



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SOCIOECONÔMICO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE

Kelly Arent Della Giustina

Efeito do Isomorfismo Institucional no Desenho do Sistema de Controle Gerencial

Florianópolis
2020

Kelly Arent Della Giustina

Efeito do Isomorfismo Institucional no Desenho do Sistema de Controle Gerencial

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina para a obtenção do título de Mestre em Contabilidade.

Orientador: Prof. Rogério João Lunkes, Dr.

Florianópolis

2020

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor, através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da UFSC.

Della Giustina, Kelly Arent

Efeito do isomorfismo institucional no desenho do sistema de controle gerencial / Kelly Arent Della Giustina ; orientador, Rogério João Lunkes, 2020.

73 p.

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Florianópolis, 2020.

Inclui referências.

1. Contabilidade. 2. Teoria institucional. 3. Isomorfismo institucional. 4. Desenho do sistema de controle gerencial. I. Lunkes, Rogério João. II. Universidade Federal de Santa Catarina. Programa de Pós Graduação em Contabilidade. III. Título.

Kelly Arent Della Giustina

Efeito do Isomorfismo Institucional no Desenho do Sistema de Controle Gerencial

O presente trabalho em nível de Mestrado foi avaliado e aprovado por banca examinadora composta pelos seguintes membros:

Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

Prof.^a Valdirene Gasparetto, Dr.^a.
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

Prof. José Carlos Tiomatsu Oyadomari, Dr.
Universidade Presbiteriana Mackenzie (MACKENZIE)

Certificamos que esta é a **versão original e final** do trabalho de conclusão que foi julgado adequado para obtenção do título de Mestre em Contabilidade.

Prof.^a Ilse Maria Beuren, Dr.^a.
Coordenação do Programa de Pós-Graduação

Prof. Rogério João Lunkes, Dr.
Orientador

Florianópolis, 2020.

Este trabalho é dedicado a todos que, de alguma forma, me apoiaram na trajetória da Pós-Graduação.

AGRADECIMENTOS

Agradecer é um gesto simples, mas que significa muito.

À Deus, pela vida, por todas as oportunidades concedidas e por guiar e iluminar meu caminho em todos os momentos.

Aos meus pais, Tadeu e Fátima, por todo exemplo, amor e apoio em todos as etapas e decisões da minha vida. Não medem esforços para me ver feliz.

À minha irmã Dayane, pelo lindo laço que temos e por todos os momentos que compartilhamos.

Ao Denison, por estar ao meu lado, pelo companheirismo, apoio e compreensão nos momentos de ausência e estresse durante o período do mestrado.

Aos meus amigos que foram essenciais nesta etapa da minha vida. Aos “Rebelados”, Gerson e Marcielle, pelas risadas, apoio emocional, discussões sobre os assuntos da pós e muitos outros que não cabem citar aqui. À Ruana, pela linda amizade. Ao Fábio e à Katia, pelos momentos de desconcentração e de auxílio. Às meninas da época da graduação, Daniela, Fabiana e Kelly, por todo o apoio.

Ao meu orientador, Professor Rogério João Lunkes, por todo o apoio durante a minha trajetória acadêmica no mestrado.

Aos membros da banca, Professores Carlos Eduardo Facin Lavarda, Valdirene Gasparetto e José Carlos Tiomatsu Oyadomari, pela atenção, tempo despendido e contribuições a este trabalho.

Ao Programa de Pós-graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina e seus professores, pelo conhecimento e experiências compartilhadas. Agradeço também à Maura, pela dedicação com os alunos da pós.

À minha turma de mestrado, aos colegas do núcleo de pesquisa e demais colegas, pelos aprendizados, experiências, aflições e conquistas no decorrer durante o mestrado.

Aos gestores que de forma voluntária participaram da pesquisa.

À Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), pela concessão da bolsa de estudos durante o período de realização do mestrado. De forma protocolar, em conformidade com a Portaria nº 206, de 4 de setembro de 2018, registro que “o presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - Brasil (CAPES) - Código de Financiamento 001”.

“O sucesso nasce do querer, da determinação e persistência em se chegar a um objetivo. Mesmo não atingindo o alvo, quem busca e vence obstáculos, no mínimo fará coisas admiráveis.”

José de Alencar

RESUMO

Esta dissertação tem como objetivo examinar o efeito do isomorfismo institucional no desenho do sistema de controle gerencial (SCG). Para tal, realizou-se um estudo descritivo, de abordagem quantitativa, caracterizado como pesquisa de levantamento, tipo *survey*. Para atingir o objetivo proposto, foram utilizados os pressupostos de DiMaggio e Powell (1983) para o isomorfismo institucional e de Chenhall e Morris (1986) para as características do desenho do SCG. A população do estudo foi composta pelos gestores das empresas com produtos de origem animal fiscalizadas pelo Serviço de Inspeção Federal (SIF). A coleta de dados foi realizada por meio de aplicação de questionários com os gestores das organizações via *LinkedIn*. A amostra final foi de 232 respostas válidas. Para a análise de dados foram utilizadas a análise descritiva e a Modelagem de Equações Estruturais (MEE) pelos mínimos quadrados parciais (PLS). Considerando o contexto das empresas do estudo, os resultados apontam para uma influência positiva e significativa do isomorfismo institucional em todas as características do desenho do SCG. Quanto às variáveis de controle, somente a idade da empresa teve influência significativa no escopo do desenho do SCG. Conclui-se que o isomorfismo institucional age como uma força nas organizações estudadas de forma a moldar o desenho do SCG. Assim, o estudo contribui para a literatura existente ao complementar as pesquisas sobre o impacto dos mecanismos de isomorfismo institucional no SCG. Como contribuição prática e social, caracteriza-se como meio de propagação de conhecimento, além de apresentar como e quais pressões institucionais podem estar influenciando o desenho do SCG.

Palavras-chave: Teoria Institucional. Isomorfismo Institucional. Desenho do Sistema de Controle Gerencial.

ABSTRACT

This dissertation aimed to examine the effect of institutional isomorphism on the design of the management control system (MCS). To do this, a descriptive study was carried out, with a quantitative approach, portrayed as survey research. To achieve the objective, the assumptions by DiMaggio and Powell (1983) were used for institutional isomorphism and by Chenhall and Morris (1986) for the characteristics of the MCS design. The study population consisted of company managers with products of animal origin inspected by the Federal Inspection Service (SIF). Data collection was performed through the application of questionnaires with the managers of the organizations via LinkedIn. The final sample was 232 valid responses. For the data analysis, descriptive analysis and Modeling of Structural Equations (SEM) by the partial least square (PLS) were used. Considering the context of the companies in the study, the results point to a positive and significant influence of institutional isomorphism in all the characteristics of the MCS design. As for the control variables, only the age of the company had a significant influence on the scope of the MCS design. It is concluded that institutional isomorphism acts as a force in the organizations studied in order to frame the design of the MCS. Thus, the study contributes to the existing literature by complementing research on the impact of institutional isomorphism mechanisms on MCS. As a practical and social contribution, it is characterized as a means of spreading knowledge, in addition to presenting how and which institutional pressures may be influencing the design of the MCS.

Keywords: Institutional Theory. Institutional isomorphism. Management Control System Design.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Modelo teórico da pesquisa.....	34
Figura 2. Desenho da pesquisa	38
Figura 3. Modelo ampliado com valores R^2	49

LISTA DE TABELAS

Tabela 1. Constructos da pesquisa.....	37
Tabela 2. Instrumento da pesquisa	39
Tabela 3. Perfil dos respondentes	44
Tabela 4. Perfil das empresas	45
Tabela 5. Análise descritiva isomorfismo institucional.....	46
Tabela 6. Análise descritiva desenho do SCG.....	47
Tabela 7. Matriz cross loadings - cargas cruzadas	50
Tabela 8. Confiabilidade interna dos constructos.....	52
Tabela 9. Consistência e validade discriminante	53
Tabela 10. Efeito das relações entre os constructos	54
Tabela 11. Análise das variáveis de controle	55
Tabela 12. Resumo das hipóteses	55

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AVE	<i>Average Variance Extracted</i>
CC	Confiabilidade Composta
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
DA	Desenho Agregação
DE	Desenho Escopo
DI	Desenho Integração
DT	Desenho Tempestividade
IC	Isomorfismo Coercitivo
IM	Isomorfismo Mimético
IN	Isomorfismo Normativo
MEE	Modelagem de Equações Estruturais
NIE	<i>New Institutional Economics</i> (Nova Economia Institucional)
NIS	New Institutional Sociology (Nova Sociologia Institucional)
NUPECON	Núcleo de Pesquisa em Controladoria
OIE	<i>Old Institutional Economics</i> (Velha Economia Institucional)
PIB	Produto Interno Bruto
PLS	<i>Partial Least Squares</i>
SCG	Sistema de Controle Gerencial
SEM	<i>Structural Equation Model</i>
SIF	Serviço de Inspeção Federal
VIF	<i>Variance Inflation Factors</i>

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	14
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA	17
1.3 OBJETIVOS	19
1.3.1 Objetivo geral	19
1.3.2 Objetivos específicos	19
1.4 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES	19
1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO	21
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	22
2.1 ISOMORFISMO INSTITUCIONAL	22
2.1.1 Isomorfismo Coercitivo	24
2.1.2 Isomorfismo Mimético	25
2.1.3 Isomorfismo Normativo	26
2.2 SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL	27
2.3 RELAÇÃO ENTRE O ISOMORFISMO INSTITUCIONAL E O DESENHO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL	31
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	35
3.1 DELINEAMENTO METODOLÓGICO	35
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA	36
3.3 CONSTRUCTO E DESENHO DA PESQUISA	37
3.4 INSTRUMENTO DE PESQUISA	38
3.5 COLETA DE DADOS	40
3.6 PROCESSO E ANÁLISE DE DADOS	41
3.7 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	42
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	44
4.1 ANÁLISES DESCRITIVAS	44

4.1.1 Caracterização dos respondentes e das empresas da amostra.....	44
4.1.2 Análise descritiva das variáveis latentes	46
4.2 MODELAGEM DE EQUAÇÕES ESTRUTURAIS	48
4.3 MODELO DE MENSURAÇÃO.....	49
4.4 MODELO ESTRUTURAL	53
4.5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	55
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	59
5.1 CONCLUSÕES	59
5.2 RECOMENDAÇÕES PARA PESQUISAS FUTURAS	60
REFERÊNCIAS	62
APÊNDICE A – INSTRUMENTO DE PESQUISA.....	69

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

As dificuldades enfrentadas nos ambientes organizacionais, como as pressões econômicas, dos *stakeholders*, alterações no desejo dos consumidores, entre outras, fazem com que as organizações tenham que estar em constante evolução. Para lidar com essas dificuldades e competirem nesse ambiente, as organizações têm à sua disposição técnicas e ferramentas de gestão para auxiliar nos processos decisórios a partir do seu sistema de controle gerencial (SCG). Dessa forma, o SCG é considerado útil por fornecer informações relevantes para identificar as melhores soluções dos problemas e oportunidades enfrentados pelas organizações (Campos et al., 2019; Vailatti et al., 2017).

Scapens (2006) identificou que, em qualquer organização há uma série de acontecimentos e uma grande complexidade. O autor também esclarece que as organizações são influenciadas por diversas tendências econômicas, sociais e organizacionais que afetam a maneira como as empresas e o SCG se manifestam, e também existem fatores únicos relacionados a cada ente que impactam nos seus projetos gerenciais. As alterações e o consequente desenvolvimento da contabilidade nas organizações acontecem por meio das diversas relações entre as partes envolvidas e estão alinhados com as demandas, expectativas e ideais de diferentes instituições (Miller, 1998).

Ao considerar o ambiente competitivo, as pressões ambientais e as exigências dos interessados na organização, os gestores devem fazer uso das informações disponíveis no SCG, que abrange as técnicas e ferramentas empregadas na contabilidade gerencial e outros controles, como os controles pessoais (Chenhall, 2003). O SCG é considerado de forma ampla, visto que engloba controles baseados em planejamento, contabilidade, monitoramento de atividades, medição de desempenho e mecanismos de integração (Langfield-Smith, 1997). Também é utilizado para influenciar o comportamento dos envolvidos na organização, a fim de obter cooperação entre os indivíduos ou entre as unidades organizacionais para que estejam alinhados aos interesses da organização, e conseqüentemente no alcance dos objetivos e metas (Flamholtz et al., 1985; Langfield-Smith, 1997).

Tendo em vista a importância das informações geradas pelo SCG, ele deve ser desenvolvido e organizado de forma adequada a fim de satisfazer as necessidades dos tomadores de decisão (Odar et al., 2015). Mía e Chenhall (1994) também expõem que um

aspecto importante do desenho do SCG é prover aos gestores informações úteis e relevantes para a tomada de decisão e, assim, auxiliar o alcance de melhores resultados.

Uma parte da literatura de desenho do SCG estuda a utilidade percebida das características de informação associadas a esse sistema, como escopo, tempestividade, agregação e integração (Chenhall & Morris, 1986). Para Chenhall e Morris (1986), é importante considerar o desenho em termos de características gerais da informação e extensão dessas informações, visto que podem auxiliar as organizações a obterem dados e informações de qualidade e úteis para auxiliar os gestores.

Contudo, tem-se que o SCG, composto por técnicas e ferramentas, não necessariamente é criado pelas organizações, todavia pode ser modificado e adaptado daquele que elas obtiveram provenientes de agentes externos como consultorias, acadêmicos, outras organizações etc. (Berry et al., 2009). As diferenças e semelhanças apresentadas no desenho do SCG entre as organizações ocorrem devido às pressões sistemáticas que interagem com o ambiente organizacional. Essas pressões podem ser econômicas e de legitimidade, e, inclusive, internas, com o intuito de atender as expectativas dos *stakeholders* (Scapens, 2006). Assim, ao considerar as pressões que agem diretamente sobre as organizações, o desenho do SCG está em constante processo de mudança e evolução.

O cenário social e institucional no ambiente organizacional é caracterizado por um conjunto de sistemas complexos, e inúmeros fatores institucionais que interagem e se conectam entre si. Dessa maneira, sob um olhar institucional, o SCG está interligado às regras e normas que estruturam a vida organizacional (Burns & Scapens, 2000; Ribeiro & Scapens, 2006).

Scapens (1994) aponta ainda que a estrutura institucional é uma forma de observar a contabilidade gerencial na prática, visto que evidencia o caráter rotineiro e institucionalizado das práticas organizacionais. Assim, por meio do processo de institucionalização, os elementos que compõem o SCG irão evoluir e adaptar-se às condições ambientais que circundam a organização, conforme se tornam parte da atividade organizacional.

O SCG está incluído nas regras e rotinas das organizações, e podem ser afetados por instituições (Burns & Scapens, 2000). Guerreiro (2006) afirma que as pesquisas com base na abordagem institucional partem do pressuposto que o SCG compreende as práticas que resultam em hábitos e rotinas aceitos pelos indivíduos das organizações e que estejam de acordo com as suas expectativas e com as normas aceitáveis da organização.

Burns e Scapens (2000) expressam que por meio de hábitos, rotinas e instituições as práticas de contabilidade e de controle são capazes de tornarem-se frequentes e com o passar do tempo, integrar as crenças organizacionais. Deste modo, os elementos que compõem o SCG

podem ser consideradas institucionalizadas quando se tornam aceitos pela organização e por seus membros. Portanto, o SCG pode ser caracterizado como um conjunto de rotinas institucionalizadas e aceitas nas organizações, o qual é moldado por outras instituições ou pelo âmbito interno (Guerreiro et al., 2006b).

A Teoria Institucional tem sido utilizada para ajudar a compreender as mudanças organizacionais, como por exemplo do SCG. A teoria divide-se em três correntes; a Nova Economia Institucional (NIE), a Nova Sociologia Institucional (NIS) e a Velha Economia Institucional (OIE) (Scapens, 2006). Luz et al. (2018) identificaram por meio da análise bibliométrica que a corrente mais utilizada em estudos contábeis foi a NIS, a qual tem como foco o ambiente organizacional e busca entender como as pressões institucionais moldam as estruturas e os sistemas organizacionais. Por meio da NIS, observa-se a maneira como as organizações percebem e atendem as expectativas do ambiente em que estão situadas (Scapens, 2006).

A NIS busca entender o motivo pelo qual as organizações em circunstâncias similares tornam-se parecidas por meio das práticas socialmente institucionalizadas (Meyer & Rowan, 1977). Em resposta às pressões organizacionais que influenciam as mudanças nas organizações, elas tendem a adotar estruturas, práticas e sistemas semelhantes, tornando-as homogêneas (DiMaggio & Powell, 1983). DiMaggio e Powell (1983) afirmam que esse processo que gera homogeneização, denominado de isomorfismo tem sido utilizado para verificar as mudanças institucionais nas organizações.

DiMaggio e Powell (1983) identificaram três tipos de isomorfismo no processo de institucionalização, sendo: isomorfismo coercitivo, isomorfismo mimético e o isomorfismo normativo. Os tipos de isomorfismo podem ser constatados nas atividades das empresas que se apresentam parecidas, além de atitudes e práticas dos envolvidos (Beuren & Dallabona, 2013). Por meio da institucionalização de ferramentas gerenciais, as organizações almejam a legitimação, que por sua vez, ocasionam as semelhanças entre elas (Almeida & Callado, 2018; DiMaggio & Powell, 1983).

Meyer e Rowan (1977) alegam que as organizações são orientadas a introduzir práticas e procedimentos que são institucionalizados na sociedade para aumentar sua legitimidade. Portanto, as organizações são influenciadas pelo contexto em que atuam e precisam adaptar-se a este cenário.

Assim, ao buscar legitimidade organizacional e melhorias no desempenho organizacional, os mecanismos de isomorfismo institucional são itens relevantes na mudança e

estabilidade do SCG, os quais podem operar de forma conjunta ou por meio de processos distintos (DiMaggio & Powell, 1983).

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

A Teoria Institucional julga que as organizações desenvolvem seus sistemas e suas ferramentas visando alcançar conformidade com o ambiente à sua volta (Boland et al., 2008). Assim, as organizações tornam-se semelhantes entre si, visto que a estrutura organizacional está mais relacionada a mecanismos institucionais (DiMaggio & Powell, 1983; van Veen-Dirks & Lillis, 2018).

As organizações se encontram, de forma hierárquica, abaixo do ambiente institucional, o qual compreende crenças, hábitos e regras externas. Essa condição implica dizer que as organizações dependem das fontes externas, como por exemplo, órgãos governamentais, de credenciamento e até outras organizações; e são moldadas pelos elementos institucionais. Tendo em vista que as organizações dependem das instituições externas para a sua sobrevivência, elas tendem a se adaptar ao meio acatando práticas e procedimentos convenientes (Boland et al., 2008; DiMaggio & Powell, 1983; Zucker, 1987).

Por meio dos processos isomórficos, as organizações tendem a ser similares umas às outras quando encontram-se nas mesmas condições. Portanto, comportamentos, ferramentas e inovações tornam-se mais comuns entre as organizações impulsionadas por forças isomórficas (normativas, coercitivas e miméticas) (van Veen-Dirks & Lillis, 2018).

A estrutura organizacional resulta das pressões causadas pelo ambiente em que atua, o qual se caracteriza por possuir um rol de normas, tradições e crenças definidos. Dessa maneira, para obter apoio e legitimidade, as organizações precisam adaptar-se a esse meio, por intermédio da adoção de valores sociais, que estabelecem a conformidade do trabalho, arranjos e práticas organizacionais, o qual pode-se incluir o SCG (Soeiro & Wanderley, 2019).

Ainda, Boland et al. (2008) argumentam que as organizações estão inseridas e subordinadas a um ambiente institucional que contém regras, crenças e hábitos e que além da busca por eficiência nas suas operações, concentram-se em aceitar e adotar as regras e expectativas externas a elas. Este cenário institucional pode influenciar o desenho e a evolução dos SCG ao fazer com que as organizações adaptem-se às pressões e expectativas externas (Boland et al., 2008; Scott, 1987).

Observa-se, então, que uma organização encontra-se interligada com vários ambientes institucionais, os quais por meio das complexas interações, podem influenciar os projetos de

SCG (Baxter & Chua, 2003). Assim, de acordo com a teoria institucional, as organizações adotam ferramentas de SCG conforme as pressões institucionais nas quais estão expostas (van Veen-Dirks & Lillis, 2018).

A literatura que discute a influência de fatores institucionais no desenho do SCG tenta expor que os SCG são moldados não apenas pelo ambiente técnico e pelas escolhas racionais sobre a eficiência dos sistemas, mas que existe uma interação com o campo organizacional externo (Sundin et al., 2008).

Na sua grande maioria, as pesquisas tem sido realizadas de forma qualitativas e com a intenção de verificar o impacto das pressões externas em processos de mudança dos SCG, ou exploram como os SCG tomam forma de acordo com as forças institucionais, como por exemplo os seguintes estudos: Ahmad e Mohamed (2017); Boland et al. (2008); Brandau et al. (2014); Bubach (2015); Egbe (2015); Gamage e Gooneratne (2017); Grahn e Lundgren (2015) e outros. Entretanto, não foram identificados nos estudos observados, análises do isomorfismo institucional nas características do desenho do SCG, de forma a considerar o escopo, a tempestividade das informações e os níveis de agregação e integração.

Boland et al. (2008) expõem que o desenho do SCG busca auxiliar as organizações a competir por melhor eficiência e na obtenção de mais recursos, mas também tem como fim alcançar legitimidade institucional. Dessa forma, ao saber do impacto do isomorfismo nos processos de mudanças de controles e práticas contábeis, torna-se interessante investigar, de forma quantitativa, a influência do isomorfismo institucional no desenho dos SCG a fim de captar o impacto que as pressões externas apresentam perante as informações que os gestores terão para auxiliar na tomada de decisão.

Além disso, Berry et al. (2009) apontam para a necessidade de estudos de SCG com abordagem mais sociológica, na ideia de que os SCG são projetados por pessoas, sendo influenciados por diversas interações sociais que ocorrem nas organizações. Dessa forma, compreender o impacto das interações sociais, e conseqüentemente das pressões isomórficas no desenho do SCG torna-se necessário para entender as relações de poder e de interesse entre as instituições (Bubach, 2015; Sundin et al., 2008).

Nesse contexto, ao considerar que o desenho do SCG diz respeito às características da informação, técnicas, práticas e controles utilizadas pelas organizações, busca-se compreender como as pressões isomórficas afetam o desenvolvimento do SCG nas organizações.

Por se apresentarem em contextos semelhantes, seja pelo tipo de produto e pela fiscalização sob a qual estão submetidas, optou-se por estudar organizações que são fiscalizadas e inspecionadas pelo Serviço de Inspeção Federal (SIF). Essas organizações atuam com

produtos de origem animal e precisam respeitar legislações nacionais e internacionais a fim de assegurar a qualidade dos produtos (SIF, 2019).

Assim, ao considerar esse rol de organizações que situam-se em ambientes similares e que estão submetidas a fiscalização e inspeção do mesmo órgão governamental e legislação rígida, supõe-se que elas enfrentam graus de pressões institucionais parecidas. Neste contexto, depreende-se a seguinte pergunta de pesquisa: **Qual o efeito do isomorfismo institucional no desenho do sistema de controle gerencial?**

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Examinar o efeito do isomorfismo institucional no desenho do sistema de controle gerencial.

1.3.2 Objetivos específicos

Para que o objetivo geral seja atingido, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- a) Identificar a presença dos mecanismos de isomorfismo institucional nas organizações estudadas;
- b) Analisar o efeito direto do isomorfismo institucional nas características de escopo, tempestividade, agregação e integração do desenho do sistema de controle gerencial das organizações pesquisadas; e
- c) Verificar o impacto do tamanho e da idade da empresa nas características do desenho do sistema de controle gerencial.

1.4 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES

Dentre a diversidade de empresas, o presente estudo terá seu foco nas organizações que trabalham com produtos de origem animal e que sofrem inspeção federal brasileira, e que dessa forma estão vinculadas ao agronegócio. A escolha dessa relação de organizações se dá, visto

que, por serem fiscalizadas, elas precisam seguir certos padrões de qualidade dos produtos (SIF, 2019). Assim, a teoria institucional pode proporcionar maior entendimento sobre o comportamento dessas empresas perante as pressões externas, como padrões ambientais, qualidade dos produtos, segurança alimentar, entre outros (Scoptoni & Dias, 2015).

Essas empresas, juntamente com todo o setor de agronegócio representam um grande impacto na economia brasileira, ao responder por 21% do Produto Interno Bruto (PIB) em 2019 (Tooge, 2020). Lima et al. (2009) apresentam que o Brasil tem sido reconhecido no exterior como um potencial fornecedor de produtos alimentícios e produtos de origem animal. Os autores destacam ainda, que o agronegócio possui forte impacto social e econômico para o país, sendo que aproximadamente cinco mil cidades dependem diretamente dessa atividade.

Os SCG podem ser desenvolvidos de forma distinta nas organizações, dessa forma Hoozée e Mitchell (2018) salientam a importância da continuação dos estudos que verificam as formas e percepções sobre como são desenvolvidos. Portanto, o presente estudo se justifica pela necessidade de mais estudos que avaliam o impacto de influências externas no desenho do SCG.

Chenhall (2003) afirma que à medida que as organizações envolvem-se em redes que englobam outras organizações, como por exemplo, clientes e fornecedores, o SCG poderá sofrer consequências, sendo importante avaliar a maneira como o ambiente institucional exerce pressões nas organizações. Ainda, Berry et al. (2009) chamam a atenção para a necessidade de explorar como os grupos e as instituições externas influenciam o desenho dos SCG das organizações, além de demonstrar que o SCG é de grande preocupação para as organizações.

A Teoria Institucional tem sido de grande utilidade para explicar mudanças na gestão ocorridas nas empresas (Vailatti et al., 2017). Portanto, espera-se contribuir ao entender como os tipos de isomorfismo institucional impactam as características do desenho do SCG.

Nesse sentido, o estudo visa contribuir para a literatura sobre desenho do SCG, ao verificar de forma quantitativa, o impacto ocasionado pelo isomorfismo institucional nas organizações sujeitas à fiscalização federal para a produção de produtos de origem animal, com o intuito de identificar e compreender como essas empresas absorvem essas pressões e como os sistemas respondem a essas influências.

No que consiste às contribuições práticas, a pesquisa deve apresentar um panorama das pressões institucionais que impactam a realidade das empresas estudadas em relação ao desenho do SCG. Assim, as organizações poderão compreender e identificar quais os impactos das pressões isomórficas nos controles de gestão.

Em relação ao contexto social, o estudo contribui como meio de disseminação do conhecimento sobre as influências exercidas pelo isomorfismo institucional no desenho dos

SCG. O estudo também contribui para os estudos e discussões futuras acerca dos SCG do Núcleo de Pesquisa em Controladoria (NUPECON) da Universidade Federal de Santa Catarina.

1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente estudo está dividido em cinco capítulos. No primeiro capítulo é apresentada a introdução, onde são exibidas a contextualização do tema, o problema abordado na pesquisa seguido do objetivo geral e específicos, justificativa e contribuições do estudo.

No segundo capítulo são apresentados a base teórica que sustenta a pesquisa, expõe-se sobre o isomorfismo institucional, bem como suas classificações, tema abordado por meio da Teoria Institucional na vertente da Nova Sociologia Institucional. Após é exposto sobre o sistema de controle gerencial, com foco para o seu desenho nas organizações.

No terceiro capítulo, são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados para a realização da dissertação, os quais são divididos em delineamento da pesquisa, população e amostra do estudo, constructo e desenho da pesquisa, instrumento utilizado na pesquisa, procedimentos para a coleta de dados e para a análise dos dados e limitações do estudo.

No quarto capítulo são apresentados os resultados do estudo e a análise dos dados, no qual foram realizadas as análises estatísticas, e também são apresentadas as discussões a partir dos resultados encontrados.

No quinto capítulo apresenta-se as conclusões a partir dos resultados encontrados e as recomendações para futuras pesquisas. Após, tem-se as referências bibliográficas e o apêndice do trabalho.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ISOMORFISMO INSTITUCIONAL

A Teoria Institucional tem sido utilizada para explicar e entender como hábitos, regras e rotinas se estabelecem e influenciam o comportamento das organizações, e também de forma a explicar o processo de legitimação nas organizações (Scapens, 2006; Soeiro & Wanderley, 2019). Guerreiro et al. (2006a) apontam que o cerne da teoria institucional está interligada a ideia de que hábitos de um grupo de pessoas, os quais após serem formalizados e institucionalizados se transformam em rotinas que delinham as instituições.

Ao longo dos anos, para sobreviverem ao ambiente em que estão inseridas, as organizações são induzidas a implementar processos de mudanças, ou seja, as organizações estão sujeitas a mudanças na sua forma de atuar, no seu modelo de negócio, na sua gestão e conseqüentemente no que tange a contabilidade gerencial (Guerreiro et al., 2006a). Guerreiro et al. (2010) argumentam que as mudanças organizacionais são comuns ao longo da vida das organizações, que visam sobreviver e ser bem sucedidas. Os autores comentam que essas mudanças são oriundas das pressões institucionais e das expectativas do ambiente em que as organizações se encontram.

As organizações, para aumentar a sua legitimidade e sua continuidade ao longo do tempo, tendem a incorporar práticas e procedimentos que já estão institucionalizados no meio que estão inseridas, independente da eficácia dessas práticas para o resultado da organização (Meyer & Rowan, 1977).

Meyer e Rowan (1977) declaram que as organizações não dependem somente de fatores como eficiência e controle dos recursos, mas inclusive da influência institucional dos seus ambientes para atribuir legitimidade. Os autores institucionais apresentam descrença em relação aos processos racionais de escolhas e perspectivas baseadas na eficiência e apoiam a premissa de que as organizações sofrem pressões para se adaptar a seu contexto (Lacombe & Chu, 2008; Meyer & Rowan, 1977; Stahl et al., 2012). De forma semelhante, Vasconcelos (2007) afirma que a ação organizacional pode ocorrer independentemente de condicionantes objetivos, racionais e de eficiência, visto que as organizações estão submetidas às forças de um setor institucional, que as fazem adotar práticas socialmente legítimas.

Uma instituição é caracterizada como uma forma de pensamento ou ação que se incorpora nos hábitos e costumes de um grupo, no caso, no SCG e na contabilidade gerencial (Scapens, 2006). As instituições resultam da necessidade de se conseguir estabilidade perante

às incertezas e contínuas mudanças que ocorrem nas conjunturas sociais (Burns & Scapens, 2000; Russo & Guerreiro, 2017). Essas instituições interagem entre si e com os atores organizacionais, além de atuar sobre o meio em que estão inseridas e serem influenciadas por ele de forma a contribuir para que as mudanças ocorram (Russo & Guerreiro, 2017).

As lógicas institucionais são caracterizadas por padrões históricos construídos socialmente por meio de símbolos, valores, crenças e premissas, os quais fornecem sentido para as atividades diárias de indivíduos e por conseguinte de organizações (Reay & Jones, 2016).

Com foco sociológico, a Teoria Institucional considera que as ferramentas de contabilidade gerencial, as quais compreendem as utilizadas pelos SCG, são moldadas por diversas pressões, tanto externas quanto internas à organização a fim de atender as expectativas dos seus *stakeholders*. Assim, as instituições são caracterizadas como formas de pensar existentes que incorporam hábitos e costumes em um grupo (Scapens, 2006).

A teoria institucional ainda atribui que os indivíduos possuem racionalidade limitada, e que suas escolhas e interesses podem confrontar com as metas da organização, podendo gerar tensões institucionais (Covaleski et al., 2003).

Conforme apontado por Scapens (2006), a Teoria Institucional se subdivide em três correntes que visam os processos de institucionalização nas organizações, sendo elas: a Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics* - OIE), a Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics* - NIE) e a Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology* - NIS).

A Velha Economia Institucional (OIE), busca compreender o ambiente organizacional, no nível micro, como as práticas são moldadas dentro das organizações. A corrente se preocupa em como as ações, pensamentos e comportamento das pessoas são moldados pelas regras e valores institucionalizados no meio em que convivem (Burns & Scapens, 2000; Scapens, 2006).

A Nova Economia Institucional (NIE), de outro modo, foca no nível macro ao tentar explicar o comportamento dos agentes econômicos, utilizando o raciocínio econômico para entender a diversidade entre as formas de arranjos institucionais (Scapens, 2006).

Por fim, a Nova Sociologia Institucional (NIS), tem o foco no ambiente institucional e se concentra na necessidade de reconhecer os motivos que as organizações se conformam com as expectativas percebidas do seu ambiente (Scapens, 2006). Essa corrente se concentra em verificar os efeitos de instituições extra organizacionais (sociais, políticas e econômicas) na contabilidade (Burns & Scapens, 2000).

Meyer e Rowan (1977) expõem que a corrente NIS explora o motivo de as organizações se tornarem semelhantes mediante contextos institucionalizados. Os autores argumentam que

com base na NIS, pode-se compreender por que as organizações incorporam novas ferramentas que auxiliarão os seus processos, de forma a ganhar legitimidade, recursos, estabilidade e trazer melhores condições de sobrevivência, independente se essas decisões lhes trarão resultados imediatos. O processo de institucionalização se caracteriza no momento que um novo elemento institucional é aderido na organização (Russo & Guerreiro, 2017; Zucker, 1977).

De acordo com a NIS, muitas estruturas organizacionais surgem como reflexo de regras institucionais, as quais explicam, em partes, a expansão e a complexidade organizacional. As empresas incorporam essas regras, obtendo legitimidade, recursos, estabilidade e melhores chances de sobrevivência (Meyer & Rowan, 1977).

DiMaggio e Powell (1983) observam que em resposta às pressões institucionais que as organizações sofrem, elas tendem a se tornarem semelhantes umas com as outras com o passar do tempo, ao adotar práticas e estruturas de organizações que estão em contextos parecidos. No início do ciclo de vida das empresas, existe diferença entre as demais, mas conforme o segmento torna-se consolidado no mercado, existe uma tendência de homogeneização, o qual é nomeado de isomorfismo.

Existem três mecanismos de mudança isomórfica identificados por DiMaggio e Powell (1983), que significa o processo de homogeneização, são eles: o isomorfismo coercitivo, o isomorfismo mimético e o isomorfismo normativo. Essa tipologia nem sempre se apresenta de forma distinta no cenário empírico, contudo geralmente derivam de diferentes condições, cada um com seus próprios antecedentes e levando a resultados diferentes (DiMaggio & Powell, 1983).

A seguir são apresentadas as definições e características de cada tipo de isomorfismo institucional.

2.1.1 Isomorfismo Coercitivo

DiMaggio e Powell (1983) afirmam que o isomorfismo coercitivo é resultante das pressões sociais, formais, culturais e informais sobre as organizações derivadas de expectativas dos seus *stakeholders* e da sociedade em que a organização está inserida. Os autores ainda argumentam que em algumas circunstâncias as mudanças organizacionais são respostas diretas a imposições governamentais.

A coerção pode surgir de normas sociais impostas e pressões, principalmente nas relações em que se tem assimetria de poder, podendo ser composta por leis, regras e regulamentos (Brandau et al., 2013, 2014). Essas pressões podem ser exercidas por matrizes,

holdings, órgãos governamentais ou parceiros de negócio e ocorrem quando a organização depende dessas instituições para recursos críticos para sua sobrevivência (Boland et al., 2008).

Dessa forma, o isomorfismo coercitivo implica à autoridade coercitiva, ao derivar das influências políticas e é resultado de pressões exercidas por outras organizações e pela sociedade em que a organização atua, com imposição de modelos, regras, leis e padrões por meio de força, persuasão ou conluio (DiMaggio & Powell, 1983; Lacombe & Chu, 2008; Oyadomari et al., 2008).

Esse tipo de isomorfismo busca influenciar uma instituição para que a mesma aja da forma desejada, fazendo uso de recompensas e sanções, ou seja, consiste em um conjunto de regras que decorrem em consequências (Grahn & Lundgren, 2015). Dessa forma, Grahn e Lundgren (2015) apontam que o SCG pode ser influenciado por regras e normas, principalmente para atender as exigências dos acionistas, dos conselhos das empresas ou até mesmo para acatar exigências governamentais.

Outro exemplo de coerção ocorre à medida que as organizações crescem e expandem as suas operações, de forma que o controle se torna mais difícil, e faz com que as subsidiárias tenham que seguir mecanismos de relatórios padronizados. Assim, elas são obrigadas a adotar componentes de SCG compatíveis com as exigências da sua respectiva matriz (Egbe, 2015).

Por conseguinte, quanto maior o grau de dependência de uma organização em relação a outra, a tendência é que elas se tornem semelhantes, decorrendo em maior grau de isomorfismo e isso pode influenciar os SCG (DiMaggio & Powell, 1983).

2.1.2 Isomorfismo Mimético

Como exposto por DiMaggio e Powell (1983), nem todo tipo de isomorfismo ocorre devido à autoridade coercitiva, sendo a incerteza uma força que pode gerar isomorfismo. Os autores citam que quando, as tecnologias estão defasadas, os objetivos são ambíguos, os problemas possuem causas ambíguas ou não possuem soluções claras ou ainda quando se tem incerteza criada pelo ambiente, as organizações podem copiar as práticas de outras organizações.

Dessa forma, para combater a incerteza, as organizações podem imitar as práticas, processo ou estruturas que foram empregadas por outras organizações, as quais são reconhecidas e bem-sucedidas no ambiente organizacional (Brandau et al., 2013).

Ao se moldar conforme o comportamento de organizações bem sucedidas, elementos do projeto de SCG podem, conseqüentemente, se inserir na organização por meio dos

executivos ou funcionários que tiveram experiências com essas demais organizações (Brandau et al., 2014). Brandau et al. (2014) apontam que, com a intenção de lidar com as condições percebidas dos cenários econômico e político, as organizações tendem a acompanhar os mercados internacionais por meio da realização de *benchmarking*.

Algumas organizações acreditam ser mais fácil reproduzir o que já está sendo realizado por outros do que desenvolver suas próprias estruturas e procedimentos internos (Abernethy & Chua, 1996; Ribeiro & Scapens, 2006). Além de que, o ato de imitar o comportamento de outras organizações, muitas vezes, se torna uma escolha racional, tendo em vista que os custos envolvidos para pesquisa e possíveis erros são minimizados (Abernethy & Chua, 1996).

Oyadomari et al. (2008) buscaram compreender os fatores que influenciam a adoção de elementos do SCG, por meio da NIS, no ambiente empresarial brasileiro. De acordo com os resultados obtidos pelo estudo, o isomorfismo mimético é o principal pilar para explicar a adoção dos elementos. Ainda, identificaram que a obtenção de conhecimento de novas práticas se dá principalmente pelo compartilhamento de informação por meio de visitas a outras empresas e consultorias.

Brandau et al. (2013), com base nas suas descobertas, identificaram que um importante fator de isomorfismo mimético, é o *benchmarking*, que ocorre quando as organizações se comparam aos seus concorrentes e imitam as práticas consideradas bem-sucedidas e legítimas. Ressaltaram, também, que as empresas de consultoria são essenciais no processo de disseminação de práticas gerenciais.

Identifica-se então, que o isomorfismo mimético se dá por respostas padrão para situações de incerteza, ou seja, em caso de dúvidas sobre determinada decisão, incluindo práticas gerenciais, verifica-se as decisões que outras organizações ditas como referências tomam (DiMaggio & Powell, 1983).

2.1.3 Isomorfismo Normativo

O isomorfismo normativo decorre principalmente da profissionalização dos indivíduos das organizações. A profissionalização está relacionada à busca coletiva dos membros de um ofício para alinhar as condições e métodos do seu trabalho e determinar uma base cognitiva e legítima para sua autonomia ocupacional. De forma similar as organizações, as categorias profissionais também sofrem pressões coercitivas e miméticas. E enquanto existem diversos tipos de profissionais dentro de uma organização, eles tendem a ser semelhantes com os seus equivalentes (DiMaggio & Powell, 1983).

DiMaggio e Powell (1983) afirmam que os fatores que auxiliam o processo de profissionalização são as universidades e instituições de formação profissional, os quais apresentam educação formal e legitimam as categorias profissionais; e também a formação de redes profissionais, as quais são um veículo para definir e promover regras sobre o comportamento profissional.

As instituições que moldam as profissões, como as universidades ou associações de classe, legitimam certas práticas e conhecimentos, de forma a estabelecer padrões. Um exemplo de órgão profissional brasileiro é o CFC (Conselho Federal de Contabilidade), que regulamenta a profissão contábil (Brandau et al., 2014). Ao buscar legitimidade, as organizações buscam contratar profissionais que são credenciados e que tiveram ensino em universidades de renome (Brandau et al., 2013). Dessa forma, os autores afirmam que o isomorfismo normativo ocorre fortemente no processo de seleção de colaboradores.

O pilar normativo influencia os elementos dos SCG, sendo que além do conhecimento adquirido na academia, os gestores podem aprender com a leitura de livros e sugestões de profissionais da área (Grahm & Lundgren, 2015). No estudo de Lasyoud et al. (2018), foi constatado influências normativas em potencial no desenho do SCG, visto a profissionalização apresentada pelos gestores. Já em estudos como os de Mufid (2019) e Oyewo et al. (2019) apresentaram que o isomorfismo normativo, relacionados a educação e aos órgãos profissionais tiveram influência moderada na decisão de adotar elementos de contabilidade gerencial.

Por meio dos achados de diferentes estudos, observa-se que a normatização perante a formação acadêmica dos profissionais, a leitura e atualizações através de materiais e também os incentivos das associações de profissionais se torna vital para a implementação de controles gerenciais nas organizações.

2.2 SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL

Anthony (1965) afirma que o controle gerencial é o processo pelo qual a organização pode assegurar que os seus recursos sejam obtidos e utilizados da melhor forma possível a fim de alcançar os seus objetivos. Dessa forma, a organização conecta seus objetivos estratégicos aos seus procedimentos operacionais, buscando garantir que as tarefas sejam realizadas de forma efetiva. O controle gerencial pode ser caracterizado como um rol de métodos e instrumentos utilizados por todos os envolvidos em uma organização no intuito de fazê-la alcançar seus objetivos e seguir com seu planejamento (Langfield-Smith, 1997).

O controle gerencial é utilizado para obter um equilíbrio na organização, de forma a concentrar no controle operacional e implementar a estratégia organizacional. Portanto, o SCG compreende procedimentos e rotinas formalizados que são utilizados pelos gestores para manter ou modificar padrões nas atividades organizacionais (Simons, 1995).

Um dos propósitos dos SCG é fornecer informações úteis para a tomada de decisão, planejamento, monitoramento e avaliação, além de possibilitar o acompanhamento das decisões da organização. Também pode ser utilizado para influenciar o comportamento dos funcionários, visando alinhá-los com os objetivos da empresa (Merchant & Otley, 2006).

Abernethy e Chua (1996) definem o SCG de forma ampla, que abrange uma combinação de mecanismos desenhados e implementados nas organizações para direcionar os comportamentos dos atores organizacionais de acordo com os objetivos definidos. Os autores ainda apresentam que o SCG pode ser projetado por meio de uma série de mecanismos de controle, sendo divididos em mecanismos formais de controle e por formas mais discretas de controle. Goebel e Weißenberger (2017) também afirmam que o SCG é composto por uma ampla diversidade de instrumentos formais e informais.

As informações geradas e fornecidas pelo SCG possuem papel facilitador para a tomada de decisão, bem como pode auxiliar as organizações a apoiar e implementar os planos para enfrentar as adversidades do ambiente competitivo (Chong & Eggleton, 2003; Mia & Clarke, 1999).

Dessa forma, o SCG também pode ter a capacidade de gerar a sinergia necessária para agrupar os esforços individuais para garantir que um processo de aprendizado e acompanhamento de atividades esteja alastrado por toda a organização (Canonico & Söderlund, 2010).

De maneira mais ampla, além do suporte para a tomada de decisão e o alcance dos objetivos organizacionais, o SCG pode ser de utilidade para desenvolver e capacitar a força de trabalho e construir relações de harmonia por toda a organização (Egbe, 2015). Otley (1999) também argumenta que além de fornecer informações úteis aos gestores para as suas atividades, o SCG ampara as organizações na elaboração e manutenção de padrões aceitáveis de comportamento.

Chenhall e Morris (1986) e Mia e Chenhall (1994) argumentam que as informações disponibilizadas pelo SCG melhoram a qualidade das decisões dos gestores, bem como o desempenho da organização. Contudo, Goebel e Weißenberger (2017) comentam sobre a importância de obter e manter o SCG, visto que a perda de controle gerencial pode acarretar danos à reputação, dificuldades financeiras ou até mesmo insolvência e falência organizacional.

Efferin e Hopper (2007) apresentam o SCG como um sistema incluso em ambientes sociais, culturais, políticos e econômicos utilizados pela administração para reger o comportamento dos colaboradores com os interesses e propósitos organizacionais e para gerenciar as interdependências internas e as externas, como os relacionamentos com governo, clientes, fornecedores e sociedade em geral.

Portanto, observa-se que a literatura sobre SCG define o termo de diversas formas, bem como seus principais elementos. A visão que prevalece é de os SCG compreendem um conjunto de diversas formas de controle que interagem entre si (Teittinen et al., 2013). Ferreira e Otley (2006) observam que os SCG podem ser desmembrados em duas formas: desenho e uso.

Os SCG são determinados por um rol de procedimentos que fazem uso das informações para influenciar os paradigmas organizacionais e auxiliar as tomadas de decisão (Simons, 1987). Chenhall (2003) apresenta que os SCG são desenhados com a finalidade de auxiliar os gestores no alcance dos objetivos e resultados desejados pela organização.

Dessa forma, o SCG é formado por um conjunto de mecanismos de controle que a organização utiliza de maneira conjunta para atender as necessidades do negócio e como suporte para o processo de tomada de decisão (Ferreira & Otley, 2006; Langfield-Smith, 1997). O desenho do SCG compreende o modelo e as características técnicas do sistema (Ferreira & Otley, 2009), sendo determinado pela escolha de ferramentas que o compõem.

O desenho do SCG é apresentado de acordo com os seus atributos, segregado pelas características da informação e pelos instrumentos que o compõe, os quais são empregados de forma conjunta para atender as necessidades dos gestores e das organizações (Ferreira & Otley, 2009).

Para Chenhall (2003), o desenho do SCG diz respeito às características da informação, bem como técnicas e ferramentas utilizadas pela contabilidade gerencial, como por exemplo, orçamento e custeio de produto e também faz uso de outros controles, como os de pessoal. Assim, o desenho do SCG estabelece os tipos de informação que são fornecidos para os seus usuários.

Chenhall e Morris (1986), em seu estudo, elencaram quatro características informacionais do SCG identificadas como úteis para a gestão das organizações. Essas características incluem os seguintes aspectos: escopo, tempestividade, agregação e integração da informação.

O escopo de um sistema de informação se refere às dimensões relacionadas ao foco, à quantificação e ao horizonte do tempo. Dessa forma, um SCG provém informações

concentradas em eventos ocorridos nas organizações, que são quantificáveis e que possuem dados históricos (Chenhall & Morris, 1986).

O escopo pode ser classificado como de caráter amplo ou estreito. O escopo estreito compreende informações financeiras relacionadas à eventos ocorridos no ambiente interno da organização e que o horizonte de tempo é direcionado ao passado. Enquanto isso, escopo amplo busca fornecer informações econômicas ou não econômicas relacionadas à características ambientais internas e externas que afetam a organização, visando a probabilidade de eventos futuros (Chenhall & Morris, 1986; Gordon & Miller, 1976). Além da informações dispostas em relação ao escopo do SCG, Chenhall e Morris (1986) ainda afirmam que as incertezas ambientais podem ser reduzidas ao utilizar as informações de amplo escopo.

Quanto à tempestividade, ela está relacionada com à frequência e a rapidez das informações do SCG, a fim de os gestores terem capacidade de responder rapidamente a eventos e mudanças imprevisíveis (Chenhall & Morris, 1986). É definida pela entrega de informações requisitadas e pela frequência das informações coletadas conforme solicitações. Assim, informações oportunas são úteis, tendo em vista que auxiliam no relato de acontecimentos mais recentes e dispõem de um *feedback* rápido sobre as decisões tomadas (Chenhall & Morris, 1986).

O nível de agregação das informações, de acordo com o exposto por Chenhall e Morris (1986) refere-se ao quanto as informações se encontram agregadas no decorrer do tempo e/ou entre os diversos departamentos de uma organização. Dessa forma, espera-se que o SCG possa prover informações em várias formas de agregação, desde dados brutos básicos até uma variedade de agregações relacionados a períodos de tempo ou áreas funcionais.

Chenhall e Morris (1986) ainda citam que um tipo adicional de agregação concerne no somatório em formatos consistentes com modelos de decisão, como por exemplo, análise de fluxo descontado de caixa, análises de controle de estoque e outros.

A fim de controlar e coordenar a diversidade entre os vários segmentos dentro de uma empresa, a integração envolve as informações dos diversos segmentos, de forma a permitir uma gestão mais eficiente (Chenhall & Morris, 1986). Chenhall e Morris (1986) apontam que as características que podem apoiar a coordenação incluem especificação de metas, informações sobre o impacto das decisões de uma área específica sobre toda a organização. Wee et al. (2014) afirmam que as informações disponibilizadas pelo SCG que apoiam a integração ao incluir informações sobre o efeito das decisões das subunidades na organização como um todo.

Em resumo, o desenho do SCG é considerado uma dimensão técnica, a qual visa escolher a estrutura apropriada de modo a atender as necessidades das organizações, mas nem

sempre essa escolha está de acordo com as necessidades de informação dos usuários do SCG (Aguilar et al., 2009).

2.3 RELAÇÃO ENTRE O ISOMORFISMO INSTITUCIONAL E O DESENHO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL

A Teoria Institucional pressupõe que para buscar um maior nível de conformidade com o ambiente institucional, as organizações desenvolvem suas práticas e sistemas (Boland et al., 2008). Boland et al. (2008) ainda trazem que o ambiente institucional inclui crenças, hábitos e regras, os quais estão localizados de maneira hierárquica acima das organizações e são necessários para a sobrevivência das mesmas.

Deste modo, a teoria institucional vislumbra os elementos da contabilidade gerencial e consequentemente do SCG como rotinas institucionalizadas de forma que as organizações legitimam seus comportamentos. A partir da rotina institucionalizada, as organizações possuem entendimentos de atividades que as permitem tomar decisões em um ambiente complexo (Scapens, 1994).

DiMaggio e Powell (1983) expõem que quando as organizações operam no mesmo ambiente, tendem a se tornar mais semelhantes entre si devido às pressões institucionais, de forma a compartilhar práticas semelhantes. Dessa maneira, a teoria institucional pode ser utilizada como meio para entender a busca por legitimidade pelas organizações (Grahn & Lundgren, 2015).

O comportamento das organizações na busca por garantir apoio e legitimidade para as suas ações levam à uma convergência de estruturas, em que as organizações atuam com ideias e atitudes compatíveis, as quais podem induzir a adoção de práticas e controles gerenciais comuns e institucionalizadas (Bubach, 2015; DiMaggio & Powell, 1983). Portanto, as pressões institucionais podem ser uma explicação do motivo que os elementos dos SCG são semelhantes e recorrentes nas organizações (Lasyoud et al., 2018).

Ainda, Berry et al. (2009) expõem que regras e rotinas são definidas institucionalmente, ou seja, são socialmente construídas, e que essas regras e rotinas constituem os controles. Dessa forma, Ahmad e Mohamed (2017) argumentam que o SCG pode ser retratado como um conjunto de regras e rotinas que são introduzidas nas organizações e se alastram ao longo do tempo.

Boland et al. (2008) argumentam que a hierarquia dos elementos externos às organizações implica em fontes de dominação, as quais influenciam o projeto e evolução do

SCG, a fim de fazer com que as organizações estejam em conformidade com as expectativas externas. Considera-se, então, o SCG como uma estrutura socialmente construída, resultando de variadas interações sociais que ocorrem na organização, como por meio de relações de poder, modelos de gestão, política, cultura e diversos outros elementos e atores que fazem parte da organização (Bubach, 2015).

Portanto, o SCG pode ser visto como um produto de processos institucionais, os quais oferecem nexos e significado às condutas das organizações (Guerreiro, 2006). No campo prático, as organizações incorporam conceitos de SCG que estejam de acordo com as expectativas dos seus *stakeholders*, com as normas aceitáveis da empresa e que transformam-se em hábitos e rotinas aceitos por todos na organização (Campos et al., 2019; Guerreiro, 2006).

Conforme estudos, os elementos de SCG estão sendo adotados como consequência das pressões dos três mecanismos do isomorfismo (Brandau et al., 2013, 2014). Na busca por legitimidade via expectativas sociais, as organizações se adaptam estruturalmente por meio das pressões isomórficas, conduzindo-as a uma similaridade de estruturas em um determinado ambiente institucional (Bubach, 2015; Vailatti et al., 2017).

Pode-se afirmar que os elementos que compõem o SCG se espalham e permanecem nos campos organizacionais devido ao isomorfismo institucional (Greve et al., 2017). Ahmad e Mohamed (2017) também apontam que a estrutura do SCG é resultado de fatores externos que afetam as organizações. Assim, o SCG é construído por meio de artefatos técnicos e sociais que raramente são criados pelas organizações, mas sim modificados de acordo com os controles herdados por meio do processo de institucionalização (Berry et al., 2009).

Sabe-se, então, que o SCG tem evoluído nas organizações, de uma perspectiva de fornecimento de informações mais formais e financeiras para um escopo mais amplo, ao fornecer informações não financeiras externas, relacionadas a mercados, clientes, concorrentes, mecanismos de controles sociais e pessoais etc. (Chenhall, 2003). Chenhall e Morris (1986) estabelecem que o escopo busca informações e comparações com resultados do ambiente externo, como participação do mercado, concorrência, bem como, entre as suas unidades. Dessa forma, espera-se que as pressões isomórficas afetem o escopo das informações do desenho do SCG, assim pressupõe-se que:

H1: O isomorfismo institucional influencia positivamente o escopo das informações do desenho do sistema de controle gerencial.

Quanto à tempestividade das informações do SCG, se refere à frequência e a velocidade dos relatórios de informações sobre os acontecimentos mais recentes e o fornecimento de *feedback* para as decisões, de forma a auxiliar a capacidade dos gestores em responderem aos eventos que afetam as organizações (Chenhall & Morris, 1986). Ao considerar que a relevância e a confiabilidade das informações geradas pelo SCG dependem da tempestividade (Moore & Yuen, 2001), acredita-se que o SCG possa ser desenhado para atender de forma oportuna as pressões do isomorfismo, ao postular que:

H2: O isomorfismo institucional influencia positivamente a tempestividade das informações do desenho do sistema de controle gerencial.

Por meio da agregação e da integração das informações, os SCG também precisam fornecer informações compreensíveis e comparáveis, ao combinar os dados das áreas funcionais (Moore & Yuen, 2001). A agregação das informações pode ocorrer por meio de períodos de tempo e/ou entre diferentes departamentos ou áreas da organização e fornece aos gestores informações sobre os resultados e os reflexos das decisões dos departamentos (Bouwens & Abernethy, 2000).

Já a integração traz especificações de metas das diversas áreas da organização e o impacto que cada área e/ou unidades têm sobre o todo, de forma a auxiliar a coordenação de todas as áreas da organização (Chenhall & Morris, 1986). Dessa forma, o SCG pode auxiliar no controle e na integração das atividades das unidades de uma organização (Abernethy & Chua, 1996; Egbe, 2015). Assim, desenvolveu-se as duas últimas hipóteses do estudo, conforme segue:

H3: O isomorfismo institucional influencia positivamente a agregação das informações do desenho do sistema de controle gerencial.

H4: O isomorfismo institucional influencia positivamente a integração das informações do desenho do sistema de controle gerencial.

Com base na discussão exposta no referencial teórico, tem-se o desenho de pesquisa na Figura 1, representado de forma gráfica.

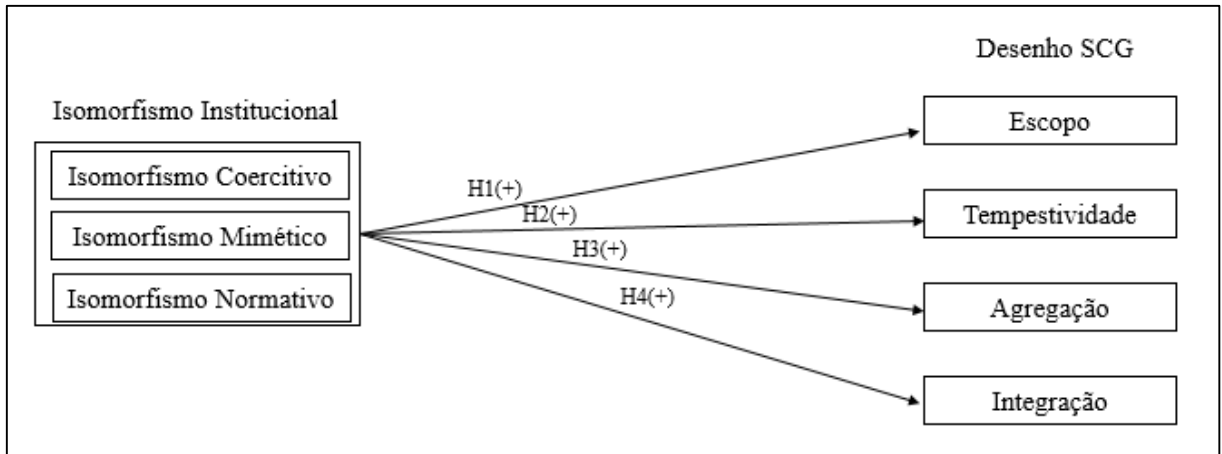


Figura 1. Modelo teórico da pesquisa
Fonte: Elaborado pela autora (2020).

Além das hipóteses apresentadas, ampliou-se o modelo proposto e buscou-se verificar os efeitos de duas variáveis de controle nas características do desenho do SCG, o tamanho e a idade das empresas.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 DELINEAMENTO METODOLÓGICO

A ciência tem como um dos objetivos tratar a autenticidade dos fatos por meio de um método, para que o conhecimento seja estabelecido (Sampieri et al., 2006). O enquadramento metodológico é caracterizado como um método, ou seja, um caminho a fim de alcançar um objetivo, em busca do conhecimento (Theóphilo & Martins, 2009).

Em relação à lógica da pesquisa, trata-se de uma pesquisa dedutiva, já que a característica principal da interpretação dos dados parte de teorias e/ou leis. No estudo, a partir do que já se sabe sobre os assuntos, avalia-se o efeito do isomorfismo institucional nas características do desenho do SCG. Bryman (2012) apresenta que na teoria dedutiva, o pesquisador, com base no que já é conhecido, deduz hipóteses para seu exame, dessa forma a teoria e as hipóteses orientam o processo de coleta de dados. O autor argumenta ainda que dentro das hipóteses estarão conceitos que precisarão ser traduzidos em termos operacionais.

Segundo Raupp e Beuren (2006), um estudo pode ser definido quanto aos objetivos, abordagem do problema e procedimentos. Quanto aos objetivos, este estudo tem caráter descritivo, pois visa descrever as relações entre o isomorfismo institucional e o desenho do SCG nas organizações. As pesquisas descritivas propõem a descrição das características de determinada população pesquisada, realizando o estudo a partir da análise, registro e interpretação dos fatos sem a interferência do pesquisador (Trivinos, 1987).

Em relação ao problema de pesquisa, o estudo caracteriza-se como quantitativo, pois se caracteriza pela utilização de técnicas estatísticas, que podem ser simples ou até mais complexas, tanto na coleta quanto nos tratamentos dos dados (Raupp & Beuren, 2006; Richardson, 2012). Creswell (2010) aponta que a técnica quantitativa é aquela em que se utiliza de raciocínio de causa e efeito, hipóteses, utilização de mensuração, observação e testes de teorias. Dessa forma, o autor afirma que por meio das hipóteses e da coleta de dados para embasá-las, pode-se testar uma teoria.

Quanto aos procedimentos técnicos, este estudo é caracterizado como pesquisa de levantamento ou *survey*, visto que possibilita uma descrição quantitativa de tendências, atitudes ou opiniões dos gestores estudando uma amostra da população (Creswell, 2010). Esse tipo de pesquisa caracteriza-se pela coleta de dados e informações de determinado grupo a partir de interrogação dos casos da amostra (Cooper & Schindler, 2016).

No presente estudo, a interrogação foi realizada junto aos gestores das empresas com produtos de origem animal fiscalizadas pelo SIF, os quais segundo a Lei n. 1283 (1950) se referem aos estabelecimentos industriais especializados no preparo e industrialização para o consumo de carne e derivados, nos entrepostos de ovos e pescado, nas usinas de beneficiamento de leite, laticínios e afins, nas propriedades rurais, atacadistas e varejistas. O processo de pesquisa foi por meio de coleta de dados primários a partir de questionários aplicados em empresas selecionadas, para buscar atender ao objetivo de examinar o efeito do isomorfismo institucional nas informações do desenho dos SCG.

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Bryman (2012) expõe que a população consiste em representar um conjunto de elementos a partir dos quais se pretende realizar deduções, por meio da seleção de uma amostra. Neste estudo, a população é composta por gestores, delimitados por aqueles com cargos de gerência, coordenação, diretoria e presidência, das empresas com produtos de origem animal fiscalizadas pelo SIF, aproximadamente 3.000 empresas sediadas em todo o território brasileiro, conforme relação de estabelecimentos disponibilizada no *website* do Ministério da Agricultura, Pecuário e Abastecimento.

A escolha por essa população se deve pelas pressões externas exercidas por órgãos reguladores e percepções sobre como executar as atividades abrangidas por essas organizações, que devem atender exigências crescentes de qualidade, segurança, produção de forma sustentável (Scoconi & Dias, 2015). A Lei n. 1283 (1950) no seu art. 7º afirma que se caso não houver o registro no órgão competente de fiscalização, nenhum estabelecimento industrial ou entreposto de produtos de origem animal poderá executar suas atividades.

Ademais, o Brasil é considerado um dos principais exportadores de carne do mundo, sendo destaque na carne bovina e de frango (CompreRural, 2019). A fiscalização pelo SIF é importante para que essas empresas possam comercializar seus produtos de origem animal em todo o território brasileiro ou para outros países. Optou-se por esta população por estarem situadas em ambientes e pressões similares, além da diversificação de tamanhos das empresas.

A amostra da pesquisa caracterizou-se como não probabilística por acessibilidade, obtida pela escolha dos elementos da amostra que estejam disponíveis para participar do estudo e que podem disponibilizar as informações necessárias (Richardson, 2012).

Dentre as empresas da população, buscou-se aquelas que tinham páginas na rede social *LindedIn*, por meio das quais, foram identificados os gestores. Primeiro foi realizado o contato

com os gestores por meio de busca no *LindedIn*. Foram enviados 3.850 convites e 1.862 foram aceitos. Após a aceitação para participar da rede social da autora, enviou-se uma carta de apresentação da pesquisa solicitando a participação dos gestores, juntamente com o *link* para a participação do questionário. A partir disso, foram coletados 237 respostas.

O cálculo do tamanho da amostra, ao buscar o poder estatístico da análise, foi calculado por meio do *software* G*Power, o qual busca “avaliar o constructo ou variável latente que recebe o maior número de setas ou tem o maior número de preditores” (Ringle et al., 2014, p.58). No estudo, conforme proposto por Ringle et al., 2014, a partir das variáveis predictoras (isomorfismo institucional) sobre a variável independente (desenho do SCG), o tamanho do efeito médio de 0,15, o nível de significância de α de 0,05 e o poder da amostra de $1-\beta = 0,95$, esperava-se no mínimo 89 respostas. A pesquisa obteve 237 respostas, sendo dessas 232 válidas, dessa forma foi comprovado o tamanho adequado para as análises realizadas.

3.3 CONSTRUCTO E DESENHO DA PESQUISA

Tendo em vista cumprir o objetivo proposto pelo estudo, foi elaborado o constructo de pesquisa, um conjunto de variáveis com o intuito de representar o real significado dos conceitos teóricos (Theóphilo & Martins, 2009). Sampieri et al. (2013) trazem que os constructos estabelecem as variáveis estudadas, que podem ser medidas a fim de operacionalizar a pesquisa. Na Tabela 1, apresenta-se os constructos da pesquisa.

Tabela 1. **Constructos da pesquisa**

Variáveis de 2ª ordem	Variáveis de 1ª ordem	Definições	Referências	Mensurações
Isomorfismo Institucional	Isomorfismo Coercitivo	Pressão proveniente de influências políticas, como regras, leis e sanções.	DiMaggio e Powell (1983); Oyadomari et al. (2008); Russo (2015)	10 questões, em escala tipo <i>Likert</i> de 7 pontos em que 1 representa o menor grau de intensidade 7 a maior grau de intensidade.
	Isomorfismo Mimético	Ocorre por respostas padrões e crenças comuns, utilizando outras organizações como modelo.		
	Isomorfismo Normativo	Decorre da profissionalização, ao buscar certificação e acreditação.		
Desenho do sistema de controle gerencial	Escopo	Informações econômicas ou não econômicas relacionadas à características ambientais internas e externas.	Chenhall e Morris (1986)	17 questões, em escala tipo <i>Likert</i> de 7 pontos em que 1 representa baixa percepção de disponibilidade 7 alta percepção de disponibilidade.
	Tempestividade	Frequência e rapidez das informações.		
	Agregação	Informações relacionados a períodos de tempo e diversas áreas de interesse.		
	Integração	Informações de vários segmentos dentro de uma subunidade.		

Fonte: Elaborado pela autora (2020).

Em conjunto com o constructo foi elaborado o desenho de pesquisa, que de acordo com o exposto por Sampieri et al. (2013, p.140) “se refere ao plano de ação ou estratégia criado para obter a informação desejada”. A Figura 2 apresenta o desenho da pesquisa.



Figura 2. Desenho da pesquisa
Fonte: Elaborado pela autora (2020)

No desenho da pesquisa verifica-se, em suas respectivas fases, a abrangência de definição e do planejamento do estudo, da revisão de literatura e da definição dos procedimentos metodológicos, dos aspectos relacionados à coleta de dados, da preparação e análise dos dados e por fim, das conclusões do estudo, retomando e discutindo os pontos levantados na parte teórica.

3.4 INSTRUMENTO DE PESQUISA

Com base no constructo e propondo-se a cumprir os objetivos a partir do desenho de pesquisa, foi desenvolvido o instrumento de coleta de dados, para captação das variáveis no

contexto estudado. Além das assertivas, o questionário enviado para os gestores integra uma carta de apresentação (**Apêndice A**).

O questionário foi desenvolvido a partir do arcabouço teórico, com questões extraídas de estudos com instrumento de pesquisa compatíveis com o contexto e o enfoque desta pesquisa. Sendo constituído por três blocos, o Bloco A contemplou o constructo do isomorfismo institucional, que foi adaptado dos estudos de DiMaggio e Powell (1983); Oyadomari et al. (2008); Russo (2015), formado por 10 assertivas. No Bloco B, questionou-se sobre o desenho do SCG, conforme estudo de Chenhall e Morris (1986), composto por 17 assertivas. No Bloco C, apresentou-se 11 questões referente a dados demográficos dos respondentes e das empresas. Na Tabela 2, apresenta-se o questionário por blocos.

Tabela 2. Instrumento da pesquisa

Blocos	Variáveis	Questões	Estudos Base
Bloco 1	Isomorfismo Coercitivo	1. Imposição de instituições governamentais e/ou órgãos reguladores. 2. Atender a pressão dos grupos de interesse da organização (matriz / holding / acionistas etc.). 3. Relação de dependência com os interessados na organização (clientes/fornecedores etc.).	DiMaggio e Powell (1983); Oyadomari et al. (2008); Russo (2015)
	Isomorfismo Mimético	1. Alinhamento com as “melhores práticas” identificadas no mercado. 2. De acordo com os princípios que são utilizados pelas empresas líderes do setor. 3. A experiência de outras empresas do setor. 4. Incentivos/recomendações advindas de empresas de consultorias.	
	Isomorfismo Normativo	1. Conhecimentos adquiridos na formação acadêmica dos envolvidos (Graduação, Especialização, MBA etc.). 2. Leitura de materiais sobre o assunto (livros, sites, artigos científicos etc.). 3. Incentivos das associações das entidades sindicais, associações de classe etc.	
Bloco 2	Escopo	1. Informações não econômicas, tais como: preferências dos clientes, atitude dos empregados, relações de trabalho, atitudes de órgãos governamentais, ameaças competitivas etc. 2. Informações sobre questões externas à empresa, como condições econômicas, crescimento populacional, desenvolvimentos tecnológicos etc. 3. Informações não financeiras relacionadas a produção, como índices de produtividade, níveis de descarte, eficiência operacional, taxas de absenteísmo dos empregados etc. 4. Informações não financeiras relacionadas ao mercado, como tamanho do mercado, participação no mercado etc. 5. Informações relacionadas a possíveis eventos futuros.	Chenhall e Morris (1986)
	Tempestividade	1. Informações solicitadas chegam imediatamente mediante pedido. 2. Informações são fornecidas automaticamente após a sua recepção nos sistemas de informação ou logo quando for concluído o processamento. 3. Relatórios são fornecidos frequentemente, de forma sistemática e regular, como relatórios diários ou semanais.	

		4. Não há atraso entre a ocorrência de um evento e as informações relevantes chegarem até você.	Chenhall e Morris (1986)
Agregação		1. Informações são fornecidas nas diferentes divisões ou áreas da empresa, como marketing e produção, vendas, custos, entre outros. 2. Informações sobre eventos em determinados períodos de tempo, de forma a mostrar tendências e fornecer comparações, como resumos mensais, bimestrais e anuais, tendências, comparações etc. 3. Informações utilizadas para suportar a tomada de decisão, como análises de fluxo de caixa descontado, análises incrementais ou marginais, análises de políticas de créditos etc. 4. Informações sobre o efeito de atividades de diferentes departamentos no desempenho individual do setor e no desempenho geral (por exemplo, relatórios sintéticos, tais como, relatórios de lucro, custos, receitas 5. Informações de segregação dos custos em componentes fixos e variáveis.	
Integração		1. Informações sobre o impacto que sua decisão terá no seu departamento, e a influência da decisão de outros indivíduos em sua área de responsabilidade. 2. Metas precisas para as atividades de todos os setores de seu departamento. 3. Informações relacionadas ao impacto que a suas decisões têm no desempenho de seu departamento/setor.	

Fonte: Elaborado pela autora (2020)

O instrumento de pesquisa compôs-se de 27 assertivas no formato escala tipo *Likert* de sete pontos, na qual 1 se refere a nenhuma intensidade e 7 muita intensidade para as afirmativas sobre isomorfismo institucional, e para as questões do desenho do SCG, 1 se refere a muito baixa e 7 muito alta. Ao considerar os questionamentos de caracterização do respondentes e da sua respectiva empresa, o questionário totalizou 38 questões. De acordo com Hair et al. (2009), pode ser utilizada escalas de três à sete pontos, sendo que quantos mais pontos se utilizar, com mais precisão a intensidade de concordância ou não com as afirmativas será obtida.

Antes da aplicação do questionário, para fins de validação do instrumento e correções de possíveis imperfeições ou problemas com a compreensão, realizou-se um pré-teste. O questionário foi pré-testado com pesquisadores da área e por profissionais com experiência na área. As sugestões recebidas foram em relação à compreensão dos itens e extensão. O questionário completo é apresentado no Apêndice A.

3.5 COLETA DE DADOS

A etapa de coleta de dados, segundo Sampieri et al. (2013), acarreta na elaboração de um plano detalhado de procedimentos de forma a alcançar os objetivos pretendidos na

pesquisa. Gil (2002) expõe que na pesquisa descritiva são utilizadas técnicas como questionários e observações sistemáticas para a coleta de dados.

A coleta de dados do presente estudo foi realizada por meio de uma *survey*, disponibilizada a partir da plataforma *GoogleForms*. Para viabilizar o acesso à população definida para este estudo, utilizou-se a rede social de negócios *LindedIn*.

Por meio das páginas das empresas no *LinkedIn*, buscou-se os gestores das empresas para contato, para os quais foi enviado convite para participar da rede social da autora. Após o aceite, foi enviado via mensagem uma carta de apresentação da pesquisa e o *link* do questionário. Em alguns casos foram necessários o envio de outras explicações adicionais. Após sete dias do primeiro contato, enviou-se uma segunda solicitação de participação e um terceiro lembrete por *e-mail*, o qual foi extraído das informações de contato no *LinkedIn*, após 14 dias do primeiro contato. O período de coleta ocorreu entre os meses de fevereiro e abril de 2020.

3.6 PROCESSO E ANÁLISE DE DADOS

A análise dos dados caracteriza-se pela preparação dos dados, condução e aprofundamento do entendimento, a fim de obter sentido a partir dos dados coletados (Creswell, 2010). Após o recebimento das respostas, estas foram tabuladas e analisadas de forma estatística. Para as inferências estatísticas, utilizou-se os softwares *Excel®* e *Smart PLS*. Sendo que os dados foram tabulados no *Excel®* para a realização das análises posteriores.

Primeiro foi realizada a análise descritiva dos dados, buscou-se descrever o perfil dos respondentes, de forma a apresentar sua função na empresa, nível de formação acadêmica, tempo de serviço na função que exerce e outras características demográficas. Além disso, apresenta-se as características das empresas quanto ao porte, idade da empresa e localização geográfica.

Em relação às assertivas do instrumento de pesquisa, foi realizada análise descritiva, por meio de cálculo de média, mediana, moda, mínimo, máximo e medidas de dispersão, e desvio padrão, a fim de verificar o comportamento das variáveis para atingir os objetivos propostos no estudo.

Na sequência foi utilizada a Modelagem de Equações Estruturais (SEM) estimada a partir dos Mínimos Quadrados Parciais (*Partial Least Squares – PLS*). Essa técnica possibilita o estudo de diversos relacionamentos simultâneos entre as variáveis dependentes e independentes (Bido et al., 2010; Hair et al., 2016; Henseler et al., 2014).

A opção por essa técnica se dá pela possibilidade de trabalhar com pequenas amostras e lidar com alta dificuldade, pois avalia a relação entre as variáveis latentes por partes (Bido et al., 2010), além de ser recomendado para pesquisas em que a teoria não está amplamente desenvolvida (Hair et al., 2016). A SEM estimada a partir do PLS torna possível a observação de diversos relacionamentos simultâneos entre as variáveis, de forma a possibilitar a análise das variáveis isoladas e calcular as possíveis relações de causalidade existentes no modelo proposto (Bido et al., 2010; Hair et al., 2016; Henseler et al., 2014).

Hair et al. (2016) argumentam que a utilização da SEM auxilia na compreensão de relações complexas associadas as Ciências Sociais Aplicadas. A PLS-SEM calcula a relação entre as variáveis e seus constructos, de forma a quantificar a relação entre os instrumentos da pesquisa (Hulland, 1999).

O *software* para a realização da análise foi o *SmartPLS3*. Neste *software* foram utilizadas duas ferramentas para realizar a análise do modelo proposto: o algoritmo PLS e *bootstrapping*. O algoritmo PLS estima os coeficientes de caminho e a maximização da variância explicada pelos constructos, além de verificar a validade e confiabilidade do modelo de mensuração, por meio da análise dos seguintes itens: Variância Média Extraída (AVE) e consistência interna, Alfa de *Cronbach* e Confiabilidade Composta (CC) (Hair et al., 2016). O *bootstrapping* foi utilizado para o teste de hipóteses e avaliar a significância estatística das relações entre as variáveis do modelo estrutural (Hair et al., 2016).

3.7 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

As limitações da pesquisa decorrem das escolhas do pesquisador perante a trajetória metodológica para a realização do estudo, e podem influenciar os resultados encontrados e as conclusões apresentadas.

A primeira limitação se dá pela escolha da população, a qual se adequa ao fenômeno estudado. Além disso a amostra estudada se deu por seleção não probabilística e por acessibilidade de acordo com os gestores encontrados na rede social de negócios *LinkedIn*.

Outra limitação que deve ser considerada é a percepção dos gestores no momento da resposta do questionário, visto que devem ser levados em consideração os aspectos dos participantes, como motivação, tempo disponível para realização do questionário, compreensão das questões, implicações das respostas e outros fatores.

O caráter transversal da pesquisa também pode ser um limitante, visto que em outros períodos de tempo, os gestores poderiam apresentar respostas diferentes para as questões

analisadas. O instrumento de pesquisa é outra limitação do estudo, visto que pode haver outros mecanismos de isomorfismo institucional que afetam as organizações e não foram abordados pelo questionário, bem como outras características do desenho do SCG.

A escolha pela técnica de Modelagem de Equações Estruturais também pode ser apontada como limitação, pois apesar de as variáveis serem validadas, essas podem não identificar todos os fatores que influenciam o contexto estudado. Como exemplo, uma pesquisa qualitativa poderia explorar com mais profundidade a influência do isomorfismo institucional no desenho do SCG nas organizações.

Apesar das limitações dispostas, a pesquisa seguiu todo o rigor metodológico conforme a literatura prevê e foram realizados os procedimentos para garantir a confiabilidade e a validade dos resultados encontrados.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 ANÁLISES DESCRITIVAS

4.1.1 Caracterização dos respondentes e das empresas da amostra

De acordo com o exposto na metodologia, o contato com os gestores das empresas da população selecionada se deu via buscas no *LinkedIn*. A pesquisa recebeu 237 respostas, sendo que cinco foram excluídas, visto que os respondentes não possuíam cargos de gestão, totalizando, então, 232 respostas válidas. Após a coleta de dados, realizou-se uma análise descritiva do perfil dos respondentes da pesquisa.

Na Tabela 3 são apresentadas as características dos respondentes da pesquisa.

Tabela 3. Perfil dos respondentes

Gênero	n=232		Idade	n=232	
	n	%		n	%
Masculino	201	86,6	Entre 20 e 29 anos	7	3,0
Feminino	27	11,7	Entre 30 e 39 anos	102	44,0
Prefere não informar	4	1,7	Entre 40 e 49 anos	97	41,8
			Entre 50 e 59 anos	21	9,0
			Acima de 56 anos	5	2,2

Formação	n=232		Grau escolaridade	n=232	
	n	%		n	%
Administração	101	43,5	Ensino Médio	2	0,9
Engenharia	56	24,2	Ens. Sup. Incomp.	2	0,9
Ciências Contábeis	33	14,2	Graduação	42	18,1
Economia	7	3,0	Especialização/MBA	172	74,1
Direito	7	3,0	Mestrado	13	5,6
TI	7	3,0	Doutorado	1	0,4
Outras	21	9,1			

Cargo	n=232		Tempo no cargo	n=232	
	n	%		n	%
Gerente	143	61,7	Até 2 anos	84	36,2
Coordenador	75	32,3	Entre 3 e 5 anos	88	37,9
Diretor	14	6,0	Entre 6 e 10 anos	44	19,0
			Entre 11 e 15 anos	11	4,7
			Acima de 16 anos	5	2,2

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Ao observar a Tabela 3, percebe-se que a maior parte dos gestores respondentes pertence ao gênero masculino, um total de 86,6%. Em relação a idade, observa-se que o maior grupo dos

participantes se encontra na faixa entre 30 e 39 anos (44%) e entre 40 e 49 anos (41,8%). Dessa forma, estima-se que os gestores dessas empresas são em grande parte do gênero masculino e com idade predominantemente entre 30 a 49 anos.

No que refere ao grau de escolaridade dos respondentes, a amostra apresenta variados níveis de formação, desde pessoas com ensino médio até o nível de doutorado, sendo que o maior grupo possui pós-graduação *lato sensu*, um total de 74,1% da amostra, o que sugere um alto grau de capacitação. Já a formação dos gestores tem como predominância a área de administração, com 43,5%, seguido pela engenharia, 24,1%, e contabilidade, 14,2%.

Em relação ao cargo de ocupação na empresa, dos respondentes, 61,76% ocupam cargos de gerência, 35,3% de coordenação e 6% de direção e 3%. Sobre o tempo de ocupação do cargo, 36,2% dos gestores que participaram da pesquisa possuem até 2 anos no cargo, 37,9% entre 3 a 5 anos, 19% entre 6 a 10 anos, e o restante acima de 10 anos. Nota-se que os gestores, de forma dominante, possuem alto grau de formação e possuem até 5 anos de ocupação de cargo.

Na Tabela 4 apresenta-se as características das empresas.

Tabela 4. Perfil das empresas

Número de funcionários	n=232		Faturamento	n=232	
	n	%		n	%
Até 19	1	0,4	Até R\$ 360 mil	1	0,4
Entre 20 e 99	6	2,6	Entre R\$ 360 mil e 4,8 milhões	6	2,6
Entre 100 e 499	10	4,3	Entre R\$ 4,8 milhões e 300 milhões	16	6,9
Acima de 500	215	92,7	Acima de R\$ 300 milhões	209	90,1

Idade da empresa	n=232	
	n	%
Até 30 anos	59	25,4
Entre 31 e 60 anos	57	24,6
Entre 61 e 90 anos	80	34,5
Acima de 91 anos	36	15,5

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Em relação ao número de funcionários, observa-se a predominância de empresas com mais 500 funcionários (92,7%). No que tange ao faturamento anual das empresas, 90,1% fatura mais de R\$ 300 milhões. Ao considerar a classificação do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), a maior parte dos respondentes pertencem a grandes empresas, as quais são classificadas por faturamento acima de R\$ 300 milhões. Quanto ao tempo de atuação das empresas da amostra, 25,4% tem até 30 anos de mercado, 24,6% entre 31 a 60 anos,

34,5% entre 61 e 90 anos, e 15,5% acima de 91 anos. Infere-se que os respondentes concentram-se em empresas de grande porte e que já estão consolidadas no mercado durante alguns anos.

4.1.2 Análise descritiva das variáveis latentes

Com a finalidade de atender os objetivos desta pesquisa, foram realizadas as análises descritivas das variáveis latentes do estudo, com destaque aos valores de média, mediana, moda, mínimo, máximo e desvio padrão. Com intuito de ampliar o entendimento da presença de cada constructo nas organizações, a Tabela 5 apresenta a análise descritiva das assertivas referente ao Isomorfismo Institucional.

Tabela 5. Análise descritiva isomorfismo institucional

Constructo	Questão	n=232					Desvio Padrão
		Média	Mediana	Moda	Mínimo	Máximo	
Isomorfismo Institucional	IC1	5,39	6	7	1	7	1,63
	IC2	6,07	6	7	1	7	1,21
	IC3	5,49	6	6	1	7	1,21
	IM1	5,78	6	6	1	7	1,12
	IM2	5,55	6	6	1	7	1,27
	IM3	5,17	5	6	1	7	1,24
	IM4	4,63	5	5	1	7	1,46
	IN1	4,78	5	5	1	7	1,54
	IN2	4,40	5	5	1	7	1,49
	IN3	3,29	3	3	1	7	1,60

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Legenda: IC: Isomorfismo Coercitivo, IM: Isomorfismo Mimético, IN: Isomorfismo Normativo.

As variáveis referentes ao isomorfismo, averiguaram a intensidade percebida em relação ao desenho do SCG, na escala em que 1 = nenhuma intensidade e 7 = muita intensidade. Nota-se que no contexto do desenho do SCG os gestores classificaram o isomorfismo coercitivo na segunda metade da escala, com destaque para o questionamento sobre a pressão dos grupos de interesses da organização, como por exemplo a matriz e os acionistas (IC2), com indicação de presença de moderada a alta (6,07). O mesmo ocorreu com as pressões por parte da dependência de outros interessados, como clientes e fornecedores (IC3) e da imposição de órgãos governamentais (IC1).

A presença do isomorfismo mimético em relação ao contexto do SCG também de moderada a alta, classificada na segunda metade da escala, sendo as pressões para alinhamento com as melhores práticas identificadas no mercado (IM1), de acordo com os princípios que são

utilizados pelas empresas líderes do setor (IM2), experiências de outras empresas (IM3), e os incentivos e recomendações de empresas de consultorias (IM4).

Por fim, as variáveis referentes ao isomorfismo normativo, os gestores classificaram próximo ao ponto médio (4). As pressões normativas referem-se a conhecimentos adquiridos na formação acadêmica do gestor (IN1), leituras de materiais sobre o assunto (IN2) e incentivos de entidades sindicais e associações profissionais (IN3).

O questionamento em relação às variáveis do desenho do SCG, o escopo, a tempestividade, a agregação e a integração teve como finalidade verificar a percepção das características informacionais do desenho do SCG. Na Tabela 6, expõe-se a análise descritivas das assertivas referente as características do desenho do SCG. As variáveis averiguaram a percepção da disponibilidade de características informacionais nos SCG, na escala em que 1 = muito baixa e 7 = muita alta.

Tabela 6. Análise descritiva desenho do SCG

Constructo	Questão	n=232					
		Média	Mediana	Moda	Mínimo	Máximo	Desvio Padrão
Desenho do Sistema de Controle Gerencial	DE1	4,95	5	5	1	7	1,49
	DE2	4,96	5	5	1	7	1,38
	DE3	5,56	6	6	1	7	1,38
	DE4	5,47	6	6	1	7	1,40
	DE5	5,01	5	5	1	7	1,40
	DT1	4,78	5	5	1	7	1,32
	DT2	4,88	5	5	1	7	1,42
	DT3	5,51	6	7	1	7	1,44
	DT4	4,66	5	5	1	7	1,48
	DA1	5,21	5	5	1	7	1,44
	DA2	5,31	6	6	1	7	1,45
	DA3	5,38	6	6	1	7	1,34
	DA4	5,23	5	5	1	7	1,46
	DA5	5,47	6	6	1	7	1,39
	DI1	5,24	5	5	1	7	1,38
DI2	5,43	6	6	1	7	1,49	
DI3	5,33	6	6	1	7	1,42	

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Legenda: DE: Escopo, DT: Tempestividade, DA: Agregação, DI: Integração.

Em média, os gestores classificaram as quatro variáveis na segunda metade da escala, ou seja, acima do ponto médio (>4), indicando um nível de presença moderada a alta das

características das informações que compõem os SCG nas organizações. Isso sugere que essas características estão presentes no SCG nas organizações participantes do estudo.

Em relação ao desvio padrão amostral pode-se constatar que a amostra é homogênea, dado que os desvios padrões das variáveis são baixos e estão próximos à média amostral.

4.2 MODELAGEM DE EQUAÇÕES ESTRUTURAIS

Com base na interrogação de pesquisa, para verificar as relações existentes entre o isomorfismo institucional e o desenho do SCG, utilizou-se a técnica de Modelagem por Equações Estruturais (MEE). A utilização do método de MEE é conveniente quando se deseja introduzir determinadas variáveis latentes na análise de um estudo, a fim de investigar as relações de dependência e independência entre as variáveis que são objeto da pesquisa (Hair et al., 2009).

Neste estudo, têm-se como variáveis latentes o isomorfismo institucional (coercitivo, mimético e normativo) e o desenho do SCG. Adicionalmente, para complementar as análises, foram incluídas no modelo as variáveis de controle. Dessa forma, na Figura 3, apresenta-se o modelo proposto ampliado com os valores de R^2 .

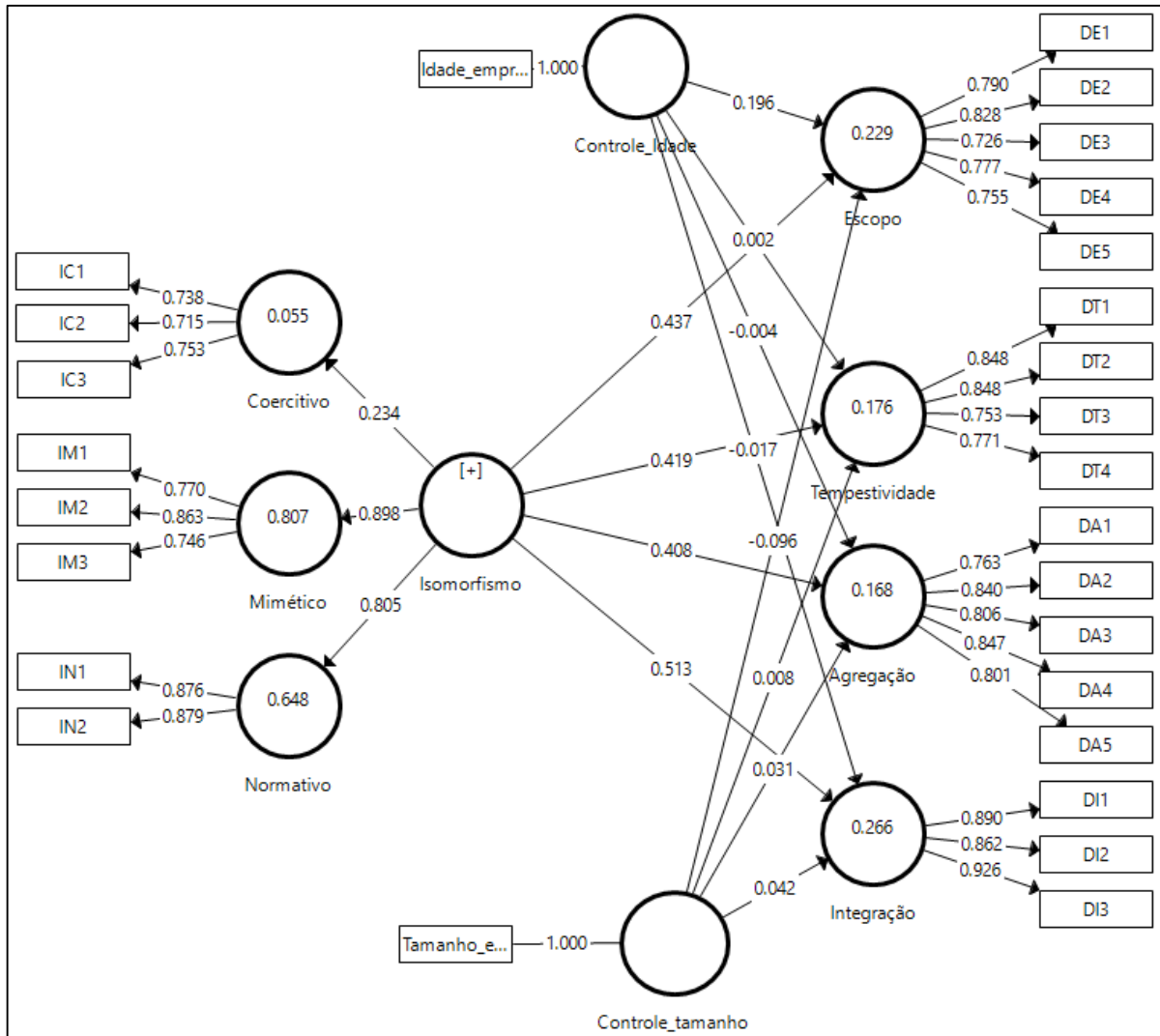


Figura 3. Modelo ampliado com valores R²
 Fonte: Dados da pesquisa (2020), extraídos do *Smart PLS3*

Verifica-se, na Figura 3, a composição dos indicadores do estudo, bem como as variáveis latentes. As variáveis independentes são as relacionadas ao constructo do isomorfismo institucional (coercitivo, mimético e normativo); as variáveis dependentes são referentes ao desenho do SCG (escopo, tempestividade, agregação e integração); e as variáveis de controle são relacionadas ao tamanho e a idade das organizações.

4.3 MODELO DE MENSURAÇÃO

Como procedimento para a utilização da modelagem de equações estruturais pelos mínimos quadrados parciais (PLS-SEM), inicia-se pela verificação dos critérios de qualidade do modelo de mensuração. A análise do modelo de mensuração deve ser realizada antes da análise das relações entre as variáveis, visto que possibilita a verificação da validade dos

constructos de forma a se obter segurança de que as variáveis estudadas se referem adequadamente ao constructo da pesquisa (Bido et al., 2012; Hair et al., 2009). Assim, para identificar o modelo de mensuração, são realizadas as análises de confiabilidade, validade convergente e validade discriminante (Hair et al., 2016).

Para testar a validade discriminante dos constructos realizou-se a análise fatorial nos indicadores pela matriz *cross loadings*, na qual os indicadores devem ter cargas fatoriais mais altas na suas variáveis latentes do que as apresentadas nas demais (Ringle et al., 2014). A Tabela 7 apresenta a validade discriminante dos constructos pelas cargas cruzadas de cada um dos indicadores.

Tabela 7. **Matriz *cross loadings* - cargas cruzadas**

Variáveis	Agregação	Escopo	Integração	Tempestividade	Isomorfismo	Controle Idade	Controle Tamanho
DA1	0,763	0,350	0,403	0,626	0,271	0,043	0,078
DA2	0,840	0,466	0,483	0,564	0,366	0,049	0,031
DA3	0,806	0,489	0,471	0,565	0,316	0,003	-0,003
DA4	0,847	0,470	0,561	0,611	0,389	-0,096	0,027
DA5	0,801	0,384	0,521	0,507	0,298	0,037	0,045
DE1	0,358	0,790	0,471	0,367	0,303	0,164	-0,056
DE2	0,335	0,828	0,463	0,398	0,393	0,145	-0,052
DE3	0,462	0,726	0,435	0,380	0,333	0,092	-0,062
DE4	0,440	0,777	0,403	0,336	0,307	0,168	-0,046
DE5	0,505	0,755	0,493	0,489	0,342	0,122	0,044
DI1	0,536	0,524	0,890	0,481	0,472	0,004	0,046
DI2	0,521	0,444	0,862	0,514	0,430	-0,051	0,075
DI3	0,562	0,589	0,926	0,557	0,475	0,024	0,023
DT1	0,545	0,431	0,503	0,848	0,363	-0,051	-0,005
DT2	0,520	0,452	0,469	0,848	0,345	-0,007	-0,020
DT3	0,613	0,394	0,473	0,753	0,332	0,083	0,094
DT4	0,606	0,351	0,418	0,771	0,308	-0,007	-0,004
IC1	0,199	0,263	0,293	0,203	0,738	0,049	-0,023
IC2	0,266	0,270	0,235	0,158	0,715	0,104	0,196
IC3	0,131	0,201	0,148	0,160	0,753	0,090	0,050
IM1	0,428	0,237	0,348	0,375	0,770	0,097	0,018
IM2	0,403	0,416	0,479	0,378	0,863	0,087	0,055
IM3	0,221	0,214	0,231	0,147	0,746	-0,085	0,082
IN1	0,186	0,301	0,382	0,283	0,876	-0,048	0,007
IN2	0,199	0,345	0,355	0,279	0,879	-0,066	-0,056
Idade	0,003	0,178	-0,007	0,005	0,002	1,000	0,196
Tamanho	0,042	-0,045	0,053	0,020	0,028	0,196	1,000

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Legenda: IC: Isomorfismo Coercitivo, IM: Isomorfismo Mimético, IN: Isomorfismo Normativo. DE: Escopo, DT: Tempestividade, DA: Agregação, DI: Integração.

Com base na Tabela 7, pode-se observar que alguns itens do modelo foram excluídos por não apresentarem cargas confirmatórias satisfatórias. Hair et al. (2009) apontam que as

estimativas de cargas podem ser estatisticamente significantes, porém quando apresentam cargas pequenas demais, ou seja, cargas padronizadas abaixo de 0,50, não podem ser qualificadas como bons itens em cargas fatoriais confirmatórias. Os autores recomendam que os itens com cargas pequenas, caso impliquem em melhorias na validade convergente (AVE) ou na confiabilidade composta (CC), devem ser eliminados da análise.

Para tanto, no estudo, a AVE e a CC só alcançaram valores aceitáveis quando da exclusão dos seguintes indicadores: IM4 e IN3. Assim, optou-se pela exclusão dos itens para uma melhor adequação do modelo. Observa-se que as cargas fatoriais (em destaque na Tabela 7) obtiveram cargas mais altas em sua construção do que em outras, indicando que as variáveis estão correlacionadas com as demais variáveis incluídas.

Após, seguiu-se com os testes de validade convergente, obtidos por meio das observações das Variâncias Médias Extraídas (*Average Variance Extracted* - AVEs). A AVE, refere-se à variância média extraída, a qual aponta a variância compartilhada entre os indicadores de cada variável ou constructo do modelo (Hair et al., 2009). A AVE verifica quanto, em média, as variáveis estão correlacionadas positivamente com seus respectivos constructos. É estabelecido, que para se mostrar estatisticamente significativa e que o modelo converge a um resultado satisfatório, que os valores das AVEs devem ser superiores que 0,50 (Fornell & Larcker, 1981; Ringle et al., 2014).

Em seguida foi verificada a consistência interna por meio do Alfa de *Cronbach* e da Confiabilidade Composta (CC), de forma a avaliar se a amostra está livre de vieses e para verificar que as respostas, em seu conjunto, são confiáveis (Ringle et al., 2014).

O Alfa de *Cronbach* é baseado em intercorrelações das variáveis para avaliar se os indicadores são confiáveis. É uma medida de confiabilidade que varia de 0 a 1, sendo que Hair et al. (2009) consideram que os valores aceitáveis para o alfa devam estar acima de 0,70. Já a CC prioriza as variáveis de acordo com as suas confiabilidades, os valores aceitáveis também devem estar acima de 0,70 (Hair et al., 2016).

Em conjunto devem ser analisados os R^2 , que apresentam o ajuste do modelo estatístico, conforme recomenda Hair et al. (2009). Os autores expõem que os valores de R^2 indicam o percentual de variância de uma variável latente que é explicada por outras variáveis latentes. Dessa maneira, a Tabela 8 apresenta os valores de variância média extraída, confiabilidade composta, alfa de *Cronbach* e o R^2 de cada constructo.

Tabela 8. Confiabilidade interna dos constructos

Variáveis	R ²	Alfa de Cronbach	AVE	CC
Agregação	0,168	0,871	0,659	0,906
Controle_Idade	-	1,000	1,000	1,000
Controle_tamanho	-	1,000	1,000	1,000
Escopo	0,229	0,834	0,602	0,883
Integração	0,266	0,873	0,798	0,922
Isomorfismo	-	0,754	0,505	0,836
Tempestividade	0,176	0,819	0,650	0,881

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

O poder explicativo dos valores do coeficiente R², observa as condições de classificação de Cohen (1988): R²=2%: efeito pequeno, R²=13%: efeito médio; e R²=26% efeito grande.

Observa-se na Tabela 8, por meio do coeficiente R² dos constructos, que em relação ao desenho do SCG, foi demonstrado que 22,9% do escopo, 17,6% da tempestividade, 16,8% da agregação e 26,6% da integração são explicados pelos elementos do isomorfismo institucional, classificados com efeito médio a alto. Com base nos valores de R² apresentados na Figura 3, os tipos de isomorfismo explicam, respectivamente, em 5,5%, 80,7% e 64,8% do constructo isomorfismo institucional.

Em relação ao Alfa de Cronbach, verifica-se na Tabela 8, que todas as variáveis apresentaram valores acima de 0,70, apresentando padrões aceitáveis, o que garante a confiabilidade dos constructos analisados, conforme preconizado por Hair et al. (2009), que consideram os valores acima de 0,70 são aceitáveis para o Alfa de Cronbach.

Quanto à confiabilidade composta dos constructos, observa-se na Tabela 8 que as variáveis apresentam valores superiores a 0,70, o que demonstra a confiabilidade interna dos constructos, conforme afirma Hair et al. (2016).

Em questões de validade convergente, a AVE foi superior a 0,50 para todas as variáveis latentes, acima do nível recomendado pela literatura (Fornell & Larcker, 1981; Ringle et al., 2014). Assim as variáveis apresentam-se significativas e atendem os padrões exigidos de validade.

O próximo passo foi a avaliação da validade discriminante do modelo, a qual consiste em verificar o grau que um constructo é diferente dos demais e é utilizada para analisar se as variáveis latentes são independentes umas das outras (Hair et al., 2009; Ringle et al., 2014). Para tal, foi utilizado o critério de Fornell e Larcker (1981), o qual compara-se as raízes quadradas dos valores das AVEs de cada constructo com as correlações entre os constructos (Ringle et al., 2014). Assim, a validade discriminante é confirmada quando o valor da raiz quadrada da AVE é maior que os valores absolutos das correlações com as demais variáveis

latentes (Fornell & Larcker, 1981). A Tabela 9 apresenta a validade discriminante dos constructos.

Tabela 9. Consistência e validade discriminante

Variáveis	Agregação	Controle Idade	Controle Tamanho	Escopo	Integração	Isomorfismo	Tempestividade
Agregação	0,812						
Controle_Idade	0,003	1,000					
Controle_tamanho	0,042	0,196	1,000				
Escopo	0,536	0,178	-0,045	0,776			
Integração	0,605	-0,007	0,053	0,583	0,893		
Isomorfismo	0,409	0,002	0,028	0,434	0,514	0,711	
Tempestividade	0,706	0,005	0,020	0,507	0,579	0,419	0,806

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Verifica-se, por meio da validade discriminante apresentada na Tabela 9, que nenhuma das correlações entre os constructos foi superior à raiz quadrada da AVE, portanto existe validade no modelo proposto.

Com o objetivo de possuir uma maior verificação do quanto as variáveis analisadas estão mensurando percepções próximas, fez-se a análise dos indicadores de *Variance Inflation Factors* (VIF), que asseguram a ausência de multicolinearidade entre as variáveis latentes, sendo que os valores de VIF devem ser menores que 5 (Hair et al., 2016). Portanto, verifica-se, no estudo, a ausência de multicolinearidade entre as variáveis.

Depois de efetuar os testes de verificação do modelo de mensuração, afirma-se que o modelo proposto nesta pesquisa atende aos níveis suficientes de confiabilidade e validade, identificados na literatura, para realizar a análise de relações estruturais dos dados da pesquisa.

4.4 MODELO ESTRUTURAL

Após a avaliação do modelo de mensuração, estimou-se o modelo estrutural. Para efetuar os testes do modelo estrutural, em que demonstram se os coeficientes de caminho de forma à examinar as hipóteses da pesquisa e obter a significância das relações apontadas, utilizou-se o procedimento “*bootstrapping*” ou técnica de reamostragem (Ringle et al., 2014). Os coeficientes de caminho que retratam a força e a direção das relações entre as variáveis latentes (Hair et al., 2009; Henseler et al., 2009).

No procedimento de *bootstrapping* foram realizadas 5.000 substituições para estimar a significância estatística dos parâmetros, intervalo de confiança *bias-corrected* e o teste bicaudal ao nível de significância de 5% (Hair et al., 2016).

Após o procedimento do *bootstrapping*, realizou-se a análise das relações entre os constructos propostos no estudo. Na Tabela 10, apresentam-se os coeficientes de caminhos (*path*), o *t-value* e o *p-value* de cada relação com base no efeito direto do isomorfismo institucional e o desenho do SCG.

Tabela 10. Efeito das relações entre os constructos

Relação entre os constructos	Hipótese	Valor	<i>t-value</i>	<i>p-value</i>
Isomorfismo → Escopo	H1	0,437	7,073	0,000***
Isomorfismo → Tempestividade	H2	0,419	6,423	0,000***
Isomorfismo → Agregação	H3	0,408	5,782	0,000***
Isomorfismo → Integração	H4	0,513	9,171	0,000***

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Nota: Significante ao nível de 0,10*; 0,05**; 0,01***.

Observa-se na Tabela 10 que os valores do caminho (*path*), *t-value* e o *p-value* de cada relação do modelo estrutural desenvolvido possuem de significância a nível de 1%.

A hipótese H1 do estudo pressupõe que o isomorfismo institucional influencia positivamente o escopo das informações no desenho do SCG. Com base nos resultados da inferência estatística não rejeita-se H1 (caminho = 0,437 e *p-value* = 0,000) ao nível de significância de 1%. Portanto, indica que as pressões institucionais têm impacto no escopo das informações do SCG.

A segunda hipótese (H2) prevê que o isomorfismo institucional influencia positivamente a tempestividade das informações no desenho do SCG. De acordo com os resultados não rejeita-se H2 (caminho = 0,419 e *p-value* = 0,000), ao nível de significância de 1%. Assim, confirma-se que o isomorfismo institucional influencia positivamente a tempestividade das informações do SCG.

A hipótese H3 postula que o isomorfismo institucional influencia positivamente a agregação das informações no desenho do SCG. Por meio dos resultados (caminho = 0,408 e *p-value* = 0,000), não rejeita-se a H3 ao nível de significância de 1%. Logo, entende-se que o isomorfismo institucional impacta na agregação das informações do SCG.

A hipótese H4, pressupõe que o isomorfismo institucional influencia positivamente a integração das informações no desenho do SCG. Com base nos resultados encontrados (caminho = 0,513 e *p-value* = 0,000), não rejeita-se H4 ao nível de significância de 1%. Portanto, as pressões institucionais influenciam na integração do SCG.

De acordo com os resultados apresentados da inferência estatística, confirma-se que o isomorfismo institucional influencia as características informacionais do desenho dos SCG, ou seja, as pressões externas impactam no formato que os SCG são estruturados nas organizações.

Além das análises de efeito direto do isomorfismo institucional com o desenho do SCG, realizou-se análises com as variáveis de controle, tamanho e idade da empresa, a fim de verificar se essas variáveis influenciam no desenho do SCG. Na Tabela 11, são apresentadas as análises considerando as variáveis de controle.

Tabela 11. Análise das variáveis de controle

Relação entre os constructos	Valor	t-value	p-value
Controle_Idade → Agregação	-0,004	0,055	0,956
Controle_Idade → Escopo	0,196	3,255	0,001***
Controle_Idade → Integração	-0,017	0,244	0,807
Controle_Idade → Tempestividade	0,002	0,034	0,972
Controle_tamanho → Agregação	0,031	0,534	0,594
Controle_tamanho → Escopo	-0,096	1,526	0,127
Controle_tamanho → Integração	0,042	0,617	0,537
Controle_tamanho → Tempestividade	0,008	0,126	0,899

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Nota: Significante ao nível de 0,10*; 0,05**; 0,01***.

Ao analisar a Tabela 11, identifica-se que o tamanho da empresa não influencia nas características do desenho do SCG. Esse resultado pode ser explicado pelo fato que 90% dos respondentes desta pesquisa serem de empresas de grande porte.

Em relação à idade das organizações, pode-se observar uma variável estatisticamente significativa ($p\text{-value} = 0,001$), ao nível de significância de 1%. Assim, os resultados demonstram que a idade das organizações possui influência apenas no escopo das informações do SCG.

4.5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Algumas discussões são passíveis de serem extraídas dos principais achados da investigação empírica desta pesquisa. Como pode-se observar, as relações propostas não foram rejeitadas, conforme observado na Tabela 12. Dessa maneira, infere-se que o isomorfismo institucional influencia o desenho do SCG.

Tabela 12. Resumo das hipóteses

Hipótese	p-value	Resultado
H1 - Isomorfismo → Escopo	0,000	Suportada
H2 - Isomorfismo → Tempestividade	0,000	Suportada
H3 - Isomorfismo → Agregação	0,000	Suportada
H4 - Isomorfismo → Integração	0,000	Suportada

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

A primeira hipótese prevê que a relação entre o isomorfismo institucional e o escopo do desenho do SCG. Conforme os resultados, o isomorfismo institucional impacta de forma positiva o escopo do SCG das organizações, ao fazer com que as organizações tenham disponibilidade de informações financeiras e não financeiras, econômicas e outras. Assim, ao buscar legitimidade perante às instituições, as organizações possuem um escopo ampliado de informações do SCG, de forma a incorporar medidas financeiras e não financeiras, como satisfação dos clientes (Egbe, 2015). De fato, as organizações procuram desenvolver e incluir práticas, ferramentas e sistemas inovadores para atender as pressões sofridas de outros entes, de forma a se moldarem ante as exigências e obter legitimidade (Boland et al., 2008; Lasyoud et al., 2018).

A segunda hipótese postula que o isomorfismo institucional impacta na tempestividade do desenho do SCG. A hipótese foi confirmada, de maneira a concluir que as pressões isomórficas afetam as questões de rapidez nas informações, disponibilidade de relatórios, sem atraso nas informações necessárias o processo de tomada de decisão. Alguns estudos, como os de Egbe (2015) e Grahn e Lundgren (2015), apontam pela necessidade de envio de relatórios com frequência determinada para as organizações controladoras, a fim de reportar as informações gerais ou de projetos específicos; além da obrigação de envio de informações para os órgãos governamentais. Portanto, para atender as pressões e exigências, o SCG deve ser tempestivo.

A hipótese 3, verifica a influência positiva do isomorfismo institucional na agregação das informações no desenho do SCG. Como identificado nos resultados, a hipótese foi aceita. Considera-se que as organizações tenham, como por exemplo, informações agregadas das diversas áreas que as compõe, previsões de eventos futuros e possíveis comparações e relatórios de análises. Da mesma forma a quarta hipótese, onde esperava-se um impacto positivo do isomorfismo institucional na integração das informações do desenho do SCG, essa relação não foi rejeitada, supondo que existe uma integração entre as informações dos departamentos das organizações.

Acredita-se que as relações apresentadas nas hipóteses 3 e 4 tenham sido positivas, tendo em vista que grande parte das empresas da amostra são identificadas como de grande porte, o qual se pressupõe que possuem diversos departamentos e possíveis unidades. Assim, o uso do isomorfismo institucional pode auxiliar no entendimento da agregação e integração do desenho do SCG. Abernethy e Chua (1996) e Egbe (2015) apontam a integração do SCG como forma

de aumentar a probabilidade dos atores organizacionais de se comportarem de acordo com os interesses da organização.

A pressão dos grupos interessados na organização, como órgãos governamentais, matriz e acionistas, dependência de clientes e fornecedores podem desempenhar um impacto nas informações que compõem o desenho do SCG. Na amostra do estudo, 90,1% dos respondentes pertencem a empresas consideradas de grande porte, as quais tendem a requerer níveis de controles mais formalizados, agregados e integrados para atender às cobranças externas advindas dos interessados pela organização (Brandau et al., 2013, 2014; Egbe, 2015; Silva, 2017).

Além disso, as empresas da pesquisa possuem um ambiente regulatório rígido, visto que para permanecerem atuando no mercado, precisam atender requisitos de qualidade e sanitários rigorosos para que seus produtos não apresentem risco à saúde, à segurança e ao interesse do consumidor (Decreto n. 9.013, 2017). Dessa forma, essas empresas necessitam de controles que assegurem o cumprimento das exigências regulatórias.

Pesquisas anteriores argumentam que pressões isomórficas podem introduzir políticas e controles nas organizações, pois precisam atender às exigências resultantes dos *stakeholders* (DiMaggio & Powell, 1983; Efferin & Hopper, 2007; Egbe, 2015; Silva, 2017). Grahn e Lundgren (2015) também observam que algumas empresas sofrem pressões de órgãos governamentais a fim de fornecer relatórios com prazos definidos que afetam o SCG. No caso das empresas fiscalizadas pelo SIF, elas possuem obrigação de fornecer dados e informações de interesse do órgão de acordo com os prazos estabelecidos em legislação específica (Decreto n. 9013, 2017).

Os resultados vão ao encontro do preconizado por DiMaggio e Powell (1983) de que os mecanismos de isomorfismo institucional tendem a ocasionar a homogeneização nas organizações, as quais tendem a adotar práticas e estruturas similares. Dessa maneira, os achados da pesquisa condizem com a literatura de que os mecanismos de isomorfismo influenciam na escolha de mecanismos de controles (Bubach, 2015), ao evidenciar que o desenho do SCG é resultante de interações sociais, de forma a ser influenciado por relações de poder, por controles utilizados por outras organizações, por experiências profissionais antigas, por indicações de consultorias e também pela formação acadêmica dos gestores e funcionários da organização e outros itens institucionais (Berry et al., 2009).

Portanto, as pressões isomórficas podem levar à adoção de controles mais aprimoradas no desenho do SCG, de forma a melhorar o desempenho das organizações (Ahmad & Mohamed, 2017). O isomorfismo institucional atua na forma que as organizações projetam os

SCG, por meio de decisões de conselhos, adaptações das melhores práticas aplicadas por outras organizações, experiência e conhecimento das pessoas envolvidas (Grahn & Lundgren, 2015; Lasyoud et al., 2018).

Complementarmente, foram realizadas análises de variáveis de controle como, tamanho e idade da empresa. Identificou-se, portanto, que o tamanho da empresa não influencia nas características do desenho e no uso do SCG dessas empresas, pode-se inferir como possível razão para que essa relação não tenha sido verificada, o fato de que praticamente todos os respondentes da pesquisa afirmaram fazerem parte de empresas de grande porte.

No quesito idade da empresa, pode-se observar que a idade da empresa influenciou a característica do escopo do desenho do SCG. Acredita-se essa relação ocorre tendo em vista que empresas com mais tempo de mercado já possuem o escopo do SCG mais consolidado, de forma a fornecer informações econômicas, não financeiras, de mercado e outras. Tal achado condiz com o exposto por Mendes et al. (2017), em que a importância percebida para os controles ocorre à medida da necessidade, bem como da idade das empresas.

Assim, conforme pressuposto, pode-se inferir que os mecanismos de isomorfismo institucional impactam diretamente em todas as características do desenho do SCG nas organizações estudadas.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

5.1 CONCLUSÕES

Esta pesquisa teve como objetivo examinar o efeito do isomorfismo institucional no desenho do sistema de controle gerencial. Foi adotado um estudo quantitativo, sendo a população composta por organizações brasileiras de produtos de origem animal fiscalizadas pelo SIF. A amostra compreendeu 232 gestores respondentes da pesquisa.

A pesquisa contribui para um melhor conhecimento dos mecanismos isomórficos que atuam nas organizações brasileiras que se situam no contexto estudado no que tange o desenho do SCG, constatando a existência dessas forças atuando nas organizações.

Quanto aos resultados das hipóteses testadas no presente estudo, todas as relações diretas entre o isomorfismo institucional e as características do desenho do SCG foram aceitas. Conclui-se, então, quanto ao objetivo que os mecanismos de isomorfismo institucional influenciam diretamente nas características do desenho do SCG, sendo elencadas como escopo, tempestividade, agregação e integração.

Infere-se que o isomorfismo institucional é uma força que atua nas organizações, de modo que ela possa buscar legitimidade e sobreviver no ambiente organizacional. No caso das empresas do presente estudo, observa-se, portanto, a necessidade de controles para atender os requisitos dispostos na legislação, principalmente relacionados às pressões para seguir os padrões de higiene e de qualidade estipulados, a fim de continuarem operando com as suas atividades. Ademais, essas empresas precisam fornecer informações ao SIF de acordo com os prazos estipulados (Decreto n. 9013, 2017).

Já em averiguação às variáveis de controle, não foram identificadas correlações significativas com o desenho do SCG, exceto o tempo de atuação da organização que impactou no escopo das informações utilizadas pelas empresas.

Considera-se ainda que os mecanismos isomórficos explorados na pesquisa apresentam relação positiva nas características do desenho do SCG nas organizações. Isso mostra que os SCG não são desenhados apenas por escolhas racionais sobre a eficiência dos sistemas, porém existem interações com o campo organizacional externo (Sundin et al., 2008). Dessa forma, verifica-se que o SCG pode ser desenhado na busca por maior legitimidade perante o mercado em que a organização está inserida.

As suposições teóricas e as evidências empíricas apresentadas neste trabalho pretendem contribuir com o conhecimento ao oferecer um panorama acerca de como pressões institucionais podem impactar o desenho do SCG.

Quanto ao aspecto teórico, o estudo apresenta como contribuição a discussão sobre os conceitos dos elementos do isomorfismo institucional perante o desenho do SCG, ao considerar as suas características, constructo que ainda não havia sido observado em outros trabalhos da área. Além disso, contribui para a literatura existente ao identificar a relação das pressões isomórficas no SCG no contexto das organizações brasileiras com produtos de origem animal fiscalizadas pelo SIF.

Ainda contribui para a academia com a discussão de aspectos teóricos e práticos, bem como apresenta um instrumento de pesquisa adaptado de outros estudos para averiguar a relação proposta. Para a sociedade, contribui como meio de propagação de conhecimento sobre como as pressões isomórficas atuam nas organizações, principalmente no que concerne o desenho de SCG.

Em aspectos práticos, a pesquisa apresenta contribuições para o entendimento das relações propostas, como forma de identificar e entender como as diferentes influências isomórficas moldam o desenho do SCG, além de demonstrar quais são os tipos de pressão que as organizações podem estar sendo submetidas e impactadas.

5.2 RECOMENDAÇÕES PARA PESQUISAS FUTURAS

Diante das limitações deste estudo, para futuras pesquisas, sugere-se estudos qualitativos, como estudos de caso, ou ainda, a utilização de uma abordagem combinada entre pesquisa quantitativa e entrevistas a fim de verificar de maneira mais aprofundada como o desenho do SCG se estrutura, quais as influências que recebe e como são adaptadas no ambiente organizacional. Ademais, pode-se verificar a relação de poder entre as partes interessadas e a organização, de maneira a identificar os motivos que certas necessidades são priorizadas e outras talvez nem tanto.

Futuras pesquisas podem verificar como a relação do isomorfismo com os SCG afetam a eficiência e o desempenho das organizações, de forma a analisar se as pressões institucionais, além de serem utilizadas para se adequar ao ambiente, podem auxiliar no alcance dos resultados.

O presente estudo limitou-se ao desenho do SCG, estudos futuros podem fornecer uma visão mais ampla do desenvolvimento, implementação e uso do SCG. Dessa maneira, estudos

longitudinais tornam-se interessantes visto que analisam as estruturas ao longo do tempo e não somente em um dado período de tempo.

Sugere-se também a inclusão de variáveis moderadoras que possam vir a impactar a relação entre o isomorfismo institucional e o SCG, como por exemplo a assimetria de poder, e benefício percebido. Recomenda-se, portanto, expandir a pesquisa para outras organizações, tendo como objetivo de melhor compreensão dos achados e possíveis comparações dos resultados encontrados com os deste estudo.

REFERÊNCIAS

- Abernethy, M. A., & Chua, W. F. (1996). A field study of control system “redesign”: the impact of institutional processes on strategic choice. *Contemporary Accounting Research*, 13(2), 569-606.
- Aguiar, A. B., Pace, E. S. U., & Frezatti, F. (2009). Análise do Inter-relacionamento das Dimensões da Estrutura de Sistemas de Controle Gerencial: um Estudo Piloto. *Rac-Eletrônica*, 3(1), 1-21.
- Ahmad, N. A., & Mohamed, R. (2017). Management Control System and Nigerian Firms Performance From Institutional Theory Perspective. *International Journal of Management Research and Reviews*, 7(10), 941-949.
- Almeida, K. K. N., & Callado, A. A. C. (2018). Evidências de isomorfismo nas práticas de contabilidade gerencial: Um estudo entre empresas da indústria de água mineral da paraíba. *REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL-Universidade Federal Do Rio Grande Do Norte-ISSN 2176-9036*, 10(2), 23-43.
- Anthony, R. N. (1965). *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Baxter, J., & Chua, W. F. (2003). Alternative management accounting research—whence and whither. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2–3), 97-126.
- Berry, A. J., Coad, A. F., Harris, E. P., Otley, D. T., & Stringer, C. (2009). Emerging themes in management control: A review of recent literature. *The British Accounting Review*, 41(1), 2-20.
- Beuren, I. M., & Dallabona, L. F. (2013). Presença de mecanismos isomórficos em empresas contábeis. *Revista Alcance*, 20(1), 96-116.
- Bido, D., Silva, D., Souza, C. A., & Godoy, A. S. (2010). Mensuração com indicadores formativos nas pesquisas em administração de empresas: Como lidar com a multicolinearidade entre eles? *Administração: Ensino e Pesquisa*, 11(2), 245-269.
- Bido, D., Souza, C. A., Silva, D., Godoy, A. S., & Torres, R. R. (2012). Qualidade do Relato dos Procedimentos Metodológicos em Periódicos Nacionais na Área de Administração de Empresas: o caso da modelagem em equações estruturais nos periódicos nacionais entre 2001 e 2010. *Organizações & Sociedade*, 19(60), 125-144.
- BNDES. Quem pode ser cliente.
<https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/guia/quem-pode-ser-cliente/>
- Boland, R. J., Sharma, A. K., & Afonso, P. S. (2008). Designing management control in hybrid organizations: The role of path creation and morphogenesis. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7–8), 899-914.
- Bouwens, J., & Abernethy, M. A. (2000). The consequences of customization on management accounting system design. *Accounting, Organizations and Society*, 25(3), 221-241.
- Brandau, M., Endenich, C., Trapp, R., & Hoffjan, A. (2013). Institutional drivers of conformity—Evidence for management accounting from Brazil and Germany. *International Business Review*, 22(2), 466-479.

- Brandau, M., Hoffjan, A., & Wömpener, A. (2014). The globalisation of a profession: comparative management accounting in emerging and developed countries. *European Journal of International Management* 6, 8(1), 73-105.
- Brasil. Decreto n. 9013 (2017). Brasília. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/d9013.htm.
- Brasil. Lei n. 1283 (1950). Brasília. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L1283.htm.
- Bryman, A. (2012). *Social Research Methods*. Oxford University Press.
- Bubach, C. (2015). *O discurso e a ação: análise do processo de mudança no sistema de controle gerencial em uma organização industrial brasileira sob a ótica da teoria institucional*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, ES, Brasil.
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*, 11(1), 3-25.
- Campos, L. C., Marques, E. V., & Neto, J. F. C. (2019). Fatores que influenciam a utilização de artefatos de contabilidade gerencial: um estudo nas empresas cearenses. *Revista de Administração Unimep*, 17(1), 34-64.
- Canonico, P., & Söderlund, J. (2010). Getting control of multi-project organizations: Combining contingent control mechanisms. *International Journal of Project Management*, 28(8), 796-806.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2), 127-168.
- Chenhall, R. H., & Morris, D. (1986). The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems. *Accounting Review*, 16-35.
- Chong, V. K., & Eggleton, I. R. C. (2003). The Decision-Facilitating Role Of Management Accounting Systems On Managerial Performance: The Influence Of Locus Of Control And Task Uncertainty. *Advances in Accounting*, 20, 165-197.
- Cohen, J. (1992). Statistical power analysis. *Current directions in psychological science*, 1(3), 98-101.
- CompreRural. Top 10 maiores exportadores de carne do mundo <https://www.comprerural.com/top-10-maiores-exportadores-de-carne-do-mundo/>
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2016). *Métodos de Pesquisa em Administração-12ª Edição*. McGraw Hill Brasil.
- Covaleski, M. A., Evans III, J. H., Luft, J. L., & Shields, M. D. (2003). Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. *Journal of Management Accounting Research*, 15(1), 3-49.
- Creswell, J. W. (2010). *Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto*. 3 ed. Porto Alegre: Artmed: Bookman.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism

- and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 147-160.
- Efferin, S., & Hopper, T. (2007). Management control, culture and ethnicity in a Chinese Indonesian company. *Accounting, Organizations and Society*, 32(3), 223-262.
- Egbe, I. E. (2015). *The design and use of management control systems in a multinational enterprise-evidence from an emerging multinational*. Tese de doutorado. University of Birmingham.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2006). Exploring inter and intra-relationships between the design and use of management control systems. *Recuperado de Http://Ssrn. Com/Abstract*, 896228.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263-282.
- Flamholtz, E. G., Das, T. K., & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 35-50.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50.
- Gamage, S. D. D., & Gooneratne, T. (2017). Management controls in an apparel group: an institutional theory perspective. *Journal of Applied Accounting Research*.
- Gil, A. C. (2002). *Como elaborar projetos de pesquisa* (Vol. 4, p. 175). São Paulo: Atlas.
- Goebel, S., & Weißenberger, B. E. (2017). Effects of management control mechanisms: towards a more comprehensive analysis. *Journal of Business Economics*, 87(2), 185-219.
- Gordon, L. A., & Miller, D. (1976). A contingency framework for the design of accounting information systems. In *Readings in accounting for management control*, 569-585.
- Governo Federal. Serviço de Inspeção Federal (SIF). <https://www.gov.br/agricultura/pt-br/assuntos/inspecao/produtos-animais/sif/servico-de-inspecao-federal-sif>
- Governo Federal. Relação de Estabelecimentos. http://bi.agricultura.gov.br/reports/rwservlet?sigisif_cons&estabelecimentos
- Grahn, J., & Lundgren, A. (2015). *Management Control and the Influence of Institutional Mechanisms: A Qualitative Field Study on Cross-Cultural Organizations Operating in the Vietnamese Market*.
- Greve, J., Ax, C., Bedford, D. S., Bednarek, P., Brühl, R., Dergård, J., Ditillo, A., Dossi, A., Gosselin, M., Hoozée, S., Israelsen, P., Janschek, O., Johanson, D., Johansson, T., Madsen, D. Ø., Malmi, T., Rohde, C., Sandelin, M., Strömsten, T., ... Willert, J. (2017). The impact of society on management control systems. *Scandinavian Journal of Management*, 33(4), 253-266.
- Guerreiro, R. (2006). A abordagem institucional na contabilidade gerencial. *Revista Contabilidade & Finanças*, 17(40), 3-3.
- Guerreiro, R., Frezatti, F., & Casado, T. (2006a). Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 17, 7-21.
- Guerreiro, R., Pereira, C. A., & Rezende, A. J. (2006b). Em busca do entendimento da formação dos hábitos e das rotinas da contabilidade gerencial: um estudo de caso. RAM. Revista de

- Administração Mackenzie, 7(2), 78-101.
- Guerreiro, R., Pereira, C. A., Rezende, A. J., & Aguiar, A. B. (2010). Fatores determinantes do processo de institucionalização de uma mudança na programação orçamentária: uma pesquisa em uma organização brasileira. *Revista de Contabilidade Do Mestrado Em Ciências Contábeis Da UERJ*, 10(1), 59-76.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2009). *Análise multivariada de dados*. Bookman Editora.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2016). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Sage Publications.
- Henseler, J., Dijkstra, T. K., Sarstedt, M., Ringle, C. M., Diamantopoulos, A., Straub, D. W., Ketchen, D. J., Hair, J. F., Hult, G. T. M., & Calantone, R. J. (2014). Common beliefs and reality about PLS: Comments on Rönkkö and Evermann (2013). *Organizational Research Methods*, 17(2), 182-209.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sinkovics, R. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. In *New challenges to international marketing*, 277-319.
- Hoozée, S., & Mitchell, F. (2018). Who influences the design of management accounting systems? An exploratory study. *Australian Accounting Review*, 28(3), 374-390.
- Hulland, J. (1999). Use of partial least squares (PLS) in strategic management research: a review of four recent studies. *Strategic Management Journal*, 20(2), 195-204.
- Lacombe, B. M. B., & Chu, R. A. (2008). Políticas e práticas de gestão de pessoas: as abordagens estratégica e institucional. *Revista de Administração de Empresas*, 48(1), 25-35.
- Langfield-Smith, K. (1997). Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, Organizations and Society*, 22(2), 207-232.
- Lasyoud, A. A., Haslam, J., & Roslender, R. (2018). Management accounting change in developing countries: evidence from Libya. *Asian Review of Accounting*, 26(3), 278-313.
- Lima, F. M. S., Abrantes, L. A. A., Correia, L. F. M., & Brunozi, A. C. (2009). Políticas públicas de inovação tecnológica na cadeia agroindustrial do leite: o efeito da instrução normativa n 51 nos produtores rurais da Microrregião de Viçosa, MG. *Anais Do XXXIII Encontro Da ANPAD. São Paulo*, 19.
- Luz, I. P., Lisboa, F. V., Lavarda, C. E. F., & Vicente, E. F. R. (2018). Teoria Institucional: uma análise bibliométrica na pesquisa em Contabilidade. *Revista de Educação e Pesquisa Em Contabilidade (REPeC)*, 12(4), 486-504.
- Ma, Y., & Tayles, M. (2009). On the emergence of strategic management accounting: an institutional perspective. *Accounting and Business Research*, 39(5), 473-495.
- Mendes, A. C. A., Kruger, S. D., & Lunkes, R. J. (2017). Características da estrutura de controladoria: um estudo empírico em empresas do oeste catarinense. *Contabilidade Vista & Revista*, 28(2), 121-140.
- Merchant, K. A., & Otley, D. T. (2006). A review of the literature on control and accountability. *Handbooks of Management Accounting Research*, 2, 785-802.

- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340-363.
- Mia, L., & Chenhall, R. H. (1994). The usefulness of management accounting systems, functional differentiation and managerial effectiveness. *Accounting, Organizations and Society*, 19(1), 1-13.
- Mia, L., & Clarke, B. (1999). Market competition, management accounting systems and business unit performance. *Management Accounting Research*, 10(2), 137-158.
- Miller, P. (1998). The margins of accounting. *European Accounting Review*, 7(4), 605-621.
- Moore, K., & Yuen, S. (2001). Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 26(4), 351-389.
- Mufid, A. (2019). *Adoption of advanced management accounting practices in Gulf Cooperation Council countries: insights from institutional theory analysis*. Tese de doutorado, University of Salford.
- Odar, M., Kavcic, S., & Jerman, M. (2015). The role of a management accounting system in the decision-making process: evidence from a post-transition economy. *Engineering Economics*, 26(1), 84-92.
- Otley, D. (1999). Performance management: a framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363-382.
- Oyadomari, J. C., Mendonça Neto, O. R., Cardoso, R. L., & Lima, M. P. (2008). Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 2(2), 55-70.
- Oyewo, B., Ajibolade, S., & Obazee, A. (2019). The influence of stakeholders on management accounting practice. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 9(4), 295-324.
- Raupp, F. M., & Beuren, I. M. (2006). Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências. *Como Elaborar Trabalhos Monográficos Em Contabilidade: Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas.
- Reay, T., & Jones, C. (2016). Qualitatively capturing institutional logics. *Strategic Organization*, 14(4), 441-454.
- Ribeiro, J. A., & Scapens, R. W. (2006). Institutional theories in management accounting change: contributions, issues and paths for development. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 3(2), 94-111.
- Richardson, R. J., Peres, J. A. S., Wanderley, J. C. V., Correia, L. M., & Peres, M. H. M. (2012). *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 14. Reimpr. São Paulo: Atlas.
- Ringle, C. M., Da Silva, D., & Bido, D. de S. (2014). Modelagem de equações estruturais com utilização do SmartPLS. *Revista Brasileira de Marketing*, 13(2), 56-73.
- Russo, P. T. (2015). *O comportamento do uso de práticas de Contabilidade Gerencial sob a ótica institucional*. Universidade de São Paulo.
- Russo, P. T., & Guerreiro, R. (2017). Percepção sobre a sociomaterialidade das práticas de contabilidade gerencial. *Revista de Administração de Empresas*, 57(6), 567-584.

- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, M. P. B. (2006). *Metodologia de pesquisa*. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill.
- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, M. P. B. (2013). Definição do alcance da pesquisa a ser realizada: exploratória, descritiva, correlacional ou explicativa. *Metodologia de Pesquisa*. 5ª Ed. Porto Alegre: Penso, 99-110.
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5(3-4), 301-321.
- Scapens, R. W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *The British Accounting Review*, 38(1), 1-30.
- Scoptoni, L. M., & Dias, M. F. P. (2015). Contribuciones del neoinstitucionalismo sociológico para el abordaje de la nueva economía institucional aplicada a los agronegocios. *Estudos Sociedade e Agricultura*.
- Scott, W. R. (1987). The adolescence of institutional theory. *Administrative Science Quarterly*, 493-511.
- Silva, R. F. F. (2017). *Evolução de um Sistema de Controlo de Gestão (SCG) de uma empresa com sucessivas alterações na sua estrutura acionista: um estudo de caso*. Dissertação de mestrado, Universidade do Porto.
- Simons, R. (1987). Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 12(4), 357-374.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control* (Boston: Harvard Business School Press).
- Soeiro, T., & Wanderley, C. (2019). A teoria institucional na pesquisa em contabilidade: uma revisão. *Organizações & Sociedade*, 26(89), 291-316.
- Stahl, G. K., Björkman, I., & Morris, S. (2012). *Handbook of research in international human resource management*. Edward Elgar Publishing.
- Sundin, H. J., Brown, D. A., & Booth, P. J. (2008). Perspectives on multiple stakeholders and management control systems. Institutional and stakeholder theory: Friend or foe? *Annual Congress of European Accounting Association*.
- Teittinen, H., Pellinen, J., & Järvenpää, M. (2013). ERP in action—Challenges and benefits for management control in SME context. *International Journal of Accounting Information Systems*, 14(4), 278-296.
- Martins, G. D. A., & Theóphilo, C. R. (2009). Metodologia da investigação científica. *São Paulo: Atlas*, 143-164.
- Toogue, R. (2020). Agronegócio cresce 3,8% e representa 21% do PIB brasileiro em 2019, diz CNA. <https://g1.globo.com/economia/agronegocios/noticia/2020/03/09/agronegocio-crece-38percent-e-representa-21percent-do-pib-brasileiro-em-2019-diz-cna.ghtml>
- Trivinos, A. N. S. (1987). Introdução à pesquisa em Ciências Sociais Introdução à pesquisa em Ciências Sociais Introdução à pesquisa em Ciências Sociais. *São Paulo: Atlas*.
- Vailatti, J. L., Rosa, F. D. A. S., & Vicente, E. F. R. (2017). A Teoria Institucional aplicada à Contabilidade Gerencial: análise da contribuição teórica e metodológica de publicações internacionais ocorridas no período de 2006 a 2015. *Revista Catarinense Da Ciência Contábil*, 16(47), 97-111.

- van Veen-Dirks, P. M. G., & Lillis, A. M. (2018). Do the Motives for Adoption of the Balanced Scorecard affect its Development and Use? *Performance Measurement and Management Control: The Relevance of Performance Measurement and Management Control Research*, 15-37.
- Vasconcelos, F. C. (2007). *Dinâmica organizacional e estratégia: imagens e conceitos*. Cengage Learning.
- Wee, S. H.; Foong, S. Y.; & Tse, M S. C. (2014). Management control systems and organizational learning: the effects of design and use. *Accounting Research Journal*, 27(2), 169-187.
- Zucker, L. G. (1977). The role of institutionalization in cultural persistence. *American Sociological Review*, 726-743.
- Zucker, L. G. (1987). Institutional theories of organization. *Annual Review of Sociology*, 13(1), 443-464.

APÊNDICE A – INSTRUMENTO DE PESQUISA

Prezado(a),

Agradecemos a sua colaboração. Você está ajudando a comunidade científica!

Esta pesquisa está sendo desenvolvida pela aluna Kelly Arent Della Giustina do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina no curso de mestrado. Nesta pesquisa pretende-se “analisar a influência do isomorfismo institucional no desenho do sistema de controle gerencial”.

Sendo assim, o(a) convidamos para colaborar com o estudo, respondendo ao questionário.

O estudo tem cunho estritamente acadêmico e os dados da pesquisa serão utilizados para elaborar a dissertação. A sua participação será voluntária e não será feito nenhum tipo de identificação individual e da empresa, garantindo o anonimato.

O tempo estimado de preenchimento é de aproximadamente 5 minutos.

Nos colocamos à disposição para enviar os resultados da pesquisa se for do seu interesse.

Eventuais dúvidas poderão ser sanadas pelo e-mail: kelly.arentdg@gmail.com.

Atenciosamente,

Mestranda: Kelly Arent Della Giustina

Orientador: Rogério João Lunkes

Bloco A – Processo Isomórfico

Nas assertivas abaixo, aponte o grau de intensidade dos motivos da utilização do sistema de controle gerencial em sua empresa, considerando a escala de 1 (nenhuma intensidade) a 7 (muita intensidade).

Assertivas	Frequência
<i>Isomorfismo Coercitivo</i>	
1. Imposição de instituições governamentais e/ou órgãos reguladores.	①②③④⑤⑥⑦
2. Atender a pressão dos grupos de interesse da organização (matriz / holding / acionistas, etc.).	①②③④⑤⑥⑦
3. Relação de dependência com os interessados na organização (clientes/fornecedores, etc.).	①②③④⑤⑥⑦

<i>Isomorfismo Mimético</i>	
1. Alinhamento com as "melhores práticas" identificadas no mercado.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
2. De acordo com os princípios que são utilizados pelas empresas líderes do setor.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
3. A experiência de outras empresas do setor.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
4. Incentivos/recomendações advindas de empresas de consultorias.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
<i>Isomorfismo Normativo</i>	
1. Conhecimentos adquiridos na formação acadêmica dos envolvidos (Graduação, Especialização, MBA, etc.).	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
2. Leitura de materiais sobre o assunto (livros, sites, artigos científicos, etc.).	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
3. Incentivos das associações das entidades sindicais, associações de classe, etc.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦

Bloco B – Desenho do Sistema de Controle Gerencial

Nas assertivas abaixo, indique sua percepção sobre a disponibilidade das características que o Sistema de Controle Gerencial apresenta na sua empresa, que auxiliam o processo decisório, considerando a escala de 1 (muito baixa) a 7 (muito alta).

Assertivas	Frequência
<i>Escopo</i>	
1. Informações não econômicas, tais como: preferências dos clientes, atitude dos empregados, relações de trabalho, atitudes de órgãos governamentais, ameaças competitivas, etc.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
2. Informações sobre questões externas à empresa, como condições econômicas, crescimento populacional, desenvolvimentos tecnológicos, etc.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
3. Informações não financeiras relacionadas a produção, como índices de produtividade, níveis de descarte, eficiência operacional, taxas de absenteísmo dos empregados, etc.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
4. Informações não financeiras relacionadas ao mercado, como tamanho do mercado, participação no mercado, etc.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
5. Informações relacionadas a possíveis eventos futuros.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
<i>Tempestividade</i>	
1. Informações solicitadas chegam imediatamente mediante pedido.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
2. Informações são fornecidas automaticamente após a sua recepção nos sistemas de informação ou logo quando for concluído o processamento.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
3. Relatórios são fornecidos frequentemente, de forma sistemática e regular, como relatórios diários ou semanais.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
4. Não há atraso entre a ocorrência de um evento e as informações relevantes chegarem até você.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦

<i>Agregação</i>	
1. Informações são fornecidas nas diferentes divisões ou áreas da empresa, como marketing e produção, vendas, custos, entre outros.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
2. Informações sobre eventos em determinados períodos de tempo, de forma a mostrar tendências e fornecer comparações, como resumos mensais, bimestrais e anuais, tendências, comparações, etc.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
3. Informações utilizadas para suportar a tomada de decisão, como análises de fluxo de caixa descontado, análises incrementais ou marginais, análises de políticas de créditos, etc.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
4. Informações sobre o efeito de atividades de diferentes departamentos no desempenho individual do setor e no desempenho geral (por exemplo, relatórios sintéticos, tais como, relatórios de lucro, custos, receitas)	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
5. Informações de segregação dos custos em componentes fixos e variáveis.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
<i>Integração</i>	
1. Informações sobre o impacto que sua decisão terá no seu departamento, e a influência da decisão de outros indivíduos em sua área de responsabilidade.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
2. Metas precisas para as atividades de todos os setores de seu departamento.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦
3. Informações relacionadas ao impacto que a suas decisões têm no desempenho de seu departamento/setor.	① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦

Bloco C – Dados Demográficos

1. Gênero:

() Masculino

() Feminino

() Prefere não informar

2. Idade (anos): _____.

3. Grau de escolaridade:

() Ensino Fundamental

() Ensino Médio

() Ensino Superior Incompleto

() Graduação

() Especialização / MBA

() Mestrado

() Doutorado

4. Área de formação acadêmica? _____.

5. Qual seu cargo ou função na empresa? _____.

6. Há quanto tempo ocupa este cargo ou função na empresa (em anos)?

_____.

7. Qual o setor da empresa? _____.

8. Há quanto tempo a empresa está no mercado? (em anos) _____.

9. A empresa está localizada em qual estado do Brasil? _____.

10. Quantos funcionários aproximadamente a empresa possui? _____.

11. Qual é o tamanho da empresa?

() Microempresa – Faturamento de até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais).

() Empresa de Pequeno Porte – Faturamento anual igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) e superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais).

() Empresa de Médio Porte – Faturamento anual igual ou inferior a R\$ 300.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) e superior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

() Empresa de Grande Porte – Faturamento anual superior a R\$ 300.000.000,00 (cinquenta milhões de reais).

Agradecimentos

Muito obrigado pela sua contribuição!

"Você pode sonhar, criar, desenhar e construir o lugar mais maravilhoso do mundo. Mas é necessário ter pessoas para transformar seu sonho em realidade." Walt Disney

Como forma de agradecimento, estaremos encaminhando, assim que finalizarmos, os resultados da nossa pesquisa. Caso tenha interesse, nos informe seu e-mail.
