

Pesquisa sobre Orçamento Empresarial sob a Ótica das Abordagens Teóricas do Poder

Resumo

O objetivo do estudo é discutir abordagens teóricas do poder organizacional que auxiliam no entendimento do orçamento como um instrumento de planejamento e controle empresarial. Para tanto, se discute as perspectivas de poder com enfoque intra-organizacional. A metodologia utilizada para o desenvolvimento do estudo é qualitativa e o procedimento adotado é pesquisa documental. Para permitir a seleção dos artigos analisados, filtrou-se a palavra power no título, palavras-chave e resumo, para cada periódico. Assim, a base de dados inicial ficou em 63 artigos e, após a leitura dos resumos, a análise foi efetiva em nove artigos. Na busca em alcançar o objetivo proposto, foi elaborada a análise com o seguinte critério: Tema; Objetivo; Enfoque Teórico; Dimensões metodológicas e contribuições da teoria do poder por meio dos resultados e conclusões do estudo. Pode-se observar nos trabalhos analisados que utilizam o poder sob enfoque de coerção; como a capacidade de controlar agendas e questões; sobre o papel dos orçamentos e sistemas de contabilidade como reflexos do poder e como ferramentas em disputas internas; que os orçamentos em particular, e sistemas de contabilidade em geral, fornecem uma base para a racionalização do comportamento nas organizações.

1 INTRODUÇÃO

Segundo Hardy e Clegg (2001), a maioria das concepções de poder se baseia na definição clássica de Marx (1976) e Weber (1994) como a probabilidade de que uma pessoa possa realizar a sua própria vontade, apesar da resistência, também entendida como a capacidade que um indivíduo possui em dominar ou controlar algo, ou alguém, se necessário até mesmo contra a própria vontade do dominado.

A maioria dos teóricos que escrevem sobre o poder posiciona-se em desacordo com esta definição ampla (BACHARACH; BARATZ 1983; HARDY; CLEGG, 2001). Os autores sugerem que essa visão aparentemente simples, apresenta aspectos mais negativos do que positivos, tem sido contestada e criticada, contudo permanecem como base à literatura de poder. Para Kim, Pinkley e Fragale (2005) as avaliações mais referenciadas do poder são de French e Raven (1959, apud KIM; PINKLEY; FRAGALE, 2005) que determinam cinco bases de poder; Kipnis, Schmidt, e Wilkinson (1980, apud KIM; PINKLEY; FRAGALE, 2005) sobre a tipologia de influência tática, e a teoria do poder de dependência, proposta pela primeira vez por Emerson (1962).

French e Raven (1959, apud KIM; PINKLEY; FRAGALE, 2005) sugerem que existem cinco bases de poder, que decorrem dos diferentes aspectos da relação entre um ator e as tentativas de exercer sua influência sobre um terceiro. Especificamente, argumentam que o poder de A sobre B é determinada por: a) a sua capacidade de proporcionar benefícios para B (poder de recompensa); b) a sua capacidade de punir B, se B não cumprir com os desejos A (poder coercitivo); c) a posse de conhecimentos ou competências (poder de especialista); d) um direito legítimo de prescrever o comportamento de B (poder de legitimar); e) a medida em que B se identifica com uma potência (referente).

Raven (1974, apud KIM; PINKLEY; FRAGALE, 2005) em uma versão posterior desta tipologia acrescenta o poder da informação. Estudos distinguem estas bases de poder, que determinam habilidade para manipular o comportamento de A em B a partir das fontes de poder. Já Astley e Sachdeva (1984), enfatizam que a pesquisa sobre poder organizacional

tornou-se excessivamente fragmentada e uma infinidade de diferentes fontes de poder foram identificadas. Por conseguinte, de acordo com os autores, torna-se difícil obter uma visão global das relações de poder intra-organizacional. Três fontes estruturais são propostas pelos autores: a autoridade do poder hierárquico, o controle de recursos e a centralidade da rede. A natureza complexa do poder intra-organizacional é revelada nas interações, tensões e conflitos entre as três fontes de poder.

Dado as abordagens de poder identificadas na literatura, questiona-se quais abordagens teóricas do poder organizacional auxiliam no entendimento do orçamento como um instrumento de planejamento e controle empresarial? E, assim o objetivo deste estudo é discutir abordagens teóricas do poder organizacional que auxiliam no entendimento do orçamento como um instrumento de planejamento e controle empresarial.

A preocupação em compor uma pesquisa documental com o delineamento de poder nas organizações com ênfase em planejamento e controle justifica-se pela necessidade de ampliar os estudos que evidenciem a configuração do poder intra-organizacional.

2 ABORDAGENS TEÓRICAS SOBRE PODER NAS ORGANIZAÇÕES

Nas organizações a teoria relacionada ao poder vem sendo discutida sob vertentes relacionadas a nível micro (intra-organizacional) e macro (inter-organizacional). No nível micro, objeto deste estudo, o poder refere-se à estrutura hierárquica dos cargos e suas relações recíprocas, caracterizado como legítimo sob enfoque gerencial. E, quando indicado como ilegítimo, proposto por Thompson (1956), o poder é exercido fora da estrutura hierárquica formal. Já na linha macro (inter-organizacional), o poder refere-se à estrutura de mercado, política e econômica, exercido por grupos externos.

O trabalho das organizações complexas normalmente é segmentado em posições distintas que se diferencia tanto vertical, por nível hierárquico e horizontal, por divisão ou departamento. Hardy e Clegg (2001, p. 259-260) contextualizam que as organizações modernas foram projetadas para funcionar como se fossem um organismo unitário. E, à medida que as organizações crescem, as habilidades tornam-se fragmentadas e especializadas. Estratégias são desenvolvidas para produzirem um caminho comum à organização centralizando o poder e ofuscando as problemáticas que surgem com a divisão do trabalho. As tarefas são fragmentadas, as habilidades são diversas e o conhecimento é diferentemente codificado, mantido e avaliado.

Implícitas a estas características estão as organizações contemporâneas. Algumas atividades possuem caráter de supervisão e controle, enquanto outras existem para fins de execução de ordens de supervisores. Consequentemente, o poder está estruturado dentro de um *design* organizacional (HARDY e CLEGG, 2001). A teoria relacionada ao poder nas organizações, de acordo com Hardy e Clegg, (2001 p. 262), veio basicamente de duas direções tradicionais distintas. Uma mais antiga que teve como principais pensadores Marx e Weber, os quais apresentam o poder como uma forma de dominação e era legitimado na forma de estruturas de dominação.

A segunda tradição teve suas bases a partir do próprio campo dos estudos organizacionais, que aceitam como verdade a maneira como o poder é distribuído e examinam como indivíduos e/ou grupos adquirem e mantêm um poder não cedido a eles dentro das estruturas formais oficiais. A Figura 1 mostra as principais características dos estudos tradicionais de poder nas organizações de Marx e Weber. Marx trabalha o poder sob enfoque da dominação e das estruturas de classe e argumenta que os interesses de classes são estruturalmente pré-determinados. O capital é o centro do poder, que deriva da propriedade e controle dos meios de produção. Poucos estudos (HARDY e CLEGG, 2001) aceitam essa

visão.

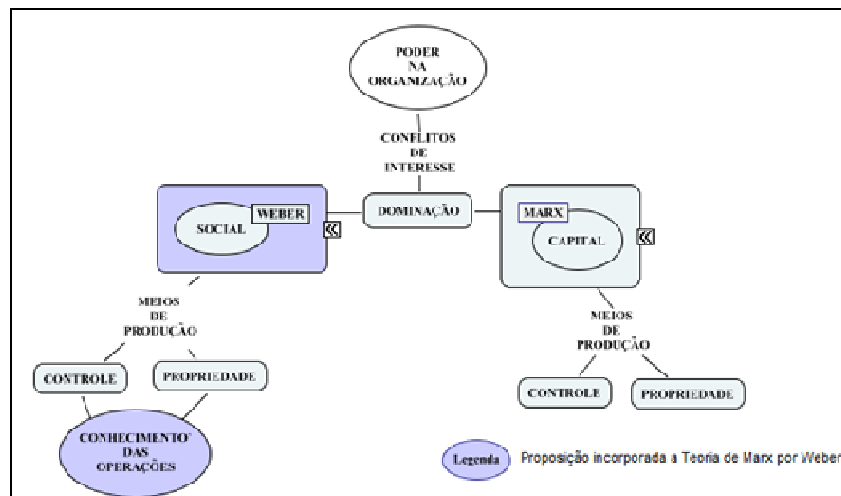


Figura 1 – Vertente Teórica do Poder na Organização

Fonte: elaborada pelos autores

Weber, conforme Figura 1, adicionou aos estudos de Marx a visão socialista do poder, que aceitava tanto as relações da produção como as relações na produção e incorporou a idéia que o poder se dá não somente pela propriedade, mas também pelo conhecimento das operações. Weber indica que os membros da organização possuem alguma criatividade, discernimento e meios para o uso do poder. Contudo, para Marx, segundo Hardy e Clegg, (2001) existe um pequeno espaço para o discernimento e para oportunidades estratégicas de ação. Marx define duas classes de poder: aqueles que possuem capital e aqueles que não possuem. Weber explica que a estrutura de dominação da organização não depende somente do poder econômico para sua construção e dominação e sim também do conhecimento (WEBER, 1994).

Vertentes dessa tradição sociológica weberiana como explicam Hardy e Clegg (2001), são incorporados em March e Simon (1958, apud HARDY e CLEGG, 2001), principalmente em relação ao modelo de tomada de decisão organizacional que proporciona uma contribuição fundamental em seu foco sobre a rotina, as regras de redução da incerteza e da racionalização das relações de poder em duas frentes: (1) o poder de definir as instalações e definir as normas e padrões que dão forma e comportamento dos decisores e (2) o poder de delimitar modelos adequados da estrutura burocrática e política (HARDY e CLEGG, 2001).

Weber preocupa-se em compreender o domínio das organizações e suas formas de racionalidade sobre a sociedade técnica e as formas econômicas e políticas da vida. Weber argumentou que a racionalização preocupa-se não apenas com o longo processo de transformação da estrutura social, mas, simultaneamente, e mais importante, com a perpetuação das relações de poder existentes escondidas no avanço dos imperativos racionais. Assim, a questão crítica é a política da própria racionalidade (COVALESKI, DIRSMITH e SAMUEL, 1996).

Em suma, o estudo pioneiro de Marx estrutura o poder relacionado à propriedade e ao controle dos meios de produção, reforçado por estruturas e regras organizacionais. Weber teorizou um esboço maior para manobras estratégicas do que a visão de Marx (HARDY e CLEGG, 2001). A abordagem gerencial trabalha poder na forma da legitimidade dentro das estruturas formais sob aspecto intra-organizacional.

2.1 Poder inter-organizacional

O poder inter-organizacional, normalmente refere-se à estrutura hierárquica dos cargos e de suas funções, bem como das atividades internas da empresa e as suas relações recíprocas. Aceito como legítimo, normalmente não é contestado por pesquisadores na área e visto como normal e inevitável derivado do *design* formal da organização (HARDY;CLEGG, 2001). Dessa forma, quando visto como ilegítimo, tem sido contestado pelos estudiosos do poder, ou seja, o poder exercido fora das estruturas formas hierárquicas da organização.

Em contabilidade gerencial, Hardy e Clegg (2001), contextualizam que um dos primeiros trabalhos voltados ao poder foi o de Thompson (1956), que verificou um poder não derivado da estrutura formal das relações. Uma das principais contribuições de Thompson e que influenciou estudos posteriores (DUBIN, 1956; MECHANIC, 1962; BENNIS, 1958; HICKSON; 1971), foi que o poder se configura por meio das atividades técnicas, o que melhor explica a configuração operacional do poder mais do que as imposições formais da estrutura organizacional (HARDY e CLEGG, 2001).

Nessa linha, de abordagem informal do poder, Dubin (1957) percebeu que determinadas tarefas são mais fundamentais do que outras e inclusive algumas são de competência de um grupo específico. Mechanic (1962) argumenta que o conhecimento técnico pode ser a base para o poder inter-organizacional. Bennis et al. (1958) distinguem organização formal e informal. Nas formais, reside a autoridade e baseia-se no cargo. Nas informais o poder configura-se como a capacidade real de influencia baseada também pela posição dentro da organização (HARDY e CLEGG, 2001, p. 264:265).

Crozier (1964) contribui para o desenvolvimento da teoria do poder organizacional com o conceito de incerteza advinda da teoria da firma. Adicionou a teoria do poder organizacional que a capacidade de controlar a incerteza representava uma fonte potencial de poder. Crozier impulsionou os estudos de Hickson et al (1971), que desenvolvem a teoria das contingências estratégicas do poder intra-organizacional. Observaram em seus experimentos trabalhadores em áreas específicas que se utilizam de conhecimento técnico para controlar a incerteza e assim aumentar o seu poder. A teoria formulada por Hickson et al (1971) definiu o poder em termos de contingências estratégicas e ajudou a produzir um modelo funcionalista formal. Hardy e Clegg, (2001, p. 271) afirmam que a perspectiva funcionalista classifica o poder como ilegítimo, disfuncional e que o comportamento baseia-se no interesse próprio.

Semelhante à visão das contingências estratégicas, tem-se a visão da dependência de recursos, desenvolvida por Emerson (1962). Estudos posteriores ao de Emerson (CROZIER, 1964; FRENCH e RAVEN, 1968; PETTIGREW, 1973; PFEFFER e SALANCIK, 1974; BENFARI ET AL, 1986) especificaram alguns elementos relacionados aos recursos como base de poder: a informação, especialidade técnica, credibilidade, posição e prestígio, acesso e contatos, controle do dinheiro, recompensas e sanções.

Hardy e Clegg, (2001, p. 266-267) salientam que elencar todas as bases de poder é uma tarefa difícil devido principalmente do contexto em que os recursos estão inseridos, pois coisas diferentes tornam-se recursos em contexto distinto. A posse de recursos escassos não é suficiente para conferir poder. Assim, insere-se ao processo de mobilizar poder o conceito da política, um termo que reforça a visão convencional de que o poder usado fora dos arranjos autoritários formais é ilegítimo ou disfuncional.

A visão dominante da linha gerencial, resumindo, tratou o poder relacionado aos arranjos organizacionais existentes não eram estruturas de dominação, mas de autoridade formal, legítima e funcional. Os teóricos da linha gerencial, segundo Hardy e Clegg (2001) conceituam o poder como ações fora das estruturas legitimadas e configuram-se como

ameaças aos objetivos organizacionais.

Presentes à teoria do poder estão os temas relacionados ao poder decisório. De modo geral, os primeiros estudos de poder enfocaram exclusivamente o processo decisório. Bachrach e Baratz (1963) afirmam que há um certo grau de confusão a respeito da natureza do poder e daquilo que o diferencia dos conceitos de força, influência e autoridade. Os termos possuem significados diferentes e relevância variável. Os termos poder e influência são utilizados de forma intercambiável e os termos força e autoridade são negligenciados, principalmente no que tange aos pilares que os norteiam. Bachrach e Baratz (1963) afirmam que pesquisadores pressupõem enganosamente que o poder e seus correlatos são elementos ativos e só podem ser utilizados em situações de tomada de decisões. E desenvolveram o conceito de uma segunda face do poder, um processo pelo qual temas poderiam ser excluídos do processo decisório.

Bachrach e Baratz (1963, p. 632) enfatizam que juntamente ao poder de decisão também está atrelado o poder da não decisão, ou seja, a prática de limitar o âmbito da tomada de decisões a questões seguras por meio da manipulação de valores, mitos e instituições políticas e procedimentos dominantes na comunidade. Os autores afirmam que passar por cima das não decisões é por de lado uma das faces do poder. Por meio de estudos de casos, Bachrach e Baratz (1963) salientam que o poder decisório envolve uma complexidade de fatores tais como a origem social, cultural, econômica e política dos participantes individuais e por conseqüência afetam a tomada de decisão.

O estudo dos autores *op. cit* também indica que os valores dos grupos tomadores de decisão são considerados como uma entidade em si, ou seja, há pressões exercidas sobre os tomadores de decisões, tanto individual como coletivamente. Bachrach e Baratz (1963) propõem que é necessário um modelo em termos do qual se possa avaliar os fatores determinantes tanto da decisão como da não decisão, tendo plenamente em conta os conceitos distintos de poder, força, influência e autoridade.

Da leitura de Bachrach e Baratz (1963), observa-se que as abordagens do poder o consideram como uma propriedade simples que pode pertencer a uma pessoa ou a um grupo. Os autores discordam dessa abordagem por três razões: primeira, ela não distingue claramente o poder sobre as pessoas entre o poder sobre a matéria e poder no sentido político ou econômico ou no sentido social. Segunda, é errônea a idéia de poder que, o poder de uma pessoa seja mantido pelo número de desejos realizados por ela. Terceira, a concepção comum do fenômeno subentende erroneamente que a posse dos instrumentos de poder seja equivalente à posse do próprio poder.

Bachrach e Baratz (1963) concluem seus estudos sustentando outra abordagem do estudo do poder, baseada no reconhecimento das duas faces do poder (decisão e não decisão) a serem observadas nos estudos da teoria da decisão. Faz-se necessário também abordar a dinâmica da não decisão, ou seja, examinar a extensão e a maneira pela qual as pessoas e grupos que tendem a limitar o âmbito do processo de decisão a questões seguras.

Resumindo, o poder decisório conceituado por Bacharach e Baratz (1963), não é somente exercido na tomada de decisões chaves e que os decisores visíveis não são necessariamente os mais poderosos. Uma crítica feita ao modelo de Bachrach e Baratz (1963) foi pontuada por Lukes (1974), que enfatiza a limitação do modelo inserir alguma forma de conflito para configurar o poder da decisão e da não decisão. Lukes (1974) considera que por meio da moderação o poder conseguiria evitar o conflito e essencialmente precisa-se incluir aos estudos a aquiescência política.

Outra visão do poder está relacionada ao cerceamento organizacional, o qual atrela

aspectos relacionados ao poder do conhecimento, de conhecer ou mesmo do não conhecimento das estratégias empresarias tanto no âmbito político, como sociológico e econômico. O problema ligado ao poder está não no fator do indivíduo não conhecer as regras do jogo e sim daqueles que nem mesmo reconhecem o jogo devido não conhecerem suas regras (HARDY e CLEGG, 2001).

2.2 O Poder, sistemas de controles e a contabilidade nas organizações

Contabilidade e Poder estão interligados. Hinkin e Schriesheim (1989, 1990) indicam a informação como uma fonte de poder, daí os sistemas de contabilidade, controle e informação estão intimamente associados e podem afetar a distribuição de poder nas organizações. O controle sobre a administração e distribuição da informação é um meio de influenciar a distribuição de poder nas organizações (BARIFF; GALBRAITH, 1978; PFEFFER, 1981). A este respeito, associa-se que a contabilidade, bem como os sistemas de informação, tem a capacidade de adquirir o poder para si e para afetar uma redistribuição do poder entre seus usuários (KOH; LOW, 1997).

De acordo com Markus e Pfeffer (1983), sistemas de contabilidade e controle estão relacionados ao poder. Um motivo relaciona-se a coleta e manipulação das informações usadas na tomada de decisões, assim, aqueles com acesso e controle sobre a informação tem poder na organização. Outra razão centra-se que a contabilidade e sistemas de controle podem ser usados para alterar o desempenho dos indivíduos e os resultados dos processos organizacionais, ou seja, diferentes orçamentos ou métodos de contabilidade. Modelos de gestão podem avaliar e recompensar o desempenho de gestores, colaboradores, por meio do uso de sistemas contábeis e de controle, os quais são considerados fontes de poder (KOH; LOW, 1997).

Por fim, segundo Koh e Low (1997), a contabilidade e os sistemas de controle podem ser usados para reforçar a legitimidade das atividades individuais e em grupo. Os sistemas de contabilidade e controle implicam em tomada de decisão racional, fornecem poder para aqueles que têm acesso e controle sobre estes sistemas, por meio da legitimidade social atribuídas as escolhas (KLING, 1978, WILDAVSKY, 1978).

Markus e Pfeffer (1983) teorizam que os sistemas de contabilidade e de controle impõem uma distribuição particular do poder entre usuários. Os sistemas de contabilidade e de controle podem ser implementados facilmente apenas à medida em que eles são consistentes com outras bases de poder na organização. Assim, contabilidade e poder nas organizações não são separáveis (KOH, LOW, 1997).

Em relação à perspectiva política para os orçamentos, Wildavsky (1964, 1975, 1979) argumenta que os sistemas de orçamentos procuram alcançar outras finalidades além do controle que estão nas formas de fontes de poder, tais como à guarda de recursos escassos, bem como à defesa de unidades orçamentarias.

3 DELINEAMENTO METODOLÓGICO

A metodologia utilizada para o desenvolvimento do estudo é qualitativa (RAUPP; BEUREN, 2004). O procedimento adotado é pesquisa teórica, em que se discute validade e aplicabilidade de teorias, pressupostos, nível de abstração, metodologias e problemas de adequação, conforme Silva (2008, p. 98).

O universo de estudo constitui-se das publicações internacionais classificadas com índice de alto impacto JCR (*Journal Citation Reports*) pela ISI *Web Knowledge* edição 2009, totalizadas em onze (*ABACUS - A Journal of Accounting Finance and Business Studies; Accounting and Business Research; Accounting and Finance; Accounting Organizations and*

Society; Accounting Review; Contemporary Accounting Research; European Accounting Review; Journal of Accounting & Economics; Journal of Accounting Research; Journal of Business Finance & Accounting; Review of Accounting Studies).

Os periódicos listados na JCR com índices de alto impacto foram utilizados pois a JCR oferece uma sistemática para avaliar criticamente os principais periódicos do mundo, com informações quantificáveis, estatísticas, com base em dados de citação e ajuda medir a influência da investigação e do impacto do periódico para as ciências sociais. Destes periódicos, cinco foram classificados por Bonner *et al.* (2006), como mais influentes em contabilidade (*Accounting, Organizations and Society; Contemporary Accounting Research; Journal of Accounting and Economics, Journal of Accounting Research, and the Accounting Review*).

Para permitir a seleção dos artigos analisados, filtrou-se inicialmente a expressão *power* no título por periódico e retornou 48 artigos. Após esse critério e com a finalidade de ampliar a busca, efetuou-se uma nova busca no título; palavras-chave e resumo para cada periódico. Houve assim uma adição de mais 15 artigos. Assim a base de dados inicial foi um total de 63 artigos nos seguintes periódicos: 26 artigos - *Accounting Organizations and Society*; 18 - *Accounting Review*; 1 - *Contemporary Accounting Research*; 1 - *European Accounting Review*; 16 - *Journal of Accounting Research*; 1 - *Journal of Business Finance & Accounting*.

Na busca de alcançar o objetivo proposto, foi elaborada análise dos 9 artigos com o seguinte critério: Tema; Objetivo; Enfoque Teórico; Dimensões metodológicas e contribuições da teoria do poder por meio dos resultados e conclusões do estudo. De forma secundária, também foi analisado ano da publicação, citações e principais referências. Além disso, foram identificados os pontos que ligam a teoria sobre poder ao planejamento e controle e apresentam-se questões de pesquisa e pressupostos/hipóteses a serem estudadas empiricamente. Para essa fase foram adotados os elementos propostos por Dubin (1978), o qual considera que uma teoria completa deve possuir quatro elementos essenciais: O que? Como? Por quê? Quem, onde e quando? (WHETTEN, 2003).

4 Análise do Poder no processo de Planejamento e Controle Organizacional

Cooper, Hayes, Wolf (1981) desenvolveram estudo sob o tema da teoria da decisão em situações de incerteza. O *paper* refere-se a teoria do poder de forma tangencial. A qual foi utilizada para caracterizar fatores que permeiam a tomada de decisões em ambientes de incerteza nas organizações. No Quadro 1 apresenta-se as abordagens do poder utilizadas pelos autores como quadro de referencia teórico da pesquisa.

AUTOR	ABORDAGEM
CYERT e MARCH, 1963	comportamento coercitivo (regras de comportamento). O papel do poder e os comportamentos políticos.
FROST e HAYES, 1979; GEORGIU, 1973	Poder e coerção não eram vistos como bom ou mau, mas sim como bases para a promoção da ação, para assegurar que as coisas sejam feitas.
HOPWOOD, 1973; OTLEY, 1978	a estrutura e elementos de um sistema de contabilidade ajuda a criar os meios apropriados e aceitáveis de agir e organizar sobre questões nas organizações.
LUKES, 1974	Para reconhecer o significado desta declaração, é importante reconhecer as dimensões de poder.
PFEFFER E SALANCIK, 1974	O papel dos orçamentos e sistemas de contabilidade como reflexos do poder e como ferramentas em disputas internas.
WEICK, 1979; MARCH, 1978	Noções de poder e coerção podem também serem usadas como racionalizações de ações, explicando <i>ex post</i> o porque e o que foi feito.
BARIFF e GALBRAITH, 1978	Sistemas contábeis são componentes significativos do sistema de poder em uma organização.
LUKES 1974; BACHRACH e BARATZ, 1962; WRONG, 1979; CLEGG, 1979	A capacidade de controlar agendas e questões.

Quadro 1- Abordagens de poder utilizadas como quadro de referência

Fonte: Adaptada de Cooper, Hayes, Wolf (1981)

Cooper, Hayes, Wolf (1981) descrevem os processos contábeis, em termos de sua natureza imitativa e coercitiva e argumentam que os orçamentos em particular e sistemas de contabilidade em geral, fornecem uma base para a racionalização do comportamento. Da análise do paper, considera-se que a contribuição de Cooper, Hayes, Wolf (1981) está relacionada à discussão da teoria proposta por Pfeffer e Salancik, (1974), de que há evidências crescentes sobre o papel dos orçamentos e sistemas contábeis de planejamento e controle como reflexos do poder e como ferramenta em disputas internas.

Markus e Pfeffer (1983) desenvolveram ensaio teórico sob o tema poder e a implementação de Sistemas Contábeis e de Controle. O estudo indicou que embora exista um aumento do grau de importância dos sistemas contábeis e de controle tanto na sofisticação como para decisões de alocação de recursos, há pouca evidência de que a sofisticação do sistema está associada ao desempenho eficaz, devido principalmente à resistência a mudanças dentro das organizações.

Três hipóteses são caracterizadas por Markus e Pfeffer (1983), para explicar a dificuldade e a resistência ao sistema: Sistemas de contabilidade e controle serão implementados facilmente na medida em que eles são: (a) consistente com outras fontes de poder em suas implicações para a distribuição de poder; (b) consistente com a cultura organizacional dominante e paradigmas em suas implicações para os valores e crenças; (c) consistentes com julgamentos compartilhados sobre a certeza técnica e a congruência em suas suposições. Estas fontes de resistência são fundamentalmente estruturais e as estratégias baseadas em processos (tais como o envolvimento do usuário no *design*) são ineficazes para superar esses problemas.

As principais visões da teoria do poder foram utilizadas pelos autores no contexto da contabilidade e dos sistemas de controle sob enfoque intra-organizacional, conforme indicado no Quadro 2.

AUTOR	ABORDAGEM
BARIFF e GALBRAITH (1978)	Projeto e operação do sistema de informação da organização vai afetar a distribuição de poder intra-organizacional e três fatores estão relacionados ao exercício ou aquisição do poder: a tomada de decisões, o desempenho organizacional, e legitimidade.
PETTIGREW, 1972; PFEFFER, 1981.	Informação é poder implica que as pessoas com acesso e controle sobre a informação tem poder na organização.
DORNBUSCH e SCOTT (1975)	Avaliar e premiar são dimensões-chave da autoridade formal; a realização dessas atividades por meio do uso de um sistema de controle contábil implica em exercício do poder; poder por meio deste reconhecimento.
MEYER E ROWAN (1977)	Reforçar a legitimidade das atividades individuais e em grupo, acesso e controle sobre sistemas contábeis por meio da legitimidade social atribuídas as escolhas feitas, ou não.
KLING (1978)	o poder não veio para melhorar a eficiência operacional interna, mas para atrair mais investimentos de fora.
SAPOLSKY (1972)	Sistemas contábeis de controle são símbolos; Poder deriva da capacidade de influenciar atitudes e crenças sobre a legitimidade e a racionalidade das decisões tomadas e das ações iniciadas, independentemente da utilização efetiva do sistema de contabilidade e controle dos processos.
PFEFFER, (1978, 1981) e KANTER, (1977)	A utilização de sistemas contábeis e de controle na tomada de decisão muda o desempenho organizacional e conferindo legitimidade, afeta estrutura organizacional; alocação de recursos e planos de carreira.

Quadro 2 - Abordagens de poder utilizadas como quadro de referência

Fonte: Adaptada de Markus e Pfeffer (1983)

Os autores contribuem com o objetivo desse estudo ao concluírem que, nas estruturas de poder, devem ser considerados os paradigmas organizacionais para lidar com sistemas contábeis e de controle, tanto sob enfoque teórico como na contabilidade como prática social. No artigo desenvolvido por Hoskin e Macve, (1986), trabalha-se a evolução histórica da genealogia da contabilidade com base na teoria do poder disciplinar de Foucault. O estudo objetivou sugerir como a história da contabilidade e uma compreensão de seu poder na sociedade moderna pode ser escrita em termos da teoria de Michel Foucault de "poder-saber".

Os autores argumentam que o conceito de Foucault de "poder-saber" estão atrelados a evolução histórica da contabilidade, a evolução em tecnologia contábil e nas técnicas disciplinares de ensino. As novas universidades e os seus exames, geram novas relações de poder-saber. Um fator observado pelos autores é que a teoria de Foucault do poder disciplinar tem plausibilidade face à tese de Alfred Chandler sobre as mudanças, começando na década de 1840, que levou à formação nos EUA da moderna gestão empresarial.

A contribuição dos autores em relação ao objetivo proposto neste estudo centra-se na idéia de que pode existir uma ligação histórica específica entre as inovações educacionais e a cultura de gestão vinculadas à contabilidade gerencial. E também, que as relações de conhecimento sempre implicam em relações de poder e vice-versa e que as inter-relações podem e devem ser especificadas, de modo a compreender o presente e mais ou menos os futuros possíveis.

Covaleski e Dirsmith (1986) pesquisaram os fatores políticos e o poder nos orçamentos, com o objetivo de analisar a utilidade da teoria emergente na compreensão do comportamento do orçamento em seis hospitais. Mais especificamente, foi examinada a cumplicidade do orçamento na realização ou não realização de seis funções de gestão. A literatura tradicional defende a alegação de que o orçamento permite e facilita a tomada de decisão racional dentro das organizações e que o orçamento reflete bem a realidade organizacional. Em contraste, uma visão emergente defende que as razões do orçamento pode ser tanto constitutiva da realidade, como parte integrante da política e do poder da vida

organizacional e que são usados para legitimar a ação. Foram elaboradas entrevistas em profundidade com gerentes de enfermagem, entrevistas com enfermeiros especialistas e dados coletados de documentos e registros de organização. Esses registros não se limitaram ao orçamento em si, descrições do processo orçamentário, descrições de cargos, organogramas e dados padrões de pessoal, tais como, organogramas fluxogramas.

As principais contribuições teóricas utilizadas como quadro teórico suporte pelos autores Covaleski e Dirsmith (1986), estão atreladas ao orçamento como fonte de poder conforme Quadro 3.

AUTOR	ABORDAGEM
ANTHONY, 1965; IJIRI, 1965; SWIERINGA e MONCUR, 1975; E BRUNS & WATERHOUSE, 1975.	Aspectos objetivos e racionais do controle sobre subunidades.
CYERT E MARCH (1963).	Orçamentos como os resultados da barganha política dentro organizações, posteriormente útil para legitimação e manutenção de sistemas de poder e controle.
PFEFFER (1981), PFEFFER E SALANCIK, (1974, 1978).	Poder do orçamento nas decisões de alocação de recursos.
WILDAVSKY (1964, 1975,1979).	Negociação política e manutenção de relações de poder existentes. Orçamentos como formas de fontes de poder, como guardiões de recursos escassos (budgeters) como de defensores de subunidades (budgetees).
AUTOR	ABORDAGEM
BURCHELL ET AL. (1980) E HOPWOOD, (1978).	Conexão entre poder e política; a contabilidade como um meio de identificar problemas e determinar os intervalos de ações possíveis; orçamentos para manter relações de poder existentes.
BARIFF E GALBRAITH (1978).	Facilita a coerção encoberta pela manutenção ou a redistribuição de poder, especificamente, manipulando o método pelo qual as informações são processadas e interpretadas.
PFEFFER (1981).	Ligação entre o poder e o controle da informação. Limitando o acesso à informação.

Quadro 3 - Abordagens de poder utilizadas como quadro de referencia

Fonte: Adaptada de Covaleski e Dirsmith, 1986.

Assim, a principal contribuição teórica de Covaleski e Dirsmith (1986) sintetiza-se da base teórica de (BARIFF e GALBRAITH, BURCHELL ET AL. (1980); HOPWOOD, (1978); WILDAVSKY (1964, 1975,1979); PFEFFER (1981); PFEFFER e SALANCIK, (1974, 1978); CYERT e MARCH, 1963), é que, enquanto o orçamento pode estar intimamente associado com o poder e a política da vida organizacional, o seu uso intencional como um dispositivo político para preservar as relações de poder não é necessário para o fato de sua existência.

Macintosh e Scapens (1990) pesquisaram a teoria da estruturação na contabilidade gerencial com o objetivo de propor a teoria da estruturação de Giddens como um quadro valioso para a pesquisa em contabilidade gerencial com a finalidade de expandir o domínio da contabilidade gerencial para além do foco técnico e incluir os fenômenos sociais e políticos. Os autores descrevem a teoria, discutem suas limitações e apresentam uma análise de um estudo de caso longitudinal.

Em termos de discutir a teoria da estruturação e a contabilidade gerencial numa visão

vinculada ao poder, os autores caracterizam que a capacidade de exercer o poder pode estar relacionada a assimetrias na distribuição de recursos, os quais facilitam a capacidade transformadora da ação humana (poder em sentido amplo), enquanto ao mesmo tempo, fornecem o meio de dominação (poder em sentido restrito, MACINTOSH e SCAPENS, 1990). As principais influências teóricas estão estruturadas conforme quadro 4.

AUTOR	ABORDAGEM
GIDDENS	As relações sociais envolvem o poder, tanto no sentido amplo como restrito. "estruturação", e a "dualidade de estrutura", pode ser lida juntamente com o "poder/conhecimento" de Foucault e "desconstrução" tida como um gênero pós-moderno de crítica na pesquisa em contabilidade
ROBERTS E SCAPENS, 1985	A contabilidade como uma forma de poder disciplinar. O processo orçamentário é tanto um meio de controle como um meio de autonomia; orçamento como contradição estrutural, e conflito real.

Quadro 4 - Abordagens de poder utilizadas como quadro de referencia

Fonte: Adaptada de Macintosh e Scapens, 1990.

Sob o aspecto de contribuição do estudos de Macintosh e Scapens (1990), ao objetivo proposto nesse estudo, tem-se que os sistemas de controle muitas vezes se tornam mecanismos por meio dos quais os interesses são negociados, articulados e processo político do poder pode ser explicado. Que a contabilidade pode ser conceituada como uma forma de poder disciplinar.

Simons (1990) critica que a visão dos sistemas de controle de gestão em termos de implementação da estratégia de uma empresa, deixa de reconhecer o poder dos sistemas de controle de gestão no processo de formulação da estratégia. Com base em um estudo de campo por dois anos, um novo modelo é apresentado para mostrar como sistemas interativos de controle de gestão organizacional concentram a atenção sobre as incertezas estratégicas. Este processo é examinado em duas empresas concorrentes para ilustrar como os gestores usam sistemas formais para orientar o surgimento de novas estratégias e assegurar a manutenção da vantagem competitiva.

Em relação aos aspectos teóricos relacionados à teoria do poder, Simons (1990) utiliza os fundamentos de Campbell (1982), que ilustra o poder de regras fixas na produção de informação. Os resultados do estudo de Simons (1990) ressaltam as deficiências da implementação da estratégia conceitualmente separada da formação da estratégia relacionada à abordagem do poder dos sistemas de controle de gestão na capacitação e aprendizagem organizacional de forma interativa.

O artigo de Simons (1990) tangencia a teoria do poder de forma superficial e não há interação com as teorias do poder preconizadas pelos sociólogos Weber, Marx, Foucault, bem como com os teóricos organizacionais Mintzberg (1983); Pfeffer (1981); Perrow (1986) e Clegg (1989). A principal contribuição de Simons (1990) em relação ao objetivo proposto desse estudo foi que a visão dos sistemas de controle de gestão em termos de implementação da estratégia de uma empresa, deixa de reconhecer o poder dos sistemas de controle de gestão no processo de formulação da estratégia.

Hammond e Preston (1992) exploram cultura, gênero e o controle corporativo em uma pequena fábrica familiar japonesa à luz da pesquisa de Kondo (1990). Os autores sinalizaram que poder e exclusão de classe, raça e gênero têm implicações significativas para a pesquisa em contabilidade, a qual geralmente não reconhece a complexidade e importância destas questões. Finalmente, o artigo examina, com base nos estudos de Kondo (1990), o estilo

etnográfico incomum no qual enfatiza a complexidade, a ambiguidade e a especificidade da pesquisa antropológica. O Japão é representado como uma nação de pessoas que são homogêneas no que diz respeito à raça, história, língua, religião e cultura. Esta imagem aparece também em revistas de contabilidade e nas práticas empresariais, tais como emprego vitalício e controle por meio da socialização.

Kondo (1990) revela não só a especificidade histórica e cultural do conceito de self, mas também explora as relações de poder, linguagem e práticas de exclusão com base em raça, classe e gênero envolvidos na produção disciplinar a partir do jogo de relações de poder (HAMMOND E PRESTON, 1992). Enfatiza que, apesar de todos os grupos exercerem algum poder, é importante reconhecer diferenciais de poder com base em raça, sexo, idade e classe. Em vez do foco contínuo na generalização que obscurece as condições de grupos marginalizados, os pesquisadores de contabilidade podem explorar as experiências dos indivíduos e os efeitos do poder em suas vidas.

Albernethy e Vagnoni (2003) desenvolveram pesquisa empírica sobre a concepção de poder em comportamentos gerenciais, com objetivo de analisar empiricamente o impacto das estruturas de autoridade e poder sobre o uso dos sistemas de informação contábil para gestão e controle de decisão. O modelo é projetado para permitir uma avaliação do impacto relativo à autoridade formal que decorre da atribuição de direitos de decisão e autoridade informal que decorre da influência individual e poder. O estudo é baseado em dados coletados com gestores médicos nos grandes hospitais de ensino públicos na Itália. Os resultados confirmam a hipótese e demonstram as consequências do poder sobre o funcionamento organizacional. As descobertas indicam que a delegação de autoridade formal para os gestores médicos não só tem um impacto direto sobre o uso da contabilidade para o controle de decisão e gestão de decisão como também tem um efeito importante sobre a sua consciência de custos.

Em relação ao quadro teórico utilizado sobre poder pelos autores, a literatura contábil fornece ilustrações de como os sistemas de controle gerencial são utilizados para legitimar e manter sistemas de poder e as bases teóricas são apresentadas no Quadro 5.

AUTOR	ABORDAGEM
EISENHARDT e BOURGEOIS, 1988 e PFEFFER, 1992.	Modelo de comportamento político reconhece explicitamente que as coalizões poderosas dentro de uma organização podem resistir às tentativas da administração em alocar os direitos de decisão e implementação de sistemas administrativos para monitorar o comportamento dos agentes.
CYERT e MARCH, 1963.	Poder e influência de coalizões dominantes.
PFEFFER, 1981.	Poder no funcionamento organizacional.
PFEFFER e DAVIS-BLAKE, 1987.	A organização é dependente da cooperação do indivíduo, os médicos, e é esta dependência que lhes permitiu demanda e alcançar um poder considerável dentro da instituição.
ALBERNETHY e VAGNONI, 2003.	Autoridade informal no nível estratégico de tomada de decisão. A relação entre o poder e o uso de sistemas de informações contábeis para a gestão de decisão não é tão clara.

Quadro 5 - Abordagens de poder utilizadas como quadro de referencia

Fonte: Adaptada de Albernethy e Vagnoni, 2003.

Os autores pontuam que há na literatura de base, poucos estudos empíricos examinaram o efeito do poder sobre os sistemas de controles de gestão ou o seu efeito sobre os resultados organizacionais, embora haja algumas pesquisas empíricas que apóiam a noção de que as estruturas de autoridade formal é um antecedente importante do uso do sistema de informação contábil (ABERNETH; LILLIS, 2002; CHENHALL; MORRIS, 1986; WRUNCK; JENSEN, 1994).

Jones (2010) utiliza no quadro teórico, as proposições de Mann que oferece uma visão distinta da sociedade humana. Sociedades, de acordo com Mann (1986), são dinâmicas e estão constituídas de várias redes sobrepostas de poder. Poder é a capacidade de perseguir e alcançar objetivos por meio do domínio do próprio ambiente (MANN, 1986). Para Mann (1986) o poder pode ser distributivo ou coletivo, extensivo ou intensivo e autorizado ou difuso. Poder distributivo é poder restritivo (controle contábil e técnicas de monitoramento). Por outro lado, o poder coletivo é quando as pessoas em conjunto podem aumentar seu poder sobre terceiros. Amplo poder se refere à capacidade de organizar livremente um grande número de pessoas com mais espaço territorial. O poder intensivo é a capacidade de organizar. Contabilidade é útil para qualquer poder extensivo ou poder intensivo, no controle especial para facilitar a distância. Poder autoritário consiste, em essência, de comandos e ordens. Poder difuso, como normas sociais, é um poder sutil, mais normalizado. Indivíduos seguem normas sociais ou porque são naturais, morais ou de interesse pessoal.

Mann (1986) identificou quatro fontes de poder que impulsionou o desenvolvimento dos Estados: ideológico, militar, econômico e político. Estas fontes de poder se sobrepõem, se cruzam e são historicamente contingentes. Em termos gerais, este trabalho segue a análise de Mann com um requinte, pois a reconstituição ampla do poder como técnica de disciplina é a preferida. A contribuição do estudo atrelado ao objetivo proposta para essa pesquisa centra-se nas quatro fontes de poder de Mann que são sustentadas por uma infra-estrutura universal. O poder é mais proveitoso visto como meio, como organização, como infra-estrutura, logística (MANN, 1986). Contabilidade representa uma infra-estrutura universal. Estas infra-estruturas, ou técnicas de poder, sustentam as fontes de poder, permitindo a sua realização mais eficaz.

5 SUGESTÕES DE PESQUISA SOBRE PODER NO PLANEJAMENTO E CONTROLE EMPRESARIAL

Os artigos que trabalharam a teoria do poder como componente do objetivo e da problemática de pesquisa foram Markus e Pfeffer (1983); Hoskin e Macve (1986); Covaleski e Dirsmith (1986); Albernethy e Vagnoni (2003); Jones (2010). Desses artigos tem-se as seguintes proposições e ou questões de pesquisa/objetivo. Por meio da pesquisa de Markus e Pfeffer (1983), tem-se como um objetivo a ser investigado: Explicar a dificuldade e a resistência na implantação dos sistemas de contabilidade e controle quando em conflito com a cultura organizacional, valores e crenças à luz da teoria do poder. E, também quando os autores identificam a informação como fonte de poder tem-se o seguinte objetivo: investigar as principais informações geradas pelos sistemas contábeis e de controle relacionados ao poder intra-organizacionais. Ainda, do entendimento que informação é poder, sugere-se que empresas reguladas das quais prestam informações ao órgão regulador para fins de acompanhamento da situação econômica e financeira possam utilizar a informação como mecanismo de poder.

O *paper* de Hoskin e Macve (1986) inspira investigar se existe uma ligação histórica específica entre as inovações educacionais; cultura de gestão vinculadas à contabilidade gerencial. E também, investigar se as relações de conhecimento implicam em relações de poder e vice-versa. Do estudo de Covaleski e Dirsmith (1986), tem-se que orçamentos obrigam planejamento gerencial; fornecem estrutura para avaliar o desempenho e promovem a comunicação e coordenação entre os vários segmentos da organização. Assim, dessa visão tem-se o seguinte questionamento: Quando ocorrem práticas orçamentárias mais reflexivas dos processos organizacionais, têm-se melhores decisões de alocação de recursos o que reduz os problemas do uso do poder de forma discricionária?

Investigar as perspectivas políticas do orçamento que podem indicar os sistemas de orçamentários como cúmplices na representação de interesses nos processos de negociação

política e manutenção de relações de poder existentes. Investigar a ligação entre poder e o controle da informação, pois quando se limita o acesso à informação, quem está no poder pode evitar processos de comparação social, esconder a responsabilidade pela decisão, ou permitir que informações que justificam a decisão sejam produzidas e divulgadas.

Albernethy e Vagnoni (2003) inspiram os seguintes questionamentos: Qual o impacto direto das estruturas de autoridade formal e informal sobre a consciência de custos e orçamentos dos profissionais liberais que possuem conhecimento especializado? Do artigo de Jones foi possível formular o seguinte objetivo de pesquisa: investigar se no Brasil a contabilidade apresenta-se como um mecanismo regulador para controlar funções e atividades do Estado sob a ênfase das fontes de poder proposta por Mann (1986).

Os artigos que tangenciam teoria de poder foram Cooper, Hayes e Wolf (1981); Macintosh e Scapens (1990), Simons (1990), Hammond e Preston (1992). Do primeiro texto, Cooper, Hayes, Wolf (1981), tem-se o questionamento: Qual o papel dos orçamentos e sistemas contábeis de planejamento e controle como reflexos do poder e como ferramenta em disputas internas? Do paper de Macintosh e Scapens (1990), tem-se que os sistemas de controle muitas vezes se tornam mecanismos por meio dos quais os interesses são negociados, articulados e processo político do poder pode ser explicado. Um questionamento que pode ser investigado é de como o poder pode ser explicado em virtude dos sistemas de controle serem utilizados como mecanismos de proteção de interesses? Da análise dos *papers* selecionados e com base no quadro teórico proposto foi possível de forma geral propor os seguintes questionamentos:

Qual o papel dos orçamentos e sistemas contábeis de planejamento e controle como reflexos do poder e como ferramenta em disputas internas? Como o poder influencia as práticas de controle do orçamento em empresas brasileiras? Como o poder pode influenciar a avaliação e recompensas do desempenho de gestores, colaboradores, por meio do uso de sistemas contábeis e de controle? Com relação às fontes de poder quanto maior a distância de poder nas empresas, a constituição de folga orçamentária se faz mais presente?

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do estudo foi discutir as abordagens teóricas do poder nas organizações que apóiam a pesquisa sobre o orçamento como um instrumento de planejamento e controle empresarial. Identificou-se as pesquisas que trabalharam a teoria do poder no contexto dos sistemas contábeis de controle. Mais especificamente, devido à escassez de material a ser discutido, foram observadas pesquisas que tangenciam a área contábil, que, por algum motivo se utilizou da teoria do poder na fundamentação teórica. Poucos estudos foram testados empiricamente por meio de análise multivariada de dados. Também foi observado em pesquisas anteriores a essa, a escassez da produção científica em contabilidade com ênfase na teoria do poder (ALBERNETHY e VAGNONI, 2003).

Quanto à pergunta norteadora da pesquisa: Quais abordagens teóricas do poder organizacional auxiliam no entendimento do orçamento como um instrumento de planejamento e controle empresarial, pode-se observar que nos trabalhos analisados Cyert e March, (1963); Frost e Hayes, (1979); Georgiou, (1973); Weick, (1979); March, (1978) utilizam o poder sob enfoque de coerção. Já Lukes (1974); Bachrach e Baratz, (1962); Wrong, (1979); Clegg, (1979) utilizam poder como a capacidade de controlar agendas e questões.

A abordagem teórica de Pfeffer e Salancik, (1974) apontam que há evidências crescentes sobre o papel dos orçamentos e sistemas de contabilidade como reflexos do poder e como ferramentas em disputas internas. Cooper, Hayes, Wolf (1981) descrevem os processos contábeis em termos de sua natureza imitativa e coercitiva. e Argumentam que os orçamentos

em particular e sistemas de contabilidade em geral, fornecem uma base para a racionalização do comportamento.

Conforme mencionado no quadro teórico e observado nos trabalhos analisados, o poder é um mecanismo de dominação em que A controla B e detém informações, recursos, conhecimento/saber. O poder influencia as organizações por meio das estruturas sociais, tais como poder político, econômico, leis e sistemas. Os sistemas orçamentários realizam muitas finalidades além do controle, que estão em formas de fontes de poder e que servem tanto como guardiões de recursos escassos (budgeters), como de defensores de subunidades (budgetees). O orçamento é cúmplice do poder e da política organizacional (COVALESKI e DIRSMITH, 1986).

A capacidade de exercer o poder pode estar relacionada a assimetrias na distribuição de recursos, os quais facilitam a capacidade transformadora da ação humana (poder em sentido amplo), enquanto ao mesmo tempo, fornecem o meio de dominação (poder em sentido restrito) (MACINTOSH; SCAPENS, 1990).

Quanto à limitação desta pesquisa, destaca-se a escassez de estudos que proporcionem uma análise específica da investigação do poder sob enfoque do orçamento como mecanismos de planejamento e controle; e as características de busca realizada nas bases de dados com índice de alto impacto no Portal de Periódicos da CAPES.

Referências

- ASTLEY, Graham W.; SACHDEVA, Paramjit S. Structural Sources of Intraorganizational Power: A Theoretical Synthesis. **The Academy of Management Review**, v. 9, N. 1, pp. 104-113, 1984.
- BACHARACH, P.; BARATZ, M. Poder e decisão. Reproduzido de “Decision and nondecision: an analytical framework”. In: CARDOSO F. H., MARTINS, C. E. **Política e sociedade**. Rio de Janeiro: Companhia Editora Nacional, 1983.
- BACHARACH, S. B.; BARATZ, M. S. Decision and nondecision: an analytical framework. **American Political Science Review**, v.58, n.3, p.632- 642, 1963.
- BARIFF, M.L., GALBRAITH, J.R. Intraorganizational power considerations for designing information systems. **Accounting, Organizations and Society**, v. 3, n.1, p. 15-27. 1978.
- BENFARI, R. C.; WILKINSON, H. E.; ORTH, C. D. The effective use of power. *Business Horizons*, v. 29, n. 3, p. 12-16, 1986.
- BENNIS, W. G.; BERKOWITZ, N.; AFFINITO, M.; MALONE, M. Authority, power and the ability to influence. **Human Relations**, v. 11, n. 2, p. 14-156, 1958.
- BONNER, S. E., HESFORD, J. W, VAN DER STEDE, W. A; YOUNG, S. Mark. The most influential journals in academic accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 7, p. 663-685, 2006.
- COVALESKI, M. A., DIRSMITH, M. W. The budgetary process of power and politics. **Accounting, Organizations and Society**, v. 11, n.3, p. 193-214, 1986.
- COVALESKI, M. A., DIRSMITH, M. W., SAMUEL, S. Managerial accounting research: The contributions of organizational and sociological theories. **Journal of Management Accounting Research**. v. 8, n. 1, p. 1-35,1996.
- CROZIER, M. **The bureaucratic phenomenon**. Chicago: University of Chicago Press, 1964.
- DAHL, R. The concept of power. **Behavioral Science**, v. 20, p. 201-215, 1957.

- DUBIN, R. Power and union-management relations. **Administrative Science Quarterly**, v. 2, p. 60-81, 1957.
- DUBIN, R. **Theory Development**. New York: Free Press. 1978
- EMERSON, R. M. Power-dependence relations. **American Sociological Review**, v. 27, n.1, p. 31-41, 1962.
- FRENCH, J. R. R.; RAVEN, B. The bases of social power. In: CARTWRIGHT, D.; ZANDER, A (Ed.). **Group dynamics**. New York: Harper and Row, 1968.
- HARDY, C.; CLEGG, S. Alguns ousam chamá-lo de poder. In: CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORD, W. R. (Orgs.) **Handbook de Estudos Organizacionais: reflexões e novas direções**. São Paulo: Atlas, 2001. V. 2, p. 260-289.
- HICKSON, D. J.; HININGS, C. A.; LEE, C. A.; SCHNECK, R.E.; PENNINGS, J. M. A strategic contingencies theory of intraorganizational power. **Administrative Science Quarterly**, v. 16, n.2, p. 21-229, 1971.
- HINKIN, T. R., SCHRIESHEIM, C. A. Development and application of new scales to measure the bases of social power. **Journal of Applied Psychology**, v. 74, n.4, p. 561-567, 1989.
- HINKIN, T. R., SCHRIESHEIM, C. A. Relationships between subordinate perceptions of supervisor influence tactics and attributed bases of power. **Human Relations**, v. 43, p. 221-237, 1990.
- HOSKIN, Keith W.; MACVE, Richard H. Accounting and the examination: a genealogy of disciplinary power. **Accounting Organizations and Society**, v.11, n. 2, p. 105-136, 1986.
- JONES, Michael John. Sources of power and infrastructural conditions in medieval Governmental accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 35, p. 81-94, 2010.
- KIM, P. H.; PINKLEY, R. L.; FRAGALE, Alison R. Power Dynamics in Negotiation. **The Academy of Management Review**, v. 30, n. 4, p. 799-822, 2005.
- KLING, R. Automated welfare client-tracking and service integration: the political economy of computing. **Communications of the ACM**, v. 21, n.6, p. 484-493, 1978.
- KOH, H. C.; LOW, C. K. Effects of power bases on subordinate compliance and satisfaction: an empirical study of accountants. **The British Accounting Review**, v. 29, n. 1, p. 49-65, 1997.
- LUKES, S. **Power: a radical view**. Londres: Macmillan, 1974.
- MACINTOSH, N.B.; SCAPENS, R.W. Structuration theory in management accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v.15, n. 5, p. 455-477, 1990.
- MARKUS, M.L., PFEFFER, J. Power and the design and implementation of accounting and control systems. **Accounting, Organizations and Society**, v. 8, n. 2-3, p. 205-218, 1983.
- MARX, K. **Capital**. Harmondsworth: Penguin, 1976.
- MECHANIC, D. Sources of power of lower participants in complex organizations. **Administrative Science Quarterly**, v. 7, n. 3, p. 49-364, 1962.
- PETGREW, A. M. **The politics of organizational decision making**. Londres: Tavistock, 1973.
- PFEFFER, J. **Power in organizations**. New York: Harper Business, 1981.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (org. e colab.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade - orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2008

SIMONS, R. The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives. **Accounting, Organizations and Society**, v. 15, p. 127-143, 1990

THOMPSON, J. D. Authority and power in identical organizations. **American Journal of Sociology**, v. 62, p. 290-301, 1956.

WEBER, Max. **Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva**. Tradução de Regis Barbosa e Karen Elsabe Barbosa; revisão técnica de Gabriel Cohn, 3ª edição, Brasília, DF: Editora Universidade de Brasília, 1994, 2. Volumes

WHETTEN, D.A. Organizational decline: A neglected topic in organizational science. **Academy of Management Review**. n.5, p. 577-588. 1980. Tradução de CHU, Rebeca Alves. RAE, vol. 43, n.3, 2003.

WILDAVSKY, A. Policy analysis is what information systems are not. **Accounting, Organizations and Society**, v. 3, n1, p. 77-88, 1978.