacional de Dillard et al. (2004), auxilia o entendimento da adoção das IFRS por empresas portuguesas de pequeno e médio portes.	No contexto da definição de normas contábeis, que revelam como ações dos agentes em nível de campo organizacional pode contrariar o processo de institucionalização antes de chegar ao nível da organização.

Habersam, Piber e Skoog (2013)	Instituições de Ensino Universidades	-	Contribuir para o entendimento do como o processo de comunicação externa obrigatória de dados não-financeiros, chamado de Knolledge Balance Sheet (KBS) é interpretado e utilizado por diferentes stakeholders do sistema universitário austríaco.	Foram realizadas entrevistas que foram gravadas e transcritas. As entrevistas duraram cerca de uma hora. Para coletar informações contextuais, foram coletados documentos internos e externos. As análises das entrevistas foram feitas com uma abordagem heurística - utilizando conceptualização crítica; e os dados empíricos baseados no indutivismo.	A teoria institucional foi utilizada para analisar a relação entre os requisitos para relatórios externos e as práticas internas de gestão.	Os resultados indicam que como uma ferramenta de relatórios, o KBS está incorporado em um quadro mais amplo de governança e prestação de contas sobre as universidades públicas, e articula os seguintes relatórios em formatos diferentes: (1) o próprio KBS, (2) o relatório de desempenho, e (3) o balanço financeiro de contas.
Hassan, Rankin e Lu (2014)	Revisão	Analisar por uma perspectiva institucional os fatores que afetaram e afetam o sistema de contabilidade do Iraque.	O que influenciou a decisão do governo iraquiano para requerer inicialmente a aplicação das IFRS pelas empresas listadas na bolsa de valores do Iraque? Quais fatores são prováveis de impactar os sistemas de contabilidade, e o uso continuado e expandido das IFRS no futuro?	O artigo não possui uma seção para metodologia, contudo faz uma revisão histórica do desenvolvimento da regulação contábil no Iraque e analisa pela lente da teoria institucional a adoção dos IFRS e os fatores para sua expansão e uso continuado pelas empresas listadas na Bolsa de Valores iraquiana.	O modelo da análise do artigo consiste nos trabalhos de Scott (2001), para examinar como o ambiente afeta a instituição, com relação a aceitação e legitimação da instituição; e o DiMaggio e Powel (1991) para explicar as pressões por conformidade/isomorfismo.	No artigo os autores acharam as três formas de isomorfismo institucional (coercitivo, mimético e normativo) explicam a decisão inicial de adotar o IFRS. A força mais importante na decisão de adotar o IFRS foi a pressão coerciva. O sistema de contabilidade no Iraque é provavelmente mais avançado, devido a pressões miméticas e normativas de parceiros comerciais do Iraque.
Hayne e Free (2014)	Empresas de Serviços Contábeis + academia	Examinar o surgimento e institucionalização do COSO - Enterprise Risk Management – Integrated Framework.	Estudar o surgimento e institucionalização do COSO - Enterprise Risk Management – Integrated Framework, mediante os insights fornecidos pelo "trabalho institucional"	Foram realizadas 15 entrevistas semiestruturadas bem profundas, com 13 pessoas de vários lugares do Canadá e Estados Unidos, durante os anos de 2010 e 2012. Essas pessoas são membros do Board do COSO e de empresas de auditoria além de professores. As entrevistas duraram cerca de uma hora. Os dados foram analisados em um software qualitativo para fazer comparações e identificar assuntos em um conjunto de dados.	Usou a teoria institucional para mostrar que as mudanças são frutos do trabalho institucional..	Baseados em uma série de entrevistas com as principais partes interessadas e uma análise de materiais secundários, os autores encontraram evidências de inúmeras formas de trabalho institucional, incluindo teoria, os recursos retóricos, mitificação, construção de redes normativas e educação. A diáspora de entidades associadas proporcionou uma plataforma fundamental para a defesa e promoção do framework e forneceu uma rede estável e influente de apoio. A análise sugere que, como um grupo profissional híbrido, o COSO foi capaz de superar as categorias de difusão convencionais de interrupção, criação e manutenção.

Henttu-Aho e Jarvinen (2013)	Indústria	Explorar como uma prática institucionalizada, no caso o orçamento, se modifica e explorar quais as implicações da mudança nas funções do orçamento.	Como é que uma prática institucionalizada, tais como o orçamento, se modifica nas industriais, e que implicações essa mudança tem para as funções do orçamento?	Realizaram um estudo de campo com 5 organizações da indústria pesada. A fonte de dados foi baseada em entrevistas coletadas entre 2007 e 20011, com o pessoal da produção/fabricação, com os controlles (31 entrevistas no total). As entrevistas duraram entre uma hora e meia e duas horas, todas gravadas e transcritas.	A neo-institucional, mais especificamente campo organizacional e estágios da mudança, foi utilizado para analisar o surgimento, quase simultâneo, das práticas orçamentárias nas empresas em estudo. Desta forma o estudo está centrado sobre como as empresas migram do orçamento tradicional para as práticas de Beyond Budgeting.	As autoras encontraram que embora o orçamento anual não foi totalmente abandonado pelas empresas, os diferentes e muitas vezes contraditórios, funções de planejamento, controle e avaliação da orçamentação podem se desinstitucionalizar em diferentes fases.
Herbert e Seal (2012)	Setor Elétrico: Concessionária de Energia	Compreender do significado da "Organização de Serviços Compartilhados" e seu papel no desenvolvimento de processos organizacionais mais amplas, incluindo contabilidade gerencial.	Até que ponto a Organização de Serviços Compartilhados (SSO) constituem uma nova forma de organização, e isso representa uma mudança conceitual na maneira que as sociedades são dirigidas? Quais são as implicações da SSO para a função de contabilidade gerencial?	O estudo de campo foi realizado no período de 2003 a 2010 em uma subsidiária Britânica de uma concessionária de Energia Europeia. As entrevistas foram realizadas com os controllers, tanto na SSO e unidades de negócios e duraram entre 60-90 min e foram geralmente realizados com dois entrevistadores. As sessões foram gravadas e transcritas por um datilógrafo profissional e uma cópia foi enviada à cada participante para a verificação de que as suas opiniões haviam sido registradas como eles pretendiam. As transcrições e outras notas de campo foram codificadas pelo NVivo8, o que possibilita relacionar entrevistados e eventos ao longo do tempo.	Baseia-se na teoria institucional e, especificamente, nos modelos de mudança organizacional em contabilidade gerencial desenvolvidos por Burns e Scapens (2000) e Dillard, Rigsby e Goodman (2004). Estes modelos teóricos são utilizados para interpretar o estudo de caso.	A nova forma de organização mostrou-se distinta da terceirização tanto conceitualmente e operacionalmente diferente de projetos de centralização tradicionais, porque adotou práticas híbridas que combinam a orientação para o mercado com controle hierárquico em curso. No que tange a Contabilidade Gerencial, o modelo SSO gerada novas regras e rotinas em toda a corporação que tem implicações diretas e indiretas para os papéis dos contadores.
Hermanson et al (2011)	Mercado Financeiro	Analisar as compensações dos gestores de empresas americanas.	Descrever e discutir as compensações, de acordo com as entrevistas, baseado em abordagens tradicionais e alternativas.	O instrumento de coleta foi um roteiro de entrevista estruturado em 17 páginas, que foi respondido por 20 gestores (uns de conhecimento dos autores e outros indicados por uma agência de pagamentos). Para elaborar as perguntas, foram analisadas diversas evidências de companhias abertas. As entrevistas duraram cerca de 95 a 210 minutos, o que gerou cerca de 175 páginas transcritas. A análise foi similar à de Beasley et al. 2009.	Utilizou 4 perspectivas teóricas para explicar os resultados esperados sobre as compensações do comitê (teoria da agência, teoria institucional, teoria da dependência de recursos e teoria da hegemonia gerencial). A teoria institucional serviu de base para explicar o processo de isomorfismo.	As entrevistas relevaram uma série de tensões que se enquadram nas diversas perspectivas teóricas, mostrando que a abordagem individual de cada uma não é suficiente para explicar o processo.

Higgins, Stubbs e Love (2014)	Diversos: Indústrias; Serviços Financeiros e Transportes	Explorar como os gestores de empresas australianas que adotaram os relatórios integrados (IR) antes das outras contribuíram para a institucionalização desses relatórios	Explorar os processos de criação de sentido / institucionalização dos relatórios integrados nas empresas pioneiras na sua adoção e comparar com a literatura da teoria institucional.	Coletaram entrevistas com duração entre 45 e 69 minutos, com 23 gestores de 15 empresas australianas de setores industriais, financeiro e de transporte. As empresas foram selecionadas de um ranking top 10 empresas com prática de divulgação no formato do relatório integrado da ACCA e as 50 maiores empresas da Austrália (ASX50). Foram identificadas 22 empresas com as características desejadas contendo 15 concordaram em participar. Todas as entrevistas foram gravadas e transcritas.	A teoria institucional foi utilizada como base para explicar o processo de institucionalização dos relatórios integrados, uma vez que este ainda não encontra-se consolidado, segundo os autores. No artigo, os conceitos de DiMaggio e Powel (1983) foram utilizados para explicar o processo.	Os autores apontam duas narrativas do relatório integrado: relatar histórias e corresponder expectativas. Estas duas narrativas são construídas simultaneamente e elas montam parcelas contrastantes em relação a eventos marcantes, responsabilidades e personagens que são resolvidas através de um ou mais dos três "inter-narrativas", que estão ao fundo destas tensões.
Houghton, Kend e Jubb (2013)	Empresas de Serviços Contábeis (auditores)	Investigar a percepção dos auditores, reguladores e elaboradores das normas de auditoria sobre a reforma de auditoria da Austrália.	Analisar a reforma pela ótica da teoria da agência e legitimidade institucional.	Foi montado um protocolo de entrevista para coletar a percepção sobre a reforma de auditoria (CLERP9), para ser coletado pessoalmente. Foram entrevistados 25 pessoas entre os anos de 2007 e 2008. As gravações foram transcritas para facilitar a análise dos dados, identificação de tendências e assuntos.	As vertentes da teoria foram utilizadas para dar sentido e explicação aos achados na entrevista. O uso da legitimidade foi apenas simbólico para justificar a regulação, a teoria mais adequada foi a da agência.	Os autores apontam que as percepções dos entrevistados mostram que as regulações da prestação de serviços de auditoria elevaram os custos do serviço.
Hyvonen et al (2009)	Agência do Governo: Forças Armadas	Estudar as lógicas institucionais de como e porquê duas unidades da Forças de Defesa finlandeses têm reagido de forma diferente a pressões externas provenientes do Serviço de Auditoria Pública para alterar os sistemas de contabilidade gerencial.	O estudo está focado nas lógicas tomadas como certas por trás das práticas de organização e controle de recursos, físicos e financeiros, dentro da organização. QP: porque é que a implementação do sistema ERP levou a soluções de contabilidade gerencial diferentes nas unidades caso examinadas?	Realizaram um estudo em duas organizações das Forças de Defesa da Finlândia, no período de 2003 a 2006. O estudo se concentrou na implementação de um ERP (projeto MAHATA). Para tal foram realizadas entrevistas não-estruturadas (29 com 24 pessoas, duração entre 1 e 2,5 horas) todas gravadas e transcritas, e analisados relatórios do "Escritório de Auditoria do Estado" entre os anos de 1996 e 2005.	Os autores utilizaram a teoria institucional para investigar a estabilidade da contabilidade gerencial e as lógicas institucionais embutidas no sistema. No caso, os autores concordam com Carmona e Macias (2001), que empregam quadro de Oliver (1991) para investigar a estabilidade da contabilidade gerencial em um ambiente onde a concorrência é limitada, e onde um órgão regulador capaz de criar pressões coercitivas existe. Argumenta-se que em tal ambiente as reações variam com às pressões institucionais são claramente discerníveis. Assim, o estudo contribui demonstrando a importância de diferentes lógicas institucionais.	Os casos estudados abordam sobre a institucionalização da contabilidade e controle gerencial. Foi mostrado que diversas estratégias de resistência foram adotadas. No entanto, quando este não foi o caso, a resposta foi aderência. Apesar das diferenças nas respostas à pressão institucional, o resultado para a contabilidade gerencial foi o mesmo. No primeiro caso, houve resistência para acatar as exigências para a mudança, e no segundo caso, o antigo sistema de contabilidade gerencial foi transferido para as novas tecnologias de informação e comunicação e infraestrutura sem qualquer alteração significativa no conteúdo.

Hyvönen et al. (2012)	Governo Municipal	Explorar o surgimento dos centros de serviços compartilhados (SSC) de contabilidade no setor municipal da Finlândia.	Como empreendedores institucionais conseguem mudar a contabilidade identificando ideias abstratas que circulam universalmente e mobilizando-as a nível local com a ajuda de várias audiências coletivas?	Na pesquisa foram utilizados dois conjuntos de dados, arquivos e entrevistas. Para o Primeiro foi realizado uma revisão da revista "magazine Kuntalehti" que é publicada pela Associação de Autoridades Locais e Regionais finlandeses, entre os anos de 1980 e 2002, com a finalidade de conferir se as SSCs ou terceirizações são mencionadas. O Segundo confundo, foi composto por 6 diferentes casos de SSC, com um total de 22 entrevistados.	Para a análise e categorização dos dados se embasou na teoria institucional, no modelo do empreendedor institucional, para identificar quais os indivíduos agentes, mitos e mobilização da mudança além da variação da prática.	Os autores concluem que os empreendedores institucionais operam em vários níveis institucionais simultaneamente. No nível de campo organizacional eles devem encontrar grupos de atores com os quais partilham interesses. No nível organizacional dos empreendedores institucionais deve encontrar e reconhecer públicos críticos, que são receptivos à sua agenda.
Irvine (2011)	Terceiro Setor	Analisar o processo de mudança de uma organização sem fins lucrativos australiana, a partir da mudança do regime de caixa para o regime de competência.	O foco específico é a relação entre a imagem retratada pela adoção da contabilidade baseada na competência e as realidades técnicas do novo sistema.	Os dados foram coletados ao longo de um período de 12 meses, durante 1996-1997, a partir de mais de 100 entrevistas, notas de reuniões (tanto na sede e nível divisional), documentos do departamento de finanças da organização, e material do arquivo histórico. As entrevistas foram transcritas e apresentadas aos entrevistados para confirmarem como um registro correto e, em seguida, juntamente com outras fontes de dados (documentos, agendas, atas e notas de reuniões) foram analisados, usando um pacote de gestão informatizada de dados qualitativos	Utilizou abordagem da teoria institucional de Meyer e Rowan (1977), Burns (2000) e Burns e Scapens (2000) na interpretação dos dados qualitativos obtidos neste projeto o que forneceu informações valiosas sobre o processo de mudança.	A decisão de mudar a contabilidade foi feita no topo da hierarquia organizacional em resposta à pressão institucional para apresentar uma imagem corporativa. A implementação do novo sistema foi mal concebida, sem recursos adequados, e prejudicada por uma estrutura autoritária que efetivamente ignorado as necessidades incompetência técnica e treinamento de muitos funcionários de contabilidade.
Islam e McPhail (2011)	Industria de Vestuário	Fornecer uma visão sobre a divulgação corporativa sobre as responsabilidades de direitos humanos e compreender a dinâmica regulatória em evolução que está surgindo em resposta à globalização do capital e liberalização do comércio.	(i) Explorar empiricamente como as indústrias multinacionais invocam a linguagem dos direitos humanos ao divulgar suas responsabilidades corporativas; (ii) entender o espaço normativo que pode ter influenciado as empresas a adotar a linguagem das obrigações de direitos humanos; e (iii) compreender como as normas institucionais de direitos humanos contribuem para a construção e prática da responsabilidade corporativa.	Analizou relatórios de responsabilidade social anuais de 18 companhias em um período de 18 anos (1990-2007). Foram analisados 242 relatórios. Para analisá-los foi elaborado um modelo de análise baseado nos princípios e direitos fundamentais do trabalho fornecido pela ILO: 1. Liberdade de associação; 2. Eliminação do trabalho infantil; 3. Eliminação do trabalho escravo; e 4. Eliminação das discriminações.	O modelo de análise foi combinado unindo Teoria da Regulação e Teoria Institucional. A Teoria Institucional foi utilizada para entender a capacidade de resposta das empresas para o campo dentro do qual eles estão sendo institucionalizados e, como tal, assumir que eles vão responder com uma mistura de comportamento isomórfico (DiMaggio e Powell, 1983) e manipulação estratégica (Oliver, 1991).	Os autores apontam que o modelo da ILO fornece passos positivos para a proteção dos direitos dos empregados, contudo não pode-se esquecer da distinção legal e moral dos direitos humanos.

Johansson e Siverbo (2009)	Governo Local	Examinar as causas da utilização diferenciada de avaliação de desempenho relativo (RPE) em governos locais suecos	O estudo examina as causas mediante hipóteses em uma abordagem multiteórica que contempla aspectos econômico-racionais, político(poder) e institucional/cultural.	Enviaram para os diretores financeiros, ou membro equivalente, dos municípios um questionário contendo 8 questões sobre o RPE. Dos 290, 222 retornaram, uma taxa de retorno de 76,5%. Para a análise as hipóteses são as variáveis independentes: Na perspectiva racional - Esforço Fiscal, folgas (custos e tributos), e Terceirização; na Política - Competição e maioria da oposição; e Institucional/cultural - seguir a Moda/Mania, competências e aptidões, e mudança nas rotinas. Algumas técnicas de análise utilizadas foram Testes de Médias, Cronbach's alpha e Regressões (OLS).	A teoria institucional, foi utilizada para auxiliar na elaboração das hipóteses do parâmetro institucional/cultural.	Os dados revelam que a hipótese de que a probabilidade da utilização do RPE é maior nos municípios que seguem as modas, não foi confirmada. Já as hipóteses que afirmam que a probabilidade de observar a utilização RPE é maior nos municípios com maiores competências e aptidões administrativas, e com mudanças de rotinas bem desenvolvidos, foram confirmadas. Os autores afirmam que a perspectiva institucional/cultural parece ter maior poder explicativo no cenário sueco do que os econômicos e políticos.
Joseph e Taplin (2011)	Governo Local	Fornecer sugestões de como avaliar o disclosure	Mostrar a relação entre método de avaliação de disclosure e a teoria. Mostrando que os métodos de avaliação (abundance e occurrence) podem ser contraditórios.	Realizou uma regressão simples de dados coletados demonstrações do governo da Malásia.	A teoria institucional serviu para justificar que algumas das variáveis do estudo são institucionalizadas mediante as pressões isomórficas coercitivas.	No estudo os autores apontam que a hipótese de relação entre a divulgação e as variáveis independentes com base na teoria diferem substancialmente dependendo do método de medição para divulgação.
Kantola e Jarvinen (2012)	Saúde: Hospitais	Ilustrar as maneiras em que as mudanças no campo organizacional afetam a adoção e timing da inovação na contabilidade gerencial.	Analisar as lógicas institucionais do campo da saúde, a fim de explicar como essas racionalidades mudam ao longo do tempo, e quais os fatores que contribuem para a adoção tardia de um sistema de contabilidade gerencial em um ambiente não-competitivo. Como é que o ambiente institucional atrasa as adoções?	Os dados da pesquisa consistem em entrevistas (com 12 atores chaves, duração entre 40 minutos e 2 horas) e documentos sobre a os projetos de implementação do sistema de contabilidade baseado em grupos de diagnósticos (DGR), coletadas a médio e longo prazo para evitar generalizar visões momentâneas. As entrevistas foram transcritas e analisadas pelos dois autores.	A teoria institucional, mais especificamente a lógica institucional é assunto central do trabalho. A pesquisa foi desenvolvida visando identificar as "racionalidades" envolvidas no processo em estudo. Além disso dedica uma seção da análise para o papel da lógica institucional, no qual ressalta que a mudança na lógica institucional é aparente quanto a adoção é voluntária.	O entanto, o estudo mostra como os adotantes tardios do sistema DRG, de fato, abandonam os seus sistemas antigos. Em parte, isso pode ser explicado por considerações de eficiência e uma maior monitorização dos hospitais por seus financiadores (Forgione et al., 2005). No entanto, considerações de eficiência não explicam totalmente a mudança, e, de fato, estudos anteriores mostram que a lógica institucional no setor de saúde pode ser alterada ao longo do tempo. Contudo, diferentes lógicas institucionais e modelos de ação pareciam existir lado a lado, mas, eventualmente, um tornou-se predominante no campo (Kitchener, 2002; Reay e Hinings, 2009; e Purdy e Gray, 2009).

Kilfoyle, Richardson e MacDonald (2013)	Revisão	Visa descompactar o conceito de Sistemas de Contabilidade Informais e Contabilidade Vernacular baseado na modalidade e busca de legitimidade de tais sistemas.	Analisar as proposições: 1. Sistemas de contabilidade Vernacular são mais propensos a surgir em ambientes complexos. 2. Sistemas de contabilidade vernáculos são mais propensos a surgir onde os funcionários são incentivados a aprender através da exploração (para além do sistema formal). E 3. Sistemas de contabilidade vernaculares que refletem e apoiam uma visão densamente interligadas do ambiente tarefa darão suporte ao alto desempenho em ambientes turbulentos.	Analisar tais proposições por correntes da literatura.	Os autores mostram que a teoria institucional tem sido principalmente aplicada ao fenômeno macro organizacional, mas em uma perspectiva mais micro, orientada para a prática, ela explora a interação de agentes e estruturas (Kilfoyle ; Richardson, 2011) e podem enriquecer a compreensão destes sistemas e sua influência dentro da organização.	Os autores afirmam que a contabilidade vernacular pode ser idiossincrática a incumbente ou podem tornar-se institucionalizado devido a pressões situacionais, tais como a dependência de cognição distribuída dentro de um grupo de trabalho (Lawrence, Hardy ; Phillips, 2002)
Lander, Koene e Linssen (2013)	Empresas Contábeis de Médio Porte germânicas.	Elaborar um entendimento teórico (Lee, Mitchell, e Sablynski, 1999) do impacto de múltiplas lógicas institucionais e a heterogeneidade das respostas organizacionais.	Fornecer esclarecimentos sobre os motivos da resistência a certas estruturas e processos associados a logica comercial; e Contribuir para a literatura sobre logica institucional e mudanças; e sobre empresas de serviços profissionais.	Os dados primários foram coletados entre 2009 e 2011. Foram realizadas 34 entrevistas com informantes de nível seniores em 11 empresas Holandesas com turnover entre 17,4 e 215,7 milhões de Euros e 161 a 1950 empregados. A amostra dos informantes foi delimitada baseada numa série de características definidas por (Corbin ; Strauss, 2008). Por exemplo, os informantes devem ter conhecimento sobre os planos estratégicos do negócio sendo parceiros ou participante na tomada de decisão e representar diferentes áreas da empresa.	Por estudar lógicas institucionais conflitantes, o estudo tangencia aspectos cognitivos como a percepção, o pensamento e a interpretação. Usaram a literatura de pressões institucionais e lógicas institucionais para codificar e explicar os dados obtidos nas entrevistas.	Os achados apontam que as principais questões estratégicas para as empresas de médio porte, referem-se às mudanças do papel do contador e mudanças na estrutura e práticas organizacionais. Estas questões desafiam fundamentalmente características de sua identidade profissional, por isso existe uma resistência interna contra esta transformação. Contabilistas não parceiros desafiam principalmente novos papéis que perturbam suas rotinas de trabalho existentes, enquanto parceiros resistem a mudanças que afetam sua autonomia.
Lavarda, Feliu e Palanca (2009)	Micro e Pequenas empresas da Espanha	Identificação dos fatores de interiorização que influenciam a institucionalização da mudança de um Sistema de Contabilidade Gerencial em Pequenas Empresas.	Quais são os fatores da interiorização que influenciam na institucionalização de uma mudança de um Sistema de Contabilidade Gerencial (SCG) em uma Pequena empresa?	Coleta de dados por meio de 10 entrevistas (16,5 horas) e aplicação de questionário sobre a importâncias do SCG, com 7 pessoas consideradas chaves.	Utilizou a teoria institucional para avaliar o tipo do uso do Sistema de Contabilidade gerencial. Desta forma, foi criado um questionário para avaliar o uso do SCG nos casos analisados, para complementar as evidências observadas nas entrevistas.	A análise das evidências empíricas indica que os fatores de interiorização que influenciaram positivamente a institucionalização do SCG foram os conhecimentos e habilidades dos agentes envolvidos na mudança, os recursos de informática, a formação do pessoal, a baixa participação de especialistas externos. O sistema de incentivos aos funcionários, as relações de confiança, o processo de planejamento e o envolvimento do pessoal.

Lavarda, Feliu e Palanca (2009)	Micro e Pequenas empresas da Espanha	Avaliar os impactos da mudança de um sistema de contabilidade gerencial sobre a eficiência de uma pequena empresa	A hipótese básica é que o processo de mudança pode explicar o nível de êxito.	Realizou um estudo de Caso para obter os dados. Para a análise dos dados utilizou a DEA, com intuito de avaliar a implicação da mudança no sistema de contabilidade gerencial na eficiência de uma pequena empresa.	Utilizou a teoria Institucional para explicar os motivos da mudança do SCG (Saúde empresarial e Competitividade), a relação entre institucionalização e interiorização da mudança (positiva).	Foi constatado que as mudanças produzidas ao longo do período analisado influenciaram positivamente o nível de eficiência da empresa.
Leonel-Junior e Cunha (2013)	Indústrias Agrícolas	Analisar quais trabalhos institucionais realizados pelos atores sociais influenciaram o processo de institucionalização da estratégia de diversificação em uma cooperativa agroindustrial.	Analisar quais trabalhos institucionais realizados, demonstrando a interdependência entre instituições e a agência dos atores sociais.	A estratégia de investigação foi a análise documental, e a análise dos dados foi pautada na análise narrativa e de conteúdo. Foram analisadas 4 décadas, a partir do ano de fundação (1963) da cooperativa em estudo. Devido ao período foram coletados também 2 livros, dois capítulos de livros, 22 teses e dissertações, um artigo científico (b2), 22 documentos de revistas, artigos de congressos e periódicos (inferior a B2).	Para identificação do trabalho institucional, foram empregados como parâmetros às formas descritas e apresentadas na seção anterior. No entanto, mesmo com códigos a priori, se manteve aberta na pesquisa a possibilidade do surgimento de novas formas de trabalho institucional (Bardin, 1994; Zietsma e Lawrence, 2010).	O início da institucionalização da diversificação se desenrolou apenas após o seu ingresso no mercado da soja. No período de 1974 até 1989, se observou uma ampla difusão da diversificação na cooperativa, sendo essa horizontal, vertical e não relacionada. Já no período de 1989 até 2003, ocorreu uma reestruturação das práticas e significado da diversificação. Por fim, pode-se constatar que o processo de institucionalização foi influenciado por atores sociais internos e externos a cooperativa, tanto no sentido de persistência como para mudança da instituição.
Marriott (2010)	Revisão	Explorar as dimensões poder e ideias no desenvolvimento de políticas.	Fornecer uma análise histórica do impacto do poder individual e institucional no processo de formação de políticas e a extensão dessas ideias aprovadas pelos grupos de interesse para influenciar a direção da política.	Os dados foram coletados de 3 formas: 1. Foram aplicadas cerca de 50 entrevistas semiestruturadas que desempenham papel influente no processo de desenvolvimento das políticas. 2. dados primários foram coletados de documentos como papéis dos gabinetes, demonstrativos e relatórios do governo, arquivos. E 3. Dados secundários coletados em documentos, artigos e livros. Para a análise foi realizada uma abordagem histórica para encontrar motivos ou eventos que combinados possibilitassem o ambiente encontrado. Todas as entrevistas foram transcritas e todos os dados foram analisados com auxílio do NVivo.	Usou o modelo do institucionalismo histórico para investigar eventos que direcionaram diferentes abordagens de cobrança de tributos em dois países (Nova Zelândia e Austrália) que utilizam políticas soluções semelhantes. Este modelo define-se: busca questões amplas e substantivas que são inerentes ao interesse de um público amplo; possui atenção especial para o tempo ao realizar rastreamentos e sequências de transformações e processo de escala variável e temporalidade; e analisa o contexto macro e hipóteses sobre os efeitos combinados de processos e instituições ao invés de isoladamente.	Os autores apontam que o desequilíbrio de poder entre as instituições e os indivíduos facilitou a reforma fiscal alinhada com a visão de mundo das elites privilegiadas. As ideias justificaram a direção da política adotada nos países estudados e ajudou na legitimação do poder concedido a atores e instituições que apoiaram a ideologia dominante.

Masrani e McKiernan (2011)	Indústria (Escócia)	Estudar o papel da contabilidade nos acordos voluntários de preço	Entender o papel da contabilidade como mecanismo de legitimação dos acordos voluntários de preço na indústria de Jute da cidade de Dundee (Escócia)	Os dados secundários foram coletados de 3 bases: UK National Archives (London), Scottish Records Office (Edinburgh), e Dundee University Archives (Dundee). Para triangular, foram coletadas diversas entrevistas com gerentes que trabalharam na indústria de jute no período do declínio.	A teoria institucional foi evocada para explicar as pressões isomórficas e outras externalidades sobre o declínio do setor que afetam unidade em análise.	O artigo mostra que a contabilidade tem um papel fundamental para assegurar a longevidade dos acordos cordeais, a depender da: legitimidade conferida pela contabilidade para os acordos; rigidez da contabilidade e auditoria; disseminação cuidadosa do preço para evitar arbitrariedade; e cooperação das firmas individuais na contabilidade.
Mattimoe e Seal (2011)	Serviços Privados: Hotéis	Analisar a precificação dos quartos de hotel pela teoria institucional econômica (OIE)	-	Não possui uma seção específica para a metodologia nem explora em detalhes claros o como realizou a pesquisa. Dedicou uma seção para justificar a escolha do estudo de caso sendo interpretado pelo modelo da teoria institucional econômica e do paradigma construtivista.	Utilizou a OIE e o paradigma construtivista para interpretar os achados no estudo de caso. Foi encontrado que a OIE não é suficiente para identificar os possíveis modelos ótimos. Como o estudo propôs estudar as lógicas do Marketing e da Contabilidade, no estudo de caso, os esforços são assimétricos o que mostrou a prevalência da lógica do marketing sobre a da contabilidade na decisão de formação de preço.	O estudo de caso revelou que, as estruturas de custos de longo prazo são importantes em localizar o nicho de mercado do negócio e que os hotéis usam técnicas de controle de custos convencionais, os custos desempenham um papel pouco relevante na determinação do preço. No caso, o marketing apresenta o papel dominante para a precificação, já que esses modelos se concentram na gestão de receitas.
Modell (2009)	Revisão	Fornecer uma revisão sistemática de pesquisa institucional sobre Gestão de Medição de Desempenho na literatura contábil do setor público.	-	Realizou uma análise sistemática de 28 artigos sobre avaliação de desempenho no setor público. Revisando-os para reconhecer esses esforços recentes para o desenvolvimento teórico e discutindo o caminho futuro da pesquisa a ser trilhada. Para a seleção destes artigos foram utilizados dois critérios de seleção, uso significativo da teoria institucional e foco nas avaliações de desempenho.	Utilizou a teoria institucional como um dos critérios de seleção dos artigos a serem analisados.	Traz a luz desenvolvimentos sobre o crescente reconhecimento sobre o papel da agência e a necessidade por explicações racionais e institucionais sobre a ação. Traz a luz a evolução das pesquisas saindo de representações simplistas para um foco mais avançado da instituição. Para os caminhos futuros explana-se sobre as possibilidades de explicação utilizando perspectivas teóricas combinadas (NIS e ANT)
Modell (2012)	Agência do Governo	Examinar como as práticas de controle gerencial em evolução, inspiradas no BSC, auxiliam a formulação da estratégia.	O foco foi saber como esse processo foi condicionado pela regulação política e externa da organização.	Foram realizadas entrevistas com 19 pessoas sendo que 5 deles em mais de uma ocasião. As entrevistas foram gravadas e transcritas, posteriormente enviadas aos entrevistados para confirmar se estavam de acordo com o que eles queriam falar.	Utilizou a teoria institucional e crítica para realizar a análise dos achados em uma abordagem "abdução", na qual as explicações para os fatos observados são fornecidas pela teoria.	O estudo mostra como o significado da noção de estratégia tornou-se estreitamente relacionados com a regulação do governo. A perspectiva institucional destaca um impacto negativo sobre as práticas organizacionais.

Momin e Parker (2013)	Indústrias	Visa fornecer evidências empíricas relevantes sobre as práticas de subsidiárias de multinacionais que utilizam um arcabouço teórico que integra as óticas da legitimidade e institucional.	Como é que os gerentes das filiais das multinacionais que operam em Bangladesh percebem seu balanço social e ambiental? O que motiva /desmotiva os gestores das subsidiárias das multinacionais para relatar informações sociais e ambientais em seus relatórios anuais?	Foram realizados estudos de caso coletivos, foram coletados documentos, relatórios e entrevistas em 7 subsidiárias de Bangladesh, com 39 pessoas. As entrevistas duraram entre 40 e 120 minutos, que foram gravadas quando permitidas pelas entrevistas, e posteriormente transcrevidas e conferidas pelos pesquisadores ouvindo novamente as gravações. A Coleta dos dados ocorreu entre 2002 e 2006.	Utilizou uma perspectiva teórica baseada na teoria institucional e teoria da legitimidade para oferecer explicações para as motivações da divulgação das informações sociais e ambientais.	Os autores apresentam que a subsidiária tem vários motivos para apresentar as informações sociais e ambientais tais como Legitimidade Interna e Externa. A teoria institucional mostra que existe uma lacuna cultural e geográfica entre as subsidiárias e a controladora. As controladas tendem a aderir aos mecanismos isomórficos do ambiente local como a política, cultura, e negócios.
Munir, Baird e Perera (2013)	Instituições financeiras: Banco	Descrever e entender a mudança do sistema de avaliação de desempenho de um banco em uma economia emergente.	(1) Como é que o sistema de medição de desempenho em um banco que opera em uma mudança de economia emergente ao longo da última década? (2) Quais os fatores que influenciaram e inibiram tais mudanças?	Os autores realizaram um estudo de caso em um banco de uma economia emergente. Os dados foram coletados a partir de várias fontes, incluindo documentos internos e externos relevantes que cubram um período de dez anos (1997-2007), e entrevistas semiestruturadas com gestores de diferentes níveis hierárquicos. Foram realizadas 12 entrevistas que duraram entre 65 e 95 minutos com os principais gestores e diretores da organização, com experiência em bancos entre 16 e 31 anos. Os dados foram analisados com auxílio do NVivo.	Os autores utilizam a teoria institucional como uma lente teórica. No estudo utiliza a modelo mudança contábil da Kasurinen (2002) para explicar a mudança em contabilidade gerencial como um produto de motivadores, catalisadores e facilitadores. O modelo também se concentra em como confusos, frustrados e retardatários inibem a mudança do sistema de avaliação de desempenho e o papel dos líderes no processo de mudança.	Os autores apontam que o sistema de avaliação de desempenho do banco experimentou mudanças significativas de 1997 a 2007. Embora o contexto possibilitasse mudanças os principais catalisadores foram as perdas financeiras sentidas, grandes mudanças regulatórias, e a nomeação de um novo conselho de administração e presidente. O líder da mudança desempenhou um papel importante na superação de resistência à mudança e na garantia de apoio técnico e treinamento adequados para facilitar a mudança.
Nogushi e Boyns (2012)	Indústria de Aviação	Examinar o papel do Estado japonês no desenvolvimento de orçamentos dentro de "empresas especiais" no setor de transportes entre 1928 e 1945.	Este estudo tem como objetivo começar a preencher a lacuna do conhecimento da história da contabilidade no período entre guerras Japão, concentrando-se no desenvolvimento de práticas orçamentais no setor de aviação na empresa Japan Airways.	Não possui uma seção clara sobre a metodologia, os autores afirmam que a pesquisa foi baseada nos arquivos das instituições, focando no papel do Estado na determinação da utilização dos orçamentos dentro da Japan Air Transport (1928-1938) e Japan Airways (1938-1945). O artigo adota a lente da nova sociologia institucional para examinar as mudanças na utilização dos orçamentos efetuados quando a Japan Airways sucedeu a Japan Air Transport.	O artigo utilizou em sua análise o modelo esta nova sociologia institucional, baseado em Meyer e Rowan (1977), DiMaggio e Powell (1991), DiMaggio (1988), Scott (2001) e na perspectiva história de Gomes et al. (2008). Desta forma, fornece uma visão aprofundada sobre como e em que condições, o grau de dissociação entre as políticas formais e práticas reais podem variar ao longo do tempo, dependendo da extensão das pressões coercitivas.	Antes de 1938, as empresas não eram obrigadas a fornecer um mapa do orçamento para o governo, os sistemas orçamentários operados pelas empresas especializadas no setor de transportes japoneses foram largamente utilizados com a finalidade de legitimar o recebimento de subsídios governamentais. Após o estabelecimento da Japan Airways em 1938, no entanto, observa-se uma crescente utilização do sistema de orçamento como mecanismo de controle.

Oliveira et al (2012)	Diversos	-	Investigar, com base nos indicadores recomendados no Guia de Indicadores de Responsabilidade Corporativa em Relatórios Anuais, da ONU, as principais características da divulgação de informações sociais das 30 maiores empresas brasileiras e das 30 maiores empresas britânicas classificadas segundo o ranking The Global 2000, da revista Forbes; as prováveis explicações para os resultados à luz da Teoria Institucional.	Análise dos relatórios financeiros e sociais do exercício de 2007, especificamente as informações recomendadas no Guia de indicadores de Responsabilidade Corporativa da ONU, que define seis grupos, totalizando 16 indicadores.	Utilizou a teoria institucional para explicar os achados da pesquisa. Conforme descrito na análise, as divulgações dos indicadores podem ser divididas em dois cenários, quando há uma regulação, a divulgação é dada por meio do isomorfismo coercitivo, quando não por legitimidade. Alguns indicadores como mão de obra não foram institucionalizados, o que sugere uma regulação futura.	No exame dos dados obtidos, percebe-se uma maior divulgação dos indicadores faturamento total bruto e pagamentos ao governo – explicada a partir do pilar relativo da Teoria Institucional; do indicador contribuições voluntárias à sociedade civil – explicada pelo pilar cognitivo da Teoria Institucional; e do indicador novos investimentos – atribuída ao peso do grupo de stakeholders a quem se destina a informação. Aplicados os testes estatísticos, evidenciou-se uma maior divulgação social nas empresas brasileiras, em cinco dos quinze indicadores estudados.
Oulasvirta (2014)	Governo	Estudar se as mudanças propostas pelas normas padrões de contabilidade aplicada ao setor público irão desafiar ou substituir o modelo nacional de contabilidade da Finlândia.	Avaliar o contexto institucional com diferentes forças que promovem ou resistem a uma mudança na atual cultura contabilidade governamental.	Foi realizada uma pesquisa participativa no período de 2000-2009, o autor foi membro do órgão responsável pela implantação do padrão IPSASB na Finlândia. Como membro, teve acesso a documentos e reuniões. Além disso, foram conduzidas entrevistas no ano de 2011 e relatórios anuais do principal periódico profissional de contabilidade da Finlândia para compor dados empíricos.	A teoria institucional foi utilizada para explicar as pressões institucionais que modelam a contabilidade, baseada no modelo de isomorfismo de DiMaggio e Powell (1983)	A conclusão deste estudo é que o fator mais importante foi a tradição de contabilidade do setor público bem desenvolvida na Finlândia, que resistiu às pressões para alterar a instituição contabilidade governamental. As pressões miméticas e normativas nacionais e internacionais não eram fortes o suficiente para iniciar um processo de desinstitucionalização. Outros países nórdicos não adotaram as IPSAS e não houve pressões coercitivas, como regras fortes para adotar as IPSAS durante o período da pesquisa.
Palermo (2014)	Empresa Pública de Transporte	Explorar o porquê dos instrumentos e princípios da gestão de riscos derivados do setor privado são adotados e mantidos no setor público mesmo com os fracassos empresariais e crescentes críticas.	-	O autor seguiu com uma abordagem de estudo de caso único para analisar as práticas organizacionais no contexto da vida real. (Stake, 1994) foram coletadas Entrevistas; Observação Direta; Documentos Públicos e Apresentações. Durante a análise o autor ia e voltava (back and forth) no material coletado, no modelo teórico e em pesquisas empíricas sobre o assunto, de modo a possibilitar uma ilustração sobre o exame da evidencia de riscos e seu desenvolvimento ao longo do tempo.	O embasamento teórico do artigo é dado no novo institucionalismo, que na pesquisa serviu para esclarecer os aspectos sobre as mudanças, estruturas formais, funções e instrumentos da gestão do risco relacionados com as pressões ambientais e o trabalho de vários atores organizacionais.	O autor afirma que a relevância da accountability do risco entente o significado da evidência para os outros. Consoante com a teoria institucional, o estudo identificou que quando sujeitos a influências competitivas, reguladores, cognitivas e normativas, as organizações adotam formas organizacionais e ferramentas gerenciais utilizadas em outros lugares/organizações.

Qian, Burritt e Monroe (2011)	Governo Local	Explorar o estado da prática de contabilidade de gestão ambiental e as motivações para a sua utilização com vista a melhoria da gestão de resíduos e reciclagem pelo governo local.	O foco é na prática dos governos locais situados no estado de New South Wales (NSW), na Austrália.	Foi realizado um estudo de caso exploratório o qual foi aplicado em 12 organizações governamentais locais de NSW. As entrevistas foram realizadas com os gestores responsáveis pelas questões de resíduos e reciclagem cada governo local. A coleta foi realizada entre os anos de 2004 e 2006 com gestores. Todas as entrevistas foram gravadas e transcritas e revisada por acadêmicos e pelos entrevistados.	Os autores utilizaram as perspectivas teóricas para analisar os resultados e encontraram que a teoria institucional e a teoria da contingência fornecem diferentes, mas complementares explicações para o desenvolvimento da contabilidade de gestão ambiental na gestão de resíduos..	Os estudos de casos encontraram dois principais motivos para incentivar o desenvolvimento da contabilidade de gestão ambiental no governo local: primeiro, as influências das estruturas sociais e segundo, as influências contextuais organizacionais que reflitam as necessidades situacionais nos contextos organizacionais.
Rautiainen e Jarvenpaa (2012)	Governo Municipal	Categorizar e clarificar como a escolha da resposta (Oliver, 1991) depende da lógica institucionalizada.	(1) Quais as respostas organizacionais para sistemas de avaliação de desempenho (PMS) sob certas lógicas e pressões institucionais? (2) Como e quando essas respostas levam a variação da prática usada no PMS? (3) Como o PMS afeta as lógicas e as respostas?	Estudo comparativo entre os casos de duas cidades finlandesas. Os dados foram obtidos por meio de 20 entrevistas (13 na cidade "West" e 7 na cidade "East", a duração média foi de 55 minutos) semiestruturadas nas duas cidades estudadas, ambas usuárias do BSC. Todas as entrevistas foram gravadas, transcritas e analisadas baseados na lógica e pressões institucionais.	O artigo está centrado na teoria institucional, utilizando da literatura para realizar a problemática da pesquisa, bem como importante papel na análise dos dados coletados na pesquisa, onde foi identificado que as respostas organizacionais dependem das pressões institucionais e do foco da lógica institucional.	Os autores apontam que quando o PMS é um sistema com valores embutidos e ferramentas (artefatos), eles podem suportar melhor as pressões e afetar as lógicas institucionais e as respostas da organização em direção a conformidade com as pressões. Mostrou também que dependendo da lógica institucional o BSC pode não ser tão equilibrado como deveria.
Reis e Pereira (2014)	Revisão	Realizar uma análise do Modelo Discursivo de Institucionalização de mudanças em contabilidade gerencial, mais especificamente o modelo proposto por Burns e Scapens (2000)	É possível analisar, sob a ótica teórica, o modelo discursivo de institucionalização, proposto por Philips et al (2004), em sinergia com a proposta de Burns e Scapens (2000), para avaliar o impacto do discurso no processo de mudança em Contabilidade Gerencial?	Buscou-se descobrir as relações existentes entre a Teoria Institucional e o discurso organizacional. De forma complementar, pode ser classificada como de caráter descritivo e com ênfase no processo dialético.	A teoria Institucional, mais especificamente a o modelo de institucionalização de Burns e Scapens (2000) foi utilizado como base para a discussão a respeito da institucionalização de mudanças. Contudo, os autores complementam relevando que o discurso tem papel fundamental na institucionalização das chamadas novas ideias, sugerindo a sinergia com a proposta de Philips et al (2004).	A existência de discursos em relatórios podem afetar o modo pelo qual as realidades são construídas pelos indivíduos. A existência de diferentes discursos em uma organização pode afetar a institucionalização de novas rotinas à medida que os discursos apresentem coerência interna e sejam bem estruturados, haverá uma tendência de existirem mecanismos auto reguladores, que reforçarão as normas de forma consistente.
Rezende, Guerreiro e Dalmácio (2012)	Indústrias Brasileiras listadas nas 500 maiores e melhores da Exame	Identificar as pressões que contribuíram para o processo de desinstitucionalização o das práticas contábeis de correção monetária.	Por que as empresas não utilizam mais esta prática? Por que algumas empresas continuam fazendo e publicando informação corrigida? Por que não fazer e publicar informação corrigida, tendo em vista sua relevância?	A partir da abordagem proposta por Oliver (1992), que contemplou 22 variáveis, que compõem 12 constructos e 6 hipóteses qualitativas, sobre as pressões motivadoras do processo de desinstitucionalização das práticas contábeis de correção monetária.	O questionário foi elaborado segundo o arcabouço da Teoria Institucional. As variáveis são agrupadas pelos grupos relacionados com as pressões Sociais e Funcionais nos Níveis Ambiental e Organizacional.	A desinstitucionalização é decorrente de uma combinação distinta de fatores institucionais e os resultados da pesquisa estão aderentes aos achados das pesquisas realizadas no Mercado Americano e no Reino Unido.

Rocha e Guerreiro (2010)	Instituições Financeiras: Banco	Investigar o processo de modelagem do sistema de custos de um banco a partir da estrutura conceitual proposta por Burns e Scapens (2000).	O foco do estudo é o entendimento de como ocorreu o processo de codificação das regras e rotinas do sistema de custos no ambiente do banco estudado.	Os dados foram obtidos por meio de entrevistas e de análise de documentos.	A análise enquadrado dentro do arcabouço da teoria institucional os aspectos da organização. Desta forma foram identificados o campo institucional (estrutura de regras e tipificações existentes, derivadas de uma história acumulada de ações e interações), além a codificação, o primeiro estágio do modelo de Burns e Scapens (2000), chamado no artigo de modelagem. No contexto da pesquisa visou entender o campo institucional e explicar o modelo do sistema de custos.	No estudo elucida-se que a dimensão institucional é tão importante quanto a dimensão técnico-racional, na fase de concepção do modelo conceitual do sistema. A probabilidade de sucesso de institucionalização está diretamente correlacionada com a lógica de especificação dos conceitos do novo sistema. A lógica institucional indica que a fase de codificação das novas regras e rotinas deve ser orientada pelas crenças e valores presentes no campo institucional vigente na empresa.
Russo et al (2012)	Revisão	Institucionalização do Balanced Scorecard baseado na dialética da obra "A estratégia em Ação" de Kaplan e Norton (2001)	Este estudo tem como principal contribuição clarificar a utilidade da obra "A Estratégia em Ação - Balanced Scorecard" para a institucionalização do BSC pelas empresas. A questão problema foi: Como a obra "A Estratégia em Ação – Balanced Scorecard" contribui com a institucionalização do modelo proposto pelos autores (Kaplan e Norton) pelas empresas?	404 passagens do texto consideradas como evidências sobre a institucionalização.	Para a análise utilizou a institucional para identificar trechos da obra em relação as categorias "processos de inovação", "monitoramento, teorização e processos de difusão", "Impactos positivos, resistências de grupos, defesas de grupos" e "legitimidade e legitimação" identificados nos estágios de institucionalização. As categorias foram baseadas em Tolbert e Zucker (1999, p. 207), DiMaggio e Powell (1983); Strang e Meyer (1993), Meyer e Rowan (1991) e Scott (2001).	A obra (Estratégia em Ação) tem preocupação prioritária em legitimar o artefato junto às organizações, apresentando-o como um instrumento consagrado de gestão. Os aspectos para suporte ao estágio de semi-institucionalização (26% dos achados) e ao estágio de total institucionalização (10% dos achados) permitem concluir que os autores se preocupam em propor um artefato sem o foco efetivo em sua institucionalização, o que pode, de certa forma, justificar a grande dificuldade encontrada por muitas empresas que investem na implantação do Balanced Scorecard.
Santos e Almeida (2009)	Bibliométrico	O objetivo desta pesquisa é identificar as características das práticas de Contabilidade de Custos e Gerencial, reconhecidas em estudos realizados no cenário brasileiro, frente aos pressupostos da OIE.	Quais as características identificadas nos estudos sobre as práticas de contabilidade de custos e contabilidade gerencial realizados no cenário brasileiro frente aos pressupostos da OIE?	Levantamento documental das pesquisas sobre essas práticas de contabilidade (de custos e gerencial) concretizadas no Brasil.	Pela perspectiva da OIE, a contabilidade gerencial pode ser estudada não só como regras e rotinas que moldam as atividades organizacionais, mas também pela forma como evoluem. Tal compreensão funda o melhor entendimento sobre como ocorrem a estabilidade e mudança das práticas contábeis gerenciais.	As práticas contábeis gerenciais tradicionais estão institucionalizadas; a implementação de novas práticas gerenciais não é entendida somente pela racionalidade da abordagem neoclássica, e existe evidências de que a prática contábil gerencial pode ser mais bem entendida como o resultado de processos (evolutivos), decorrentes dos hábitos e rotinas institucionalizados.

Sathe (2010)	Associação Profissional	Estudar a legitimação e resistência para a licença de Contador Certificado (CPA) sem a realização de uma prova de suficiência.	Saber por que a jurisdição garante a Certificação (CPA) para contadores que não foram aprovados no exame e por que existiu resistência quando os Contadores Licenciados (LPA) com longa experiência passam a ter direito a certificação.	Estudo de caso realizado na agência profissional dos contadores do estado de Minnesota (EUA). Foram coletadas entrevistas com os 3 principais opositores, a administração, legisladores, oficiais do governo e contadores certificados; além de documentos incluindo agendas, minutas, notícias, e arquivos.	Usou o modelo de institucionalização da proposta do CPA seguiu o paradigma de três estágios de Millerson's (1964): 1. Sem exame, 2. Exame para os novos solicitantes, e permanência dos que já fizeram e 3. Exame para todos. A base teórica é composta por teorias da regulação e interesse público e teorias do trabalho, além de utilizar a Teoria da legitimidade para explicar o processo de aceitação (ou não) da proposta.	O Autor aponta que a legitimidade e a resistência da proposta se deu por motivos de interesses pessoais das classes.
Sellers, Fogarty e Parker (2012)	Empresas de Serviços Contábeis	Investigar como a dissolução da Arthur Andersen afetou os profissionais empregados na empresa no momento da sua destruição.	-	Foram realizadas 19 entrevistas com ex-empregados da Arthur Andersen 4 anos após a crise que levou ao "fim do jogo" para a empresa. Foram localizados um total de 68 indivíduos (72% do total de empregados da unidade estudada) para aprofundar algumas histórias e contextos vivenciados desde 2001. Todas as entrevistas foram gravadas e transcritas. A análise dos dados foi realizada com auxílio do ATLAS T	Utilizou a teoria institucional para analisar o impacto da deslegitimação organizacional no núcleo técnico.	As vítimas que foram desapropriadas de uma carreira estável forçadamente. E eles eram os beneficiários, em que a maioria deles capturavam seus valores de formas que eles nunca poderiam enquanto eles fizessem parte de um núcleo técnico. Isto introduz a questão de quem se beneficia com ambientes institucionais (Powell, 1991), bem como a perspectiva de que esses ambientes podem ser apenas parcialmente completos, e assim, permitiu que interesses em ganhos fossem estabelecidos (1993 Covalleski et al., 2003).
Sharma, Lawrence e Lowe (2010)	Setor de Telecomunicações	Teorizar as mudanças que cercam a introdução de uma inovação.	Analisar as mudanças em torno da implementação de práticas de TQM que fazem parte de práticas de controle mais amplas.	Foi realizado um estudo de caso no período de 2002 a 2007. Os dados foram obtidos de 4 fontes: Informações públicas, incluindo relatórios dos últimos 15 anos da companhia; reportações do governo e mídia; documentos internos, incluindo papéis da administração; e entrevistas semiestruturadas (42 ao longo dos anos em estudo, com duração entre 1 e 2 horas, realizadas com a pessoal chave: alta administração, gerentes de áreas estratégicas e contadores, visitados mais de uma vez para clarear as informações.).	Teoria institucional é usada para explicar o processo de introdução de práticas de TQM dentro da empresa em estudo.	O estudo amplia o escopo da análise institucional, explicando como contradições institucionais impactam para criar e abrir espaço para os empreendedores institucionais, que, por sua vez, modificam rotinas existentes ou introduzem novas rotinas em ambientes organizacionais que também apresentam evidências de resistência.

Taborda e Costa (2014)	Revisão: Terceiro Setor	Compreender as razões que explicam o financiamento do terceiro setor pelo setor privado lucrativo, salientando-se, neste contexto, a procura da legitimação organizacional.	Apresentar razões para os financiamentos mediante apresentação da teoria da legitimação e a sua importância na explicação daquela atividade, culminando com a apresentação de um modelo teórico.	Realizou uma revisão bibliográfica e no estabelecimento de ligações conceituais, propõe-se um modelo teórico original que reconhece o papel das preferências pessoais dos gestores na concessão de donativos empresariais, mas, em alternativa à obtenção de vantagens pessoais, subordinadas à procura de legitimação e, portanto, sintonizados com a criação de valor	Utilizou a teoria Institucional para mostrar que as práticas geralmente passam por um processo de hibridização e adaptação.	O modelo teórico proposto ilustra que a procura de legitimação produz efeitos positivos na empresa e alinha os interesses dos agentes e dos principais.
Tucker e Parker (2013)	Terceiro Setor	Explorar a relação entre Sistema de Controle Gerencial (MCS) e a formulação de estratégias para organizações sem fins lucrativos.	-	Dentre as 48.113 organizações enquadradas como sem fins lucrativos pelo Australian Taxation Office, 2005; 401 foram selecionadas aleatoriamente. Foram contatados, por e-mail, os principais executivos das organizações. Oitenta e um mostram interesse na realização da entrevista e foram selecionados aleatoriamente até o nível de saturação da pesquisa 32 indivíduos. Todas as entrevistas foram gravadas, transcritas e codificadas.	Utilizou nas discussões da pesquisa as lentes da teoria neo-institucional e teoria da contingência, para explicar os assuntos identificados nas entrevistas. Apontando que a estratégia é formulada para meios pretendidos devido a pressões isomórficas coercitivas, miméticas e normativas para adotar/manter determinados sistemas formais de controle, mas não o uso desses. O controle parece ser exercido por outros sistemas formais o que reflete uma dissociação entre o sistema de controle e uso de controle.	Os autores concluem que a estratégia é formulada predominantemente através de processos de planejamento estratégico estruturado. Estratégia emergente é tipicamente um meio raro em que estratégia é desenvolvida, e é, de fato, muitas vezes desencorajado nas organizações sem fins lucrativos investigadas. Contrariando as expectativas, o controle é exercido predominantemente através de meios informais, em vez de sistemas formalmente projetados.
Ugrin (2009)	Indústria	Estudar a motivação para a implementação de um sistema ERP	Quando a decisão de implementar um sistema é influenciada por fatores institucionais?	Elaborou um questionário, baseado no arcabouço da teoria institucional para responder aos questionamentos levantados na pesquisa. O Survey foi aplicado com 83 pessoas de diversos níveis da organização, que estavam envolvidas com processos para a utilização do ERP. Para a análise dos dados foi utilizada uma matriz de correlação e regressões.	Os resultados do estudo revelam que os fatores institucionais, como a imitação de seus pares, a conformidade com as normas da indústria, e coerção por parte de entidades poderosas influenciar as decisões de adoção de ERP. Os resultados também mostram que os efeitos de fatores institucionais sobre decisões de adoção são amplificados quando os participantes não tenham adotado um sistema ERP, os benefícios do sistema são difíceis de quantificar, e o sistema melhora a interação organizacional em toda a cadeia de suprimentos/abastecimento (supply chain).	Através deste trabalho, o autor contribui para a literatura teoria institucional, explorando as condições que aumentam a relevância dos fatores institucionais e contribui para a literatura sistemas de informações contábeis por investigar os limites da influência de fatores institucionais sobre a adoção de ERP.

van Hengel, Budding e Groot (2014)	Governo Municipal	Analisar a institucionalização do sistema de gestão e avaliação de desempenho (PMM) em municípios holandeses, que por um lado são livres para escolher seu próprio sistema de gestão, e por outro lado, são orientados pelo governo central a utilizar um estilo de controle orientado para o resultado como o PMM.	RQ1a: Em que medida a orientação para o resultado está institucionalizada e acoplada entre os níveis dos órgãos políticos e ad burocracia? RQ1b: Quais os fatores que causam o baixo acoplamento da institucionalização da orientação para os resultados entre os níveis dos órgãos políticos e da burocracia? RQ2a: Em que medida são os indicadores utilizados para fins de avaliação? RQ2b: Quais os fatores que causam as intenções e ações de baixo acoplamento da orientação para os resultados?	Devido à natureza do estudo, entrevistaram gestores e controllers de 12 municípios holandeses, entre maio de 2004 e agosto de 2005. Os municípios foram selecionados pelo tamanho e nível de implementação do sistema. O tamanho foi baseado no número de habitantes e posteriormente contatados por telefone. As entrevistas duraram entre 45 minutos e duas horas. Todas foram gravadas e transcritas e analisadas nos softwares Atlas.ti e SPSS.	Utilizou a teoria para dar sentido aos dados, auxiliar a elaboração das questões de pesquisa e orientação para o que buscar nas entrevistas.	Existem grandes diferenças na orientação para o resultado e na avaliação de desempenho entre os municípios, bem como entre os vários níveis dentro desses municípios. Desta forma o sistema de controle dentro dos municípios parecem ter baixo acoplamento dentro dos níveis, o que os autores abordam como "baixo acoplamento vertical". Os desenvolvimentos dos indicadores parecem estar, em grande parte, impulsionados pelo sistema de controle da burocracia. Algumas das explicações para o baixo acoplamento e não utilização dos sistemas é a incompatibilidade entre a estrutura das reportações e a estrutura da organização.
Van-der-Steen (2011)	Instituições Financeiras: Banco	explorar a dinâmica envolvida na surgimento e mudança de rotinas de contabilidade de gestão	Fornecer uma compreensão das maneiras pelas quais essas rotinas complexas de promover a estabilidade e mudança nas práticas de contabilidade gerencial.	Realizou um estudo de caso longitudinal .O estudo possibilitou observar o surgimento de uma nova rotina de planejamento e controle que foi traçado, a qual evoluiu substancialmente ao longo do período de estudo. Para conseguir os dados, foram realizadas entrevistas com pessoal chave e posteriormente suplantou-se com documentos e anotações das reuniões. Para a análise foi utilizada o software ATLAS TI.	Utilizou o modelo de Buns e Scapens (2000) para fazer as interpretações e explicações dos achados no estudo de caso longitudinal. Com isso os autores afirmam que o artigo contribui para os estudos sobre a natureza das rotinas e seu papel na mudança de contabilidade de gestão.	Os resultados da pesquisa contribuem para a compreensão da reprodução de rotinas de contabilidade gerencial e as formas em que a mudança pode surgir nessas rotinas. Os autores fornecem um meio para estudar os microprocessos de reprodução de rotinas, que desempenham um papel importante nas teorias institucionais da mudança de contabilidade gerencial.
Vasconcelos et al (2013)	Instituições Financeiras: Banco	Avaliar a evidência dos ativos intangíveis dos maiores bancos.	Qual é o comportamento do grau de intangibilidade dos maiores bancos listados em bolsa de valores brasileira BM & FBovespa no período 2007-2010?	As amostras iniciais foram de 50 maiores bancos encontrados na lista das 1000 maiores empresas do Brasil. Como critérios de exclusão foram usados: ser de capital aberto com ações na BOVESPA e possuir ativos intangíveis nas demonstrações. Ao final restaram 18 bancos. Foram coletados as demonstrações dos anos de 2007-2010 e calculados indicadores: Index of Investment in Intangible Assets (IIIA) e Degree of Intangibility (DI).	No artigo a Teoria Institucional é utilizada para mostrar que o ambiente institucional é um fator determinante do comportamento das organizações.	As notas explicativas foram o documento contábil mais comumente utilizado para a apresentação ou a decomposição de valores intangíveis; a classificação predominante dos ativos intangíveis foi "ativos de infraestrutura", o grau de intangibilidade diminuíram durante o período do estudo, e não foi observada a simetria entre as variações no índice de investimentos em ativos intangíveis e valor de mercado.

Venter e Villiers (2013)	Instituições de Ensino: Universidades	Analisar a influência dos acadêmicos que são membros de profissão em instituições acadêmicas.	Como Instituto Sul-Africano de Contadores (SAICA) estabelece e mantem sua influência? Quais são as implicações dessa influência para a comunidade academia de contabilidade na África do Sul? Quais são as implicações mais amplas para a academia de contabilidade fora da África do Sul?	O estudo foi conduzido como um auto etnografia analítica da influência dos acadêmicos de contabilidade que são membros da profissão em universidades Sul-Africanas, apoiada por informações publicamente disponíveis, como a política e outros documentos, web sites, e material publicado; documentos. Os autores estiveram inseridos como participantes; e realizaram entrevistas formais e informais com gestores acadêmicos. As entrevistas foram realizadas com 10 pessoas. 8 por telefone (devido à distância) e 2 pessoalmente. Entrevistas duraram entre 50 e 95 minutos.	Os autores propõem uma junção na teoria sintetizando a criação do quadro das instituições de inspiração profissão (Suddaby e Viale, 2011) e a manutenção de um quadro de instituições (Lawrence e Suddaby, 2006) em uma única estrutura. Também aplicam a teoria, fornecendo um exemplo de criação profissão e institucionalização em uma instituição adjacente.	Como conclusão, é ressaltado que quando uma profissão é capaz de usar a identificação profissional dos seus membros em outra organização, esta organização pode adotar regras e estruturas que vão contra seus próprios princípios gerais.
Villiers e Alexander (2014)	Indústrias de Mineração	Analisar a estrutura dos relatórios de responsabilidade social corporativa (CSRR) em dois países com questões sociais diferentes	-	Compararam os relatórios anuais de 2007 de 18 empresas Australianas e 18 empresas sul africanas listadas na Bolsa de Valores e selecionadas com base Valor de mercado. A análise dos relatórios foi baseada no GRI, e as comparações foram realizadas por meio da ANOVA, dentre 30 comparações 29 não apresentaram diferenças.	Realiza a análise com base na legitimação através do isomorfismo, ou seja, as evidências dos relatórios de responsabilidade social corporativa são explicadas pelo isomorfismo mimético.	Os autores apontam que apesar dos dois países apresentam diferentes características sociais, as estruturas e os padrões de CSRR das empresas de mineração são muito semelhantes.
Walter et al (2009)	Bibliométrico; Sociométrico	identificação dos atores (autores e instituições) mais relevantes no processo de desenvolvimento da pesquisa em contabilidade gerencial empregando conceitos da teoria institucional.	Quais os autores e as instituições mais relevantes envolvidos no processo de desenvolvimento do campo da pesquisa em contabilidade gerencial no período de 2004 a 2008?	Foram analisados 139 artigos dos 825 artigos da população encontrada nas fontes [1] Revista de Contabilidade e Finanças (RCF); [2] Revista de Administração e Contabilidade da Universidade do Vale dos Sinos – BASE; [3] anais do Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD); e [4] anais do Congresso de Controladoria e Contabilidade da Universidade de São Paulo. o período compreendido foi entre os anos de 2001 e 2004. Desta forma, foi procedida uma análise bibliométrica descritiva e uma sociométrica com auxílio do software UCINET® 6 por ano de publicação.	As análises realizadas, empregando conceitos da teoria institucional, possibilitaram a identificação dos principais agentes envolvidos no campo de pesquisa em contabilidade gerencial, tanto coletivos (instituições) quanto individuais (autores). Os autores afirmam que a capacidade de intervir no processo de produção de conhecimento no campo pode ser considerada "poder de agência", conceito oriundo da teoria institucional. Contudo o uso não ficou claro no artigo.	Conforme apontado por Bastos e Borges-Andrade (2004), os autores afirmam que os atores sociais são fundamentais no processo de construção do conhecimento. Desta forma, atores de destaque na amostra podem ser considerados fundamentais na construção de conhecimento na área de ensino e pesquisa em contabilidade. Essa capacidade de intervir no processo de produção de conhecimento no campo pode ser considerada poder de agência.

Wanderley e Cullen (2013)	Revisão	Discutir os principais aspectos ligados a mudanças na contabilidade gerencial e o presente estágio da pesquisa	(i) Quais são as principais abordagens para investigar mudança em contabilidade gerencial? e (ii) Qual o presente estágio da pesquisa na área de mudança em contabilidade gerencial?	Pesquisa interpretativa, por meio de um ensaio teórico que consiste em exposição lógica e crítica e discussão do assunto.	Foi apresentada a teoria institucional como uma perspectiva alternativa utilizadas pelos pesquisadores nos estudos em Contabilidade Gerencial.	As percepções dos pesquisadores mostram que vêm se utilizando uma grande variedade de teorias, incluindo a teoria positivista tradicional, como teorias alternativas. Portanto, a área de estudo em mudança na contabilidade gerencial é heterogênea sem paradigma predominante.
Wanderley et al (2011)	Revisão	Apresentar e discutir um modelo teórico para estudar o processo de mudança na contabilidade gerencial.	Sugestão de um modelo teórico que utiliza três perspectivas de modelos anteriores integrados para explicar o processo de mudança em contabilidade gerencial	A pesquisa realizou uma exposição lógica e crítica dos modelos e discussão sobre o assunto, culminando na proposição do modelo integrado.	O estudo se baseia na nova sociologia institucional, na economia institucional tradicional e na perspectiva dialética. Segundo as abordagens de Dillard et al. (2004), Burns e Scapens (2000) e Seo e Creed (2002), para formar o modelo que posso explicar os fatores que moldam as práticas de contabilidade gerencial.	Como conclusão os autores afirmam que o modelo desenvolvido integrando as perspectivas, é uma novidade que pode ajudar a explicar a mudança, uma vez que foi desenhado para ajudar a entender tanto a dinâmica social e política do ambiente externo que moldam as práticas quanto a dinâmica intra-organizacional envolvidas com o processo de mudança.
Wiesel, Modell e Moll (2011)	Agência do Governo	Desenvolver a noção de orientação para o consumidor/cliente em uma agência do governo central sueco (responsável pelo recolhimento do lixo)	É dada especial atenção a um processo de tomada de decisão distinta, onde as práticas de controle laterais embutidos na Gestão da Qualidade Total (TQM) foram aproveitadas em uma tentativa de tornar as práticas de controle existentes mais "focadas no cliente".	Realizou um estudo de campo no período de 3 anos (2004-2007). Neste período foram realizadas 40 entrevistas semiestruturadas; tiveram participação em 13 reuniões formais e seminários, além de discussões informais com informantes-chave e coletados materiais dos arquivos da entidade. Todas as entrevistas foram gravadas e transcritas fazendo notas que foram conferidas com uns informantes-chave para que as interpretações fossem confirmadas.	Utilizaram uma perspectiva combinada entre a perspectiva crítica e institucional. Para explicar o contexto vivenciado pelas empresas e as mudanças radicais nas práticas de controle gerencial.	Como resultado, mostra-se como os meandros da tomada de decisão podem moderar o poder embutido nas práticas gerenciais. Na análise dos autores também é dada importância para as implicações políticas pertinentes para as possibilidades de combinar os esforços da orientação para o cliente com racionamento dos serviços públicos.
Yang e Modell (2012)	Governo	Explorar como as práticas de gestão de desempenho estão implicados no exercício do poder, com especial referência para a capacidade individual dos gerentes balancear/equilibrar	Como os gestores, como agentes firmados, podem equilibrar com sucesso concepções de desempenho mais ou menos institucionalizados e como isso é condicionado pela evolução das relações de poder?	Realizaram um estudo de caso longitudinal entre os anos de 2003 e 2009 em um departamento público do governo chinês no norte da china. Os dados foram coletados com a utilização de roteiros de entrevistas semiestruturadas com 112 indivíduos chave. As entrevistas duraram entre 30 e 120 minutos, as entrevistas ocorreram pessoalmente e por telefone nos anos de 2005 a 2009. Os	Usou a perspectiva da teoria institucional para explicar os achados na pesquisa. A análise empírica ressalta a importância de examinar enraizamento institucional como um fenômeno de múltiplas camadas constituídas por expectativas institucionalizadas, bem como valores internalizados e crenças dos atores individuais. O grau	Concluiu-se que as recentes reformas no setor governo chinês resultaram em uma mudança incompleta entre concepções de desempenho baseadas em moral e mérito. O gerente nesta análise inicialmente equilibrou com sucesso essas concepções de desempenho enquanto perseguia a mudança organizacional, mas acabou por ser transferido como as

		concepções de desempenho entre mais ou menos institucionalizados, enquanto prossegue a mudança organizacional.		diretores foram seguidos de perto, para conseguir insights sobre os esforços para administrar o desempenho da organização. Arquivos, documentos, relatórios e outros dados dos anos de 2004 a 2007 foram coletados.	variável de alinhamento desses elementos constitutivos da inserção tem importantes implicações para a capacidade dos gestores de equilíbrio entre diversas concepções de desempenho e mudança efeito e a configuração das relações de poder.	relações de poder forjadas através de suas manobras. Embora este ato de equilíbrio foi facilitado pela inserção simultânea do gerente em ambas as concepções de desempenho, ela experimentou crescentes dificuldades em manter tal posição como um meio de nutrir relações de poder.
Zuccolotto, Silva e Emmendoerfer (2010)	Revisão	Refletir sobre a aplicação de conceitos das ciências humanas e sociais como abordagens e métodos de análise nos estudos contábeis, em especial, da contabilidade gerencial.	Contribuir para a discussão teórica sobre o modo como a contabilidade incorpora a teoria institucional e sobre a forma como a utiliza para o estudo da contabilidade gerencial que pode ser potencialmente extensível e aplicável à análise das instituições e de seus processos organizacionais.	Apresentou interlocuções entre os estudos contábeis e a teoria institucional, principalmente nas que trataram sobre a OIE. Posteriormente fez uma discussão a respeito do alcance e utilidade explicativos da OIE, com finalidade de apontar limitações e falhar nos estudos já realizados.	Traçam uma revisão para explicar que pesquisas nacionais e internacionais que visam contribuir para a Teoria Contábil, ao respeito da dinâmica organizacional de mudança e à utilização das práticas da contabilidade gerencial, geralmente objetivam verificar se as ferramentas contábeis estão institucionalizadas. Contudo, utilizam-se, de um arcabouço teórico inadequado, a abordagem do OIE, que não proporciona o entendimento sobre a institucionalização de práticas da contabilidade gerencial pelas organizações.	Os autores sugerem existe uma necessidade de uma agenda de pesquisa que busque relacionar, à luz de abordagens sociológicas, a institucionalização de práticas contábeis.