



SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COMO INSTRUMENTO DE PODER SOB A ÓTICA DE BOURDIEU

MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS AS INSTRUMENT OF POWER UNDER THE BOURDIEU APPROACH

SISTEMAS DE CONTROL DE GESTIÓN COMO INSTRUMENTO DE PODER POR ENFOQUE DE BOURDIEU

Recebido em: 12-11-2019
Avaliado em: 15-04-2020
Reformulado em: 08-09-2020
Aceito para publicação em: 07-01-2021
Publicado em: 21-04-2021
Editor Responsável: Franciele Beck

José Luiz Borsatto Junior¹

Delci Grapegia Dal Vesco²

RESUMO

Esta pesquisa objetivou compreender como os Sistemas de Controle Gerencial se configuram como instrumento de poder, sob a perspectiva bourdieusiana das relações de poder. Realizou-se estudo de caso interpretativista, posicionado no paradigma pós-estruturalista. A coleta de dados ocorreu por meio de entrevistas, observações e pesquisa documental. Os procedimentos analíticos envolveram as codificações aberta, axial e seletiva e adotou-se triangulação de dados multicritério. Constatou-se a complementariedade entre os controles culturais, planejamento, controles cibernéticos, remuneração e recompensas e controles administrativos. O pacote de Sistemas de Controle Gerencial é definido principalmente em função dos controles culturais. Ademais, os controles investigados são instrumentos simbólicos de poder, que estabelecem normas para funcionamento do campo e reproduzem relações de poder; as quais resultam na definição das atuações da organização investigada perante à sociedade e aos seus próprios funcionários, e no estabelecimento de hierarquias de dominação, influência e controle sobre os agentes sociais. Em contrapartida, o poder também serve de insumo para a definição e aplicação dos Sistemas de Controle Gerencial na empresa. Diante dessas considerações, conclui-se que os Sistemas de Controle Gerencial representam e propiciam a obtenção de capital econômico, cultural, social e simbólico, e proporcionam uma estrutura geral para as ações do campo. Assim, tal estrutura culmina no desenvolvimento do *habitus*, e é assimilada mentalmente e fisicamente pela *doxa* e *hexis* corporal; e os controles são determinantes para a construção das práticas do campo e o exercício do poder.

Palavras-chave: Pacote de Sistemas de Controle Gerencial; Poder simbólico; Violência simbólica; Estudo de caso.

¹ Mestre em Contabilidade pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE); Professor Adjunto da Universidade Paranaense (UNIPAR); E-mail: joseluzborsattojr@gmail.com.

² Pós-Doutora em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná (UFPR); Doutora em Contabilidade pela Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB); Professora do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Contabilidade, da Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE), campus de Cascavel.; E-mail: delcigrape@gmail.com.

ABSTRACT

This research aimed to understand how the management control systems are configured as an instrument of power under the Bourdiesian perspective of power relations. An interpretative case study was carried out, positioned in the post-structuralist paradigm. Data collection took place through interviews, observations, and documentary research. The analytical procedures involved open, axial, and selective coding, and multicriteria data triangulation was adopted. The complementarity between cultural controls, planning, cybernetic controls, remuneration and rewards, and administrative controls was found. The Management Control Systems package is defined mainly in terms of cultural controls. Furthermore, the investigated controls are instruments of symbolic power that establish norms for the functioning of the field and reproduce power relations; they constitute power relations that result in the definition of the investigated organization's actions before society and its own employees and the establishment of hierarchies of domination, influence, and control over social agents. On the other hand, power also serves as an input for the definition and application of Management Control Systems in the company. Given these considerations, we concluded that the Management Control Systems represent and provide the economic, cultural, social, and symbolic capital and a general structure for the field's actions. Thus, such a structure culminates in developing the habitus and is assimilated mentally and physically by the doxa and bodily hexis. Controls are decisive for the construction of field practices and the exercise of power.

Keywords: management control system as a package; symbolic power; symbolic violence; case study.

RESUMEN

Esta investigación tuvo como objetivo comprender cómo los sistemas de control de gestión se configuran como un instrumento de poder, bajo la perspectiva Bourdiesiana de las relaciones de poder. Se realizó un estudio de caso interpretativo, posicionado en el paradigma postestructuralista. La recolección de datos se realizó mediante entrevistas, observaciones e investigación documental. Los procedimientos analíticos involucraron codificación abierta, axial y selectiva y se adoptó la triangulación de datos multicriterios. Se encontró la complementariedad entre controles culturales, planificación, controles cibernéticos, remuneraciones y recompensas y controles administrativos, y que el paquete de Sistemas de Control de Gestión se define principalmente en términos de controles culturales. Además, los controles investigados son instrumentos simbólicos de poder que establecen normas para el funcionamiento del campo y reproducen relaciones de poder; constituyen relaciones de poder que resultan en la definición de las acciones de la organización investigada ante la sociedad y sus propios empleados, y en el establecimiento de jerarquías de dominación, influencia y control sobre los agentes sociales. Por otro lado, la potencia también sirve como insumo para la definición y aplicación de los Sistemas de Control de Gestión en la empresa. En vista de estas consideraciones, se concluye que los Sistemas de Control de Gestión representan y facilitan la obtención de capital económico, cultural, social y simbólico, y proporcionan una estructura general para las acciones del campo. Así, tal estructura culmina en el desarrollo del *habitus*, y es asimilada mental y físicamente por la *doxa* y la *hexis* corporal; y los controles son determinantes para la construcción de prácticas de campo y el ejercicio del poder.

Palabras-clave: Paquete de sistemas de control de gestión; poder simbólico; violencia simbólica; estudio de caso.

1 INTRODUÇÃO

Os instrumentos contábeis voltados para o gerenciamento e o controle contribuem para a “formação e exercício de poder nas organizações e sociedade” (Baxter & Chua, 2003, p. 104), pois produzem informações que estão arraigadas e potencialmente afetam a distribuição de poder nas organizações. Além disso, tornam a ineficiência visível e calculável, e promovem o controle individual e coletivo (Miller & O’Leary, 1994). Consequentemente, indicam o comportamento desejável dos indivíduos, pois buscam “afetar a conduta dos indivíduos de tal forma que estes agem livremente, ainda que em concordância com normas econômicas específicas” (Miller, 2001, p. 380).

Para Bourdieu (1989), as relações de poder se reproduzem na forma de poder simbólico. Isto é, trata-se de uma forma de poder considerada invisível, legítima, que só pode ser exercida com a chancela dos dominados em relação aos dominantes. Por conseguinte, o espaço social é um espaço de disputa por recursos de poder, que influencia e é influenciado pela ação dos agentes sociais. Dessa disputa de poder decorre a violência simbólica, que significa o exercício do poder dos agentes dominantes sobre os dominados.

Os Sistemas de Controle Gerencial (SCG) encorajam o exercício de poder, o controle de indivíduos e a aceitação de hierarquias de distinção social (Alawattage, 2011). Desse modo, a partir da perspectiva bourdiesiana de poder, entende-se que os Sistemas de Controle Gerencial operam como mecanismos simbólicos de poder e dominação (Bourdieu, 1989), pois legitimam o poder e a influência dos indivíduos que possuem volume maior de poder sobre os indivíduos menos empoderados (Alawattage, 2011).

Apesar desses achados, especialmente em relação aos controles gerenciais como instrumentos de poder simbólico (Alawattage, 2011), historicamente os SCG são considerados e pesquisados como ferramentas passivas, úteis principalmente como fontes de informações voltadas para o processo decisório (Chenhall, 2003). Por outro lado, influenciam pessoas e suas ações (Chenhall, 2003) e estabelecem novas formas de agir (Miller, 2001), o que expressa, evidentemente, o papel ativo dos controles gerenciais (Chenhall, 2003). Logo, configuram-se como mecanismos capazes de promover mudanças econômicas, comportamentais, sociais e intra-organizacionais.

A partir dessa perspectiva, de acordo com Alvesson e Kärreman (2004), diversas formas de controle podem coexistir interligadas, no mesmo contexto, de modo a se apoiarem e servirem como suporte mútuo, em vez de serem subjugadas ou excluídas por uma forma dominante de controle. Os artefatos sociotécnicos de controle gerencial, também conhecidos como “formas estruturais de controle” (Alvesson & Kärreman, 2004, p. 424), concentram-se em resultados e comportamentos mensuráveis, são complementados e recebem apoio dos mecanismos socioideológicos de controle, os quais são voltados para a cultura organizacional e à motivação de comportamentos desejáveis (Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008; Nascimento 2011).

Considera-se que explorar o papel ativo dos SCG, seu funcionamento integrado e sua conexão com o meio social possibilita a compreensão sobre como estes são definidos, adotados e utilizados pelas organizações; quais as motivações adjacentes à sua utilização; como a motivação e a própria autonomia dos agentes sociais são aproveitadas em benefício do controle gerencial (Alawattage, 2011).

Observa-se na literatura a incipiência de estudos que analisaram a perspectiva de poder em Bourdieu na área de Contabilidade. No contexto nacional, Homero (2017), Lourenço e Sauerbronn (2018) e Vogt, Silva e Venturini (2019) discutem, respectivamente, sobre a baixa diversidade da pesquisa em Contabilidade, a utilização de teorias da prática em pesquisas em Contabilidade Gerencial a partir de Bourdieu, e relações de poder nas pesquisas em Contabilidade. Quanto ao cenário internacional, os estudos de Free e Macintosh (2009), Alawattage (2011), Lombardi (2016), Lyke (2017), Ejiogu, Ambituuni e Ejiogu (2018), Fukofuka e Jacobs (2018) trazem evidências empíricas, principalmente sobre a dominação e resistência em relação às práticas de contabilidade e de contabilidade gerencial.

No entanto, identificou-se que tais estudos não abordam o fenômeno estudado em profundidade, principalmente no que concerne à área de Contabilidade Gerencial e à utilização de todos os elementos do referencial teórico-analítico de Bourdieu, o que vai ao encontro dos achados de Vogt et al. (2019). Adicionalmente, a ausência de pesquisas sobre os aspectos do poder da contabilidade também pode ocorrer justamente porque a contabilidade é aceita tacitamente pela sociedade (Fukofuka & Jacobs, 2018).

Diante das ponderações sobre o encorajamento do exercício do poder, o controle de agentes sociais e a aceitação de hierarquias de distinção social a partir dos mecanismos de controle, assim como acerca da intersecção de vários controles gerenciais de naturezas e propósitos distintos, apresenta-se a seguinte questão de pesquisa: Como os Sistemas de Controle Gerencial se configuram como instrumento de poder à luz da perspectiva bourdiesiana das relações de poder? Com o intuito de responder a esta questão, objetiva-se compreender como os Sistemas de Controle Gerencial se configuram como instrumento de poder, sob a perspectiva bourdiesiana das relações de poder.

A estratégia metodológica escolhida foi o estudo de caso único com base em Stake (1995), realizado em uma empresa familiar de grande porte, em que se identificou os Sistemas de Controle Gerencial adotados por meio da tipologia de Malmi e Brown (2008), os quais foram analisados com base em Bourdieu (1989), para responder à questão de pesquisa e atingir o objetivo proposto. O paradigma pós-estruturalista orientou o estudo, pois buscou-se entender a realidade investigada a partir de seu contexto de ocorrência (Macintosh, 2007). Desta forma, adotou-se como unidade de análise o Departamento de Controladoria da organização, devido à acessibilidade (Stake, 1995); pela posição estratégica do departamento no que diz respeito ao controle gerencial; e porque os agentes sociais dessa área também são afetados pelos SCG e participam das relações de poder que ocorrem na organização.

O estudo justifica-se em razão de a empresa investigada ter passado pela profissionalização de sua gestão e ter enfatizado, ao longo de sua história, a utilização coordenada de vários Sistemas de Controle Gerencial de naturezas distintas. Tais sistemas foram utilizados para exercer poder e influência sobre os atores sociais, a fim de se atingir os objetivos organizacionais, inclusive definindo elementos de controle e gerenciamento como parte de seus valores. Por tais motivos, entende-se como oportuna a utilização da tipologia de Malmi e Brown (2008) e a abordagem de poder em Bourdieu (1989).

Outra justificativa decorre de Malmi e Brown (2008), os quais sugerem que existe dificuldade em se operacionalizar estudos que envolvam uma variedade de SCG. Ademais, há uma baixa variedade de temática nas pesquisas em Contabilidade (Homero, 2017), sendo que a temática poder ainda é considerada incipiente nessa área no âmbito nacional (Mendonça, Cardoso, Riccio, & Sakata, 2008; Cosenza, Teixeira Filho, & Lopes, 2012; Macohon & Lavarda, 2015) e internacional (Fukofuka & Jacobs, 2018). Alguns estudos negligenciam a utilização conjunta dos conceitos-chaves de Bourdieu (Macintosh & Quattrone, 2010; Vogt et al., 2019). Free e Macintosh (2009) destacam várias pesquisas sob essa condição nas áreas Organizacional e em Contabilidade.

Desse modo, como contribuição teórica, este estudo visa expandir o *corpus* de conhecimento nacional sobre a temática poder simbólico em relação aos SCG utilizados em conjunto. Em termos metodológicos, atende-se às demandas metodológicas expostas por Guerreiro (2006), Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009), Costa e Martins (2016) e Major (2017). Adotou-se uma abordagem alternativa de pesquisa, alicerçada em pesquisa qualitativa e teoria sociológica (Major, 2017), em detrimento do paradigma de pesquisa dominante, que é voltado para o positivismo (Costa & Martins, 2016) e fundamentado em teorias estritamente econômicas (Guerreiro, 2006; Frezatti et al., 2009). Tendo em vista as especificidades pertinentes à dimensão gerencial da Contabilidade, tal profundidade metodológica é necessária (Baxter & Chua, 2003; Frezatti et al., 2009).

As contribuições empíricas possibilitam a compreensão sobre o papel de cada categoria do SCG, conforme a tipologia adotada, e de como essas categorias se articulam e se complementam, a fim de assegurarem a compatibilidade entre ações e decisões individuais e os objetivos e as estratégias

da organização, na perspectiva do poder simbólico. No que tange às contribuições sociais, o estudo permite o entendimento de como os mecanismos de controle instituem e reproduzem relações de poder, assim como o seu funcionamento como mecanismos de controle de ações individuais e de grupos de indivíduos. Destarte, também proporciona a compreensão sobre como as relações de poder, estabelecidas a partir do controle gerencial, moldam a atuação da organização em relação ao meio social.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Relações de poder a partir da perspectiva de Bourdieu

Qualquer sistema social pode ser concebido como um campo de relações de poder, uma vez que os indivíduos desse campo competem por recursos de poder, na forma de capital econômico, cultural, social e simbólico. O referencial teórico-analítico de Bourdieu (1989) integra três conceitos-chave que permitem o entendimento sobre relações de poder: o campo, ou estrutura social; o *habitus*, ou disposições para agir dos agentes sociais; e as várias formas de capital, ou recursos de poder. Tais conceitos integram uma visão relacional de poder, em que se engloba questões particulares aos indivíduos e ao meio social.

O campo é composto por redes de relações sociais, estabelecidas a partir das posições sociais ocupadas pelos indivíduos (Bourdieu, 1989). As posições no campo são ocupadas pelos indivíduos de acordo com o volume de capital que cada um possui (Everett, 2002). Assim, as posições sociais e, conseqüentemente, de poder são definidas umas em relação às outras, isto é, reflexivamente (Bourdieu & Wacquant, 1992). Portanto, os campos surgem como consequência de processos de diferenciação social e possuem características, normas e configurações próprias (Emirbayer & Johnson, 2008).

O *habitus* é o conjunto de disposições para agir socialmente, socialmente explicáveis e concebidas, que funcionam de forma inconsciente (Bourdieu, 1989). Também pode ser definido como um conjunto de esquemas cognitivos, nomeadamente esquemas de percepção, apreciação e ação, os quais geram as práticas dos indivíduos (Bourdieu, 1996). É o saber prático adquirido ao longo do tempo de vida do indivíduo e inclui aspectos culturais, de socialização e de educação formal. O *habitus* torna as pessoas aptas a agirem e reagirem de maneira específica em determinadas circunstâncias, conforme o volume de capital possuído (Bourdieu, 1989).

O capital é fundamental para ascensão no campo e pode servir como ferramenta, restrição ou suporte nas relações entre agentes sociais (Malsch, Gendron, & Grazinni (2011). Bourdieu (1989) emprega o termo capital para propriedades, atributos, capacidades, habilidades e conhecimento que os agentes sociais reconhecem e consideram como valiosos em um campo particular e investem esforços para adquiri-los. Os vários tipos de capital, descritos na Tabela 1, podem ser de natureza econômica, cultural, social e simbólica, tangíveis ou intangíveis (Bourdieu, 1989).

Dentre todas as formas de capital, Everett (2002) afirma que o tipo de capital que mais instigou Bourdieu foi o capital simbólico. Em outras palavras, o capital simbólico tem o “poder consagrado” (Bourdieu, 1989, p. 23) e impõe e legitima a visão de mundo e o modo que os campos são organizados como hierarquias particulares de posições e de capital (Bourdieu, 1989). Como o capital simbólico é um recurso de poder que se desenvolve de modo sutil, pode ser oriundo de ações objetivas e de outras formas de capital. Inclusive com a chancela dos habitantes do campo, é possível afirmar que o capital simbólico legitima ou cria uma certa naturalidade para as hierarquias de poder.

Os detentores de capital usam tais recursos para afetar e controlar indivíduos com menos capital, o que constitui violência simbólica, ou exercício de poder. A distribuição de capital no campo é desnivelada, desigual. Dessa forma, os campos são espaços de lutas e conflitos de interesses por capital, em que o maior possuidor de capital é denominado como dominante e exerce violência simbólica sobre os demais, ao agir para a preservação de seu capital e conservação da ordem social,

ou *status quo*. A concentração de capital em poucos ou em um único indivíduo é o que determina o poder dos agentes sociais. Quanto mais capital, independentemente do tipo, mais poder. A busca por mudança da ordem social é considerada subversão (Bourdieu, 1989).

Tabela 1 - Tipos de de capital

| Capital | Descrição |
|-----------|---|
| Econômico | Trata-se de riqueza monetária e material, que pode ser trocada por outros tipos de capital e serviços (Bourdieu, 1990). A distinção material provém deste tipo de capital. De certo modo, visualizar como tal recurso pode ser mobilizado na tentativa de os agentes sociais colocarem em funcionamento seus próprios interesses é uma situação corriqueira (Bourdieu, 2004). |
| Cultural | Equivale à perícia em atividades que são altamente valorizadas em um campo particular. Refere-se às habilidades de alguns indivíduos que os fazem se destacar na multidão (Bourdieu, 1989). São capitais intangíveis (Everett, 2002) e incluem conhecimento, habilidades, preferências, estilo de vida e qualificações (Bourdieu, 1991). Uma das possibilidades de utilização do capital cultural é servir como moeda de troca para a obtenção de capital econômico (Free & Macintosh, 2009). |
| Social | Definido por Bourdieu (1989) como os poderes e recursos oriundos das redes de relacionamentos. A existência de capital social implica na durabilidade dos relacionamentos, ou seja, não são simples ligações, mas sim, o valor que um agente individual agrega ao grupo (Wacquant, 1987). |
| Simbólico | É constituído externamente a qualquer pessoa, como se fosse uma marca de distinção atribuída por outros agentes do campo (Free & Macintosh, 2009). Surge de outras formas de capital, que podem ser convertidas em capital simbólico à medida que a circunstância for considerada legítima (Bourdieu & Wacquant, 1992). |

Fonte: Os autores.

A percepção de que as disputas por poder e os jogos de interesses são válidos pode ser entendida como *illusio* (Bourdieu, 2008), conceito indispensável para compreensão do campo e pouco lembrado em pesquisas (Oliveira, 2005). Outros conceitos também normalmente negligenciados são a *doxa* e a *hexis* corporal (Macintosh & Quattrone, 2010). A *doxa* e a *hexis* correspondem, respectivamente, à internalização mental e corporal do *habitus*.

A *doxa* consiste na visão dos dominantes do campo, considerada como correta no sentido de ortodoxia, aparente por si mesma, existente independente da percepção dos agentes sociais. Assim, a *doxa* é a verdade que impera no campo (Bourdieu, 2008), equivale ao senso comum e produz um sentido de distribuição de capital pessoal desigual e a legitimação daquilo que é chamado de violência simbólica (Bourdieu, 1991).

A *hexis* corporal refere-se às atitudes físicas e disposições adotadas pelos agentes sociais. O processo de internalização do *habitus* das estruturas objetivas (campo) é um processo duradouro, que acontece na forma corporal, assim como nas disposições cognitivas (Bourdieu, 1990). O *dress code* em ambientes empresariais, as formas de se comunicar em determinados ambientes e o uso de talheres à mesa são exemplos cotidianos de *hexis* corporal. Assim, a *hexis* corporal é permeada de significados e valores sociais, e é influenciada pela *doxa* (Free & Macintosh, 2009).

De acordo com Bourdieu (1989), os sistemas simbólicos, enquanto estruturas, funcionam como instrumentos que legitimam a dominação, visto que possibilitam a dominação de uma classe de capital sobre as outras. Alawattage (2011) reconhece os SCG como sistemas simbólicos por conta de seus padrões e procedimentos calculativos, os quais legitimam uma espécie de *ranking* social, ao encorajarem o dominado a aceitar as hierarquias de distinção social. Assim, é possível abordar os Sistemas de Controle Gerencial como instrumento de poder, em consonância com a perspectiva bourdiesiana das relações de poder.

2.2 Sistemas de Controle Gerencial e Poder Simbólico

O controle gerencial é empregado para garantir que os comportamentos e decisões dos indivíduos possuam aderência com os objetivos e as estratégias empresariais (Merchant & Van der Stede, 2007). Na visão de Mahama (2006), o controle gerencial é desenvolvido para facilitar o alcance de objetivos relativos ao desempenho organizacional com o menor nível de consequências

indesejadas. Ainda, conforme o autor, distinguem-se pelo menos duas dimensões nos Sistemas de Controle Gerencial: avaliação de desempenho e socialização dos membros organizacionais. A avaliação de desempenho possibilita a definição de condições de ação, rotinas específicas e desempenho organizacional desejável.

Por sua vez, o aspecto de socialização prioriza a minimização da divergência de preferências individuais por meio da aquisição de valores, habilidades e conhecimento que promovam a congruência entre as pessoas (Mahama, 2006). Trata-se, dos comportamentos desejáveis que facilitam ao indivíduo a aceitação de normas, valores e objetivos organizacionais coletivos como se fossem deles próprios, o que endossa os interesses empresariais.

Diante do exposto, adotou-se o conceito formulado por Malmi e Brown (2008, p. 291): os Sistemas de Controle Gerencial “incluem todos os dispositivos e sistemas que os gestores usam para garantir que os comportamentos e decisões de seus funcionários são consistentes com os objetivos e as estratégias da organização, mas excluem sistemas de suporte à decisão puros”. Dentre tais dispositivos, incluem-se quaisquer sistemas, regras, práticas, valores e outras atividades de gerenciamento.

Possuir vários instrumentos de controle é comum a grande parte das organizações. Se toda essa variedade de controle for projetada, adotada ao longo do tempo e coordenada intencionalmente, pode-se utilizar a expressão “pacote de Sistemas de Controle Gerencial ” (Malmi & Brown, 2008, p. 291). A motivação econômica é o principal fator para a articulação desses elementos. Nesse sentido, os gestores utilizam o pacote de SCG para que as condutas e decisões de seus funcionários sejam compatíveis com as estratégias e os objetivos da organização (Malmi & Brown, 2008).

Para a finalidade deste estudo, utilizou-se a tipologia de Malmi e Brown (2008) para a classificação dos controles da empresa investigada, por ser compatível com a sua realidade organizacional, visto que a empresa tem evoluído utilizando-se cada vez mais de SCG sofisticados e de forma coordenada no decorrer do tempo. A Figura 1 exhibe sinteticamente os componentes da tipologia adotada no estudo.

Figura 1 - Pacote de Sistemas de Controle Gerencial

| Controles culturais | | | | | | |
|----------------------------------|-----------------------|-------------------------------|---------------------------------|-------------------------------------|------------------------------|----------------------------------|
| Clãs | | Valores | | | Símbolos | |
| Planejamento | | Controles cibernéticos | | | | |
| Planejamento de longo prazo | Planejamento de ações | Orçamentos | Sistemas de medidas financeiras | Sistemas de medidas não financeiras | Sistemas de medidas híbridas | Remuneração e recompensas |
| Controles Administrativos | | | | | | |
| Estrutura de Governança | | Estrutura Organizacional | | | Políticas e Procedimentos | |

Fonte: Malmi e Brown (2008, p. 291).

Conforme a Figura 1, os controles culturais são abrangentes, embora sutis. Assume-se que estes oferecem o contexto que possibilita o funcionamento dos demais controles, a fim de influenciar pensamentos e ações (Alvesson & Kärreman, 2004). Nesse sentido, os artefatos aplicados para o planejamento, controle cibernético e remuneração e recompensa são direcionados para os resultados mensuráveis e para os comportamentos individuais e coletivos. Por sua vez, os controles administrativos criam a estrutura para que os demais controles operem (Malmi & Brown, 2008). O controle gerencial inclui o exercício de poder em busca de assegurar recursos suficientes, mobilizar e orquestrar ações individuais e coletivas em busca da consecução de objetivos específicos (Alvesson & Kärreman, 2004).

As pesquisas na área de Contabilidade na perspectiva bourdiesiana de poder enfocam, principalmente, a questão da dominação. Tais estudos são abrangentes, priorizam as relações de poder na área gerencial, porém, não aprofundam as investigações nos aspectos que se referem à tríade campo, *habitus* e capital. Também confirmaram que Foucault tem sido mais utilizado nas pesquisas

contábeis, especialmente no que tange à temática da dominação (Vogt et al., 2019).

Apesar disso, nota-se uma contribuição relevante de Bourdieu para a área. As práticas contábeis calculistas são sistemas simbólicos que medeiam os efeitos de amplas estruturas de poder para produzir várias formas de controle (Alawattage, 2011). Na visão do autor, tais práticas, além de sistemas informativos, possibilitam o estabelecimento e a reprodução de hierarquias e desigualdades. Ademais, as práticas calculistas constroem a ordem social (Hopwood, 1987), pois são instrumentos de dominação (Alawattage, 2011).

Ejiogu et al. (2018) estudaram o papel da contabilidade na implementação de uma nova sistemática nos processos de habitação social na Inglaterra. Segundo os autores, a contabilidade exerceu um papel de controle social e também contribuiu para alterar o *habitus* e as posições dos agentes sociais no campo.

Em um contexto de poder e resistência, Fukofuka e Jacobs (2018) exploraram a contabilidade como capital e *doxa*. Tal estudo mostrou que os mecanismos contábeis contribuem para o exercício do poder, por se tratar de uma forma ou fonte de capital e por fazer parte das regras e práticas tomadas como válidas em um contexto institucional (*doxa*). Nessa perspectiva, os autores entendem que a contabilidade poderia representar uma forma legítima de geração de capital simbólico ou parte da *doxa* de um contexto social específico.

Lourenço e Sauerbronn (2018) discutiram as possibilidades de se estudar, em contabilidade gerencial, a teoria da prática de Bourdieu. Nessa linha, Macintosh e Quattrone (2010) e Free e Macintosh (2019) utilizaram os conceitos de campo, *habitus*, capital, *illusio*, *doxa* e *hexis* para compreender os acontecimentos do escândalo Enron, a partir das práticas de controle e contabilidade gerencial adotadas pela empresa.

Neste estudo, para se operacionalizar os conceitos bourdiesianos em relação a Sistemas de Controle Gerencial, buscou-se pesquisas na área organizacional e contábil que utilizassem tal abordagem, assim como, nos próprios textos de autoria de Bourdieu. Para a utilização do conceito de campo, adotou-se a abordagem empregada por Bourdieu (2005). Em tal pesquisa, Bourdieu analisou a vida interna de empresas francesas como um campo de disputas. Em outras palavras, trata-se de uma abordagem interna, organizacional, para a operacionalização do conceito de campo em pesquisas, porém, não limita a organização a um ator social único e consolidado. Isso porque “o conceito de campo encoraja o pesquisador a conectar disputas internas à organização aos conflitos amplos de poder na sociedade” (Swartz, 2008, p. 49).

Em relação às várias formas de capital, o pacote de SCG define a posição dos agentes do campo e possibilita a competição por poder. O capital econômico representa as propriedades e riquezas, assim como o interesse e a competição por esse tipo de capital. A motivação econômica dos detentores deste tipo de capital implica na criação de padrões de realização – padronização de condições compatíveis com o interesse da administração, treinamento que possibilite o atingimento dessas condições e a recompensa por eficiência (Miller & O’Leary, 1994). Como capital econômico, os controles gerenciais atendem aos interesses dos proprietários e sócios da organização, assim como criam parâmetros e condições para que gestores e funcionários também consigam tal capital, como remunerações e recompensas.

A *expertise* na área contábil possibilita a ocupação de espaços de poder na sociedade (Lombardi, 2016), o que permite caracterizar o domínio sobre a utilização de aparatos contábeis voltados para o controle e o gerenciamento de recursos e comportamentos como capital cultural. O capital cultural é considerado como moeda de troca por capital econômico (Free & Macintosh, 2009). Destarte, é compatível com os objetivos dos detentores de capital econômico, tendo em vista a aplicação dos SCG em busca de resultados sustentáveis, bem como com os interesses de outros agentes sociais. Por exemplo, no caso de funcionários, ter domínio sobre o funcionamento e uso dos SCG possibilita ascensão na hierarquia organizacional.

Por intermédio dos Sistemas de Controle Gerencial – e do capital social oriundo destes – é possível adentrar em espaços sociais, e também assumir posições de poder, como as de tomada de

decisão (Lombardi, 2016). Estas podem garantir vantagens materiais ou simbólicas (Bourdieu, 1997), o que se configura como capital social. Em consonância com os autores, o capital social possibilita o ingresso e a permanência no campo, visto que a característica principal desse recurso de poder é a de manifestar outras formas de poder úteis ao grupo, da perspectiva individual para a coletividade. Desse modo, o capital social não se limita a somente estabelecer redes de relacionamento.

De acordo com Bourdieu (1989), o capital simbólico impõe e legitima a visão de mundo e o modo em que os campos são organizados como hierarquias. Sistemas simbólicos, tais como os SCG possuem tal poder, pois são empregados no campo organizacional com o consentimento dos sujeitos. Em uma perspectiva weberiana, Alawattage (2011, p. 17) afirma que as práticas calculistas promovem a “domesticação do dominado”. Os SCG, ao serem considerados como capital simbólico, legitimam as práticas do dominante do campo (Neu, 2000). Isso ocorre pela característica fundamental do capital simbólico: ser constituído externamente aos seus detentores. Assim, os indivíduos que sofrem violência simbólica proveniente dessa forma simbólica de capital aceitam, simultaneamente, tal forma de dominação.

O *illusio* permite reconhecer o jogo e reconhecer os alvos, e até mesmo adversários, que disputam de diversas maneiras, possuem certos acordos tácitos, tendo em vista que tal esforço é válido para lutar pelo capital do campo (Bourdieu, 2008). É, ao mesmo tempo, o resultado do funcionamento do campo e a condição para o que jogo ocorra (Bourdieu, 2008). Considerou-se, também, evidências do estudo de Miller e O’Leary (1994), que explora como os SCG produzem *illusio*, ao promoverem o direcionamento de ações, treinamentos específicos e recompensas por eficiência. Embora voltado principalmente para artefatos sociotécnicos de controle, os autores abordam o poder e o controle que as ferramentas contábeis de controle exercem sobre os agentes sociais, neste caso, controlar as pessoas para que os objetivos organizacionais sejam alcançados. O estudo envolve, ainda, a busca por capitais específicos, nomeadamente capital econômico, cultural, social e simbólico, decorrentes do alcance de metas orçamentárias e redução de custos.

O *habitus* é fundamental para o poder, pois trata-se da regra tácita para o funcionamento do campo (Bourdieu, 1989). Os Sistemas de Controle Gerencial e o *habitus* não ditam como os agentes sociais devem agir, porém, fornecem uma estrutura geral para a ação social (Miller, 2001; Free & Macintosh, 2009). Assim, ambos formatam as práticas dos existentes no campo. Da mesma forma que o *habitus* estabelece as disposições para os indivíduos socialmente, os mecanismos de controle gerencial estabelecem os resultados e comportamentos desejáveis, e direcionam como fazê-lo. O *habitus* “naturaliza a si mesmo e as regras, agendas e valores culturais que o tornam possível” (Hamilton & Ó hÓgartaigh, 2009, p. 914).

Os Sistemas de Controle Gerencial, enquanto capital e influenciadores dos tipos de capital e do *habitus*, contribuem para a legitimação do ponto de vista (*doxa*) dos dominantes (Miller & O’Leary, 1994) e reprodução da violência simbólica (Everett, 2002). A violência simbólica espelha a submissão dos agentes sociais, mesmo que isso ocorra de forma imperceptível (Bourdieu, 2008). Dito de outro modo, o exercício de poder oriundo da dinâmica relacional propagada por Bourdieu (1989), a qual pode ser compreendida a partir de seu referencial teórico-analítico, torna possível o controle gerencial.

Os SCG também contribuem no sentido de possibilitar tal submissão, ou disciplinarização dos corpos, reconhecida por Bourdieu (1990, p. 69-70) como *hexis*, “a manifestação corporal de uma disposição permanente – um modo durável de empreender atos físicos tais como usar uma ferramenta, permanecer em pé, andar, falar e, desse modo, sentir e pensar”. O controle gerencial ocorre de maneiras explícitas, pelo uso dos artefatos sociotécnicos e, de modo sutil, por intermédio dos mecanismos socioideológicos.

3 DELINEAMENTO METODOLÓGICO

Esta pesquisa caracteriza-se como um estudo de caso único (Stake, 1995), de abordagem

qualitativa (Denzin & Lincoln, 2006), fundamentado no paradigma pós-estruturalista. Delbridge e Ezzamel (2005) ressaltam quatro pontos essenciais quanto à abordagem pós-estruturalista ao controle: ênfase em um contexto particular; implicações do controle para indivíduos, organizações e sociedade; abordagem relacional ao poder; e considera os efeitos do poder sobre os sujeitos.

No tocante à escolha do caso a ser realizado, procedeu-se conforme o entendimento de Stake (1995), para quem o principal critério para a escolha do caso a ser analisado consiste em potencializar o aprendizado que pode ser obtido a partir dele. Ou seja, identificar um caso que possa conduzir a entendimentos, novas afirmações e inclusive a mudança de generalizações, de acordo com a finalidade da pesquisa.

Com essa pretensão, identificou-se uma organização cinquentenária sediada em uma pequena cidade no interior do estado do Paraná, de grande porte e familiar, que atua em diversos negócios. O Grupo Monte Olimpo (nome fictício para a preservação do anonimato e do sigilo) também é uma das 500 maiores e melhores empresas do Brasil, conforme o *ranking* da Revista Exame.

Selecionou-se o Departamento de Controladoria como unidade de análise e os Sistemas de Controle Gerencial adotados pela empresa como objeto de pesquisa. Tal departamento responde diretamente à presidência, divide-se em quatro áreas de responsabilidade (orçamento; contabilidade societária e tributos diretos; tributos indiretos e controles internos; custos e patrimônio) e compõe-se por 47 pessoas (das quais 25 localizam-se na matriz). A organização possui gestão profissional, uma gama variada de SCG, dentre os quais pode-se destacar a relevância dos mecanismos socioideológicos de controle para a gestão, assim como a profusão de artefatos sociotécnicos de controles, empregados em conjunto com os mecanismos socioideológicos de controle para a consecução dos objetivos e estratégias organizacionais.

Assim, caracteriza-se a Monte Olimpo como um caso atípico, pois, conforme Stake (1995) defende, investigar um caso incomum auxilia a elucidar tópicos que seriam negligenciados em casos típicos. Outro fator fundamental para a realização de estudos de caso foi a acessibilidade dos dados e a receptividade da Monte Olimpo no que tange à realização da pesquisa pois, segundo Stake (1995), o contrário compromete o alcance do propósito do estudo.

Utilizou-se entrevista qualitativa (Warren, 2002) para a coleta de dados primários e empregou-se pesquisa documental e observação não participante para a coleta de dados secundários, a fim de triangular os dados. A condução das entrevistas, da pesquisa documental e das observações ocorreram com base no constructo apresentado na Tabela 2. A coleta de dados ocorreu na sede da empresa, no período de 26 a 28 de junho de 2017.

As entrevistas foram conduzidas por meio de um roteiro semiestruturado desenvolvido a partir do constructo de pesquisa. Como método de validação do roteiro, realizaram-se duas entrevistas na condição de pré-testes, com indivíduos de trajetórias profissionais e níveis funcionais distintos, porém, relacionados às atividades de contabilidade e controladoria.

Após a realização de doze entrevistas com o pessoal da Controladoria, constatou-se a não ocorrência de novos elementos para subsidiar a análise almejada, atingindo-se, portanto, a saturação da pesquisa (Paiva, Leão, & Mello, 2011). Conforme especificado na Tabela 3 a seguir, os sujeitos de pesquisa compõem um grupo heterogêneo em termos de nível hierárquico, área de atuação, tempo de empresa e cargo atual, em consonância com a lógica pós-estruturalista. Gravaram-se as entrevistas na íntegra, o que resultou em 16 horas e 41 minutos de gravação. A transcrição integral das entrevistas produziu um relatório de 557 páginas.

A pesquisa documental possibilitou a obtenção de dados secundários por meio da utilização dos Relatórios de Sustentabilidade (RS) de 2015 e 2016, e da consulta a canais digitais de notícias e a documentos existentes na organização pesquisada, como relatórios, manuais internos, websites, páginas em redes sociais. Os documentos selecionados para a análise totalizam 226 páginas e cerca de 30 minutos de vídeos institucionais. Além disso, a observação não participante envolveu conversas informais com indivíduos da Controladoria e de outros setores, alguns registros fotográficos e observações de comportamentos, modos de agir e de comunicação, além de instalações físicas.

Tabela 2 - Constructo da pesquisa

| Categorias de análise | Aspectos investigados e autores | |
|---|---|--|
| | Definições constitutivas | Definições operacionais |
| Caracterização do pacote de SCG. | Como elementos do pacote de SCG têm-se: controles culturais, planejamento, remuneração e recompensas, controles cibernéticos e controles administrativos (Malmi & Brown, 2008). | Classificaram-se os componentes do pacote de SCG com base em Alvesson e Kärreman (2004) e Malmi e Brown (2008). Analisou-se como os itens do pacote de SCG interagem e se complementam. |
| Posições de poder estabelecidas pelo uso dos Sistemas de Controle Gerencial. | Admite-se as organizações como campo de disputas (Bourdieu, 1996, 2005; Swartz, 2008), pois correspondem a um espaço particular no qual ocorrem disputas por poder. Admite-se, também, que os SCG estabelecem regras específicas para o funcionamento do campo (Miller & O'Leary, 1994; Miller, 2001). | Identificaram-se as posições de poder, especificamente dominantes e dominados, ocupadas e assumidas pelos indivíduos nas hierarquias formais e informais da empresa. Identificaram-se as regras de funcionamento do campo estabelecidas pelos SCG. Análise das posições de poder dos indivíduos em relação ao campo. |
| Formas de poder (capital) contidas nos Sistemas de Controle Gerencial. | SCG como capital econômico (Miller & O'Leary, 1994; Free & Macintosh, 2009), capital cultural (Free & Macintosh, 2009, 2009; Lombardi, 2016) capital social (Free & Macintosh, 2009; Lombardi, 2016) e capital simbólico (Neu, 2000; Free & Macintosh, 2009; Alawattage, 2011). | Identificaram-se as formas específicas de poder, relacionando-as aos diferentes Sistemas de Controle Gerencial. Analisou-se as relações sociais estabelecidas a partir da distribuição de capital no campo de disputas. Analisou-se a interação entre os diversos tipos de capitais. |
| Sistemas de incorporação (<i>illusio</i> , <i>habitus</i> , <i>doxa</i> e <i>hexis</i>) contidos nos SCG. | SCG como <i>illusio</i> , quando geradores de comportamentos (Miller & O'Leary, 1994; Bourdieu, 2008). SCG como <i>habitus</i> , como criadores de saber prático que condicionam ações de modo inconsciente (Bourdieu, 1989; Miller, 2001; Free & Macintosh, 2009). SCG como <i>doxa</i> , quando reflexo da visão dominante do campo (Bourdieu, 1991; Miller & O'Leary, 1994; Alawattage, 2011). SCG como <i>hexis</i> , quando ocorre manifestação corporal do <i>habitus</i> (Bourdieu, 1990). | Buscou-se a compreensão de como os sistemas de incorporação se vinculam aos SCG. Identificaram-se os sistemas de incorporação contidos nos SCG. Analisou-se como acontece a inter-relação entre os próprios sistemas de incorporação e entre os capitais econômico, cultural, social e simbólico. Analisou-se como a interação dos Sistemas de Controle Gerencial e sistemas de incorporação contribuem para o exercício do poder. |
| Relações de poder estabelecidas pelos Sistemas de Controle Gerencial. | Os SCG, como recursos de poder e influenciadores dos tipos de capital, das estruturas e regras do campo de disputas e do <i>habitus</i> , contribuem para a legitimação da <i>doxa</i> (Miller; O'Leary, 1994) e reprodução da violência simbólica (Everett, 2002), assim como abastecem os estoques de capital dos dominados. Tal cenário torna possível relações de poder no sentido da manutenção da ordem social, assim como possibilita a subversão da <i>doxa</i> . | Buscou-se a identificação e a compreensão das relações de poder estabelecidas pelo uso do pacote de SCG. Analisou-se como os SCG promovem violência simbólica a partir da interação entre os SCG, as diversas categorias de capital e os sistemas de incorporação; como os SCG promovem disputas por poder, permitem a manutenção da ordem social e possibilitam mudanças na ordem social; e como o controle gerencial acontece, conforme Bourdieu (1989). |

Fonte: Os autores.

Para a análise dos dados, empregaram-se as codificações aberta, axial e seletiva de Strauss e Corbin (2008), com o auxílio do *software* de análise qualitativa de dados Atlas.ti 7.0 para a organização, simplificação e aprofundamento do processo de análise. Dessa forma, se realizou o agrupamento dos dados primários e secundários em concordância com as categorias de análise e definições apresentadas na Tabela 2. A categorização aberta foi composta pela leitura integral dos documentos, das evidências observacionais e das transcrições de entrevistas, o que ocasionou a classificação dos trechos selecionados em categorias de texto. A categorização axial aconteceu seguidamente, por meio da formulação das relações entre as categorias de texto. Ressalta-se que, ao longo da análise, houve a necessidade de recodificação de determinadas categorias de texto para que possibilitassem a análise. Finalmente, a categorização seletiva concretizou a interação entre as categorias de texto e as categorias de análise do estudo.

Tabela 3 - Caracterização dos entrevistados

| Sujeito de pesquisa e posição | Tempo aproximado na empresa e na função atual | Subárea de atuação | Nível educacional |
|---|---|---|--|
| Sujeito 1, Analista contábil. | 4 anos; 8 meses. | Orçamentária. | Pós-graduada. |
| Sujeito 2, Supervisor contábil e tributário. | 10 anos; 2 anos. | Contabilidade societária e tributos federais. | Pós-graduado. |
| Sujeito 3, Supervisor de tributos indiretos e controles internos. | 6 anos; 4 meses. | Tributos indiretos e controles internos. | Pós-graduado. |
| Sujeito 4, Supervisor contábil e de orçamento. | 6,5 anos; 2 anos. | Orçamentária. | Pós-graduado. |
| Sujeito 5, Supervisora contábil (contadora) de “outros negócios”. | 25 anos; 22 anos. | Contábil. | Pós-graduada. |
| Sujeito 6, Gerente Contábil-Tributário. | 13 anos; 8 anos. | Gerência contábil. | Pós-graduado. |
| Sujeito 7, Analista Tributário. | 3 anos 8 meses; 1 ano. | Tributos indiretos e controles internos. | Pós-graduado. |
| Sujeito 8, Supervisora contábil. | 13 anos; 5 anos. | Contabilidade societária e tributos federais. | Pós-graduado. |
| Sujeito 9, Analista contábil. | 9 anos; 1 ano. | Orçamentária. | Pós-graduada. |
| Sujeito 10, <i>Controller</i> . | 10 anos; 10 anos. | <i>Controller</i> . | Pós-graduado. |
| Sujeito 11, Analista Fiscal. | 4,5 anos; 3 anos. | Tributos indiretos e controles internos. | Cursando o 4º ano de Ciências Contábeis. |
| Sujeito 12, Analista Fiscal Junior. | 1 ano; 6 meses. | Tributos indiretos e controles internos. | Cursando o 4º ano de Ciências Contábeis. |

Fonte: Os autores.

Para promover a validade e a confiabilidade da pesquisa, foram adotadas as seguintes técnicas de triangulação (Paiva et al., 2011): i) coleta de dados em fontes variadas – entrevistas com diferentes perfis profissionais, documentos e observações –; ii) utilização de meios de coleta e análise de dados distintos; e iii) análise dos dados sob à luz de diferentes abordagens teóricas.

4 APRESENTAÇÃO E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

4.1 Descrição do caso analisado

O Grupo Monte Olimpo é uma empresa familiar, atua em diversos negócios, dentre os quais destacam-se três principais segmentos: fabricação de colchões e comércio atacadista e varejista de móveis e eletroeletrônicos. A empresa conta com aproximadamente 7.100 funcionários, é líder de vendas e quase não encontra concorrentes competitivos nas regiões em que atua.

O formato societário atual se originou a partir da iniciativa do sócio fundador de buscar sustentabilidade para o patrimônio familiar. Nesse sentido, os primeiros passos para a criação da *holding* e do conselho de administração ocorreram em 1993. A mudança estatutária aconteceu definitivamente no ano de 2000, depois da intensa busca por *expertise* para fundamentar tal decisão, assim como devido aos desafios inerentes à transição. Tal mudança, nas palavras do presidente do conselho de administração, “alterou o processo decisório diário na empresa” e a missão do conselho é “garantir a sustentabilidade do Grupo Monte Olimpo” (Relatório de Sustentabilidade 2016).

Dentre as principais características de suas atuações, respaldadas na cultura organizacional, tem-se a busca constante por melhores resultados, por excelência e pela solução de necessidades de todos que, de alguma maneira, são impactados pelas ações da empresa. Desse modo, suas atuações são articuladas, principalmente, em princípios relacionados à transparência, sustentabilidade e responsabilidade corporativa.

No que diz respeito à gestão, possui controle familiar – os membros da família do fundador

ocupam os cargos de direção e posições no conselho de administração (familiar). Ressalta-se que, atualmente, o fundador da empresa é o presidente do conselho de administração. Além disso, os processos de gestão, planejamento e controle são pautados principalmente nas informações do Departamento de Controladoria, especialmente os relatórios contábeis, gerenciais e tributários.

. . . nós respondemos à presidência, então não tem diretoria acima da presidência, nós não temos vínculo; na verdade ela é na mesma linha [da presidência] . . . a responsabilidade é direta à presidência, . . . executamos atividades que a presidência solicita, que muitas vezes não é, como se diz? Não é atividade [cotidiana] da Controladoria, mas indiretamente está voltada à Controladoria . . .”. (Sujeito 6).

Conforme o relato do Sujeito 6, o Departamento de Controladoria, unidade de análise deste estudo, reporta-se diretamente à presidência. Atividades como contabilidade societária, contabilidade gerencial, gestão e planejamento tributário, gerenciamento de custos industriais, controle orçamentário, elaboração da estratégia financeira, dentre outras, são atribuições desse departamento. Ainda, oferece suporte informacional, por exemplo, em relação à viabilidade de projetos e estudos específicos.

4.2 Pacote de Sistemas de Controle Gerencial

Constatou-se a existência de um pacote de Sistemas de Controle Gerencial na empresa, em razão da quantidade de instrumentos utilizados, sua coordenação intencional e a inserção de novos controles ao longo do tempo, o que vai ao encontro ao sugerido por Malmi e Brown (2008).

Os controles culturais da Monte Olimpo estabelecem todo o conjunto de circunstâncias que a guiam, assim como o contexto para o estabelecimento e o funcionamento do pacote de SCG. A cultura da empresa é composta pela missão, negócio, valores, visão e premissas (Relatório de Sustentabilidade 2016), e corresponde ao subitem valores dos controles culturais, em conformidade com Malmi e Brown (2008). Destarte, a cultura da Monte Olimpo será referida como valores, conforme a nomenclatura da tipologia empregada no estudo, para se evitar confusões conceituais e possibilitar a ambientação da análise em relação à tipologia.

Os símbolos são estabelecidos como veículos de comunicação e lembrete contínuo sobre regras e valores, conforme apresentado na Tabela 4. Por exemplo, as placas espalhadas por toda a empresa, que informam os resultados esperados e as metas para 2017, o uso obrigatório de uniforme e o espaço de trabalho aberto promovem, respectivamente, o senso de pertencimento, relacionamento e cooperação.

Tabela 4 - Símbolos da Monte Olimpo

| Símbolos | Trechos/Características | Fontes |
|---------------------------------|---|------------------------------------|
| Cartilha de integração | A cartilha de integração, informa sobre diversos aspectos do funcionamento e cultura da empresa, dentre os quais se destacam: Ideologia Monte Olimpo; Política de Gestão de Pessoas; o que a Monte Olimpo espera dos funcionários; Responsabilidades, Direitos e Deveres dos Funcionários; Política de atuação sustentável; Código de Ética e Conduta; e Política de Combate a Corrupção. | Cartilha de Integração e Sujeito 8 |
| Lembretes pela empresa | “ . . . é muito rígido isso, e existe uma grande disciplina, tanto é que basta você olhar naquelas faixas que temos lá, o orçamento é uma das diretrizes da [nome da empresa].” | Sujeito 3 |
| Cuecas e calcinhas com as metas | “Então até o seu [fundador da empresa] gosta de mencionar sempre, nós temos [as metas] até na roupa íntima, né? [risos] ele distribui isso todo ano. Calcinha, cueca para os funcionários, com as metas gravadas.” | Sujeito 8 |

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

A disseminação dos valores salientada pelo Sujeito 3 ocorre por meio dos símbolos e os controles de clãs. Os controles de clãs dizem respeito aos processos de socialização, que visam semear valores e crenças organizacionais. Ocorre, por exemplo, com a rede social própria da empresa, desenvolvida para construir o Jeito Monte Olimpo, marca corporativa que possui as finalidades de

disseminar os valores do Grupo Monte Olimpo e promover o desenvolvimento humano de seus funcionários. Outros controles de clãs identificados são: comemorações e celebrações de resultados, oração do bom dia, e o *slogan* “somos todos vendedores”. Adicionalmente, comportamentos e o *dress code* também se encaixam como controle de clãs: “é para lembrar né? A questão comportamental, a aparência, o uniforme que deve ser usado, a questão da hora de chegada, tudo, as regras que a empresa exige do funcionário; por isso somos lembrados” (Sujeito 8).

Entende-se, em linha com Alvesson e Kärreman (2004) e Malmi e Brown (2008), que os mecanismos socioideológicos de controle influenciam desde quais artefatos sociotécnicos são adotados até a forma com que são empregados, para que os resultados convirjam com as estratégias e os objetivos organizacionais. Nota-se que os controles relacionados ao planejamento possuem valores em sua constituição. De acordo com o *Controller* (Sujeito 10), “o planejamento estratégico é composto pela ideologia, metas e diretrizes”.

O planejamento de curto prazo corresponde a etapas anuais que resultarão no atingimento do objetivo estratégico, de longo prazo. Nesse aspecto, a Monte Olimpo busca se tornar “a empresa número 1 do Brasil como excelente lugar para se trabalhar e estar entre as 200 maiores empresas do país, até 2019” (Sujeito 10). Assim, entende-se que a estratégia da empresa é moldada pelos seus valores, em convergência com Alvesson e Kärreman (2004) e Malmi e Brown (2008).

Em consequência do direcionamento decorrente do planejamento, existe a necessidade de se evidenciar e avaliar o desempenho real em face do planejado, ou seja, ocorre a aplicação dos controles cibernéticos. O orçamento, conforme o relato do Sujeito 10, é bastante enfatizado como medida de desempenho.

O orçamento é uma ferramenta estratégica, ela está diretamente ligada à estratégia da empresa. É justamente aliado, e quando faz estratégia ela está como direcionamento da empresa. Exemplo, serve para várias tomadas de decisão futuras, curto prazo e longo prazo. . . . esse é o aspecto principal, que é uma ferramenta que está dentro da governança corporativa da empresa. . . . se a empresa, de modo geral, não utilizar o orçamento como uma ferramenta de trabalho ou de estratégia, ou de monitoramento, ou de indicador, ou de vários aspectos, ele deixa de ter a sua validade. . . . se for simplesmente uma ferramenta administrativa que você vai lá e diz “está feito o orçamento e está O.K.”, daí ele perde um pouco do valor.

Outros controles cibernéticos são empregados, medidas financeiras como o *overhead* e medidas não financeiras, tais como metas, avaliação de liderança 360 e o 5S (Sujeitos 1, 4, 5, 6 e 10). Para se promover o alinhamento entre atividades dos membros organizacionais e os objetivos e as estratégias definidas pela empresa, a Monte Olimpo adota diversos sistemas de remuneração e recompensas, econômicas e não econômicas, todos atrelados a padrões de desempenho desejáveis, conforme abordado em Malmi & Brown (2008). A Tabela 5 destaca alguns desses incentivos.

Tabela 5 - Sistema de remuneração e recompensas

| Incentivos | Trechos/Características | Fontes |
|----------------------------------|---|------------------------------------|
| Presença essencial | “Bônus de R\$ 100,00 pago a cada mês para os funcionários que não tiverem falta no trabalho.” | Cartilha de Integração |
| PLR | “Tem que atingir o retorno do PL . . .” | Sujeito 2 |
| Bonificação por tempo de serviço | “R\$ 3.000,00 para o funcionário que completar 10 anos de empresa, a contar do último registro em carteira, vinculado à [Nome da Empresa] . . . ; R\$ 3.000,00, 15 anos; R\$ 5.000,00, 20 anos; R\$ 30.000,00, 30 anos.” “Vou pegar meu bônus agora no final mês que vem.” | Cartilha de Integração e Sujeito 2 |
| Viagens | “Agora mesmo um colaborador nosso vai para Porto de Galinhas, ele vai por tempo de empresa, pelo que ele já fez pela equipe.” | Sujeito 3 |
| Bônus e metas orçamentárias | “Os principais gerentes, têm bônus de meta de orçamento, por exemplo. Aliás, cada um se preocupa com seu orçamento [risos]. . . . bônus, no caso anual, com regras específicas.” | Sujeito 4 |

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Para que os controles planejamento, cibernéticos, remuneração e recompensas funcionem, os

controles administrativos são necessários, pois fornecem a estrutura que possibilita o funcionamento dos demais (Malmi & Brown, 2008). Nesse sentido, o direcionamento de comportamentos individuais e grupais fica a cargo do *design* e estrutura da organização, por meio de divisões departamentais, especificações funcionais, *job rotation* e da rede social interna (Cartilha de Integração, 2017; Sujeitos 2, 6 e 10), dentre outros. A atribuição de autoridade e responsabilidade e a coordenação de atividades ficam por conta das estruturas de governança, que inclui a ideologia, diretrizes, metas, auditoria independente, responsabilidade social, ética empresarial e profissional e os princípios básicos (Relatório de Sustentabilidade (2016). As políticas e procedimentos identificados remetem ao controle de ações, regras e restrições comportamentais da Monte Olimpo, tais como as descrições e o *checklist* de atividades, códigos de conduta, regras da empresa (Sujeitos 8, 9 e 12). Tais controles administrativos foram caracterizados conforme previsto em Malmi e Brown (2008).

Por fim, os treinamentos e as capacitações oferecidos são direcionados para a cultura organizacional, para o desenvolvimento pessoal e de competências compatíveis com as metas e objetivos e para a realização de atividades. Entende-se que assim é possível integrar os funcionários à cultura organizacional e estabelecer condições para a atuação em áreas que exigem conhecimentos e habilidades específicas. Essas finalidades são compatíveis com os achados de Malmi e Brown (2008), que classificam os treinamentos e capacitações como controles culturais e administrativos.

4.3 Configuração do pacote de Sistemas de Controle Gerencial como instrumento de poder

Admite-se a empresa como campo de disputas (Bourdieu, 2005), uma vez que se trata de um espaço social estruturado de maneira particular, com regras próprias de funcionamento e cultura própria, ainda que não esteja apartada do campo organizacional (Swartz, 2008). Apesar de existirem regras específicas e traços culturais no Departamento de Controladoria, entende-se que não é possível identificá-lo como um subcampo, ou uma realidade isolada da organização como um todo, pois há um senso de unidade entre todos os departamentos (Swartz, 2008; Free & Macinstosh, 2009), promovidos pelos valores.

Entende-se que o exercício do poder simbólico pela organização deve-se, em grande parte, à maneira como o pacote de Sistemas de Controle Gerencial foi idealizado e é empregado. Nesse sentido, a busca por capital econômico pela empresa, ou seja, o aumento de sua riqueza (Bourdieu, 1989), consiste em um dos fundamentos para que a organização controle com tamanha capacidade de orquestrar, desde os valores de seus acionistas até as atividades cotidianas dos indivíduos, conforme relata o Sujeito 3: “é porque hoje, tipo numa segunda-feira, num horário desse eu sei o que a minha equipe inteira está fazendo, porque está no *checklist*. Já tem a programação da semana inteira”.

A empresa busca capitais específicos, estimula e promove a busca de capitais pelos funcionários, assim como os próprios funcionários enveredam suas próprias buscas por capital. A partir desta perspectiva e dos resultados da pesquisa, compreende-se que a utilização dos SCG possibilita a obtenção de vários tipos de capital, tanto para a Monte Olimpo, quanto para seus funcionários.

Para que o incremento de capital econômico aconteça de modo eficiente, além dessa definição de estratégias e objetivos (metas), acompanhar o desempenho organizacional e do trabalho torna-se uma medida indispensável. Destarte, a Monte Olimpo adota controles cibernéticos, conforme discutido na seção 4.2, para a definição de padrões de desempenho, comparação entre o desempenho obtido e o padrão, identificação das variáveis indesejáveis e mudanças comportamentais no sentido de se aprimorar o desempenho (Malmi & Brown, 2008). Além disso, um conjunto de recompensas é oferecido para que esse esforço corresponda aos padrões estipulados pelos controles cibernéticos. Por exemplo, a participação nos lucros e resultados (PLR) está atrelada à meta de Retorno Sobre o Patrimônio Líquido de 18,00% (Cartilha de Metas, 2017), e o bônus financeiro para gerentes, atrelado ao cumprimento das metas orçamentárias. Nesse sentido, os sistemas de remuneração e recompensa

permitem aos agentes sociais, nomeadamente os dominados, a possibilidade de se obter capital econômico.

Os valores da Monte Olimpo expressam o compromisso da empresa com as pessoas, “Faça das pessoas e do seu desenvolvimento um diferencial competitivo” (Cartilha de Integração, 2017). Dessa maneira, a empresa incentiva sobremaneira seus funcionários a se desenvolverem, particularmente desenvolver capital cultural (Bourdieu, 1991). O Sujeito 1 enfatiza tal situação, no que diz respeito à formação universitária: “. . . tem bolsas de incentivo para o pessoal, tem que apresentar nota e tal. E a [empresa] reembolsa todo mês para os funcionários”. “Há também incentivos voltados para leitura, cursos e palestras” (Sujeitos 1 e 8). É oportuno mencionar que todos os entrevistados tiveram suas graduações e pós-graduações financiadas parcial ou totalmente pela Monte Olimpo, inclusive mais de um curso superior e/ou pós-graduação por pessoa. A exceção é o *controller* que, por ter sido contratado já com sua carreira profissional estabelecida, obteve o financiamento apenas de especializações.

A partir desse contexto, entende-se que o capital cultural dos funcionários se interliga ao capital econômico objetivado pela organização, em consonância com a concepção de Bourdieu e Wacquant (1992). Especificamente, a empresa utiliza o capital cultural de seus funcionários, inclusive dos indivíduos situados no Departamento de Controladoria, como forma de obtenção de capital econômico, por meio de remunerações e incentivos diversos. Inclusive condiciona a sucessão de cargos mediante capitais específicos:

Suponha que o [Gerente contábil-tributário] saia hoje. Na equipe existem pessoas a altura para suprir a falta dele? Primeiro passo é esse. Já pensou se essa equipe, se a empresa tiver que ir no mercado buscar, a infelicidade de quem está na equipe? Nós procuramos trabalhar na filosofia o seguinte: quem é o meu sucessor? É o A, eu treino o A. Quem é o sucessor do A? O A treina o B. Quem é o sucessor do B? Treina o C, pensando no desenvolvimento da própria equipe. (Sujeito 3).

Por outro lado, para crescimento profissional na empresa é recomendável que os agentes sociais busquem, para além do capital cultural (Bourdieu 1989), desenvolver capital social, o que vai ao encontro da fala do Sujeito 6: “. . . 30% conhecimento e o resto é relacionamento. O forte é a visibilidade”. A empresa estimula uma postura proativa voltada para a cooperação entre o pessoal. De modo mais amplo, a visibilidade é um atributo amplamente perseguido, tanto pela empresa quanto por seus funcionários. A visibilidade pode ser considerada como capital simbólico, pois trata-se do reconhecimento de competências, de modo a se tornar nítido o valor agregado ao grupo pelo indivíduo. No caso da organização, o capital simbólico oriundo da visibilidade é decorrente dos capitais econômico e social dos agentes sociais, conforme preconizado por Bourdieu e Wacquant (1992).

A Monte Olimpo realiza esforços no sentido de desenvolver capital social ao assumir a postura sustentável perante a sociedade, aspecto que remete a controles voltados para a governança, planejamento e valores. Tal postura é caracterizada no Relatório de Sustentabilidade 2016, em que a empresa expressa sua identidade como empresa cidadã, assim como desafios para a competitividade.

A Monte Olimpo também busca constantemente capital simbólico e incentiva seus funcionários a desenvolverem esse tipo de capital. O capital simbólico da empresa é oriundo da percepção de seus funcionários e de fontes externas. Identificou-se a abundância de premiações concedidas à empresa como fonte externa de capital simbólico. Em suma, a Monte Olimpo obteve cinco colocações relevantes no ranking Melhores Empresas para se Trabalhar 2016 do Instituto *Great Place to Work* e do Guia Você S/A; encontra-se entre as Melhores e Maiores, conforme o ranking da Revista Exame; uma profusão de prêmios relacionados às práticas de RH; dentre outros (Relatório de Sustentabilidade, 2016), que chancelam e legitimam a atuação da empresa perante a sociedade.

Para a empresa, “melhor que ser conhecido é ser reconhecido”, lema que remete ao capital simbólico para legitimar suas ações e estrutura de poder (Bourdieu & Wacquant, 1992), e está arraigado em diversos controles gerenciais, especialmente os culturais.

O capital simbólico também serve como recompensa para parte dos funcionários. Entende-se que há contrapartida entre os incentivos realizados pela Monte Olimpo e a própria iniciativa dos indivíduos em busca de reconhecimento, conforme salienta o Sujeito 1: “as pessoas buscam isso bastante, ela [a empresa], temos a gestão de pessoas que trabalha isso muito bem com o pessoal.” Já o Sujeito 7 destacou que as pessoas que agregam à empresa, que se destacam no exercício de suas atividades, são conhecidas como Joias Monte Olimpo. Tais indivíduos são exemplos para as pessoas em geral. Ao longo das entrevistas, várias demonstrações de capital simbólico foram percebidas e vinculadas, principalmente, às posições de poder ocupadas pelos indivíduos na hierarquia da Controladoria e às atividades desenvolvidas em função de algum sistema de controle gerencial.

Os Sistemas de Controle Gerencial adotados pela empresa também produzem *illusio*, em consonância com Bourdieu (2008). O senso de *illusio* viabiliza o funcionamento do campo ao estabelecer as regras para que as disputas de poder aconteçam, conforme a fala do Sujeito 6, que mostra aderência aos valores:

Os funcionários vestem a camisa da empresa, é uma cultura diferente, é uma empresa familiar, que atrai as pessoas e as pessoas trabalham com afinco mesmo. Você desafia as pessoas e as pessoas correspondem. E aquele que não corresponde, também não acompanha a filosofia da cultura da empresa, acaba não ficando. (Sujeito 6).

Os valores sintonizam os objetivos dos membros organizacionais e os da empresa na mesma frequência, o que possibilita o desenvolvimento das atividades no âmbito do trabalho e o atingimento das metas estabelecidas pela organização: “. . . você tem todo mundo engajado, todo mundo pensando da mesma forma, querendo os mesmos objetivos, que são os objetivos da empresa, então isso acaba ajudando no desenvolvimento do trabalho e das metas.” (Sujeito 4). O *illusio*, como na literatura base para este estudo, também promove a busca por capitais, conforme pode ser visto, acerca dos capitais econômico, social e simbólico:

. . . tem fatores, igual essas bonificações acabam estimulando as pessoas a correrem atrás, a se valorizarem mais, a ser mais, ter mais visibilidade. Dentro da empresa, né? Mostrar mais essa qualificação, para que você seja reconhecido. E a partir do momento que você começa a ter essa visibilidade você acaba sendo mais estimulado pela empresa. Você está sendo visto ali, está sendo lembrado. (Sujeito 8).

Em relação à manutenção do *illusio*, as evidências apontam para mecanismos de controle administrativo como o *job rotation*, utilizado para manter os agentes sociais engajados (Sujeito 6), e o plano sucessor, em que para alguém ser promovido é necessário treinar um sucessor para sua própria substituição (Sujeito 1).

A *doxa* da empresa parte de sua ideologia declarada nos valores, a visão universal dos dominantes. Isto é, controles culturais configuram-se como a *doxa* do Grupo Monte Olimpo ao representarem o ponto de vista dos dominantes, pois remetem ao conjunto de crenças e princípios fundamentais e referências exclusivas do campo, o que possui fulcro em Bourdieu (1998). Como controle cultural, a *doxa* estabelece o alicerce para que as ações e decisões sejam desenvolvidas em prol dos resultados esperados pela organização, conforme a declaração do Sujeito 2:

. . . o nosso embasamento é assim, temos que atender bem os clientes, temos que respeitar as nossas despesas, as limitando aos orçamentos. Então, nós temos várias coisas, treinar a equipe, existe uma série de planejamentos, uma série de regras e diretrizes, e ações que são propostas anualmente para que a empresa continue no foco, pra que possamos ser uma das 200 melhores empresas do Brasil, que é a Visão.

No trecho acima a *doxa* remete a uma diretriz importante para a empresa, a visão, um controle voltado para o planejamento de longo prazo. Trata-se de uma vinculação da visão do dominante, indicando os caminhos que a organização deve percorrer. Nesse contexto, a *doxa* também contribui para o estabelecimento de relações de poder. Em termos bourdiesianos, a Ideologia Monte Olimpo naturaliza a aceitação de distribuição desigual de capital e, conseqüentemente, as disputas por tais recursos de poder e legitima a violência simbólica (Bourdieu, 2008). Em conformidade com o

entendimento de Everett (2002), a dominação ocorre por meio da sujeição à *doxa* e ocorre de maneira involuntária, sutil e paulatinamente ao longo do tempo, conforme percebe-se na declaração do Sujeito 3:

Um dos fatores para a empresa estar nesse cenário de sucesso é a cultura. Não tenho dúvida disso, é a cultura imposta lá atrás, porque sabemos que cultura não tem como alguém falar: “ano que vem eu vou colocar uma cultura nova”. Não, não funciona assim, isso vai desde a ideologia do patrão, do chefe, do fundador, até a camisa ser vestida pelos funcionários.

Tal fala reflete o *illusio* em relação às regras, obrigações e valores culturais, assim como aderência à *doxa*. Nesse sentido, ao reconhecer a contribuição da *doxa* para a concretização dos resultados desejados pela empresa, nota-se que há concordância involuntária com as formas de controle e exercício de poder praticados pela organização.

Conforme declarado pelo Sujeito 1, o “orçamento esse ano é bola da vez”. Observou-se que o orçamento é um artefato gerencial muito enfatizado pelos dominantes, pois é influenciado pela *doxa*, vincula-se à estratégia organizacional e trata-se de um SCG relativamente recente na Monte Olimpo. Assim, a cobrança em torno da execução e do controle orçamentário é cotidiana para os agentes sociais que fazem parte da Monte Olimpo.

Nas palavras do Sujeito 5, “o orçamento está na cabeça de cada um de nós aqui.” Nos moldes atuais, o orçamento provoca influência no *habitus*, na *hexis* corporal e no *illusio*, continuamente em linha com a *doxa*. Adicionalmente, promove violência simbólica. Nesse sentido, a partir de Bourdieu (1990), admite-se o orçamento como um influenciador de decisões, comportamentos, modos de pensar e de agir – neste caso nos moldes da visão dos dominantes do campo, conforme declarado pelo Sujeito 11:

Todo mundo leva isso a sério porque a cobrança é muito grande sobre o orçamento. Então, muitas vezes você tem uma despesa ali, ou algo do tipo, por mais pequeno que seja, todo mundo fica preocupado, em fazer até mesmo o lançamento, ou algo do tipo . . . eu falo: “está todo mundo nessa fase, é orçamento, cortar custos”, “será mesmo que eu preciso fazer isso aqui, não tem como evitar essa despesa?”. Então, eu vejo que todo mundo leva isso muito a sério.

Nessa mesma linha, a violência simbólica também se manifesta por meio de outros controles, tais como as metas de redução de gastos:

. . . [as metas] geram outro sentimento, de preocupação, já vou ilustrar... as impressões! . . . eu peguei um por um ali e aí disse: “fulano, você no mês de abril, você teve 500 impressões, por que nesse mês foi para 800?”. Aí, a pessoa gera esse sentimento de preocupação, a pessoa mesmo assim fala, “vou deixar de imprimir tal coisa”, por preocupação. É um sentimento de preocupação. (Sujeito 3).

As recompensas oferecidas pelo cumprimento das metas e do orçamento também implicam no *habitus* e na *hexis* corporal e servem como controle, como interpreta-se na fala do Sujeito 4: “eu fui no banheiro, estavam entrando outras pessoas comigo, e eu: ‘desliga essa luz, porque é meu décimo quarto’ [risos]”. Conforme a percepção do Sujeito 7, “Se você tiver determinada meta de orçamento, determinada meta de resultado, você terá isso como recompensa. . . Então temos motivação de dinheiro, motivação dentro da empresa.” A recompensa pode se concretizar como capital econômico ou incentivo ao desempenho, este último item proposto por Malmi e Brown (2008).

Dentre os controles gerenciais investigados, situações similares indicam essa reprodução de *doxa*, *habitus*, *hexis* e violência simbólica por meio do planejamento, planejamento de atividades, *checklists*, *feedbacks* e 5S (Sujeitos 1, 3, 8, 11 e 12).

Conforme os relatos dos Sujeitos 4, 7 e 8, nota-se que há pouca variedade nos casos considerados como subversão à ordem social: basicamente tratam-se de resistência a mudanças, aos elementos culturais da empresa e às restrições orçamentárias. Entretanto, tais movimentos de resistência pouco perduram, geralmente, após o questionamento inicial, há adequação ao que é

solicitado pela empresa. Conforme destacado pelos entrevistados, há um intenso processo de comunicação interna para a disseminação da *doxa* e das mudanças que envolvem os Sistemas de Controle Gerencial, como por exemplo, o orçamento e o 5S, ambas implementações recentes.

Assim, de acordo com Bourdieu (1989), constata-se que a empresa é efetiva na conservação da ordem social por meio do exercício de poder e que os movimentos de resistência à ordem social são pouco frequentes e geralmente são contornados pela adaptação da pessoa, o que contribui para a manutenção da ordem social, não obstante a resistência inicial. Além disso, entende-se que as lutas e os conflitos de interesses por capital ocorrem em disputa pelas posições de poder na hierarquia organizacional, ou seja, outra forma de chancela ao *status quo*.

Em linhas gerais, de acordo com Bourdieu (1989), entende-se que os movimentos de resistência à ordem social são pouco frequentes e geralmente são contornados pela adaptação da pessoa.

5 MODELO EMPÍRICO E PROPOSIÇÕES TEÓRICAS

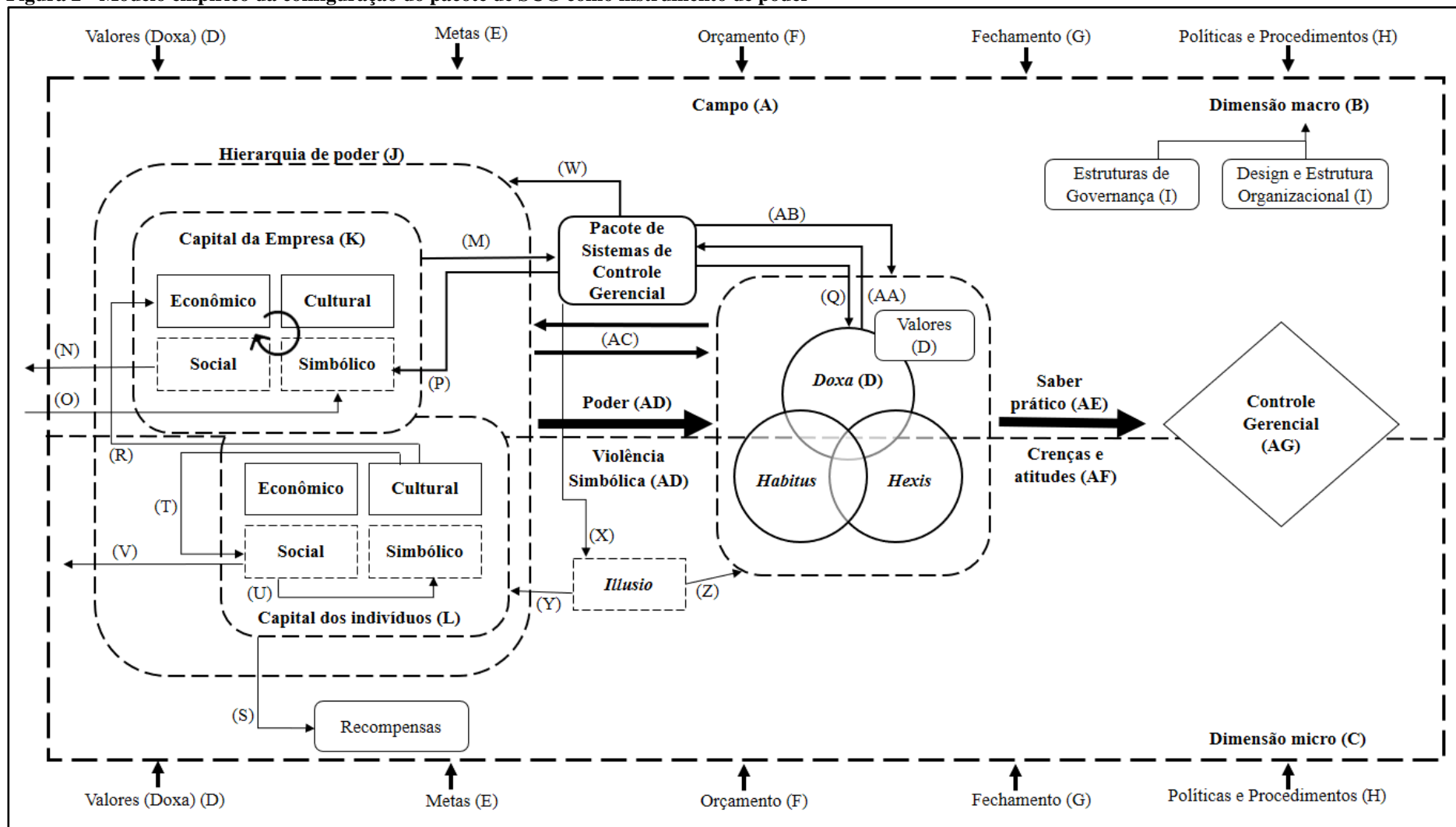
Diante da complexidade do fenômeno estudado, a partir da análise do caso da Monte Olimpo, apresenta-se, na Figura 2, o modelo empírico que representa os Sistemas de Controle Gerencial da empresa como instrumentos de poder, à luz de Bourdieu (1989). O modelo empírico foi construído ao longo da análise, na fase de categorização seletiva da pesquisa, após as etapas de categorizações axial e aberta das evidências empíricas coletadas ao longo do estudo, conforme sugerido por Strauss e Corbin (2008). As proposições teóricas foram elaboradas a partir do modelo empírico, com base no constructo da pesquisa e nas evidências obtidas na investigação. De modo a conduzir o encadeamento dos componentes do modelo empírico, optou-se por inserir legendas que representam as categorias analisadas e vão de “A” a “AG” para explicar os resultados da pesquisa.

A primeira ocorrência destacada refere-se às interações entre os Sistemas de Controle Gerencial e os elementos do campo de disputas (A). O modelo mostra o campo dividido em duas dimensões, macro (B) e micro (C), que correspondem, respectivamente, à estrutura social, ou relações de poder, e às ações individuais. Para o campo como um todo, os SCG estabelecem regras básicas de funcionamento (D, E, F, G e H) e alicerçam a estrutura objetiva do campo (I). Assim, entende-se que os SCG possibilitam cenário propício para o exercício de poder, em conformidade com Hopwood (1987), Miller (2001) e Alawattage (2011).

Primeiramente, isso ocorre devido à amplitude e à mutualidade das regras do campo, investigadas na perspectiva do Departamento de Controladoria, estabelecidas por meio dos SCG, as quais são formadas por controles culturais (D), planejamento (E), controles cibernéticos (F), estruturas de governança (G) e controles administrativos (H), em correspondência com a tipologia de Malmi e Brown (2008). Em segundo lugar, essa coalizão de regras de funcionamento respalda-se em dois SCG que servem como estruturas do campo, visto que as mesmas edificam a dimensão objetiva da estrutura social: as estruturas de governança e os controles de *design* e estrutura organizacional. Em outras palavras, tais estruturas do campo formalizam a estrutura de comando, a departamentalização e a criação de áreas de responsabilidade, conforme critérios de especialização na empresa.

Nesse sentido, ampliam-se as concepções de Miller e O’Leary (1994) e Miller (2001), pois empregou-se, neste estudo, uma abordagem que considera artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos como SCG que regulam o campo. Em linhas gerais, tal regulação ocorre em função das estruturas de governança (I) e da divisão departamental e alocação de pessoal conforme suas respectivas especialidades, por meio do *design* e estrutura da organização (I). Ocorre também por intermédio das regras básicas de funcionamento do campo, tendo em vista que a extensão dos valores (D) e os parâmetros de atuação firmados pelo orçamento (F), metas (E), fechamento (G) e políticas e procedimentos (H).

Figura 2 - Modelo empírico da configuração do pacote de SCG como instrumento de poder



Fonte: Os autores.

Para que haja a efetiva ocupação das posições de poder reconhecidas no campo, faz-se necessário a consideração do volume de capital dos agentes sociais. Na Figura 2 tem-se a representação da hierarquia de poder (J), que é viabilizada conforme as posições de dominância e subjugação em função do volume de capital de cada indivíduo. No modelo empírico, optou-se por representar a hierarquia de poder (J) pela sobreposição do capital da empresa em relação ao capital dos indivíduos, em uma escala descendente que vai da dimensão macro até a dimensão micro do campo. Dito de outro modo, a estrutura social, camada macro do campo, se afunila até a camada micro – as ações individuais.

No caso da Monte Olimpo, classificaram-se os capitais percebidos no desenvolvimento da pesquisa em dois grupos: capital da empresa (K), ou seja, os recursos de poder atrativos aos dominantes, e o capital dos indivíduos (L), ambos oriundos dos controles gerenciais, evidência compatível com Fukofuka e Jacobs (2018). Cabe ressaltar que se ilustrou os capitais social e simbólico por meio da utilização de formas geométricas com as bordas tracejadas, tendo em vista a tenuidade e a conexão existente entre ambas observadas nos dados da pesquisa.

Uma das principais constatações do estudo em relação aos tipos de capital é o estabelecimento do pacote de SCG como consequência dos interesses de capital do dominante (M). Entende-se que isso reflete positivamente no desempenho organizacional, especialmente em termos de capital econômico, a exemplo da recente implementação do orçamento e da tradição de atingimento de metas. Assim, admite-se que a busca pela ampliação do poder da Monte Olimpo é um fator vantajoso para a adoção e o aprimoramento dos SCG. Entretanto, ressalta-se que este não é o único fator que pesa na decisão de se optar pela adoção de determinados SCG, aspecto que demanda investigação detalhada.

A intercambialidade de capitais (Bourdieu, 1989), evidenciada na pesquisa, mostrou-se fundamental para o exercício de poder desempenhado pela organização, assim como para a ascensão profissional no Departamento de Controladoria. Para a empresa, isso ocorre de forma sequencial e complementar: a fim de se ampliar a riqueza econômica (capital econômico), busca-se o desenvolvimento de capital cultural e a sua incorporação ao cotidiano pelos agentes sociais. Atua, também, com base em princípios de sustentabilidade, de modo a gerar capital social, neste caso, valor à sociedade (N), e procura a obtenção de reconhecimento externo (O) para a legitimação das atuações da empresa e da estrutura de poder, estas últimas relacionadas ao capital simbólico. Outrossim, a busca por capitais social e simbólico, por parte da organização, torna perceptível a interação da Monte Olimpo no campo organizacional. Suas atitudes sustentáveis destacadas como valores nos documentos analisados extrapolam o campo de disputas (A) e atingem a sociedade (N), tal como a organização (A) recebe capital simbólico do meio externo (O). Portanto, as relações de poder que ocorrem no campo de disputas não se restringem a este, tendo em vista a dimensão social na qual as organizações estão inseridas (Swartz, 2008).

No que diz respeito à legitimação da estrutura de poder, compreende-se que os SCG empregados pela Monte Olimpo contribuem para a geração de capital simbólico (P), visto que legitimam a *doxa* (Q). Alinhado com Bourdieu (1989) e Alawattage (2011), justifica-se tal afirmação com base no consentimento demonstrado pelos sujeitos de pesquisa em relação às disposições provenientes dos SCG, em conjunção com a atuação autorregulada e com a baixa ocorrência de episódios de subversão à ordem social. Destarte, entende-se que a ausência de conflitos, ou mesmo a demonstração discreta de conflitos, é reflexo do capital simbólico da Monte Olimpo, o qual chancela a atuação da empresa e propicia adesão à *doxa* – ressalta-se que a *doxa* (D) se materializa por meio dos controles culturais. A adesão ocorre, pois, os SCG são aceitos, seguidos e promovidos pelos agentes sociais. Inclusive, os indivíduos criam expectativas e buscam pelas recompensas oferecidas pela organização, que também cumprem o papel de controle gerencial.

A maior parte dos sujeitos entrevistados, exceto o sujeito 7, priorizam os capitais social e simbólico; entretanto, não deixam de valorizar os capitais econômico e cultural, este último fundamental para a Monte Olimpo. A empresa apropria-se do capital cultural de seu pessoal (R) para

executar o seu ciclo de expansão de poder.

De modo geral, todas as formas de capital representam formas de incentivo para o pessoal da Controladoria (S). Além disso, constatou-se que as principais trocas de capital, para os membros organizacionais, dão-se em duas etapas: a primeira, capital cultural como fonte de capital social (T); e a segunda, capital social como meio de obtenção de capital simbólico (U). Da combinação de capital cultural e simbólico tem-se como resultado a criação de valor para a organização (V).

Por consequência, interpreta-se que o pacote de SCG possibilita à empresa e aos membros organizacionais a obtenção de recursos de poder (W), pois oferece parâmetros de funcionamento do campo em decorrência dos aspectos das áreas de contabilidade e controladoria, voltados principalmente para a obtenção dos resultados desejados pela Monte Olimpo. Nesse sentido, notam-se dois desdobramentos principais: i) de acordo com Free e Macintosh (2009) e Alawattage (2011), a empresa exerce controle e busca influenciar os indivíduos por meio do uso do pacote de Sistemas de Controle Gerencial; e ii) os indivíduos, apesar de se posicionarem no campo como dominados, buscam ascensão na hierarquia de poder por meio da formação de um estoque de capital amplo e variado.

Para que as disputas por poder façam sentido, infere-se que a existência de *illusio* é necessária (X). Os SCG exercem o papel de manter os indivíduos em *illusio* em relação a esse respeito (Y). Conforme já discutido, atribui-se tal papel às recompensas, controles culturais, treinamentos, *job rotation* e à própria iniciativa de se buscar a ampliação de capital. Adicionalmente, em concordância com Miller e O'Leary (2004) e Bourdieu (2008), constata-se que a liberdade de ação denotada pelos SCG possibilita a manifestação de *illusio* em função das disputas por capital, o que proporciona um cenário favorável para tais disputas.

O *illusio* também possibilita o direcionamento dos comportamentos que acontecem no campo e, assim, exerce influência na maneira que os indivíduos percebem a *doxa*, articulam a *hexis* e incorporam o *habitus* (Z). Trata-se de um elemento fundamental para as relações de poder, pois gera engajamento pelas disputas do campo e é compatível com a forma autorregulada de se desenvolver o trabalho no Departamento de Controladoria. Entende-se que a intersecção entre as preferências individuais por capital e a atuação autorregulada na Controladoria possibilita o senso de *illusio*.

Tendo em vista que a *doxa* é composta pelos Valores, compreende-se que ela é a pedra angular do pacote de SCG da Monte Olimpo. Dessa maneira, os demais SCG que compõem o pacote são definidos a partir da *doxa*, ou seja, o ponto de vista absoluto dos dominantes. Tal entendimento encontra suporte nas pesquisas de Alvesson e Kärreman (2004), Malmi e Brown (2008), Alawattage (2011) e Fukofuka e Jacobs (2018). Desse modo, o pacote de SCG legitima a *doxa* (Q) e, simultaneamente, tem seus parâmetros ajustados pela *doxa* (AA).

Como consequência dessa relação bilateral, o pacote de SCG se torna fator chave para a geração do *habitus* inerente ao campo (Macintosh & Quattrone, 2010), bem como para sua respectiva incorporação mental e corporal (AB), e para o estabelecimento de relações de poder no campo. Salienta-se que o *habitus* é decorrente dos capitais dispostos no campo, ou seja, as pessoas agem conforme o volume de capital possuído (Bourdieu, 1989, 1996). Assim, tem-se a relação dialética entre os recursos de poder e os sistemas de incorporação (AC), o poder e a consequente violência simbólica como derivados dessa relação dialética e da hierarquia de poder (AD).

Devido a isso, o *habitus* derivado dos SCG, de modo inconsciente, atua no sentido de gerar disposições para que indivíduos ajam socialmente. Em outras palavras, em linha com as concepções de Bourdieu (1989) e Chenhall (2003), o pacote de SCG constitui o saber prático inerente ao campo (AE) e sutilmente influencia o comportamento dos indivíduos ao moldar suas crenças e atitudes (AF). Desse modo, a partir de relações de poder, estabelece o controle gerencial (AG), em sintonia com o entendimento de diversos estudos (Bourdieu, 1989; Neu, 2000; Miller, 2001; Bourdieu, 2008; Alawattage, 2011; Fukofuka & Jacobs, 2018).

Uma vez que não se trata de uma definição absoluta sobre como os membros sociais devem agir, mas de uma estrutura geral para ação social (Bourdieu, 1989; Miller, 2001), depreende-se que a

autorregulação identificada na Controladoria é profícua para a produção de *habitus*. Assim, enfatiza-se o papel ativo dos Sistemas de Controle Gerencial.

Conforme as concepções de Malmi e Brown (2008), o pacote de SCG Olimpo reúne vários elementos heterogêneos, que funcionam em sincronia entre si e aglutinados ao meio social. Devido a essa congregação de elementos e funcionamento integrado ao meio social, entende-se que o poder simbólico emana do pacote de SCG, em consenso com o proposto por Bourdieu (1989) e Alawattage (2011). Destarte, compreende-se que o pacote de SCG da Monte Olimpo configura-se como um mecanismo simbólico de poder e dominação, pois estabelece hierarquias de dominação; cria condições para a aceitação dessa mesma hierarquia; direciona as ações individuais em linha com as estratégias e objetivos organizacionais; define meios para que os comportamentos individuais sejam controlados; e legitima o poder, a influência e o controle de indivíduos e grupos de indivíduos.

As relações entre poder e Sistemas de Controle Gerencial ocorrem em um sentido de reciprocidade, de retroalimentação. Desse modo, compreende-se que, simultaneamente, os SCG propiciam a existência de relações de poder no campo de disputas (W) e, no sentido inverso, o poder serve de insumo para a concepção e aplicação dos SCG (M). Finalmente, interpreta-se que existe endogenia entre os SCG e o poder, ou seja, ao mesmo tempo que se instaura SCG em uma organização em decorrência de relações de poder, as relações de poder são produzidas e reproduzidas em resposta aos Sistemas de Controle Gerencial preexistentes na organização.

A fim de se explicar o funcionamento dos Sistemas de Controle Gerencial como instrumentos de poder, e para tornar o caso compreensível, desenvolveram-se as proposições teóricas como “generalizações explicativas” (Stake, 1995, p. 85), formuladas na sequência:

Proposição 1: Reconhece-se as organizações como campos de disputas por poder, e os SCG permitem aos indivíduos tomarem posições de poder no campo de disputas e de estabelecerem regras específicas para o funcionamento deste. No que tange à tomada de posições de poder, esta se refere aos postos da hierarquia organizacional e é concretizada a partir de duas condições. A primeira remete ao plano estrutural do campo, ou seja, a subdivisão departamental e a definição da hierarquia de cargos promovida pelos artefatos de *design* e estrutura organizacional. A segunda condição envolve a ocupação dos postos da hierarquia de cargos, as posições de poder, conforme o volume e variedade de capital de cada indivíduo. Nesse sentido, em relação à ligação entre campo e SCG, compreende-se que estes criam e dão visibilidade às posições de poder alvo de disputas por parte dos agentes sociais. Quanto às regras para o funcionamento do campo, os mecanismos de controle compreendidos como valores funcionam como as principais regras da organização e servem como ponto de partida para as demais regras, direcionamentos e procedimentos. Por sua vez, o orçamento, as metas, o fechamento (para a Controladoria) e as políticas e procedimentos firmam os parâmetros de atuação, em consonância com os Valores, estratégias e objetivos organizacionais.

Proposição 2: No campo de disputas, os Sistemas de Controle Gerencial propiciam diversas formas de capital aos dominantes e dominados, conforme o interesse específico da organização e/ou de cada ator social. Ressalta-se que a busca por capital e o interesse particular por cada tipo de capital estão condicionados ao *illusio*, ou seja, à percepção que as disputas por poder são compensatórias. Dessa forma, os dominantes representam os interesses de poder da organização. Estes ocorrem de forma cíclica, a saber, pela: i) motivação econômica (capital econômico); ii) construção de identidade cultural (capital cultural); iii) atuação perante a sociedade (capital social); iv) reconhecimento proveniente do meio externo à organização (capital simbólico). Assim, o ciclo se renova. Entende-se que o capital econômico é prioritário e direciona a busca pelos demais recursos de poder, pois os controles visam o atingimento dos resultados desejados pela organização, bem como se articulam para tal fim. No que concerne à ambição por capital dos dominados, compreende-se que o capital cultural representa o primeiro passo para a ocupação de posições de poder. Entretanto, à medida que o indivíduo avança na carreira, os capitais social e simbólico são necessários para a ascensão profissional. Assim, constata-se que o capital econômico, quando se trata dos dominados, refere-se a um interesse pessoal do indivíduo, tendo em vista que a organização se apropria do capital cultural,

social e simbólico de seus funcionários em prol da busca por capital desempenhada pelos dominantes, e também para o fortalecimento dos Sistemas de Controle Gerencial. Esta última situação é fruto do capital simbólico gerado pelos controles para os dominantes, pois, uma vez que um artefato ou mecanismo de controle é reconhecido como útil e eficaz, o mesmo se legitima, viabiliza a visão dos dominantes (*doxa*) e passa a fazer parte do pacote de Sistemas de Controle Gerencial.

Proposição 3: No campo de disputas, os SCG possibilitam o senso de *illusio*, assumem o papel de *doxa* e influenciam o *habitus* e a *hexis* corporal. Os SCG produzem três formas de *illusio*: o direcionamento de comportamentos desejáveis pela organização, o estímulo às disputas por capital e a manutenção do interesse pelas disputas por capital. Desse modo, o senso de *illusio* reforça as atuações autorreguladas, pois os indivíduos que habitam o campo de disputas vislumbram o engajamento no trabalho e as possíveis recompensas desse engajamento e da obtenção de capital compatíveis com o esforço aplicado a essas situações. No que diz respeito aos SCG e à *doxa*, verifica-se que existem diversos desdobramentos. Como *doxa*, os Valores representam a visão dos dominantes, algo fundamental para a criação e funcionamento dos demais SCG, além de se tratar de uma regra de funcionamento do campo. Os SCG, como produto da *doxa*, viabilizam o ponto de vista dos dominantes, o senso comum do campo de disputas. Dessa forma, entende-se que o pacote de SCG legitima a *doxa* e, paralelamente, tem seus parâmetros ajustados pela *doxa*. Como consequência das interações entre SCG, *illusio* e *doxa*, tem-se a incorporação mental nas práticas cotidianas e a incorporação física dos SCG por parte dos indivíduos do campo. A incorporação mental ocorre por meio da absorção da *doxa*. O *habitus* recebe influência dos SCG e corresponde aos parâmetros gerais que orientam as ações das pessoas; trata-se do molde das práticas desenvolvidas pelos indivíduos na organização. A concretização física dos estímulos da *doxa* no comportamento dos indivíduos, como também a produção e reprodução do *habitus*, traduzem-se nos modos de agir, pensar, se comunicar e sentir, influências igualmente atribuídas aos SCG.

Proposição 4: O pacote de SCG produz violência simbólica, ou seja, viabiliza o exercício de poder. Isso ocorre pois o *habitus* derivado dos SCG, dentre os quais inclui-se a *doxa*, gera disposições para que os agentes sociais ajam, o que constitui o saber prático do campo. Nesse sentido, as disputas por poder e os jogos de poder ocorrem de modo que os detentores de mais capital dominam os que possuem menos, o que viabiliza a distinção, a aceitação de hierarquias de poder e o controle dos agentes sociais. Em uma lógica de endogenia, o poder possibilita a implementação de SCG na organização. Esse vínculo de reciprocidade decorre da dinâmica existente entre o campo, as várias formas de capital, os sistemas de incorporação e os SCG. Os SCG não só estabelecem relações de poder, mas são por elas determinados, implementados, influenciados e aprimorados. Além disso, o pacote de SCG permite a reprodução da ordem social, assim como pode suscitar a busca pela subversão dessa mesma ordem social, ou seja, o pacote de SCG constitui um mediador do estado do campo, seja no *status quo*, seja em disputas por redistribuição de poder.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscou-se compreender como os Sistemas de Controle Gerencial adotados pela Monte Olimpo se configuram como instrumento de poder, sob a perspectiva bourdieusiana das relações de poder. Entende-se, desse modo, que há sintonia entre os diversos tipos de SCG, assim como entre suas categorias específicas. A partir dessa sintonia, os SCG não só se configuram como instrumentos de poder, como também o exercício do poder orienta a escolha e a aplicação dos SCG.

A partir dessa conjuntura, conclui-se que diversos mecanismos sociotécnicos e artefatos socioideológicos de controle operam como peças coesas de um organismo maior, cujas funções são: influenciar e promover mudanças econômicas, comportamentais, sociais e intraorganizacionais; estabelecer relações de poder e; a forma como a organização se posiciona e interage com a sociedade e com os membros organizacionais, para que esta atinja os resultados almejados. Ademais, os interesses específicos de poder, sobretudo por capital econômico, influenciam quais mecanismos

farão parte do pacote de SCG, bem como a maneira que estes serão utilizados para a consecução dos resultados esperados pela organização.

No que concerne às contribuições teóricas, o estudo colabora para a ampliação do leque de discussões em torno das atuações ativas dos Sistemas de Controle Gerencial, mormente acerca da integração de controles gerenciais distintos (Malmi & Brown, 2008). Os SCG estabelecem e alteram as formas de agir, com destaque para os controles culturais.

Metodologicamente, o modelo empírico e as proposições teóricas desenvolvidos oportunizam a realização de estudos que abranjam SCG e relações de poder, pois oferece generalizações explicativas (Stake, 1995) acerca dessa temática. Ademais, recomenda-se que estudos empíricos futuros considerem a endogenia dos SCG como categorias de análise ou variáveis, já que são mecanismos ativos. Ainda, buscou-se atender as lacunas metodológicas evidenciadas por Guerreiro (2006), Frezatti et al. (2009), Costa e Martins (2016) e Major (2017), pela realização de uma pesquisa de abordagem qualitativa, suportada por uma teoria social e uma abordagem abrangente ao fenômeno estudado. Ressalta-se, além disso, que a investigação sob a lente teórica da abordagem social da Contabilidade, na ótica pós-estruturalista, permitiu *insights* acerca do contexto de aplicação dos SCG, bem como sobre o contexto organizacional. Uma contribuição que se estende para as esferas teórica, metodológica e empírica.

No tocante às contribuições empíricas, destaca-se que o estudo viabiliza a compreensão sobre o funcionamento do conjunto de SCG de naturezas diferentes e complementares e acerca do controle realizado sobre os indivíduos, para se garantir que as decisões e comportamentos dos membros organizacionais sejam consistentes com as estratégias e os objetivos organizacionais. Além disso, a classificação dos Sistemas de Controle Gerencial da empresa investigada permite o entendimento do funcionamento de um modelo completo de gestão.

Quanto às empresas familiares, o estudo contribui para a caracterização do pacote de Sistemas de Controle Gerencial nesse contexto organizacional. Destaca-se, especificamente, a *doxa*, a visão predominante do principal acionista compartilhada por todos na empresa, como controle gerencial e como que tal sistema de incorporação contribui para o exercício do poder no campo.

A contribuição social consiste no entendimento dos reflexos do exercício de poder no meio social e em pessoas por meio do uso do pacote de SCG – por exemplo, na produção e reprodução de hierarquias de poder, no controle exercido sobre os agentes sociais, nos tipos de SCG adotados, quais interesses particulares por capital norteiam a escolha dos SCG, e na forma como a organização conduz os seus negócios e sua respectiva gestão.

Destaca-se como limitação de pesquisa a investigação somente do Departamento de Controladoria. A fim de se aprimorar e consolidar o modelo analítico desenvolvido e de expandir a compreensão dos SCG como instrumentos de poder, recomenda-se a investigação de outras organizações, tendo em vista as especificidades inerentes a cada organização.

Considera-se como oportuna a investigação sobre a adoção de SCG em função de interesses por capitais específicos. Sugere-se, também, o aprofundamento das pesquisas sobre controles culturais, planejamento, controles cibernéticos e controles administrativos, em consideração aos papéis específicos de cada indivíduo nas relações de poder decorrentes do controle gerencial. Destaca-se, ainda, como oportunidade de pesquisa, analisar as atuações autorreguladas como mecanismo de controle e poder, tendo em vista que há uma concordância implícita às determinações da empresa voltadas para o atingimento de resultados. Por fim, para futuros estudos teóricos e quantitativos, recomenda-se a investigação da endogenia dos SCG.

AGRADECIMENTOS

Os autores agradecem aos participantes do XII Congresso Anpcont e do Qualitative Research and Critical Accounting (QRCA): A South American Workshop e aos revisores deste artigo pelos valiosos comentários e contribuições para o refinamento do estudo.

REFERÊNCIAS

- Alawattage, C. (2011). The calculative reproduction of social structures - The field of gem mining in Sri Lanka. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(1), 1-19.
- Alvesson, M., & Kärreman, D. (2004). Interfaces of control: Technocratic and socio-ideological control in a global management consultancy firm. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3), 423-444.
- Baxter, J., & Chua, W. F. (2003). Alternative management accounting research—whence and whither. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2), 97-126.
- Bourdieu, P. (1989). *O poder simbólico*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil.
- Bourdieu, P. (1990). *The logic of practice*. Palo Alto, CA: Stanford University Press.
- Bourdieu, P. (1991). *Language and symbolic power*. Cambridge: Polity Press.
- Bourdieu, P. (1996). *Distinction: a social critique of the judgment of the taste*. Massachusetts: Harvard University Press.
- Bourdieu, P. (1997). The forms of capital. In A. Halsey, H. Lauder, P. Brown, & S. Wells (Eds.), *Education: Culture, Economy and Society* (pp. 46-58). New York: Oxford University Press.
- Bourdieu, P. (2004). *Coisas ditas*. São Paulo: Brasiliense.
- Bourdieu, P. (2005). *The social structures of the economy*. Cambridge: Polity Press.
- Bourdieu, P. (2008). *Razões práticas: sobre a teoria da ação*. Campinas: Papirus.
- Bourdieu, P., & Wacquant, L. J. (1992). *An invitation to reflexive sociology*. Chicago: University of Chicago Press.
- 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.
- Cosenza, J. P., Teixeira Filho, A. C., & Lopes, R. D. S. S. A. (2012). Reflexão sobre relações entre poder e contabilidade. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 15(2), 78-94.
- Costa, F., & Martins, G. A. (2016). Características epistemológicas de publicações científicas em Contabilidade: evidências de um cenário produtivista. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 13(29), 33-68.
- Delbridge, R., & Ezzamel, M. (2005). The strength of difference: Contemporary conceptions of control. *Organization*, 12(5), 603-618.
- Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (2006). *O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens*. Porto Alegre: Artmed.
- Ejiogu, A., Ambituuni, A., & Ejiogu, C. (2018). Accounting for accounting's role in the neoliberalization processes of social housing in England: A Bourdieusian perspective. *Critical Perspectives on Accounting*, 10, 20-53.
- Emirbayer, M., & Johnson, V. (2008). Bourdieu and organizational analysis. *Theory and Society*, 37(1), 1-44.
- Everett, J. (2002). Organizational research and the praxeology of Pierre Bourdieu. *Organizational Research Methods*, 5(1), 56-80.
- Free, C., & Macintosh, N. B. (2009). *Bourdieu's logic of practice theory: possibilities for research on management accounting and control*. Queen's School of Business Research Paper, No. 02-09.
- Frezatti, F., Nascimento, A. R., & Junqueira, E. (2009). Desenvolvimento da pesquisa em Contabilidade Gerencial: as restrições da abordagem monoparadigmática de Zimmerman. *Revista Contabilidade & Finanças*, 20(49), 6-24.
- Fukofuka, P., & Jacobs, K. (2018). Accounting as capital and doxa: exploring power and resistance in World Bank projects in Tonga. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(2), 608-625
- Guerreiro, R. (2006). Editorial: a abordagem institucional na contabilidade gerencial. *Revista Contabilidade & Finanças*, 17(40), 3.
- Hamilton, G., & Ó hÓgartaigh, C. (2009). The third policeman: 'the true and fair view', language and the habitus of accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(8), 910-920.
- Homero Jr., P. F. H. (2017). A Constituição do Campo Científico e a Baixa Diversidade da Pesquisa Contábil Brasileira. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 11(3), 314-328.
- Hopwood, A. G. (1987). The archeology of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 207-234.

- Lombardi, L. (2016). Disempowerment and empowerment of accounting: An Indigenous accounting context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(8), 1320-1341.
- Lourenço, R. L., & Sauerbronn, F. F. (2018). Teorias da prática social para pesquisas em contabilidade gerencial: possibilidades a partir de Pierre Bourdieu e Anthony Giddens. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 15(35), 204-232.
- Lyke, A. (2017). Habitus, doxa, and saga: Applications of Bourdieu's theory of practice to organizational history. *Management & Organizational History*, 12(2), 163-173.
- Macintosh, N. B. (2007). *Accounting, accountants and accountability: poststructuralist positions*. New York: Routledge.
- Macintosh, N. B. & Quattrone, P. (2010). *Management accounting and control systems: an organizational and sociological approach*. Great Britain: Wiley.
- Macohon, E. R., & Lavarda, C. E. F. (2015). A Triáde de Giddens na Pesquisa em Contabilidade. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 9(3), 242-257.
- Mahama, H. (2006). Management control systems, cooperation and performance in strategic supply relationships: A survey in the mines. *Management Accounting Research*, 17(3), 315-339.
- Major, M. J. (2017). O positivismo e a pesquisa 'alternativa' em Contabilidade. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 28(74), 173-178.
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package –Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287-300.
- Malsch, B., Gendron, Y., & Grazzini, F. (2011). Investigating interdisciplinary translations: The influence of Pierre Bourdieu on accounting literature. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24(2), 194-228.
- Mendonça Neto, O. R., Cardoso, R. L., Riccio, E. L., & Sakata, M. C. G. (2008). A contabilidade a serviço do Nazismo: uma análise da utilização da contabilidade como instrumento de exercício de poder. *Revista de Contabilidade da UFBA*, 2(2), 4-14.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. New Jersey: Prentice Hall.
- Miller, P. (2001). Governing by numbers: Why calculative practices matter. *Social research*, 68(2), 379-396.
- Miller, P., & O'Leary, T. (1994). Governing the calculable person. In A. G. Hopwood & P. Miller (Eds.). *Accounting as social and institutional practice* (pp. 98-115). Cambridge: Cambridge University Press - Cambridge Studies in Management.
- Nascimento, A. R. (2011). *Controle gerencial como prática social e organizacional: análise crítica a partir de três paradigmas de pesquisa*. (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo, Programa de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP, Brasil.
- Neu, D. (2000). "Presents" for the "Indians": land, colonialism and accounting in Canada. *Accounting, Organizations and Society*, 25(2), 163-184.
- Oliveira, P. P. (2005). Illusio: aquém e além de Bourdieu. *Mana*, 11(2), 529-543.
- Paiva Jr., F. G., Leão, A. L. M. S., & Mello, S. C. B. (2011). Validade e confiabilidade na pesquisa qualitativa em administração. *Revista de Ciências da Administração*, 13(31), 190-209.
- Stake, R. E. (1995). *The art of case study research*. London: Sage.
- Strauss, A., & Corbin, J. (2008). *Pesquisa qualitativa: técnicas e procedimentos para desenvolvimento de teoria fundamentada*. Porto Alegre: Artmed.
- Swartz, D. L. (2008). Bringing Bourdieu's master concepts into organizational analysis. *Theory and Society*, 37(1), 45-52.
- Vogt, M., Silva, M. Z., & Venturini, J. C. (2019). As relações de poder nas pesquisas em contabilidade: uma análise a partir da perspectiva de Foucault e Bourdieu. *Cuadernos de Contabilidad*, 20(49), 1-15.
- Wacquant, L. J. (1987). Symbolic violence and the making of the French agriculturalist: an enquiry into Pierre Bourdieu's sociology. *The Australian and New Zealand Journal of Sociology*, 23(1), 65-88.
- Warren, C. A. B. Qualitative interviewing. (2002). In Gubrium, J. F. & Holstein, A. J. (Eds.). *Handbook of interview research* (pp. 83-101). London: Sage.