

Aplicabilidade da Teoria da Estruturação em Estudos de Contabilidade Gerencial no Brasil

Aplicabilidad de la teoría de la estructuración en estudios de contabilidad gerencial en Brasil

Structuration theory applicability at management accounting studies in Brazil

Tassiani Aparecida dos Santos

Doutoranda em Contabilidade e Finanças (USP)
Universidade de São Paulo
Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis,
Atuariais e Financeiras (FIPECAFI)
tassiani@usp.br
ORCID: 0000-0002-4569-7396

Iago França Lopes

Doutor em Contabilidade (UFPR)
Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO)
Federação das Indústrias do Estado do Paraná (FIEP)
iagofrancalopes@gmail.com
ORCID: 0000-0001-7627-4815

Alison Martins Meurer

Doutor em Contabilidade e Finanças (UFPR)
Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG)
Instituto Federal do Paraná (IFPR)
alisonmmeurer@gmail.com
ORCID: 0000-0002-3704-933X

RESUMO

Objetivo: O objetivo dessa pesquisa é identificar como a abordagem estruturacionista de Giddens vem sendo empregada na literatura contábil nacional. Adicionalmente, busca-se direcionamentos para o desenvolvimento e construção do corpo teórico e evidências empíricas, considerando as divergências apontadas em âmbito internacional.

Método e abordagem: O campo desta investigação compõe-se de artigos publicados em periódicos brasileiros das áreas de contabilidade e administração. A interpretação do campo empírico foi organizada em duas etapas: (i) Aplicabilidade, e (ii) Análise dos elementos da Teoria da Estruturação (*Structuration Theory* – ST) na mudança e construção da unidade social analisada.

Contribuições: As evidências ilustram que as principais dificuldades e pontos de atenção nos quais as pesquisas empíricas de contabilidade gerencial com a lente teórica da Teoria da Estruturação devem se atentar são relativas as imprecisões conceituais, tanto na discussão das definições quanto na utilização como pano de fundo orientadora da pesquisa. Esses achados foram encontrados em análise similar nos estudos de Englund e Gerdin (2014), em âmbito internacional, indicando que o campo de pesquisa de contabilidade gerencial tem se espelhado nas pesquisas internacionais. Nessa perspectiva, esta pesquisa contribui para a construção teórica da abordagem sociológica estruturacionista, ao analisar e dar direcionamentos teóricos e metodológicos às investigações nacionais, ainda escassas, em contabilidade gerencial, ressoante com os argumentos de Englund e Gerdin (2014), Roberts (2014) e Lourenço e Sauerbronn (2018).

Originalidade e relevância: A pesquisa é inovadora ao refletir sobre as imprecisões conceituais da abordagem estruturacionista de Giddens nos estudos empíricos da área de contabilidade gerencial no Brasil. Dessa forma, ao apresentar uma discussão que considera a organização do mundo social em seu espectro mais amplo, este estudo contribuiu para a expansão da própria noção de contabilidade.

Palavras-Chave: Teoria da Estruturação. Kuhn. Validade teórica. Contabilidade Gerencial. Pesquisa Interpretativista.

ABSTRACT

Objective: *The objective of this research is to identify how Giddens' structurationist approach has been used in the national accounting literature. Additionally, directions are sought for the development and construction of the theoretical body and empirical evidence, considering the divergences identified at international level.*

Method and approach: *The field of this investigation consists of articles published in Brazilian journals in the areas of accounting and administration. The interpretation of the empirical field was organized in two stages: (i) Applicability, and (ii) Analysis of the elements of the Structuring Theory in the change and construction of the analyzed social unit.*

Contributions: *Evidence illustrates that the main difficulties and points of attention in which empirical management accounting research with the theoretical lens of the Structuring Theory must pay attention to are related to conceptual inaccuracies, both in the discussion of definitions and in the use as a guiding background of the search. These findings were found in a similar analysis in the studies by Englund and Gerdin (2014), internationally, indicating that the field of management accounting research has been mirroring international research. From this perspective, this research contributes to the theoretical construction of the structuralist sociological approach, by analyzing and giving theoretical and methodological directions to national investigations, which are still scarce, in management accounting, according to Englund and Gerdin (2014), Roberts (2014) and Lourenço and Sauerbronn (2018)'s arguments.*

Originality and relevance: *The research provides reflections on the conceptual inaccuracies of empirical studies when adopting Giddens' structuration approach in the Brazilian area of management accounting. Thus, by presenting a discussion that considers the organization of the social world in its broadest spectrum, this study contributed to the expansion of the very notion of accounting.*

Keywords: *Structuration Theory. Kuhn. Theoretical validity. Management accounting. Interpretivist Research.*

RESUMEN

Objetivo: *El objetivo de esta investigación es identificar cómo se ha utilizado el enfoque estructuracionista de Giddens en la literatura contable nacional. Adicionalmente, se buscan orientaciones para el Desarrollo y Construcción del cuerpo teórico y evidencia empírica, considerando las divergencias señaladas a nivel internacional.*

Método y enfoque: El campo de esta investigación está compuesto por artículos publicados en revistas brasileñas del Área de Contabilidad y Administración. La interpretación del campo empírico se organizó en dos etapas: (i) Aplicabilidad, y (ii) Análisis de los Elementos de la Teoría Estructurante en el Cambio y Construcción de la unidad social analizada.

Contribuciones La evidencia muestra que las inexactitudes conceptuales, tanto en la discusión de las definiciones como en el uso como base rectora de la investigación, son las principales dificultades y puntos de atención en la investigación empírica en contabilidad de gestión con la lente teórica de la Teoría de la Estructuración. Estos hallazgos fueron encontrados en un análisis similar en los estudios de Englund y frambuesas (2014), en un ámbito internacional, indicando que el campo de la investigación en contabilidad de gestión se ha difundido en la investigación internacional. Desde esta perspectiva, esta investigación contribuye a la construcción teórica del enfoque sociológico estructuralista, al analizar y dar orientaciones teóricas y metodológicas a las investigaciones nacionales, aún escasas, en contabilidad de gestión, según los argumentos de Englund y Gerdin (2014), Roberts (2014) y Lourenço y Sauerbronn (2018).

Originalidad y relevancia: La investigación es innovadora al reflexionar sobre las imprecisiones conceptuales del enfoque estructuracionista de Giddens en los estudios empíricos en el área de la contabilidad de gestión en Brasil. Así, al presentar una discusión que considera la organización del mundo social en su más amplio espectro, este estudio contribuyó para la expansión de la noción misma de contabilidad.

Palabras-clave: Teoría de la Estructuración. Kuhn. Validez teórica. Contabilidad Gerencial. Investigación interpretivista.

1. INTRODUÇÃO

O corpo de conhecimento teórico de abordagens sociológicas é uma das principais linhas de pesquisa contábeis pertencente à corrente conhecida como *non-mainstream* (Lukka, 2010; Merchant, 2010). Dentro dessa perspectiva, o estudo das estruturas sociais e do papel do agente social nas organizações tem sido o cerne do desenvolvimento da compreensão dos mecanismos e sistemas contábeis. Contudo, nota-se que, assim como na sociologia, na contabilidade há uma dicotomia na aplicação das diversas teorias que buscam estudar a estrutura e a agência. Assim, os pesquisadores da área de contabilidade gerencial têm direcionado suas investigações para a análise da estrutura social ou para o papel do agente social na organização.

Para Giddens (1984) não existe um dualismo nessas relações, mas sim uma dualidade entre tais elementos. Nesse sentido, o sujeito e as estruturas sociais se inter-relacionam e modificam-se de modo simultâneo e interdependente. Para o autor, a ação e a estrutura são dialéticas, visto que “as propriedades estruturais dos sistemas sociais são tanto o meio como resultado das práticas que constituem os sistemas sociais” (Giddens, 1979, p. 69). Assim, o sociólogo britânico procura realizar o intermédio do objetivismo e do subjetivismo, por meio de ações estruturadas e estruturantes entre os atores sociais e a estrutura social (Jayasinghe & Thomas, 2009).

Ao reconhecer a dualidade da estrutura, a agência e a estrutura passam a ser lados de uma mesma moeda. De um lado, a estrutura compreende as regras e os recursos existentes de forma virtual, e que, diferentemente dos sistemas sociais, existe fora do tempo e do espaço; por meio da relação recursiva, a estrutura possibilita a reprodução desses mesmos sistemas sociais ao longo do tempo. De outro lado, a agência representa os atores que possuem capacidade para atuar e apresentar condutas diferentes daquelas esperadas socialmente, e de perpetrar de forma intencional ou inconsciente as ações que modificam o ambiente, visto que estes conhecem o sistema social em que estão inseridos (Giddens, 2003).

Nesse sentido, Kilfoyle e Richardson (2011) apontam que a abordagem integrada, com base na dualidade da estrutura, apresenta maior potencial para o desenvolvimento teórico e o emprego coerente da Teoria da Estruturação (*Structuration Theory* – ST) nos estudos orçamentários. Seguindo essa mesma linha argumentativa, nós compartilhamos dessa visão. É necessário expandir o emprego dessa perspectiva integrada nos vários objetos de estudo da contabilidade, para além dos orçamentos, os sistemas de controle gerencial, os sistemas de remuneração e desempenho, entre outros.

Atentos a utilização da ST nesse campo do conhecimento, Englund, Gerdin e Burns (2011) e Englund e Gerdin (2014) realizaram uma revisão de literatura com o objetivo de analisar os primeiros 25 anos do desenvolvimento do corpo teórico da ST na pesquisa contábil. Ao realizar esse processo, os autores apontaram as limitações, aplicabilidades e caminhos futuros para a ST. Nesse sentido, as obras citadas dão luz as maneiras distintas pelas quais a contabilidade tem sido conceituada na literatura ST. Os autores apresentam três conceituações: [1] a visão da contabilidade como estrutura dos sistemas sociais; [2] a visão da contabilidade como artefato imbricado por sistemas formais de regras, relatórios e sistemas computadorizados; e a [3] visão interacional da contabilidade como estrutura e sistema formal (Englund, Gerdin & Burns, 2011).

Sobre essas conceituações pairam algumas críticas relacionadas a abordagem da ST em alguns estudos de contabilidade. A primeira abordagem é a mais utilizada, seu foco recai na estrutura, esquecendo do papel da agência. A segunda, foca na contabilidade como um sistema social e na análise dos agentes sem abranger a estrutura. No campo científico da contabilidade gerencial tem-se empregado a ST seguindo principalmente a abordagem estrutural. Esse fato tem limitado o desenvolvimento do corpo teórico, visto que ao tender para a abordagem *structured-centred* nas abordagens empíricas o papel da agência não é considerado, descaracterizando a dualidade da estrutura presente nos estudos de corrente estruturacionistas (Englund, Gerdin & Burns, 2011; Englund & Gerdin, 2014).

Essas conclusões advêm das análises realizadas nas investigações em contabilidade gerencial em âmbito internacional. Assim como Englund, Gerdin e Burns (2011) e Englund e Gerdin (2014), nós acreditamos que, ao adotar abordagens *agency-centred* ou *structured-centred*, os pesquisadores não estão empregando os preceitos estruturacionista de Giddens, pois ao omitir o papel da agência ou da estrutura, a dualidade não é compreendida no escopo da análise e o núcleo central da ST não é explorado. Portanto, conforme sugerido pela proposta metodológica de Santos e Costa (2019), o caminho mais adequado a ser percorrido é a contabilidade como um sistema que reconhece o papel da estrutura e da agência por meio da dualidade.

Desse modo, conclui-se que a ST tem sido subaproveitada na literatura contábil internacional (Englund, Gerdin & Burns, 2011; Englund & Gerdin, 2014). Assim, uma investigação do corpo de conhecimento nacional é importante para refletir sobre o conteúdo produzido no contexto da nossa academia contábil. O aumento do emprego da ST para explicar fenômenos contábeis no Brasil, tem se tornado frequente. Esse fenômeno impulsiona a preocupação sobre a validade das pesquisas desenvolvidas no Brasil, com o intuito de que sua validade seja reconhecida pela comunidade científica internacional (Kuhn, 2013). Adicionalmente, a propagação de equívocos teóricos no Brasil pode desacreditar a capacidade de outras vertentes *non-mainstream* contribuírem para explicar fenômenos contábeis.

Nesse contexto, o objetivo dessa pesquisa é identificar como a abordagem estruturacionista de Giddens vem sendo empregada na literatura nacional. Adicionalmente, busca-se dar direcionamentos para o desenvolvimento e construção do corpo teórico e evidências empíricas, considerando as divergências apontadas em âmbito internacional – ver Englund, Gerdin e Burns (2011) e Englund e Gerdin (2014).

A presente pesquisa visa avançar na construção teórica da abordagem sociológica estruturacionista, ao analisar e dar direcionamentos teóricos e metodológicos às investigações nacionais, ainda escassas, em contabilidade gerencial. Sendo assim, partimos das colocações de Englund e Gerdin (2014) inerentes à falta de crítica dos pesquisadores, da miscelânea conceitual e da dificuldade de aplicação da ST em pesquisas empíricas. Logo, espera-se que as evidências e discussões expostas por este estudo possam, além de fornecer direcionamentos futuros, implicar em reflexões sobre o emprego da ST e colaborar para o uso coerente dos pilares, pressupostos, abordagens e conceitos metodológicos que compõem esta vertente teórica.

Assim, espera-se que os impactos dessa pesquisa resultem no avanço da abordagem estruturacionista de Giddens na área de contabilidade gerencial. Esta aproximação teórica pode motivar muitas contribuições aos estudos da área, visto que este é considerado um dos principais sociólogos do mundo contemporâneo. Em especial, a reflexão teórica sobre as imprecisões conceituais dos estudos empíricos pode auxiliar os pesquisadores na adoção de uma visão mais integrada da organização no mundo social: ao vislumbrar as organizações em seu espectro mais amplo, esperamos que possamos desenvolver e encontrar maiores explicações para o cotidiano do mundo organizacional.

2 FUNDAMENTOS DA TEORIA DA ESTRUTURAÇÃO

A obra de Giddens (2003) é considerada estruturacionista pelos sociólogos. Nessa perspectiva, a produção e reprodução das estruturas sociais são assumidas como resultantes das práticas recursivas dos atores cognoscitivos. A cognoscitividade, para Giddens (2003), é definida como tudo que os atores sabem, de forma tácita ou discursiva, sobre as circunstâncias das ações dos atores sociais. E, ao tratar do conceito de reflexividade, ele argumenta que essa característica está embebida, de forma contínua, no fluxo da conduta cotidiana da vida social.

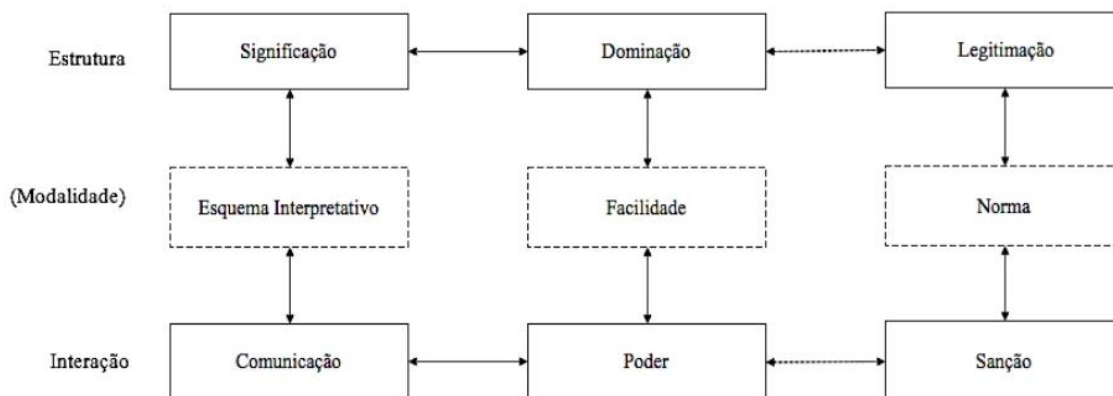
Apesar dos conceitos de cognoscitividade e reflexividade, a recursividade indica que as práticas sociais não são criadas pelos atores sociais, mas recriadas; e, assume, portanto, que

a produção da sociedade é, sempre e em todo lugar, uma realização habilitada, reflexiva e de caráter recursivo (Peres Jr. & Pereira, 2014). Assim, Giddens (2003) propõe uma abordagem na sociologia contemporânea ao se distanciar ainda mais da visão determinista e dualista da estrutura. Atualmente, Anthony Giddens é considerado um dos mais renomados e respeitados sociólogos da contemporaneidade, ao lado de Zigmunt Bauman e Pierre Bourdieu (Peixoto, 2014).

Nesse sentido, a Teoria da Estruturação apresenta uma representação da realidade socialmente construída com base nos conceitos de estruturação, dualidade da estrutura, propriedades estruturais e agência. O conceito de estruturação é o cerne da ST e reflete as condições que regem a continuidade ou a mudança das estruturas e, como tal, a reprodução dos sistemas sociais. Portanto, ao indagar sobre o processo de estruturação, objetiva-se explicar como são constituídas as estruturas (propriedades estruturais) por intermédio da ação; e, como a ação é constituída estruturalmente (Peres Jr. & Pereira, 2014).

A estruturação está apoiada na dualidade da estrutura: estrutura e ação se influenciam mutuamente de forma recursiva nas práticas sociais por meio das propriedades estruturais (Giddens, 2003; Carneiro, 2006), conforme ilustrado na Figura 1. Assim, as propriedades estruturais são, ao mesmo tempo, meio e fim das práticas sociais recursivamente organizadas (Giddens, 2003).

Figura 1
Esquemática da Teoria da Estruturação.



Fonte: Giddens (2003, p. 34).

As propriedades estruturais caracterizam-se pela presença do sistema de regras (significação e legitimação) e do sistema de recursos (dominação). No esquema interpretativo de Giddens, a modalidade representa o meio pelo qual a estrutura e a ação interagem, por meio das propriedades estruturais, visto que para o autor a estrutura é virtual (Giddens, 2003). Para maiores detalhes sobre a esquematização da Teoria da Estruturação e as propriedades estruturais, sugerimos a leitura de Macohon e Lavarda (2015), referência nacional sobre os pilares da Teoria da Estruturação em contabilidade.

Por fim, é salutar ressaltar o papel do agente no esquema teórico de Giddens. A agência é compreendida como a opção de um agente atuar de forma diferente em determinado evento,

independente de sua intencionalidade. Portanto, refere-se a fazer. Nesse sentido, ser agente significa ser capaz de intervir no mundo, ou optar por não intervir, com o efeito de influenciar um processo ou um estado específico. E, assim, ação envolve logicamente poder, no sentido de capacidade transformadora (Giddens, 2003).

3. DISCUSSÃO DA TEORIA DA ESTRUTURAÇÃO EM CONTABILIDADE GERENCIAL

Englund, Gerdin e Burns (2011) realizaram um estudo, 25 anos após a introdução da Teoria da Estruturação por Roberts e Scapens (1985), mapeando as pesquisas com essa lente teórica. Observaram que, durante esse período, foram publicados 65 artigos científicos e, dessa forma, a Teoria da Estruturação tornou-se uma das abordagens alternativas dominantes em contabilidade e controle gerencial no estudo das organizações como práticas sociais.

A utilização da ST, em contabilidade e controle gerencial, está em consonância com a demanda da academia por investigações fora do *mainstream* da contabilidade, pois o enquadramento teórico da ST recai sobre aspectos não racionais e contextualizados. Nessa análise, Englund, Gerdin e Burns (2011) constataram que os periódicos com maior número de publicações com a abordagem da Teoria da Estruturação são *Accounting, Organizations and Society*, *Critical Perspective on Accounting*, *Management Accounting Research* e *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.

Já em outro trabalho publicado, Englund e Gerdin (2014) apresentaram um estudo no qual esses 65 artigos evidenciaram que alguns conceitos da Teoria da Estruturação, utilizados em contabilidade e controle gerencial, são incompatíveis com os pressupostos de Giddens, e consequentemente, uns com os outros. Conforme Tabela 1, os autores apresentaram cinco formas de aplicação desta teoria em contabilidade e controle gerencial.

Tabela 1

Formas de aplicação da Teoria da Estruturação em contabilidade e controle gerencial

Aplicação	Aspectos principais dos estudos	Referências selecionadas
Aplicação geral	Aplicação acrítica das principais ideias da Teoria da Estruturação visando aumentar a compreensão da contabilidade como prática social. Principal objetivo é contribuir para ampliar a abordagem estruturacionista da literatura.	Caglio (2003), Conrad (2005), Hassan (2010), Joseph (2006) e Macintosh e Scapens (1991)
Aplicação seletiva	As principais ideias da Teoria da Estruturação e as contribuições para a abordagem contábil, também produzidas de forma acrítica. Contudo, as análises focam em aspectos específicos, como "dialética de controle", "modernidade" e "sistemas inteligentes".	Barret et. al. (2005), Hassan (2005), Jack (2005), Seal et. al. (2004) e Uddin e Tsamenyi (2005)
"Smash e Grab"	As principais ideias da Teoria da Estruturação e as contribuições para a abordagem contábil, também produzidas de forma acrítica. Mas o objetivo é contribuir com outras abordagens teóricas.	Free (2008), Laughlin (1990) e Saravanamuthu e Tinker (2003)
Combinação teórica	Teoria da estruturação (acrítica) é combinada com outras teorias objetivando aumentar a compreensão da contabilidade como prática social.	Collier (2001), Cowton e Dopson (2002), Dirsmith et. al. (1997) e Gurd (2008)
Engajamento crítico	Aplicação crítica da Teoria da Estruturação. Objetiva identificar limitações da Teoria da Estruturação e extensão de ideias originais.	Coad e Herbert (2009), Jack e Kholeif (2007, 2008)

Fonte: Englund e Gerdin (2014)

Em adição, Englund e Gerdin (2014) evidenciaram algumas possibilidades para adaptação metodológica das pesquisas com a abordagem estruturacionista, dado o olhar ontológico e epistemológico da teoria de Giddens (2003), dentre elas, a caracterização das pesquisas como estudo de caso longitudinal.

Nessa concepção, as principais ferramentas para coleta de dados são entrevistas, análise documental e observação. Já a análise dos dados deve ser dividida em institucional – descrição das estruturas do sistema social – e estratégica – o caráter transformativo do sistema social, na figura do agente (Santos & Costa, 2019). Contudo, os autores colocam que os pesquisadores, em sua grande maioria, não especificam toda a sua faceta de material empírico e omitem informações sobre a forma de coleta e análise dos dados (Englund & Gerdin, 2014).

Por fim, Englund e Gerdin (2014) apresentam as principais linhas de pesquisa, da Teoria da Estruturação, em contabilidade e controle gerencial, conforme Tabela 2.

Tabela 2.

Linhas de pesquisa da Teoria da Estruturação em contabilidade e controle gerencial

Tópicos	Aspectos principais dos tópicos	Principais autores
i. Caracterização das estruturas - Roberts e Scapens (1985)	Elaboração da contabilidade como estrutura, iluminando as diferentes características estruturais.	Ouibrahim e Scapens (1989), Scapens e Roberts (1993) e Jayasinghe e Thomas (2009)
ii. Mudanças nas dimensões estruturais - Macintosh e Scapens (1990, 1991)	Foco na compreensão de como e porque as estruturas podem mudar; frequentemente, envolve mudança de estruturas não contábeis para uma estrutura contábil.	Lawrence et. al. (1997), Lawrence e Doolin (1997), Parker e Gould (1999) e Gurd (2008)

iii. Contabilidade e continuidade ou mudança - Scapens e Roberts (1993)	Foco na compreensão de como e porque as práticas contábeis são reproduzidas e /ou novas práticas de contabilidade resistem.	Granlund (2001), Jack (2005) e Hyvonen et. al. (2006)
iv. Sistema de contabilidade - Roberts e Scapens (1985)	Elaboração de como a contabilidade é, ou se torna, implicada em diferentes formas.	Roberts (1990) e Ahrens e Chapman (2002, 2007)
v. Contabilidade como <i>abstract/expert system</i> " - Jones e Dugdale (2001)	Desenhado sob o trabalho mais recente de Giddens, com um particular foco em como a contabilidade talvez funcione como um <i>expert system</i> .	Seal et. al. (2004), Jack e Kholeif (2007) e Moilanen (2008)
vi. Análise crítica da literatura contábil	Discussão crítica de como a Teoria da Estruturação, mais genericamente, ou conceitos específicos da Teoria da Estruturação, tem sido aplicada nas pesquisas em contabilidade.	Scapens e Macintosh (1996), Boland (1996), Cowton e Dopson (2002) e Englund e Gerdin (2008)

Fonte: Englund e Gerdin (2014)

Após o ano de 2010, foram publicados diversos trabalhos com a abordagem estruturacionista, reafirmando a relevância dessa lente teórica nas pesquisas em contabilidade e controle gerencial. Nesse período, Moore (2011) analisou a contribuição de Norman Macintosh para o desenvolvimento da Teoria da Estruturação em contabilidade. Enquanto Hossain, Moon, Kim e Choe (2011) desenvolveram um modelo teórico, baseado na Teoria da Estruturação, para investigar o impacto da assimilação de sistemas governamentais (e-governmental) na criação de valor empresarial. Esse trabalho destaca-se por utilizar métodos quantitativos, questionário com 367 empresas, enquanto os conceitos da Teoria da Estruturação, preconizados por Giddens, pressupõem a análise do contexto social.

Ainda, Roberts (2014), autor da primeira publicação contábil com ST em 1985 (ver Roberts e Scapens (1985)) publicou um artigo com o intuito de testar a sua preposição original de que as ideias de Giddens poderiam ser frutíferas no desenvolvimento de pesquisas contábeis. Nesse ensaio teórico, Roberts enfatizou três pontos. Primeiro, o papel central da agência na teoria de Giddens e como as pesquisas contábeis ignoraram esse aspecto até o momento. Segundo o autor se preocupa em entender a contabilidade como um meio de subjetivação dos agentes, e nesse sentido, diz que Foucault tem uma compreensão muito mais complexa do poder e da agência. E por fim, a crítica sobre a falta de considerações éticas, tanto da teoria da estruturação quanto na noção de contabilidade. A conclusão final de Roberts é justamente que, apesar desses detalhes, a ST pode trazer importantes contribuições na compreensão dos contextos organizacionais e sociais.

No contexto nacional, Lourenço e Sauerbronn (2018) apresentam importante contribuição ao apontarem a necessidade de lentes teóricas, além da positivista, para pensar fenômenos contábeis complexos. Nesse sentido, as autoras propõem o emprego das ideias de dois sociólogos, Giddens e Bourdieu. Elas indicaram a subutilização das teorias e apresentaram alguns exemplos de operacionalização desses conceitos em contabilidade.

4. TRAJETÓRIA METODOLÓGICA

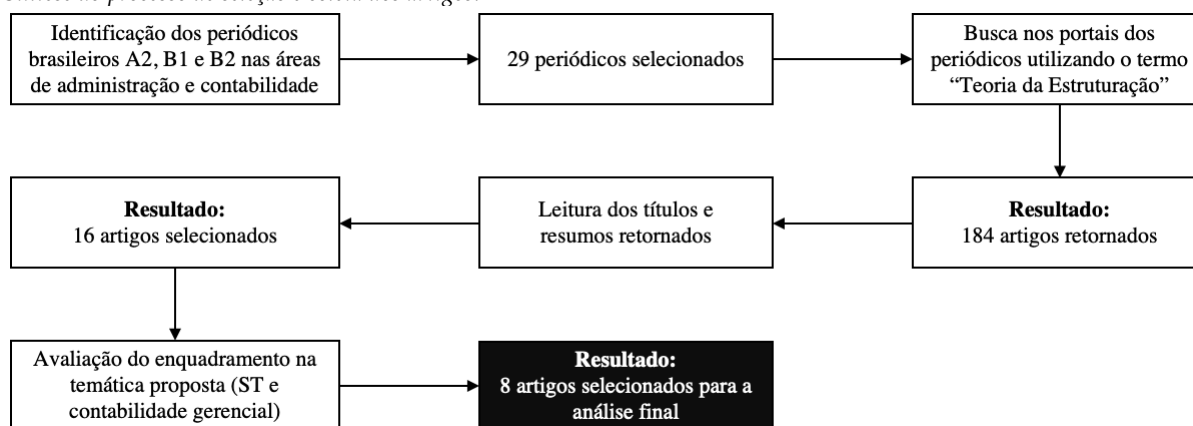
O campo de pesquisa deste trabalho compõe-se de artigos publicados em periódicos editados no Brasil, das áreas de contabilidade e administração, e que estão avaliados nos

estratos de A2 a B2 segundo classificação Qualis Capes vigente no ano de 2018. Acreditamos que nestes estratos constam pesquisas que apresentam qualidade, profundidade e originalidade para a área de conhecimento contábil. Ademais, estes periódicos foram avaliados pela Capes quanto a indexação, fator de impacto e acesso. O escopo da pesquisa limitou-se aos artigos publicados em 29 periódicos. Estes, por sua vez, concentram pesquisas na área de contabilidade e organizações, na qual o objeto de pesquisa da contabilidade gerencial está inserido.

Neste estudo, o objeto de análise se constitui em artigos que empregaram a Teoria da Estruturação com conceitos preconizados pela contabilidade gerencial (Guerreiro, Frezatti & Casado, 2006). A contabilidade gerencial foi compreendida como um conjunto de mecanismos de mensuração, reconhecimento e divulgação de informações econômicas e financeiras para os usuários internos (Frezatti et al., 2009a). Portanto, a seleção dos artigos que compõem o campo de pesquisa foi baseada em dois critérios: (i) artigos que adotaram a Teoria da Estruturação; e (ii) artigos pertencentes ao campo da contabilidade gerencial. Na Figura 2 sintetizamos o processo de seleção e coleta dos artigos adotado nesse estudo.

Figura 2.

Síntese do processo de seleção e coleta dos artigos.



Fonte: Elaborado pelos autores.

A trajetória metodológica se iniciou com a identificação dos periódicos brasileiros classificados nos estratos A2, B1 e B2, segundo classificação Qualis Capes vigente em 2018, nas áreas de administração e contabilidade. Desse processo, 29 periódicos foram selecionados.

Os artigos da amostra foram coletados a partir dos portais *on-line* das respectivas revistas com o termo de pesquisa: "Teoria da Estruturação". Ao delimitar a busca dos artigos diretamente às plataformas das revistas, minimizamos a possibilidade dos artigos não serem encontrados pelo fato de a revista não possuir indexação em possíveis bases de dados selecionadas.

Incorrendo nesse processo, encontramos 184 artigos, que foram submetidos à análise preliminar. Esta análise foi efetuada por um dos pesquisadores, a partir da leitura dos títulos e resumos. Nesta etapa, buscamos identificar o alinhamento das propostas dos artigos com a inquietação trazida nesta investigação, por meio de elementos textuais presentes nos títulos e resumos. Sendo assim, os artigos selecionados compreenderam objetos de estudo relacionados

à contabilidade gerencial com a utilização de uma base teórica estruturacionista. Dentre os critérios de exclusão, muitos artigos citavam as palavras “teoria da estruturação” ou “estruturação” em seu resumo, mas não utilizavam a teoria como lente de análise.

Após tal processo, apuramos 16 manuscritos. Estes artigos foram submetidos a uma nova avaliação pelos três pesquisadores com o intuito de atestar o enquadramento quanto a temática proposta – artigos consubstanciados na Teoria da Estruturação e objetos de estudos da contabilidade gerencial. Essa segunda etapa foi construída a partir de uma leitura na íntegra dos manuscritos. Após tal processo, constituímos o material para análise, composto de 8 artigos, os quais são apresentados na Tabela 3.

Tabela 3

Campo de Pesquisa.

1	Junquilha, G. S. (2003). Condutas gerenciais e suas raízes: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação. <i>Revista de Administração Contemporânea</i> , 7(SPE), 101-120.
2	Rodrigues, A. L. (2008). Tensões entre econômico e social: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação. <i>Revista de Administração de Empresas</i> , 48(2), 37-50.
3	Takahashi, A. R. W., & da Cunha, C. R. (2005). Teoria da Estruturação e Esquemas Interpretativos: contribuições à análise Organizacional. <i>GESTÃO. Org-Revista Eletrônica de Gestão Organizacional- ISSN: 1679-1827</i> , 3(3).
4	Souza, C. M. L. D. (2011). Entre o planejamento estratégico formal e informal: um estudo de caso exploratório sobre a prática de estratégia nas organizações. <i>Revista de Administração Contemporânea</i> . 15(5), 855-876.
5	Gomide Teixeira, M., & Costa, M. C. (2012). De Fábrica ‘Fundo de Quintal’ a Empresa Multinacional: O Caso de uma Aliança Ítalo-Brasileira Sob o Enfoque da Abordagem Estruturacionista da Estratégia como Prática. <i>REAd-Revista Eletrônica de Administração</i> , 18(2), 521-551.
6	Wanderley, C. A., & Cullen, J. (2012). Um caso de mudança na contabilidade gerencial: a dinâmica política e social. <i>Revista Contabilidade & Finanças</i> , 23(60), 161-172.
7	Beuren, I. M., & Almeida, D. M. (2015). Impacto da Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade na Área da Controladoria. <i>RAC-Revista de Administração Contemporânea</i> , 19(3), 311-335.
8	Capaverde, C. B., & Vazquez, A. C. D. S. (2015). Implantação de processo eletrônico no Sistema Judiciário: Um estudo sobre aprendizagem organizacional em uma Secretaria de Gestão de Pessoas. <i>REAd. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre)</i> , 21(2), 462-490.

Fonte: Elaboração Própria (2018).

Após a definição do escopo da investigação, iniciamos o processo de interpretação e análise do campo empírico reconhecido, o qual versa sobre contabilidade gerencial e a Teoria da Estruturação. O processo de análise teve como intuito identificar a compatibilidade dos artigos em relação à aplicação dos conceitos da ST nos estudos publicados em periódicos brasileiros.

A análise dos dados foi efetuada pelos três autores em duas etapas distintas. Em um primeiro momento, os artigos foram divididos entre os três autores, que descreveram e analisaram os artigos seguindo duas fases: (i) Aplicabilidade: esta etapa teve como finalidade o reconhecimento da maneira pela qual a Teoria da Estruturação permeia a construção do trabalho, conforme disposição de Englund e Gerdin (2014) apresentada na Tabela 1. E (ii) Análise dos elementos da ST na mudança e/ou construção do mundo social: essa etapa analisou os dados teóricos-empíricos utilizados na construção das narrativas do mundo social. Tanto na primeira fase quanto na segunda, a ideia central é reconhecer como os conceitos de

dualidade da estrutura e das propriedades estruturais organizam o desenvolvimento dos trabalhos e suas contribuições para o corpo teórico no campo da contabilidade gerencial. Posteriormente, os artigos foram trocados para uma análise cruzada, com o intuito de enriquecer a análise, e aumentar o rigor e a criticidade.

5. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS ARTIGOS ESTUDADOS

Nesse capítulo, apresentaremos as discussões e reflexões dos oito trabalhos analisados nessa pesquisa. O intuito é avaliar a validade teórica dos estudos de acordo com os conceitos da Teoria da Estruturação e seus pressupostos de construção do conhecimento.

5.1 Junquilha, G. S. (2003). *Condutas gerenciais e suas raízes: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação*. *Revista de Administração Contemporânea*, 7 (SPE), 101-120.

Giddens (1979, 1984) contrapõem-se à visão dicotômica da análise dos fatos sociais, propondo a existência de reciprocidade entre ação e estrutura. Nesse cenário, Junquilha (2003), a partir de uma 'Aplicação Geral' da ST (Englund & Gerdin, 2014), utilizou a indissociabilidade das condutas estratégicas dos sujeitos organizacionais e dos elementos da estrutura social (a dualidade da estrutura), para compreender as condutas gerenciais nas organizações, em específico, na Secretarias de Estado do Governo do Espírito Santo, no período de janeiro de 1995 a dezembro de 1998.

As principais contribuições da investigação são a identificação de um conjunto de práticas sociais, denominadas no estudo como condutas gerenciais, compartilhadas pelos gestores públicos entrevistados, a saber: (i) a boa vizinhança; (ii) o sincretismo casa/rua; (iii) o controle cordial; (iv) a contemporização; (v) o plantador de coco; (vi) o faz-de-conta, (vii) o manda chuva; e (viii) o dar a volta por cima.

A partir dessas práticas sociais identificadas, o autor submete o cenário analisado à lente da dualidade da estrutura com o agente em interação proposto por Giddens (1979, 1984), sendo constituída a estrutura do campo de pesquisa, reconhecendo, a partir de evidências empíricas, que os gerentes reproduzem, em seus cotidianos, traços da sociedade brasileira.

Como ponto forte destacamos que Junquilha (2003) é claro sobre a forma de construção do trabalho a partir das lentes de Giddens (1979, 1984). O autor, preocupa-se em contemplar de forma íntegra como as condutas gerenciais dos gerentes contribuem para a reprodução de propriedades estruturais, visto que a análise se baseia no agir, conforme destacado:

[...] as representações gráficas mostraram como se dá o processo de estruturação do fenômeno inerente ao exercício da prática gerencial nas organizações estudadas, ou seja, a compreensão de como a ação humana não é determinada pela estrutura social, mas por ela condicionada. Os gerentes não agem como que descolados de contextos histórico-sociais, mas, por meio de sua cognoscitividade, ancoram-se em propriedades estruturais da sociedade brasileira, sabendo muito bem como utilizá-las para prosseguir na vida social (Junquilha, 2003, p. 115).

Com base nesta citação exposta, compreendemos que o autor reconhece que a ação não é determinada pela estrutura social, mas sim a condiciona. Neste aspecto, percebemos que os

pesquisadores buscam evidenciar que as condutas gerencias são tanto o meio como produto das práticas que constituem as ações dentro da Secretarias de Estado do Governo do Espírito Santo.

5.2 Rodrigues, A. L. (2008). Tensões entre econômico e social: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação. *Revista de Administração de Empresas*, 48(2), 37-50.

A investigação empírica de Rodrigues (2008) tem o objetivo de compreender a estrutura organizacional e as tensões existentes em uma cooperativa de comercialização de produtos ecológicos, localizada no Canadá. O foco central da pesquisa está na análise da organização e nos conflitos advindos das diferentes perspectivas práticas da missão da cooperativa, adotadas durante um período de expansão.

Podemos considerar que a 'Aplicação Geral' é a perspectiva adotada por Rodrigues (2008), visto que a abordagem da pesquisa abrange a compreensão das práticas sociais de modo acrítico e com abordagem estruturacionista. As discussões apresentadas, bem como o quadro conceitual, destacam elementos da estrutura e agência que nos permitem reconhecer a tentativa de direcionar atenção para a dualidade da estrutura que caracteriza a estruturação - interação entre estrutura e agente no ambiente das cooperativas.

Entretanto, a dinâmica das relações organizacionais descrita pelos autores enfoca o papel da estrutura na condução das relações sociais, sem especificamente expor qual foi o papel dos agentes na perpetuação das práticas e/ou mudanças organizacionais. Exemplificando, a governança, normas e estatutos sociais da cooperativa são enfatizados em relação ao papel da agência. O destaque recai na imposição ao modo de agir dos sujeitos que compõe a organização, havendo lacunas sobre como funciona a relação inversa: a influência do agente na estrutura. Os resultados de nossa análise para esse artigo estão alinhados ao estudo de Roberts (2014). O autor destaca a ausência de enfoque na agência do sujeito e em seus modos de subjetivação nos estudos em contabilidade com a lente de Giddens.

Nesse sentido, observamos que Rodrigues (2008) reconhece o papel do agente à medida que aponta que o meio (estrutura) é criado, formulado e modificado por ações individuais. No entanto, esse reconhecimento não alcança a análise empírica dos processos de comercialização de produtos ecológicos em espaços de organizações sem fins lucrativos como proposto pelo texto. Dessa forma, não se sabe sobre a conduta socialmente esperada dos agentes diante da comercialização de produtos ecológicos no Canadá. Essa ação de rejeição da dualidade da estrutura prejudica o desenvolvimento coeso da ST em Rodrigues (2008).

O subaproveitamento da ST (Englund, Gerdin & Burns, 2011; Englund & Gerdin, 2014), ao rejeitar a capacidade do agente informar uma estrutura, é uma deficiência que demanda por operacionalização e priorização dos pesquisadores. Nesse sentido, sugerimos a leitura e aplicação de Santos e Costa (2019), visto que os autores desenvolvem uma proposta metodológica para desenvolvimento de pesquisas não positivistas com a lente estruturacionista. Nessa mesma conjuntura de considerações, é observado que no campo das discussões sobre organizações sem fins lucrativos não há ao longo do texto, com parcimônia,

apontamentos que permitem inferir como os agentes contribuem para reproduzir a prática social.

Acreditamos que na discussão do conceito de dualidade da estrutura – elemento central da ST – também é necessário tratar o agente como um protagonista das práticas e da mudança organizacional (Roberts, 2014). No caso abordado, analisar as formas com que os agentes exercem pressões para a modificação ou perpetuação da estrutura organizacional, e como esta interfere nas crenças dos agentes e em suas ações. Essas considerações, podem ser caminhos para a percepção e exposição da dualidade da estrutura.

5.3 Takahashi, A. R. W., & da Cunha, C. R. (2005). Teoria da Estruturação e Esquemas Interpretativos: contribuições à análise Organizacional. GESTÃO. Org-Revista Eletrônica de Gestão Organizacional-ISSN: 1679-1827, 3(3).

A investigação de Takahashi e Cunha (2005) parte de uma ‘Aplicação Seletiva’ da ST (Englund & Gerdin, 2014). Para tal, os autores descrevem o conceito dos esquemas interpretativos como um instrumento para o aprimoramento da análise organizacional. O estudo foi desenvolvido a partir de um estudo de caso comparativo realizado entre organizações escolares da cidade de Curitiba – Paraná.

Para os autores, os esquemas interpretativos são baseados nos pressupostos institucionalistas e da ST. Os autores destacam que esta disposição permite a “compreensão da estrutura, dos sistemas e da dualidade da estrutura, avançando a análise das organizações para além das teorias tradicionais como a contingencial, a dependência de recursos ou a ecologia organizacional” (Takahashi & Cunha, 2005, p. 183).

No entanto, o que nos chama a atenção nesse trabalho é o fato dos autores enfatizarem a construção dos esquemas interpretativos isoladamente. A partir dessa característica da investigação, não observamos a consideração na íntegra das dimensões da modalidade da estrutura (esquemas interpretativos, facilidade e norma), e da dualidade da estrutura como um todo (estrutura, modalidade e interação). Portanto, a validade teórica do estudo é questionada, na medida em que os autores não analisam o processo de estruturação, as demais modalidades presentes na dualidade da estrutura, e ainda não contemplam os elementos da estrutura (significação, dominação e legitimidade) e da interação (comunicação, poder e sanção) e como estes permeiam o ambiente das organizações escolares.

Adicionalmente, Takahashi e Cunha (2005) destacam que, em termos de estrutura, a unidade de análise paira sobre a significação, e, em termos de interação, esta recai sobre o processo de comunicação ocorrido dentro das organizações escolares analisadas. Nesse ponto, recomendamos a integração metodológica dos pressupostos condutores da ST, reconhecendo como a ação do agente se dá nas demais modalidades da estrutura, pois, “os atores apoiam-se nas modalidades da estrutura, na reprodução de sistemas de interação, reconstituindo, justamente por isso, suas propriedades estruturais” (Giddens, 2003, p. 3).

Os esquemas interpretativos são um dos componentes que contribuem para a condução e compreensão da estrutura. Assim, Takahashi e Cunha (2005, p.188) procuraram “compreender como os esquemas interpretativos nortearam as ações, em face da leitura

ambiental feita pelos gestores”. No entanto, em termos da abordagem estruturacionista, a análise baseada apenas neste elemento é limitada, pois desconsidera como o agente age de diferentes maneiras no contexto social.

5.4 Souza, C. M. L. D. (2011). Entre o planejamento estratégico formal e informal: um estudo de caso exploratório sobre a prática de estratégia nas organizações. *Revista de Administração Contemporânea*. 15(5). 855-876.

Souza (2011) buscou compreender os processos de mudanças formais e na abordagem estratégica ocorridos em uma empresa de infraestrutura. As discussões centrais da investigação estão na forma em que o planejamento estratégico foi estruturado ao longo dos anos. Por combinar a ST e aplicá-la a fim de contribuir de forma acrítica com outras abordagens teóricas, podemos concluir que a perspectiva de construção da pesquisa é ‘*Smash e Grab*’ e ‘*Combinação Teórica*’.

As evidências identificadas pelo autor no campo de estudo permitiram interpretar e constituir elementos que expõem as mudanças ocorridas no planejamento estratégico ao longo do tempo. A dualidade da estrutura é notada a partir do momento que os agentes, por meio de pressões formais e informais, modificaram no decorrer do tempo o modo no qual a estratégia da organização foi estruturada. De modo complementar a capacidade dos agentes, a estrutura do planejamento estratégico moldou em diversos momentos a postura e resultados alcançados pelos colaboradores e pela organização. A exemplo do relato de um dos entrevistados exposto a seguir:

Pudemos perceber que a pressão interna teve um impacto significativo, porque, como decorrência da estrutura societária da empresa, o prejuízo econômico gerou desconforto acima do normal, já que os profissionais recebem dividendos e distribuição de lucros como parte fundamental de sua remuneração. Nesse contexto, a forma de realizar o planejamento estratégico foi alterada (Souza, 2011, p. 866).

Identificados os elementos que caracterizam a dualidade, o autor poderia fornecer maior atenção para a criticidade e profundidade do estudo, à medida que ao identificar as dualidades existentes dentro deste sistema social são elucidados dois horizontes que carecem de exploração. Primeiro, os interesses e jogos de poder são partes integrantes da dualidade, a discussão desses aspectos é necessária para a compreensão das relações sociais e dos interesses existentes na organização, que nesse caso, subjaz ao planejamento estratégico, objeto que norteia a investigação. Segundo os diferentes níveis de agentes existentes no sistema social analisado merecem ser explorado, visto que as formas com que são afetados e afetam as estruturas são divergentes, bem como seu nível de conhecimento sobre os objetivos organizacionais, aos quais se submetem e os propósitos dos comportamentos que executam.

A estrutura do artigo corrobora com as críticas que pairam sobre a aplicabilidade da ST em estudos contábeis sobre o excessivo foco na estrutura. O autor reconhece que o processo de mobilidade ocorre por meio do planejamento. No entanto, a via de mão dupla que requer a mobilidade dos agentes sociais não é reconhecida, de modo que estes aparecem apenas como receptores das demandas advindas da estrutura.

Quando se observa o processo de planejamento estratégico espera-se que o poder de ação dos agentes e dos profissionais envolvidos seja uma realidade a ser discutida, este por sua vez como um ato presente nas ações do indivíduo social ou não, uma vez que este pode se isentar diante da mobilidade a qual faz parte da estrutura. Dessa forma, a ação consciente ou não do agente não é revelada ao longo das discussões.

Logo, a partir das discussões identificadas no artigo elucidamos que compreender a dualidade é também explicar e entender o contexto que envolve as relações, as práticas organizacionais e as mudanças que circundam a organização. É necessário que a dualidade da estrutura assuma o centro das discussões, que seja o norte das investigações, para que a compreensão do ambiente e das relações sociais seja realizada de modo coerente, completo e alinhado aos pilares propostos por Giddens (2003).

5.5 Gomide Teixeira, M., & Costa, M. C. (2012). De Fábrica 'Fundo de Quintal' a Empresa Multinacional: O Caso de uma Aliança Ítalo-Brasileira Sob o Enfoque da Abordagem Estruturacionista da Estratégia como Prática. REAd-Revista Eletrônica de Administração 18(2), 521-551.

Gomide Teixeira e Costa (2012) investigaram os indícios estruturacionistas, decorrentes de uma aliança estratégica interorganizacional, que possam impactar na mudança de uma fábrica *fundo de quintal* para uma empresa multinacional. O trabalho explora a necessidade organizacional em buscar alianças na Itália para desenvolvimento de sua missão organizacional.

O artigo utiliza a Teoria da Estruturação em conjunto com a abordagem da estratégia como prática, o que detona que a ST é aplicada sob um olhar de 'Combinação Teórica'. O desafio dessas combinações teóricas é justamente contemplar ambas em medidas satisfatórias ao longo da investigação. Observa-se que quando Gomide Teixeira e Costa (2012) realizam esta opção, por vezes, há privilégio na aplicação da ST em relação ao olhar de alianças estratégicas.

Ao longo da construção da pesquisa há uma preocupação dos autores em integrar estruturas e *práxis*, estas praticadas pelos agentes no processo de formação de aliança estratégica. No entanto, ao longo da discussão, é observado que há um enfoque na condução e explicitação do processo de transformação da estrutura ao longo do tempo. Esse processo de reconhecimento longitudinal é uma das características das pesquisas que aplicam ST (Giddens, 2003), sendo um ponto positivo do artigo em termos metodológicos. Contudo, embora a pesquisa utilize métodos qualitativos, estes estão ancorados na tradição de pesquisa positivista, fato que caracteriza um conflito epistemológico com a Teoria da Estruturação (Santos & Costa, 2019).

A discussão sobre dualidade da estrutura desenvolvida na investigação de Gomide Teixeira e Costa (2012) recai em maior grau sobre a estrutura, o que abre espaço para a seguinte indagação: por que as investigações científicas baseadas na ST apresentam limitações relacionadas ao desenvolvimento do conceito de dualidade da estrutura no que tange a ênfase na agência? Esse questionamento será aprofundado nas considerações finais, contudo, nesse

momento, a pergunta retórica se faz relevante para a construção argumentativa do próprio leitor.

5.6 Wanderley, C. V., & Cullen, J. (2012). Um caso de mudança na contabilidade gerencial: a dinâmica política e social. *Revista Contabilidade & Finanças*, 23(60), 161-172.

Wanderley e Cullen (2012) realizaram um estudo de caso interpretativo e explicativo com o intuito de compreender o impacto da privatização no processo de mudança na contabilidade gerencial, e a relevância das dinâmicas política e social envolvidas. O trabalho parte dos constructos propostos por Dillard et al. (2004) a respeito dos três níveis do sistema social e político e se baseia nos eixos de tensão de Weber e na Teoria da Estruturação (Giddens, 1976, 1979, 1984), restrito aos conceitos que compõem a estrutura das propriedades estruturais, nomeadas de legitimação, significação e dominação.

No tocante a aplicabilidade da ST (Englund & Gerdin, 2014), Wanderley e Cullen (2012) utilizam a abordagem denominada de 'Aplicação Geral' da ST, reconhecendo na construção do trabalho o forte papel da estrutura no processo de mudança em uma companhia de distribuição elétrica brasileira antes da privatização e após a privatização. Em termos teóricos, o objetivo principal do artigo foi analisar um processo de mudança (estruturação) do mundo social, contribuindo para a literatura contábil desenvolvida por Dillard et al. (2004) sobre níveis sociais e político.

Os autores reconhecem que o cerne da teoria da estruturação está na dualidade da estrutura, ao afirmar que "a teoria de estruturação propõe uma inter-relação dinâmica entre a estrutura e a agência, em que as mudanças nas estruturas sociais e sistemas acontecem como resultado de ações humanas, que são possibilitadas e restritas pela estrutura." (Wanderley & Cullen, 2012, p. 165).

Contudo, o enfoque da análise recai no nível estrutural. Ao analisarmos a tabela 1 presente em Wanderley e Cullen (2012), denominado "estruturas sociais pré e pós privatização", percebemos que os autores desenvolvem uma matriz de análise dos seguintes constructos: nível político e econômico, nível do campo organizacional, nível intra-organizacional, derivados de Dillard et al. (2004); estruturas de legitimação, significação e dominação, derivadas da ST; durante os períodos pré e pós privatização. Sendo assim, não existe uma construção metodológica que subsidie a compreensão da agência no processo de mudança analisado pelos autores.

Neste ponto levantamos alguns questionamentos: a ação, a qual é constituída estruturalmente (Peres Júnior & Pereira, 2014), é advinda apenas do processo de privatização, ou seja, da mudança em si? Esses agentes, os quais influenciam a estrutura, com poder de optar por agir no mundo, como reagiram a este processo? Temos a impressão de ausência de reconhecimento da capacidade do agente em interferir no mundo (Giddens, 2003).

Sendo assim, consideramos que a abordagem estruturacionista empregada pelos autores ficou limitada, em termos de agência, pela construção metodológica proposta. Muito embora, os autores tenham construído uma base dados rica, possuindo aproximadamente 64 horas de entrevistas, observações de campo e análise documental.

Como exemplo, citamos três trechos das análises efetuadas por Wanderley e Cullen (2012) sobre a estrutura das propriedades estruturais. No que tange ao processo de mudança, sobre a estrutura de legitimação em nível econômico e político no período pré-privatização os autores descrevem:

as estruturas de legitimação foram baseadas na perspectiva de que o Estado (governos federal e estadual) deve prestar os serviços básicos à população". "No período pré-privatização, as normas e valores do contexto sociopolítico e econômico estavam codificados em leis e regras e proporcionavam as bases de legitimação para a ação (Wanderley & Cullen, 2012, p. 165).

Nesse sentido, muito embora os autores reconheçam que "as leis e regras proporcionam as bases de legitimação para a ação", não há evidências sobre quem são os agentes e quais são suas capacidades transformadoras.

Sobre a estrutura de significação, em nível do campo organizacional no período pós-privatização, os autores abordaram que "o campo organizacional abrange o grupo de companhias envolvidas na geração, no transporte e na comercialização de energia, além de associações relacionadas e especialistas industriais." (Wanderley & Cullen, 2012, p. 169). Novamente, desenvolvendo a análise em nível estrutural:

Portanto, antes da privatização, a estrutura de significação era baseada na linguagem técnica, já que o principal objetivo do setor elétrico era o fornecimento de um serviço universal; e, após a privatização, a linguagem do regulador representa a principal estrutura de significação, já que o regulador exigiu, principalmente durante os anos iniciais do sistema regulatório, bastante informação para apoiar o novo arcabouço regulatório baseado no sistema teto-preço (Wanderley & Cullen, 2012, p. 169).

A linguagem é trabalhada como uma maneira de estruturação da ação dos sujeitos. No período pré-privatização, a linguagem técnica, e no período pós-privatização, a linguagem do regulador, estruturam a forma de agir dos agentes. Nos questionamos: como essa linguagem alterou (ou estruturou) o comportamento dos agentes organizacionais? Houve processos de resistência? Como as práticas sociais foram moldadas na mudança de uma linguagem técnica para uma linguagem do regulador?

Por fim, na análise da estrutura de dominação em nível intra-organizacional no período pós-privatização, os autores escreveram:

Após a privatização, o controle da empresa transferiu-se do governo estadual para o grupo privado. Consequentemente, as estruturas de dominação mudaram, considerando que representam os mecanismos intra-organizacionais de controle e alocação de recursos. Portanto, os acionistas correspondem a uma estrutura de dominação na Electra. Seu poder é materializado através do estilo gerencial, princípios e políticas da controladora. Um dos instrumentos usados pela controladora para exercer controle sobre a Electra é através dos sistemas de contabilidade gerencial, particularmente o orçamento e as medidas de desempenho. Além disso, a controladora decide sobre o futuro da Electra em termos de investimento de capital e implementação de novos sistemas gerenciais" (Wanderley & Cullen, 2012, p. 170).

A dominação é o elemento estrutural do processo. Como citado pelos autores, a capacidade de controlar e alocar recursos, ao ser alterada do poder público para o poder privado gera mudanças na prática social. Contudo, o poder do agente, representado por sua capacidade de agir no mundo, não foi endereçado pelo constructo teórico estudado.

Portanto, nós concluímos que nesse estudo o enfoque dos autores recai sobre uma abordagem *structured-center*, na qual, embora a base teórica seja a ST que reconhece a dualidade da estrutura, o processo metodológico e as categorias de análise recaem apenas sobre aspectos estruturais da mudança, ou seja, sobre o processo de estruturação de Giddens. Dessa forma, não existem evidências sobre como agentes específicos moldaram o processo de mudança **por sua capacidade de intervir no mundo, ou optar por não intervir**, uma vez que o agente não foi objeto de estudo.

5.7 Beuren, I. M., & Almeida, D. M. (2015). Impacto da Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade na Área da Controladoria. RAC-Revista de Administração Contemporânea, 19(3), 311-335.

Beuren e Almeida (2015) realizaram um estudo de caso com o intuito de verificar o impacto da adoção das normas internacionais de contabilidade no departamento de controladoria, com a lente teórica da Teoria da Estruturação. A pesquisa se enquadra na definição de Englund e Gerdin (2014) como 'Aplicação Geral'.

O objeto do estudo é o departamento de controladoria. Entretanto, nós entendemos que este não pode ser visto "deslocado" ou "descontextualizado" da organização, ou seja, de seu ambiente social, visto que na Teoria da Estruturação é relevante analisar as relações existentes dentro desse sistema social.

Assim, apesar do setor da controladoria constituir um conjunto de atividades produzidas e reproduzidas por diferentes atores é necessário reconhecer que esta estrutura está imersa em um cenário mais amplo, o da organização como um todo, que possui estruturas que condicionam e são condicionadas pelas propriedades estruturais da organização, como sistemas de legitimação, significação e dominação estabelecidos em nível organizacional. Nesse sentido, é necessário maior contextualização e criticidade acerca do contexto no qual os atores estão inseridos.

O enfoque do estudo recaiu sob o processo de estruturação – a mudança ocorrida no departamento de controladoria das empresas estudadas. Contudo, apontamos que esse conceito não é aplicado conforme preconiza Giddens, uma vez que a mudança ocorre por fatores externos (regulatórios), ou seja, estruturais. E, assim, o estudo não aprofunda no papel da agência, fundamental para o conceito de estruturação dessa teoria

Adicionalmente, em relação à questão de pesquisa enunciada pelos autores:

Qual o impacto da adoção das normas internacionais de contabilidade, sob a lente da Teoria da Estruturação, na área da controladoria de empresas do Novo Mercado da BM&FBovespa? (Beuren & Almeida, 2015).

A questão de pesquisa reflete a visão de mundo e, conseqüentemente, toda a crença acerca da pesquisa, visto que a questão de pesquisa está intimamente relacionada à identidade metodológica (Bryman, 2007). Isso significa dizer que ao "verificar o impacto" os pesquisadores seguem uma linha epistemológica positivista, pois visam quantificar o efeito da adoção das normas internacionais de contabilidade. E, além disso, não podem responder essa pergunta pela lente estruturacionista de Giddens.

[...] ao verificar o impacto da adoção das normas internacionais de contabilidade na controladoria, analisando a produção e reprodução da sua ordem social, com vistas a identificar como as normas internacionais de contabilidade impactaram o sistema social da controladoria (Beuren & Almeida, 2015).

Esse trecho do artigo evidencia a incongruência epistemológica da pesquisa: “verificar o impacto [...], analisando a produção e reprodução da sua ordem social”. A Teoria da Estruturação vê o mundo de forma subjetiva e, portanto, não busca explicar relações causais, visto que confronta com a hermenêutica epistemológica de Giddens. Logo, não é possível responder à pergunta de pesquisa com a abordagem adotada, ou seja, verificar o impacto analisando uma estrutura social pelo olhar de Giddens.

Mingers e Willcocks (2004) alertam que apesar de Giddens não ser prescritivo em suas obras, a visão ontológica e epistemológica do autor reverbera sobre a operacionalização metodológica de seus conceitos. Não significa que há uma inviabilidade imutável do emprego de métodos quantitativos nos estudos com a ST, entretanto deve-se estar ciente de que as leis e interpretações positivistas causais devem ceder lugar à análise das fundamentações do comportamento humano e da estrutura social na qual os indivíduos estão imersos servindo como um instrumento de observação e sensibilização da estrutura social. É preciso, portanto, entender as práticas sociais e como em interação os agentes estruturam essas práticas.

As críticas epistemológicas “arrastam-se” para o âmbito metodológico. Portanto, muitas críticas irão se estender a metodologia aplicada ao positivismo: teste de hipóteses, métodos quantitativos, *survey*. A pesquisa selecionou a população listada no segmento do Novo Mercado da BM&FBovespa, a justificativa foi a seguinte:

O comportamento voluntário, a adoção de práticas de governança corporativa adicionais, bem como a obrigatoriedade de adoção das normas contábeis internacionais, são fatores que aumentam a possibilidade de contribuição ao estudo e justificam a escolha desse segmento como população da pesquisa.

Nesse sentido, afirmamos que as incompatibilidades teóricas com a ST estão na ausência de investigação do papel do sujeito e, portanto, uma abordagem *structured-based*. E, principalmente na adoção da epistemologia positivista para a construção do estudo, e suas consequências metodológicas. Conforme Santos e Costa (2019), sugerimos que a utilização de abordagens qualitativas e críticas tornam válido o emprego da ST, pois permitem investigar os problemas discutidos nessa lente teórica com a profundidade ansiada pelo autor.

5.8 Capaverde, C. B., & Vazquez, A. C. D. S. (2015). Implantação de processo eletrônico no Sistema Judiciário: Um estudo sobre aprendizagem organizacional em uma Secretaria de Gestão de Pessoas. REAd. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre), 21(2), 462-490.

O objeto de estudo de Capaverde e Vazquez (2015) foi o processo de aprendizagem organizacional durante a implantação de um sistema eletrônico no sistema judiciário brasileiro. Os autores posicionam sua lacuna de pesquisa “quanto aos estudos que busquem contribuir para o entendimento da participação social e das relações de poder no processo de aprendizagem organizacional” (Capaverde & Vazquez, 2015). Portanto, visam analisar o papel dos agentes (servidores públicos) no processo de mudança.

Para tanto, foram analisadas as ações desenvolvidas por servidores (técnicos e analistas) da Secretaria de Gestão de Pessoas de um Tribunal Regional Federal brasileiro. Em função da experiência inédita e da problemática provocada por essas transformações no trabalho, a Secretaria precisou desenvolver formas de acompanhar e intervir nas mudanças, o que promoveu um processo de aprendizagem organizacional imbricado por novas relações de poder inerentes à prática (Capaverde & Vazquez, 2015, p. 465).

A 'Aplicação Geral' e a 'Combinação Teórica' da ST com as reflexões político filosóficas de Hannah Arendt caracterizam a pesquisa de Capaverde e Vazquez (2015). Nesse sentido, a teoria de Giddens foi aplicada de maneira acrítica com o intuito de explicar um processo de estruturação. Ao mesmo tempo, os autores argumentam que a ST pode ser combinada com a obra "A condição humana" de Hanna Arendt para avançar em termos de compreensão da abordagem subjetiva.

A situação de mudança crítica no processo de trabalho, à luz da perspectiva sociológica, consubstanciou as análises expostas no estudo. Metodologicamente, percebemos possíveis limitações com o uso das entrevistas semiestruturadas que podem direcionar o discurso dos atores que compuseram o escopo do estudo. Nesse caso, o emprego de entrevistas não estruturadas, que possibilitam a ampliação da interpretação do pesquisador frente as evidências identificadas em campo, considerando a abordagem interpretativista do trabalho, poderia ser uma melhor opção. Em relação à análise, notamos a necessidade de exploração mais abrangente sobre como as modalidades da estrutura são empregadas para influenciar os sistemas sociais ao longo dos anos, e como os agentes afetaram a estrutura e as práticas sociais.

No que tange aos dados empíricos do estudo, as imposições verticais oriundas do processo de implantação da virtualização judicial possibilitaram reflexões sobre a forma na qual a estrutura exerce pressões na vida dos funcionários públicos entrevistados. Por outro lado, a resistência a mudança e a falta de concordância com alguns aspectos do processo de mudança expuseram o papel do agente, e conseqüentemente a agência, na modificação das estruturas impostas.

A partir da mobilização dos atores que compõe o sistema social em um determinado tempo e espaço, as estruturas formais foram modificadas. Isso infere e reforça a existência da dualidade da estrutura com a interdependência e influência mútua de estrutura-agência. Mesmo com a existência de regras formais e sanções permeando o processo de mudança, os agentes, conscientes do seu papel e poder, conseguiram modificar e adaptar as práticas organizacionais.

Nesse contexto, emergem possibilidades para o aprofundamento nas discussões das modalidades estruturais, e em como os agentes conseguem modificar as regras e sanções que são a eles impostas. Além disso, ao analisar o estudo de Capaverde e Vazquez (2015), observamos alguns questionamentos. Em termos de investigação, seria a mudança imposta verticalmente ou, considerando o conceito da dualidade da estrutura, há anseios por parte dos agentes para que haja tal mudança? Agentes nos mesmos níveis organizacionais compactuam e almejam por poder de modo semelhante?

As reflexões levantadas foram possíveis pelo fato de Capaverde e Vazquez (2015) conduzirem um estudo estruturacionista. Tanto estrutura quanto agência foram investigados,

e mais, o processo pelo qual ambas se influenciam mutuamente, e o processo de estruturação foram enfatizados. Consideramos, portanto, este trabalho um bom exemplo de aplicação da ST, em parte, pelo enfoque da abordagem subjetiva de Hannah Arendt, conforme explicitado pelos autores:

Para aprofundar os conceitos de poder e de agente, ambos intimamente relacionados à perspectiva social da aprendizagem organizacional, optou-se nesta pesquisa por aproximar a Teoria da Estruturação de Giddens (2009) das preposições de Hannah Arendt (2010; 2012). Esta autora expande a perspectiva de Giddens ao situar a própria constituição do mundo humano como resultado da ação de sujeitos em relação uns com os outros (Capaverde & Vazquez, 2015, p. 471).

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

As discussões apresentadas no capítulo anterior demonstraram as principais dificuldades e pontos de atenção das pesquisas empíricas nos estudos de contabilidade gerencial com a lente teórica da Teoria da Estruturação no Brasil. De maneira geral, percebemos que as imprecisões conceituais, tanto na discussão das definições quanto na utilização como pano de fundo orientativo da pesquisa, foram as mesmas apontadas nos estudos de Englund e Gerdin (2014).

Isso indica que o campo de pesquisa de contabilidade gerencial tem se espelhado nas pesquisas internacionais. E, portanto, tem replicado os mesmos problemas já apontados nesse cenário, em especial, com relação ao enfoque excessivo nas propriedades estruturais. Desse modo, a dualidade da estrutura que é o elemento central da Teoria da Estruturação é pouco, ou quase nada, utilizada como articulação para a descrição e compreensão do cotidiano e processos de mudança das organizações. Sintetizando, os 8 artigos da amostra foram classificados quanto a aplicabilidade da ST, conforme Tabela 4 abaixo:

Tabela 4

Campo de Pesquisa.

Cod.	Artigo	Aplicabilidade da ST
1	Junquilha, G. S. (2003). Condutas gerenciais e suas raízes: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação. <i>Revista de Administração Contemporânea</i> , 7, 101-120.	Aplicação Geral
2	Rodrigues, A. L. (2008). Tensões entre econômico e social: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação. <i>Revista de Administração de Empresas</i> , 48(2), 37-50.	Aplicação Geral
3	Takahashi, A. R. W., & da Cunha, C. R. (2005). Teoria da Estruturação e Esquemas Interpretativos: contribuições à análise Organizacional. <i>GESTÃO. Org</i> , 3(3), 182-196.	Aplicação Seletiva
4	Souza, C. M. L. D. (2011). Entre o planejamento estratégico formal e informal: um estudo de caso exploratório sobre a prática de estratégia nas organizações. <i>Revista de Administração Contemporânea</i> , 15, 855-876.	Smash and Grab e Combinação Teórica
5	Gomide Teixeira, M., & Costa, M. C. (2012). De Fábrica 'fundo de quintal' a empresa multinacional: o caso de uma aliança ítalo-brasileira sob o enfoque da abordagem estruturacionista da estratégia como prática. <i>REAd. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre)</i> , 18(2), 521-551.	Combinação Teórica

6	Wanderley, C. D. A., & Cullen, J. (2012). Um caso de mudança na contabilidade gerencial: a dinâmica política e social. <i>Revista Contabilidade & Finanças</i> , 23, 161-172.	Aplicação Geral
7	Beuren, I. M., & Almeida, D. M. (2015). Impacto da adoção das normas internacionais de contabilidade na área da controladoria. <i>Revista de Administração Contemporânea</i> , 19, 311-335.	Aplicação Geral e Combinação Teórica
8	Capaverde, C. B., & Vazquez, A. C. D. S. (2015). Implantação de processo eletrônico no Sistema Judiciário: Um estudo sobre aprendizagem organizacional em uma Secretaria de Gestão de Pessoas. <i>REAd. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre)</i> , 21, 462-490.	Aplicação Geral

Fonte: Elaboração Própria (2018).

A classificação e análise dos artigos de acordo com o *frame* de Englund e Gerdin (2014), quanto a aplicabilidade da ST, demonstrou que a maior parte dos artigos (5) foram classificados como 'Aplicação Geral'. Essa classificação especifica que os artigos empregaram a maior parte dos conceitos da ST, visando compreender o processo pelo qual a contabilidade ou as práticas de gestão se estruturam como prática social. Em específico, esses artigos consideram a importância da dualidade da estrutura, embora, sua aplicação, no que tange ao enfoque do agente, é limitada e acrítica.

O artigo de Takahashi e Cunha (2005) foi classificado como 'Aplicação Seletiva'. Nesse caso, os autores selecionaram um dos aspectos da tríade de Giddens, os esquemas interpretativos isoladamente. Ainda, três artigos foram classificados como 'Combinação Teórica'. Dentre esses três artigos, gostaríamos de enfatizar Capaverde e Vazquez (2015), no qual os autores combinaram conceitos da ST com a obra "Condição Humana" de Hannah Arendt. Essa combinação foi salutar para proporcionar um quadro teórico que possibilitasse o aprofundamento metodológico na capacidade transformadora do agente e seus modos de subjetivação. Isto porque, os conceitos de Hannah Arendt apresentados enfatizam o papel do agente no contexto social, expandindo as possibilidades presentes na ST. Por fim, um artigo foi classificado como '*Smash and Grab*', Souza (2011), indicando que a contribuição à teoria da estruturação foi marginal, e o intuito principal do artigo foi contribuir para outra corrente teórica.

De maneira mais específica, os artigos analisados apresentaram três pontos que merecem uma articulação final. Primeiramente, o enfoque excessivo nas propriedades estruturais foi apontado, corroborando com o cenário empírico demonstrado por Englund e Gerdin (2014) em âmbito internacional. A dualidade da estrutura é o cerne da ST e, portanto, espera-se que a agência dos atores sociais seja considerada tão relevante quanto o papel da estrutura. Os artigos de Souza (2011), Gomide Teixeira e Costa (2012), Takahashi e Cunha (2005), por exemplo, endereçam o conceito e expressam a importância da dualidade da estrutura, porém o agente é desconsiderado em termos de análise. O mesmo acontece com Beuren e Almeida (2015), nesse caso, acrescentamos ainda que a abordagem positivista empregada pelos autores foi outro fator limitante de questionamentos sobre subjetividade.

Sendo assim, o nosso segundo ponto refere-se ao papel do agente. A ausência de questionamento sobre o aspecto do sujeito, e seus modos de agir e de subjetivação foi demonstrada na análise dos trabalhos, corroborando com os achados de Englund e Gerdin (2014). Salientamos as pesquisas de Junquillo (2003) e Capaverde e Vazquez (2015) que avançaram nesse quesito, e podem ser referências para futuros pesquisadores da ST.

Contudo, nossa análise empírica nos faz refletir e corroborar com a tese de Roberts (2014). Roberts (2014) aponta que a ST tem se mostrado insuficiente para direcionar as investigações sobre o papel do sujeito dentro das estruturas sociais, seus modos de subjetivação e agir dentro de contexto político. Os artigos aqui analisados demonstraram grandes dificuldades em enfatizar o papel do agente, durante as análises desses artigos utilizamos de questões retóricas com o intuito de refletir sobre os limites dessas investigações.

Nesse sentido, Roberts (2014) sugere que Foucault é uma lente teórica que tem contribuído em entender o papel do agente no contexto social, sua formação e seus modos de subjetivação. Concordamos com Roberts (2014) e expandimos essa consideração baseado no artigo de Capaverde e Vazquez (2015). Estes avançaram os conceitos de Giddens e da ST, aplicando a abordagem de Hannah Arendt. Isso permitiu aos autores levantarem questionamentos e, conseqüentemente investigação de campo, sobre a perspectiva do agente dentro dos sistemas sociais. Assim como Foucault, Hannah Arendt e outros sociólogos e filósofos subjetivistas podem contribuir e expandir esse aspecto que, segundo Roberts (2014) não tem sido adequadamente direcionado pela literatura contábil.

Por fim, a extensa influência positivista é notada, em especial no trabalho de Beuren e Almeida (2015). Embora o artigo seja um marco importante para a lente teórica ST na contabilidade, acreditamos que a influência positivista limita perguntas de pesquisas fundamentais para compreender o processo de estruturação e o cotidiano social das organizações. Em especial, a abordagem positivista limita questões de pesquisa que focam em entender o papel do sujeito dentro dos sistemas sociais, sua capacidade transformadora, questões de poder e subjetivação. Concordamos, portanto, com Lourenço e Sauerbronn (2018), que apontam a necessidade de lentes teóricas além da positivista para pensar fenômenos contábeis complexos.

O processo de reflexão teórico é fundamental para o avanço científico (Frezatti et. al, 2009b). Assim como efetuado por Englund e Gerdin (2014), é importante que no Brasil os pesquisadores estejam preocupados com a análise crítica dos estudos empíricos, assim como, o direcionamento teórico das contribuições trazidas por esses estudos. Portanto, a principal contribuição dessa pesquisa está relacionada ao despertar do processo de reflexão crítico dos estudos de abordagem sociológica estruturacionistas em contabilidade gerencial. Esperamos com esta discussão que pesquisas futuras apliquem a ST como abordagem holística nas investigações, de modo que os aspectos metodológicos contemplem, principalmente, o papel do agente, considerando que este é dotado de capacidade de optar por agir ou não dentro dos sistemas sociais (Giddens, 2003).

Dessa maneira, essa pesquisa contribui para uma análise profunda e detalhada dos poucos (mas relevantes) artigos publicados com a lente teórica ST no Brasil. Esse artigo contribui em especial para a discussão sobre os limites e possibilidades da ST, ressoante com

os argumentos de Englund e Gerdin (2014) e Roberts (2014). Além disso, Lourenço e Sauerbronn (2018) apontam a importância de teorias *non-mainstrain* para explicar fenômenos contábeis complexos, muitos dos quais objeto de pesquisa da contabilidade gerencial, em especial com as teorias de Giddens e Bourdieu. Essa pesquisa contribui para a discussão de Lourenço e Sauerbronn (2018), visto que aprofundamos na ST de Giddens e analisamos de maneira sistemática a produção nacional.

Adicionalmente, é importante ressaltar a importância da teorização da contabilidade pelo olhar estruturacionista empregado nos artigos analisados. Estes são bases nas quais futuras pesquisas podem e devem se espelhar. A contribuição para o conhecimento da área de contabilidade gerencial é notável.

Por fim, esse artigo, além de direcionar os estudos futuros para o emprego na íntegra da ST, tem como intuito impactar no desenvolvimento do corpo teórico de abordagens *non-mainstream* do estudo da contabilidade gerencial. Ao compreender e apontar possíveis pontos de melhoria conceitual e empírica, este trabalho tem condições de direcionar a percepção dos pesquisadores quanto novas possibilidades de compreender o mundo social e organizacional. Posto isso, pesquisas futuras devem apropriar-se da ST nos mais diversos espaços da contabilidade gerencial, haja visto a carência de pesquisa na área, em âmbito nacional. Conforme apontado por Englund e Gerdin (2014), a Teoria da Estruturação é uma abordagem *non-mainstream* dominante em estudos internacionais.

REFERÊNCIAS

- Arendt, H. (2010). *condição humana*. Rio de Janeiro: Forense Universitária.
- _____. (2012) *O que é política?* 10 Ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil.
- Beuren, I. M., & Almeida, D. M. (2015). Impacto da Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade na Área da Controladoria. *RAC-Revista de Administração Contemporânea*, 19(3), 311-335. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac20151704>
- Bryman, A. (2007). Barriers to integrating quantitative and qualitative research. *Journal of mixed methods research*, 1(1), 8-22.
- Capaverde, C. B., & Vazquez, A. C. D. S. (2015). Implantação de processo eletrônico no Sistema Judiciário: Um estudo sobre aprendizagem organizacional em uma Secretaria de Gestão de Pessoas. *REAd. Revista Eletrônica de Administração*, 21(2), 462-490. DOI: <https://doi.org/10.1590/1413-2311.0592014.53649>
- Carneiro, C. M. Q. (2006). Estrutura e ação: aproximações entre Giddens e Bourdieu. *Tempo da Ciência*, 13 (26), 39-447. <https://doi.org/10.48075/rtc.v13i26.1544>
- Dillard, J. F., Rigsby, J. T., & Goodman, C. (2004). The making and remaking of organization context: duality and the institutionalization process. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 17(4), 506-542. DOI: <https://doi.org/10.1108/09513570410554542>

- Dillard, J. F.; Rigsby, J.T. & Goodmam, C. (2004). The making and remarking of organization contexto. *Accounting & Accountability Journal*, v. 17, n. 4, p. 506-542. ISSN 0951-3574 <https://doi.org/10.1108/0951357041055454>
- Englund, H.; Gerdin, J.; & Burns, J. (2011). 25 years of Giddens in accounting research: Achievements, limitations and future. *Accounting, Organization and Society*, 36 (8), 494-513. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2011.10.001>
- Englund, H.; & Gerdin, J. (2014). Structuration theory in accounting research: applications and applicability. *Critical Perspectives on Accounting*, 25 (1), 162-180. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.10.001>
- Frezatti, F.; Nascimento, A. R.; & Junqueira, E. (2009a). Desenvolvimento da pesquisa em contabilidade gerencial: as restrições da abordagem monoparadigmática de Zimmerman. *Revista Contabilidade e Finanças*, 20 (49). DOI: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772009000100002>.
- Frezatti, F.; Rocha, W.; Nascimento, A. R.; & Junqueira, E. (2009b). *Controle Gerencial: Uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. Atlas: São Paulo.
- Giddens, A. (1979). *Central problems in social theory: Action, structure, and contradiction in social analysis*. Univ of California Press.
- Giddens, A. (1984). *The constitution of society: Outline of the theory of structuration*. Univ of California Press.
- Giddens, A. (2003). *A constituição da sociedade*. (2. ed.). São Paulo: Martins Fontes.
- Giddens, A. (2009). *Politics of climate change*. UK: Polity.
- Gomide Teixeira, M., & Costa, M. C. (2012). De Fábrica 'Fundo de Quintal' a Empresa Multinacional: O Caso de uma Aliança Ítalo-Brasileira Sob o Enfoque da Abordagem Estruturacionista da Estratégia como Prática. *REAd-Revista Eletrônica de Administração*, 18(2), 521-551. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1413-23112012000200009>
- Guerreiro, R., Frezatti, F., & Casado, T. (2006). Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. *Revista Contabilidade & Finanças*, 17(SPE), 7-21. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772006000400002>
- Hossain, M. D.; Moon, J.; Kim, J. K.; & Choe, Y. C. (2011). Impacts of organizational assimilation of e-government systems on business value creation: A structuration theory approach. *Electronic Commerce Research and Applications*, 10 (1), 576-594. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.elerap.2010.12.003>
- Jayasinghe, K.; & Thomas, D. (2009). The preservation of indigenous accounting systems in a subaltern community. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22 (3), 351-378. DOI: <https://doi.org/10.1108/09513570910945651>

- Junquilha, G. S. (2003). Conduas gerenciais e suas raízes: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação. *Revista de Administração Contemporânea*, 7(SPE), 101-120. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1415-65552003000500006>
- Kilfoyle, E.; & Richardson, A. J. (2011). Agency and structure in budgeting: Thesis, antithesis and synthesis. *Critical Perspective on Accounting*, 22 (1), 183-199. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.013>
- Kuhn, T. S. (2013). *A estrutura das revoluções científicas*. (12.ed) São Paulo: Perspectiva.
- Lourenço, R. L., & Sauerbronn, F. F. (2018). Teorias de prática social em pesquisas em contabilidade gerencial: Possibilidades a partir de Pierre Bourdieu e Anthony Giddens. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 15(35), 204-232. DOI: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2018v15n35p204>
- Lukka, K. (2010). The roles and effects of paradigms in accounting research. *Management Accounting Research*, 21 (1), 110-115. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.002>
- Macohon, E. R.; & Lavarda, C. E. (2015). A tríade de Giddens na pesquisa em contabilidade. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 9 (3), 242-257. DOI: <https://doi.org/10.17524/repec.v9i3.1192>.
- Merchant, K. A. (2010). Paradigms in accounting research: A view from North America. *Management Accounting Research*, 21 (1), 116-120. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.004>
- Mingers, L. P. & Willcocks, J (2004) *Social theory and philosophy for information systems*. John Wiley & Sons.
- Moore, D. R. J. (2011). Structuration theory: The contribution of Norman Macintosh and its application to emissions trading. *Critical Perspective on Accounting*, 22 (1), 212-227. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.011>
- Peixoto, M. A. (2014). Estrutura e agência em Anthony Giddens: uma análise crítica do estruturacionismo. *Revista Sociologia em Rede*, 4 (4), 93-106. Recuperado em 15 jan, 2022, de <http://redelp.net/revistas/index.php/rsr/article/view/449>
- Peres Junior, M. R.; & Pereira, J. R. (2014). Teoria da estruturação forte aplicada aos estudos organizacionais. *Revista de Ciências da Administração*, 16 (40), 45-58. DOI: <https://doi.org/10.5007/2175-8077.2014v16n40p45>
- Roberts, J. (2014). Testing the limits of structuration theory in accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(2), 135–141. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.12.002>
- Rodrigues, A. L. (2008). Tensões entre econômico e social: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação. *Revista de Administração de Empresas*, 48(2), 37-50. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0034-75902008000200004>
- Santos, T. A.; Costa, F. (2019). Um olhar além das críticas à teoria da estruturação: uma proposta metodológica. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 14 (4). DOI: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v14i4.27090

- Souza, C. M. L. D. (2011). Entre o planejamento estratégico formal e informal: um estudo de caso exploratório sobre a prática de estratégia nas organizações. *Revista de Administração Contemporânea*. 15(5), 855-876. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1415-65552011000500005>
- Takahashi, A. R. W., & da Cunha, C. R. (2005). Teoria da Estruturação e Esquemas Interpretativos: contribuições à análise Organizacional. *GESTÃO. Org-Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 3(3), 1679-1827. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/gestaoorg/article/view/21578>
- Wanderley, C. A., & Cullen, J. (2012). Um caso de mudança na contabilidade gerencial: a dinâmica política e social. *Revista Contabilidade & Finanças*, 23(60), 161-172. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772012000300002>

NOTAS

Contribuição de Autoria

Contribuição	Tassiani Aparecida dos Santos	Iago França Lopes	Alisson Martins Meurer
1. Definição do problema de pesquisa	X		
2. Fundamentação Teórica/Revisão de Literatura	X		
3. Definição dos procedimentos metodológicos	X	X	
4. Coleta de dados	X	X	X
5. Análise e interpretação dos dados	X	X	X
6. Revisão crítica do artigo	X		
7. Escrita do artigo	X	X	X
8. Outros (Discussão teórica e considerações finais)	X		

Editores

Editora Geral: Viviane da Costa Freitag

Editora Adjunta: Karla Katiúscia Nóbrega de Almeida

Histórico

Recebido em: 28/09/2021

Revisado por pares em: 09/11/2021

Reformulado e recomendado para publicação: 15/01/2022

Publicado em: 30/06/2022

Uma versão preprint foi publicada nos anais do XLIII Encontro da ANPAD - EnANPAD 2019.