



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

**CÉLIA BUBACH**

**O DISCURSO E A AÇÃO:  
análise do processo de mudança no sistema de controle gerencial em uma  
organização industrial brasileira sob a ótica da teoria institucional**

Vitória - ES  
2015

CÉLIA BUBACH

**O DISCURSO E A AÇÃO:  
análise do processo de mudança no sistema de controle gerencial em uma  
organização industrial brasileira sob a ótica da teoria institucional**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração do Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas da Universidade Federal do Espírito Santo, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Emanuel Junqueira

Vitória - ES  
2015

Dados Internacionais de Catalogação-na-publicação (CIP)  
(Biblioteca Central da Universidade Federal do Espírito Santo, ES, Brasil)

---

Bubach, Célia, 1971-  
B917d O discurso e a ação : análise do processo de mudança no sistema de controle gerencial em uma organização industrial brasileira sob a ótica da teoria institucional / Célia Bubach. – 2015.  
131 f. : il.

Orientador: Emanuel Junqueira.  
Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal do Espírito Santo, Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas.

1. Administração. 2. Administração de empresas. 3. Contabilidade gerencial. 4. Controladoria. 5. Desenvolvimento organizacional. I. Junqueira, Emanuel. II. Universidade Federal do Espírito Santo. Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas. III. Título.

CDU: 65

---



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO

**PPG**  
**ADM**

Programa de  
Pós-Graduação  
em Administração  
UFES  
Mestrado e Doutorado

**Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas**  
Programa de Pós - Graduação em  
Administração

Av. Fernando Ferrari, 514 – Campus  
Universitário - Goiabeiras  
CEP. 290075.910-ES-Brasil-Telefax (27)  
3335.7712

E-Mail [ppgadm@gmail.com](mailto:ppgadm@gmail.com)  
[www.ppgadm.ufes.br](http://www.ppgadm.ufes.br)

“O discurso e a ação: análise do processo de mudança no sistema de controle gerencial em uma organização industrial brasileira sob a ótica da teoria institucional”

**Célia Bubach**

*Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado em Administração da Universidade Federal do Espírito Santo como requisito parcial para obtenção do Grau de Mestre em Administração.*

**Aprovada em: 15/07/2015**

COMISSÃO EXAMINADORA

  
**Professor Dr. Emanuel Rodrigues Junqueira de Matos**  
Universidade Federal do Espírito Santo

**Professor Dr. Alfredo Rodrigues Leite da Silva**  
Universidade Federal do Espírito Santo

  
**Professor Dr. Reinaldo Rodrigues Camacho**  
Universidade Estadual de Maringá

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus por me conduzir até aqui, me dando fé, coragem, força, paciência e discernimento na construção da minha realidade.

Aos meus pais, José Realins Bubach e Josefina Maria Rasseli Bubach, que mesmo com pouco estudo, sempre incentivaram seus filhos a evoluir e adquirir novos conhecimentos.

Aos meus irmãos, em especial às minhas irmãs Rosana Bubach e Susana Bubach, que me indicaram caminhos valiosos para o desenvolvimento dessa pesquisa.

Ao meu sogro José Carlos Ribeiro Alves que me incentivou a fazer a inscrição nesse mestrado.

Ao professor Dr. Emanuel Junqueira, que me orientou sábia e incansavelmente, me instigando com muita paciência a ir sempre além de minhas capacidades.

Aos professores Dr. Alfredo Leite da Silva e Dr. Eloisio Moulin, que transformaram minha forma de pensar o saber, bem como a todo corpo docente e funcionários do Programa de Pós-Graduação em Administração (PPGAdm) da UFES, especialmente à prestativa secretária Adriana Barbosa Gonçalves.

Aos meus colegas de Mestrado, com os quais partilhei muito e dos quais recebi apoio e força para seguir em frente.

À minha filha Catarina Bubach Ribeiro Alves, por entender minhas ausências e por me apoiar sempre. E ao meu esposo, Rodrigo Nascimento Ribeiro Alves, por incentivar minha evolução intelectual e por proporcionar condições para que eu pudesse me dedicar integralmente à execução deste trabalho, enquanto ele cuidava de nossa família.

“Embora ninguém possa voltar atrás e fazer um novo começo, qualquer um pode começar agora e fazer um novo fim.”

Francisco Cândido Xavier

## RESUMO

O objetivo desse estudo foi investigar o processo de mudança no sistema de controle gerencial (SCG), analisando a alteração das práticas de controle gerencial na estrutura desse sistema, sob a ótica da teoria institucional. A questão de pesquisa é: como ocorre o processo de mudança no SCG em uma organização industrial brasileira? Para tanto, optou-se por uma abordagem qualitativa do tipo descritiva, num estudo de caso único, utilizando como métodos de coleta de dados entrevistas individuais não estruturadas e semiestruturadas com 11 gestores e usuários do SCG, observação não participante e levantamento documental. A coleta dos dados ocorreu entre agosto/2014 e março/2015. Como método de análise e interpretação de dados foram utilizados elementos da análise do discurso (AD). Os principais referenciais teóricos foram os trabalhos de Meyer e Rowan (1977), Dimaggio e Powel (1983, 1991, 2007), Scott (1995, 2008a, 2008b) e Machado-da-Silva e Vizeu (2007) sobre a teoria institucional; Huy (2001), Beekman, Chenhall e Euske (2007) e Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2010) referente ao processo de mudança; e Malmi e Brown (2008) e Simons (1995) referente ao SCG; destacando a aplicação empírica dos modelos teóricos de Malmi e Brown (2008), Simons (1995) e Huy (2001). Na análise dos dados, foi identificado o desenho e o uso do SCG, relatando como está transcorrendo a alteração de suas práticas de controle gerencial, identificando os fatores de estímulo e resistência à institucionalização dessas práticas e quais os atores organizacionais que estão atuando como agentes da mudança. Por fim, foram identificados os aspectos discursivos recorrentes que permeiam o discurso da empresa pesquisada, alinhados ao processo de mudança no SCG. Como contribuições, foi demonstrada a influência dos fatores isomórficos na escolha das práticas de controle gerencial, a evidência de que o SCG é socialmente construído, as implicações da centralização do poder e da ausência de estratégias para o SCG, evidências de que o processo de mudança no SCG não é meramente mecânico ou automatizado e ainda, que o discurso da mudança pode permear a organização sem que a ação seja concretizada, revelando um descompasso entre o discurso e a ação.

**Palavras-chave:** SCG. Controle gerencial. Teoria Institucional. Neoinstitucionalismo. Mudança organizacional.

## ABSTRACT

The aim of this study was to investigate the process of change in management control system (MCS), analyzing the change of management control practices in the structure of this system, from the perspective of institutional theory. The research question is how does the process of change in MCS occur in a Brazilian industrial organization? Therefore, was decided to a single case study with a qualitative approach with descriptive purpose using data collection from unstructured and semi-structured interviews of 11 managers and users of MCS, non-participant observation and documentary survey. Data collection took place from August 2014 to March 2015. Discourse analysis elements were used as the method for analysis and interpretation of data. The main theoretical references were the jobs of Meyer and Rowan (1977), DiMaggio and Powell (1983, 1991, 2007), Scott (1995, 2008a, 2008b) and Machado-da-Silva and Vizeu (2007) on institutional theory; Huy (2001), Beekman, Chenhall and Euske (2007) and Machado-da-Silva, Fonseca and Crubellate (2010) for the change process; and Malmi and Brown (2008) and Simons (1995) for the MCS; highlighting the empirical application of theoretical frameworks of Malmi and Brown (2008), Simons (1995) and Huy (2001). In data analysis, the design and the use of MCS has been identified, reporting how it is taking place the change of management control practices, identifying the incentive and resistance factors to institutionalize these practices and who are the organizational actors who are acting as agents of change. Finally, the recurrent discursive aspects that permeate the discourse of the company researched have been identified. As contributions it was demonstrated the influence of isomorphic factors in the choice of management control practices, the evidence that the MCS is constructed socially, the implications of centralization of power and the absence of strategies for MCS, the evidence that the process of change in MCS is not just mechanical or automated and further, that the discourse of change can permeate the organization without the action to be implemented, showing a mismatch between discourse and action.

**Keywords:** MCS. Management control. Institutional theory. New institutionalism. Organizational change.



## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Três pilares das instituições .....	29
Quadro 2 – Premissas dos tipos ideais de intervenção de mudança .....	46
Quadro 3 – Classificação dos elementos e componentes do SCG .....	51
Quadro 4 – Referências .....	59
Quadro 5 – Questões temáticas da entrevista semiestruturada.....	67
Quadro 6 – Principais Documentos Analisados .....	69
Quadro 7 – Composição administrativa e societária atual do grupo .....	71
Quadro 8 – Perfil dos entrevistados .....	73
Quadro 9 – Roteiro de pesquisa para estudo de caso .....	74
Quadro 10 – Roteiro de análise.....	81
Quadro 11 – Visão geral do SCG da Empresa XY.....	90
Quadro 12 – Principais fatos geradores de mudanças no SCG da Empresa.....	93

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Ação sob a ótica institucional .....	41
Figura 2 – Alavancas de controle .....	56
Figura 3 – Modelo de investigação do processo de mudança no SCG.....	60
Figura 4 – AD como processo de produção de sentidos.....	79

## LISTA DE SIGLAS

AA	Estado AA (nome fictício)
AD	Análise do Discurso
BB	Estado BB (nome fictício)
BI	Business Intelligence
BSC	Balanced Scorecard
CC	Estado CC (nome fictício)
CEO	Chief Executive Officer
CPV	Custo dos Produtos Vendidos
CRM	Customer Relationship Management
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
EVA	Economic Value Added
ERP	Enterprise Resource Planing (Sistema integrado de Gestão Empresarial)
ISO	International Organization for Standardization
PA	Procedimento Administrativo
PEP	Protocolo Ético de Pesquisa
PO	Procedimento Operacional
ROI	Return On Investment
RH	Recursos Humanos
SCG	Sistema de Controle Gerencial
SGQ	Sistema de Gestão da Qualidade

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	13
<b>1.1 Questão de pesquisa</b> .....	18
<b>1.2 Objetivos da pesquisa</b> .....	18
<b>1.3 Justificativas</b> .....	19
<b>1.4 Estrutura do trabalho</b> .....	21
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	23
<b>2.1 Teoria Institucional</b> .....	23
2.1.1 Instituições.....	28
2.1.2 Mito e cerimônia.....	32
2.1.3 Isomorfismo.....	36
2.1.4 Mudança sob a perspectiva da teoria institucional.....	40
<b>2.2 Sistema de controle gerencial</b> .....	47
2.2.1 Modelo tipologia de classificação do SCG por Malmi e Brown.....	50
2.2.2 Modelo de alavancas de controle por Simons.....	55
<b>2.3 Consolidação do modelo teórico</b> .....	58
<b>3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	61
<b>3.1. Estratégias de investigação</b> .....	61
<b>3.2. Métodos de pesquisa</b> .....	63
3.2.1 Coleta de dados.....	63
3.2.2 Descrição do caso.....	69
3.2.3 Perfil dos entrevistados.....	72
3.2.4 Procedimento ético.....	73
3.2.5 Roteiro de pesquisa para estudo de caso.....	74
3.2.6 Método de análise e interpretação de dados.....	76
<b>4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	82
<b>4.1. O SCG da Empresa XY: uma visão geral</b> .....	82
<b>4.2. A mudança no SCG da Empresa XY</b> .....	92
<b>4.3 O discurso e a ação na Empresa XY</b> .....	103
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	108
<b>5.1 Contribuições da pesquisa</b> .....	108
<b>5.2 Pesquisas futuras</b> .....	110
<b>5.3 Limitações da pesquisa</b> .....	111

<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>113</b>
<b>LISTA DE APÊNDICES.....</b>	<b>120</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>121</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Amplas transformações sistêmicas têm impactado a gestão nos últimos anos, como por exemplo, as mudanças políticas, o impacto das forças globais sobre o comércio, as mudanças nas noções de gestão do conhecimento, governança e ética, novas concepções de controles gerenciais e os avanços tecnológicos (BHIMANI, 2006), que, por serem fenômenos que ocorrem no ambiente organizacional, podem refletir na organização (MEYER; ROWAN, 1977; DIMAGGIO; POWELL, 1983; FONSECA; MACHADO-DA-SILVA, 2010).

Nesse contexto, “tudo muda – os ambientes desestabilizam-se, os nichos desaparecem, as oportunidades banalizam-se” (MINTZBERG; LAMPEL; AHLSTRAND, 1999, p.106), então, o surgimento de forças internas ou externas, criando uma necessidade de mudança em alguma parte da organização, desencadeia um processo de mudança organizacional (SHIRLEY, 1976). Assim, as mudanças ambientais trazem novos desafios à gestão organizacional (WOOD, 1995), demandando um maior esforço dos gestores para implementar as estratégias estabelecidas.

Para competirem nesse ambiente, as organizações podem buscar melhorar o seu desempenho através de decisões fundamentadas no SCG – Sistema de Controle Gerencial (OYADOMARI *et al.*, 2013), que pode ser entendido como um conjunto de práticas, utilizadas de maneira integrada ou não, com objetivo de influenciar o comportamento dos funcionários para que ajam de forma alinhada com os interesses da organização (MALMI; BROWN, 2008), propiciando que as estratégias estabelecidas sejam implementadas (SIMONS, 1995; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008, MALMI; BROWN, 2008; BERRY *et al.*, 2009).

O SCG é representado (*enacted*) socialmente através de práticas gerenciais que, normalmente, são desenvolvidas por agentes externos como a academia, consultorias ou outras organizações e raramente as empresas desenvolvem novas práticas, preferindo adaptar aquelas que incorporam (BERRY *et al.*, 2009). Embora não exista um padrão para a escolha das práticas gerenciais que compõem o SCG

das organizações (SIMONS, 1995; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008, MALMI; BROWN, 2008; BERRY *et al.*, 2009; CHENHALL, 2003), é possível citar como exemplos as declarações de visão e missão, o planejamento estratégico, o BSC (*Balanced Scorecard*), o orçamento, o EVA (*Economic Value Added*), as medidas de desempenho, dentre outros (SIMONS, 1995; MALMI; BROWN, 2008; CHENHALL, 2003).

Acompanhando a ideia de que não existe um padrão ou um “modelo ideal” para o SCG, nos últimos vinte anos houve uma significativa evolução no seu entendimento, partindo de uma concepção meramente técnica e padronizada para uma visão estratégica, onde é entendido como um instrumento fundamental para gestão dos negócios (NISIYAMA; OYADOMARI, 2012). Dessa forma, o SCG destaca-se como uma grande preocupação para as organizações e é importante que se dê mais ênfase aos estudos sobre a sua operação cotidiana na realidade organizacional, demonstrando seu desenho e uso (BERRY *et al.*, 2009). Logo, é pertinente desenvolver pesquisas empíricas focadas no funcionamento prático desse sistema e os fatores que determinam mudanças ao longo do ciclo de vida organizacional.

Ao analisar a mudança organizacional é preciso distinguir dois tipos principais de processo de mudança. O primeiro pode ser entendido como um tipo de mudança em curso, num *continuum* que é visto como necessário para qualquer organização se adaptar a sua própria evolução natural; e o segundo, se refere a um tipo de mudança de transformação, de ruptura, onde a organização necessita de uma reavaliação mais profunda de sua estrutura (WEICK; QUINN, 1999; MORGAN; STURDY, 2000). Nesta pesquisa, a preocupação é principalmente com a mudança no SCG que aparece, ou se afirma, como uma ruptura, transformando a organização; quando, a partir da percepção de que as práticas de controle gerencial existentes já não atendiam as demandas da organização, foi necessária uma ação de mudança no SCG.

A literatura sobre a mudança organizacional relata que podem ocorrer resistências no processo de adoção de novas práticas gerenciais que compõem o SCG, dificultando a sua institucionalização (RIBEIRO; SCAPENS, 2006; GUERREIRO *et*

*al.*, 2012). Assim, compreender como se desenvolve o processo mudança em um SCG pode trazer informações úteis e relevantes àqueles que o conduzem, possibilitando uma melhor análise das resistências que podem surgir, apesar da forte demanda por mudança no ambiente competitivo. Nesse sentido, é importante conhecer as implicações, estímulos e contradições que surgem quando da mudança das práticas de controle que compõem um SCG.

Para tanto, torna-se relevante investigar organizações onde o processo de mudança das práticas gerenciais de controle esteja em desenvolvimento, possibilitando captar informações mais detalhadas para entender como o SCG se altera sob as influências internas e externas. Dessa forma, a presente pesquisa ocorre por meio de um estudo de caso em profundidade, em uma organização industrial brasileira do ramo de insumos siderúrgicos em que um processo de mudança significativa no SCG vem se desenvolvendo nos últimos cinco anos, ganhando força, em especial, durante o período em que esta pesquisa foi conduzida.

A escolha deste caso é oportuna por várias razões. Inicialmente, porque a organização está passando por um processo de mudança em seu SCG. Além disso, o caso enriquece a amplitude dos dados coletados porque a organização vem desenvolvendo uma mudança no modelo de gestão de horizontal para o vertical, mantendo unidades de produção independentes em três estados brasileiros, atualmente administradas por um conselho administrativo composto por sócios e uma diretoria composta por sócios e não-sócios, aumentando a complexidade na gestão do negócio.

Autores como Berry e outros (2009) têm defendido uma abordagem de base mais sociológica para o estudo do SCG sustentados na ideia de que são as pessoas que projetam os controles que serão utilizados pela organização, ou seja, são socialmente construídos, influenciando e sendo influenciados pelos atores organizacionais, afetando o comportamento dos mesmos. Essa abordagem difere da abordagem convencional que percebe o SCG como passivo, apenas fornecendo informações para auxiliar no processo de decisão dos gestores (CHENHALL, 2003).



Uma abordagem de base mais sociológica considera o SCG como influenciador do comportamento para a implementação da estratégia (MALMI; BROWN, 2008) e ainda como uma estrutura socialmente construída (BERRY *et al.*, 2009). Nesse sentido, o SCG será resultante de diversas interações sociais que ocorrem na organização, sendo influenciado por relações de poder, modelos de gestão, cultura, política e vários outros elementos e atores que compõem a realidade organizacional. Compreender melhor o processo de mudança de uma estrutura de SCG demanda conhecer como essas interações ocorrem, quais são as influências, os fatores determinantes, os atores envolvidos e as resistências decorrentes dessa mudança.

Assim, a busca por uma abordagem mais apropriada para subsidiar o estudo sobre as mudanças no SCG deve ir além do clássico esquema da escolha racional e das demandas ambientais técnicas, e considerar também a influência de fatores como a cognição e as fontes externas de normatização e de legitimação (MACHADO-DASILVA; FONSECA; FERNANDES, 1999). Nesse sentido, parece adequado buscar por uma abordagem de análise com uma influência mais sociológica, que possibilite captar as nuances do processo de mudança no SCG, vislumbrando-o além dos pressupostos técnicos racionais, à medida que sofre interferências das interações sociais.

Entre as abordagens com influências sociológicas que podem oferecer uma nova perspectiva de análise para o SCG destaca-se a teoria institucional (AGUIAR; GUERREIRO, 2008; BERRY *et al.*, 2009; FONSECA; MACHADO-DASILVA, 2010), defendendo a ideia da institucionalização como um processo pelo qual uma prática ou um fenômeno é dado como certo, como regra, necessária ao cotidiano das organizações inseridas num determinado campo organizacional onde aquela prática ou fenômeno foi institucionalizado (MEYER; ROWAN, 1977) e principalmente, sustentando que a “conduta organizacional também é modelada por elementos socioculturais, e não somente por fatores técnicos e financeiros, internos ou externos” (MACHADO-DASILVA; FONSECA 2010, p. 47).

Nesse contexto, o campo organizacional pode ser entendido como uma comunidade de organizações diferentes, como produtores, consumidores, supervisores,

consultores, reguladores, meios de comunicação e outros atores sociais engajados em questões comuns, sujeitos à interação, onde lógicas são formuladas e as relações são estruturadas tanto por cooperação quanto por conflito (POWELL, 2007; SCOTT, 2008a).

Sob a ótica da teoria institucional o ambiente organizacional aparece como um “repositório de redes relacionais e de sistemas culturais, compostos por valores/crenças e regras, que transmitem conceitos sobre modos apropriados de fazer e de agir” (FONSECA; MACHADO-DA-SILVA, 2010, p.55). Ao buscar a conformidade com os elementos desse ambiente, as organizações buscam garantir apoio e legitimidade a suas ações, sendo que a reprodução desse comportamento, ao longo do tempo, pode levar esse ambiente a uma convergência de estruturas (DIMAGGIO; POWELL, 1983; FONSECA; MACHADO-DA-SILVA, 2010), em que organizações agem com uma afinidade de ideias e atitudes que podem induzir a adoção de práticas gerenciais comuns e institucionalizadas.

Ou seja, ao invés de motivação exclusivamente econômica ou competitiva, as mudanças organizacionais podem ocorrer também em razão de processos que tornam as organizações mais semelhantes entre si sem, contudo, torná-las mais eficientes (DIMAGGIO; POWELL, 1983). Assim, a teoria institucional pode oferecer explicações para o fenômeno em que organizações adotam determinadas práticas gerenciais com objetivo maior de obter a legitimidade ao invés de motivações prioritariamente econômicas (OYADOMARI *et al.*, 2008) mostrando como os comportamentos organizacionais são respostas não só às pressões do mercado, mas também às pressões institucionais (GREENWOOD; HININGS, 1996).

O entendimento do SCG sob a ótica da teoria institucional pressupõe que esse sistema é socialmente construído recebendo influências internas e externas, cabendo aos atores organizacionais, com sua capacidade de agência, participar nesse processo de construção social do SCG, a partir de condicionantes estruturais que constroem, mas também possibilitam a ação social, na medida em que o SCG é criado pelos próprios atores organizacionais por meio do compartilhamento

intersubjetivo de interpretações da realidade (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE; 2010).

Ao permitir uma abordagem intermediária, mais distante do extremo determinista racional nos estudos organizacionais tradicionais (CALDAS; FACHIN, 2007), entende-se a teoria institucional como uma possibilidade de análise diferente a ser empregada no tratamento de pesquisas empíricas sobre a mudança no SCG, possibilitando a compreensão desse processo para além de seus aspectos instrumentais.

### **1.1 Questão de pesquisa**

A partir dessas reflexões, a discussão sobre o processo de mudança no SCG, suas implicações, estímulos e contradições no contexto da realidade organizacional, possibilita uma análise mais profunda desse processo e de seus reflexos dentro da organização.

Nesse sentido, o presente estudo tem por objetivo responder a seguinte questão de pesquisa: **Como ocorre o processo de mudança no SCG em uma organização industrial brasileira?**

### **1.2 Objetivos da pesquisa**

O objetivo geral dessa pesquisa é, através de um estudo de caso único e em profundidade, investigar o processo de mudança no SCG em uma organização industrial brasileira, analisando a alteração das práticas gerenciais na estrutura desse sistema e os fatores estimuladores e inibidores da institucionalização dessas práticas.

E os objetivos específicos são:

- (i) identificar o desenho e o uso do SCG da organização pesquisada;
- (ii) Identificar os fatores que caracterizam o processo de mudança no SCG;
- (iii) Identificar fatores e atores relacionados com a institucionalização das práticas de controle gerencial;
- (iv) confrontar os diferentes discursos que permeiam a organização no intuito de identificar se os fatores desencadeadores da mudança, declarados, são os efetivamente praticados.

### **1.3 Justificativas**

O presente estudo tem valor para os pesquisadores que estudam a mudança organizacional e se justifica teoricamente por oferecer uma contribuição analítica, em especial, para o debate sobre a mudança no SCG e suas implicações na gestão organizacional.

Do ponto de vista prático e social, o estudo se apresenta como um trabalho relevante por possibilitar uma melhor compreensão do processo de mudança e o papel das pressões internas e externas na decisão e implementação do SCG. E ainda, nessa mesma perspectiva, por oferecer aos gestores uma opção de entendimento do processo de mudança no SCG na realidade organizacional, possibilitando reflexões que contribuam para uma melhor análise da gestão cotidiana das possíveis resistências e em especial na condução do comportamento dos funcionários consoante com as estratégias organizacionais.

Ou seja, ao possibilitar novas perspectivas de entendimento das transformações no SCG através da visão institucional, identificando e discutindo fatores que levam à resistência ou estimulam essa mudança, o presente estudo contribui com informações relevantes que podem auxiliar outras organizações que enfrentam, ou irão enfrentar, processos semelhantes ao caso estudado.

Muitos pesquisadores têm desenvolvido trabalhos que abordam a temática do controle gerencial (ANTHONY, 1965; SIMONS, 1995; CHENHALL, 2003; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008; MALMI; BROWN, 2008; BERRY *et al.*, 2009; FERREIRA; OTLEY, 2009; FREZATTI *et al.*, 2009; OYADOMARI *et al.*, 2013). No âmbito internacional, o processo de mudança no SCG sob a perspectiva institucional tem sido investigado em estudos que abordam os determinantes, as resistências, a interação do contexto e a ação organizacional, e as influências ambientais e intraorganizacionais (GREENWOOD; HININGS, 1996; BURNS; SCAPENS, 2000; RIBEIRO; SCAPENS, 2004 e 2006; SHARMA; LAWRENCE; LOWE, 2010; MANGIA *et al.*, 2013).

Entretanto, no Brasil, ainda existem poucos estudos empíricos que abordam o processo de mudança no SCG baseados na teoria institucional (GUERREIRO *et al.*, 2005; OYADOMARI *et al.*, 2007; OYADOMARI *et al.*, 2008; AGUIAR; GUERREIRO, 2008; SANTANA; COLAUTO; CARRIERI, 2012; BEUREN; OLIVEIRA, 2012; GUERREIRO *et al.*, 2005; JUNQUEIRA *et al.*, 2012).

Alguns estudos nacionais têm explorado a institucionalização de práticas gerenciais específicas do SCG isoladamente (GUERREIRO *et al.*, 2005; SANTANA; COLAUTO; CARRIERI, 2012; OYADOMARI *et al.*, 2007; BEUREN; OLIVEIRA, 2012), outros têm explorado os fatores que influenciam o processo decisório na adoção de práticas gerenciais que compõem o SCG (OYADOMARI *et al.*, 2008). Porém, durante o desenvolvimento do presente estudo, não foram identificadas pesquisas nacionais que abordem o processo de mudança no SCG como um todo e utilizando um foco de análise institucional. Há que se registrar a existência de um estudo desenvolvido por Guerreiro e outros (2012) que explora o processo de institucionalização do SCG e fatores de resistências, porém, embasado em um

modelo institucional único, proposto por Burns e Scapens (2000), o que difere da proposta aqui apresentada que utiliza diversos autores institucionais.

Em complemento, destaca-se que durante o desenvolvimento desta investigação, não foi identificado o uso da abordagem metodológica de análise de dados aqui adotada, a Análise do Discurso (AD), aplicada a pesquisas sobre a mudança no SCG sob a perspectiva institucional, reforçando a necessidade do desenvolvimento de estudos que possibilitem novas perspectivas de análise. Os discursos construídos dentro e entre organizações são a base dos mecanismos de controle e coordenação, pois é através do discurso que os indivíduos se explicam, justificando suas ações e organizações para si e para os outros (MORGAN; STURDY, 2000).

Assim, este trabalho justifica-se, ainda, pela sua contribuição aos pesquisadores que desenvolvem investigações sobre o SCG e suas formas de institucionalização nas organizações, ampliando e consolidando o registro de resultados empíricos acerca desse tema e também por propiciar, através dos elementos discursivos, uma rica análise do processo de mudança no SCG, que ainda é pouco explorado no Brasil.

#### **1.4 Estrutura do trabalho**

O presente estudo está estruturado em três capítulos, assim distribuídos:

O primeiro capítulo corresponde à introdução, e apresenta uma contextualização, na qual são delineados o tema e o contexto do estudo. Em seguida é apresentada a questão de pesquisa, com o problema a ser estudado. Na sequência são estabelecidos os objetivos gerais e específicos e as justificativas para o desenvolvimento do estudo. E, por fim, a presente proposta de estruturação do trabalho.

No segundo capítulo são apresentados os desenvolvimentos teóricos, promovendo uma revisão da literatura nacional e internacional dos temas abordados na pesquisa: teoria institucional, mudança e sistema de controle gerencial.

No terceiro capítulo são apresentados os procedimentos metodológicos aplicados na pesquisa, descrevendo as estratégias de investigação, os métodos de pesquisa com os procedimentos detalhados de coleta, análise e interpretação dos dados e o procedimento ético adotado.

O quarto capítulo contempla a apresentação e análise dos resultados, com uma visão geral do SCG, o processo de mudança, os discursos capturados e a discussão dos achados sob a ótica da teoria institucional.

Por fim, o quinto capítulo apresenta as considerações finais, com as principais contribuições e limitações da pesquisa e as recomendações para trabalhos futuros.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

O presente capítulo apresenta os desenvolvimentos teóricos e os conceitos gerais envolvidos na realização desta dissertação, promovendo uma revisão da literatura nacional e internacional dos temas abordados na pesquisa: teoria institucional, mudança e sistema de controle gerencial.

### **2.1 Teoria Institucional**

A teoria institucional resulta da convergência de influências de corpos teóricos principalmente advindos da ciência política, da economia e da sociologia, que procuram “incorporar em suas proposições a ideia de instituições e de padrões de comportamento, de normas e de valores, de crenças e de pressupostos, nos quais encontram-se imersos indivíduos, grupos e organizações” (MACHADO-DA-SILVA; GONÇALVES, 2001, p. 220).

Para efeitos da presente pesquisa, as instituições podem ser entendidas como estruturas socialmente compartilhadas que provêm diretrizes para o comportamento (SCOTT, 1995). São como regularidades ou possibilidades para o comportamento social (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2010), fornecendo tanto restrições como guias e recursos para a ação, promovendo legitimidade para as organizações que as adotam (SCOTT, 2008b). Ou seja, numa visão organizacional, em busca de legitimidade – conformidade com o que vigora como legítimo no ambiente organizacional – as organizações tendem a adotar certos padrões de direcionamento do comportamento, fazendo uso de práticas e mecanismos institucionalizados.

Os primeiros argumentos institucionais surgiram na Alemanha, no final do século XIX, em decorrência de debates sobre o método científico e se desenvolveram nos campos: econômico, político e social, enfatizando o poder da instituição sobre o



comportamento humano, porém, ainda com pouca atenção dirigida às organizações, o que só veio ocorrer aproximadamente na metade do século XX (SCOTT, 1995).

Por volta da década de 1950 as organizações surgem como um reconhecido campo de estudo na teoria institucional através de trabalhos desenvolvidos por pesquisadores como Merton, Selznick, Parsons entre outros, que ligaram a estrutura e o comportamento das organizações a argumentos institucionais, mas, numa perspectiva de caráter mais normativo, ainda muito concentrados em estabilidade, ordem e eficiência técnica (SCOTT, 1995).

Numa evolução dessa perspectiva mais normativa, na década de 1970, emergem argumentos institucionais que destacam a importância dos sistemas simbólicos e cognitivos como provedores de diretrizes para o comportamento (SCOTT, 1995; 2008a), privilegiando a influência de elementos culturais, socialmente construídos, no estabelecimento das relações competitivas que se desenrolam no ambiente organizacional (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA 2010, p. 47).

Esses argumentos se desenvolveram principalmente a partir de 1977 com a publicação do artigo *Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony* de Meyer e Rowan (POWELL; DIMAGGIO, 1991; SCOTT, 1995; TOLBERT; ZUCKER, 1999; CARVALHO; VIEIRA; GOULART, 2005; CALDAS; FACHIN, 2007; CORAIOLA; MACHADO-DA-SILVA, 2008) que aplicaram parte das concepções do trabalho de Berger e Luckmann (1967), *The social construction of reality: a treatise in the sociology of knowledge*, sobre construtivismo social – realidade socialmente construída – à análise organizacional (CORAIOLA; MACHADO-DA-SILVA, 2008).

O foco desses argumentos está no modo como as instituições influenciam o comportamento ao fornecer símbolos, esquemas, categorias ou modelos cognitivos necessários à ação e que possibilitam a interpretação do mundo e do comportamento dos outros atores sociais, vinculando o institucionalismo às concepções da construção social da realidade desenvolvidas no trabalho de Berger e Luckmann (1967) (HALL; TAYLOR, 2003). Essa interpretação possibilitou observar

que, como integrantes dessa interação social, as estruturas e as práticas adotadas pelas organizações influenciam e são influenciadas pelos modos socialmente apropriados de agir e que estão difundidos no ambiente organizacional.

Scott (2008a, p. 427) sustenta que o trabalho seminal de Meyer e Rowan (1977) deu impulso à construção de um projeto teórico e empírico, que ainda hoje atrai o interesse de mais e mais estudiosos em diversas áreas, pois repercutiu “uma nova, arrojada e criativa explicação para a estrutura formal” das organizações e também para o posicionamento privilegiado de algumas delas como legítimas e dominantes na sociedade. Ou seja, sob essa perspectiva, em busca de legitimidade – de “aceitação” – as organizações procuram agir com base em padrões difundidos como legítimos e eficazes num determinado campo organizacional, sendo levadas a imitar outras, reforçando a posição privilegiada destas.

Para Caldas e Fachin (2007, p. 74), além do artigo de Meyer e Rowan (1977), o artigo de DiMaggio e Powell originalmente publicado em 1983, *The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*, são, em conjunto, “provavelmente o principal alicerce da chamada teoria neoinstitucional”, denominação geralmente aplicada aos argumentos da teoria institucional surgidos especialmente a partir das publicações de Meyer e Rowan (1977), DiMaggio e Powell (1983) e Scott (1995) e que tratam instituições e organizações (TOLBERT; ZUCKER, 1999; CARVALHO; VIEIRA; GOULART, 2005; CALDAS; FACHIN, 2007; CORAIOLA; MACHADO-DA-SILVA, 2008; VOGUEL, 2012).

Embora as concepções iniciais da teoria institucional e de sua versão mais recente, o neoinstitucionalismo, concordem que a institucionalização restringe a racionalidade, alguns autores argumentam que existem divergências claras entre elas, como um foco de análise mais normativo e de uma realidade externa, objetiva e impessoal na primeira, para um foco mais cognitivo e uma realidade socialmente construída na segunda (POWELL; DIMAGGIO, 1991; SCOTT, 1995).

Por outro lado, Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2010) defendem a ideia da teoria institucional como uma teoria multiparadigmática. Esses autores consideram que a teoria institucional está situada em uma posição intermediária de um *continuum* entre um determinismo e um voluntarismo da ação organizacional, por entenderem que ela é formulada com base na reciprocidade entre exigências internas e externas, a partir de escolhas guiadas pela interpretação intersubjetiva dos atores sociais sobre a racionalidade predominante no contexto social.

Nesse sentido a escolha de uma prática gerencial não ocorreria de forma estritamente objetiva, mas sim num contexto de interpretação das opções de estruturas compartilhadas como legítimas no campo organizacional. Em outras palavras, através de suas visões de mundo, os atores organizacionais analisam e interpretam (HALL; TAYLOR, 2003) as opções disponíveis e aceitas como legítimas em seu meio e decidem pela prática entendida como a mais apropriada para a organização.

Em face dessas argumentações, é importante esclarecer que o presente estudo se concentra nos desenvolvimentos da teoria institucional surgidos a partir da década de 1970, aqui entendidos como neoinstitucionalismo, evidenciando sua perspectiva de compreensão das estruturas organizacionais através de uma análise de orientação mais sociológica, focada nas relações entre as organizações e seus ambientes, com a busca pela legitimidade, com a prática do isomorfismo e da cerimônia, com institucionalizações no sentido de que existem estruturas na sociedade formadas por elementos institucionalizados que condicionam os atores sociais, sejam eles indivíduos, organizações, grupos de organizações, campos, mercados ou segmentos (MEYER; ROWAN, 1977; SCOTT, 1995; FONSECA; MACHADO-DA-SILVA, 2010).

De acordo com Pereira (2012), no cenário mundial atual, a teoria institucional aplicada aos estudos organizacionais continua em expansão, abordando diferentes temas como finanças, tecnologia da informação, marketing, estratégia, responsabilidade social, entre outros, sendo os Estados Unidos da América e a Inglaterra os países mais produtivos. Para Vogel (2012), especificamente o

neoinstitucionalismo nos estudos organizacionais, em especial as referências de Meyer e Rowan (1977), DiMaggio e Powell (1983) e Scott (1995), saiu de uma representatividade periférica nas publicações acadêmicas, na década de 1990, para uma centralidade, a partir da década de 2000, com pesquisas que abordam principalmente a mudança institucional e a transformação organizacional.

No Brasil, a teoria institucional, em especial a perspectiva neoinstitucional, vem em expansão desde o final do século XX, ganhando força a partir da década de 2000, principalmente através dos estudos pioneiros desenvolvidos no país por Clovis Machado-da-Silva (CALDAS; FACHIN, 2007; GUARIDO FILHO; MACHADO-DA-SILVA; GONÇALVES, 2010; AMBONI; CAMINHA; ANDRADE, 2012).

As pesquisas brasileiras mais recentes que utilizam a teoria neoinstitucional, apresentam indicação de predominância de trabalhos desenvolvidos nas áreas de estudos organizacionais, estratégia e administração pública (AMBONI; CAMINHA; ANDRADE, 2012), mas há adesão de pesquisadores de diversas áreas da administração e da contabilidade, esta última, contudo, ainda segue centrada na perspectiva do velho institucionalismo econômico (GUARIDO FILHO; COSTA, 2012), que aborda a institucionalização sob uma ótica mais intraorganizacional (BURNS; SCAPENS, 2000).

Através do estudo dos processos de institucionalização e suas implicações, nos quais os princípios de eficiência e competitividade são modelados por instituições, em uma realidade socialmente construída, a teoria neoinstitucional oferece uma visão singular de entendimento dos fenômenos que ocorrem no cotidiano das organizações e seus contextos, e proporciona diferentes possibilidades de análises aos estudos organizacionais (FONSECA; MACHADO-DA-SILVA, 2010).

### 2.1.1 Instituições

As instituições e suas inúmeras implicações são a essência da teoria institucional (OYADOMARI *et al.*, 2007). Não existe um consenso na definição de instituição, sendo esta uma das ideias mais antigas e mais utilizadas na sociedade, evoluindo ao longo do tempo, incorporando novos significados sem, contudo, se desvincular dos antigos (SCOTT, 1995).

Selznick, um dos pioneiros no uso da teoria institucional aplicada às organizações (SCOTT, 1995), argumenta que instituição é “o produto natural das pressões e necessidades sociais — um organismo adaptável e receptivo”, que possui valor próprio, transformando um imperativo técnico em um organismo social (SELZNICK, 1972, p. 5).

Entretanto, pesquisadores embasados na perspectiva neoinstitucional, apesar de também apresentarem diferentes conceitos de instituição, habitualmente, fundamentam suas definições em uma base mais cultural (GUARIDO FILHO; COSTA, 2012), em que as “instituições fornecem modelos morais e cognitivos que permitem a interpretação e a ação” e aos quais os indivíduos recorrem com frequência para agirem e alcançarem seus objetivos (HALL; TAYLOR, 2003, p. 198).

Dessa forma, é importante destacar que o conceito de instituições como sendo estruturas socialmente compartilhadas que provêm diretrizes, regularidades ou possibilidades para o comportamento (SCOTT, 1995; MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2010), utilizada na presente pesquisa, origina-se nas concepções dos teóricos neoinstitucionalistas.

Sob essa abordagem, ao implementar, manter, alterar ou abandonar uma determinada prática, o ator organizacional recorre às formas, regras, símbolos, protocolos ou modelos de comportamento institucionalizados e compartilhados como legítimos em seu ambiente institucional, onde ele irá interpretá-los, através de sua visão de mundo socialmente construída, para então agir (HALL; TAYLOR, 2003; SCOTT, 2008b; MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2010). Isso

demonstra que as práticas organizacionais estão relacionadas com parâmetros socialmente estabelecidos e legitimados no ambiente institucional (GUARIDO FILHO; COSTA, 2012).

Para tratar a relação entre instituições e organizações, Scott (1995) propõe o modelo dos três pilares: regulativo, normativo e cognitivo-cultural (Quadro 1). Ele argumenta que o modelo foi concebido considerando a ideia de que em algum momento, um ou outro teórico identificou elementos reguladores, normativos e cognitivo-culturais como componentes vitais de instituições e que esses elementos são a pedra fundamental para a construção de estruturas institucionais. Mesmo que seu escopo integrativo ainda não seja suficientemente claro no plano real, Scott (1995, 2008b) é o autor que, aparentemente, mais caminhou no sentido de integrar as várias noções do fenômeno das instituições (CRUBELLATE, 2007).

**Quadro 1 – Três pilares das instituições**

	<b>Regulativo</b>	<b>Normativo</b>	<b>Cognitivo-Cultural</b>
<b>Base de conformidade</b>	Conveniência	Obrigaç�o social	Tida como certa verdade compartilhada
<b>Mecanismos</b>	Coercitivo	Normativo	Mim�tico
<b>L�gica</b>	Instrumentalidade	Adequa�o	Ortodoxia (aceita o estabelecido e considerado verdadeiro)
<b>Questionamento</b>	Quais s�o os meus interesses nessa situa�o?	Considerando o meu papel nesta situa�o, o que � esperado de mim?	Qual � a coisa reconhecidamente certa a ser feita nessa situa�o?
<b>Indicadores</b>	Regras, leis, san�es	Certifica�o, acredita�o	Predom�nio, isomorfismo, cren�as comuns
<b>Base de legitima�o</b>	Legalmente sancionada	Moralmente regido	Culturalmente suportado, conceitualmente correto, compreendido, reconhecido
<b>Emo�o</b>	Medo/Culpa/Inoc�ncia	Vergonha/Honra	Certeza/Confus�o

Fonte: Adaptado de Scott (1995, p. 13, 2008b, p. 51)

O modelo de análise da relação entre instituições e organizações de Scott (1995) reflete aspectos de conformidade, legitimação, ordem e obediência social, mecanismos de mudança e lógicas de ação social que predominam em cada um dos três pilares das instituições: regulativo, normativo e cognitivo-cultural (SCOTT, 1995).

No modelo de Scott (1995), a base da ordem institucional é composta pelos elementos reguladores, normativos e cognitivo-culturais. Os elementos reguladores tratam das regras explícitas, atividades de monitoramento e sanções, em que o principal mecanismo de controle é a coerção, seja ela formal, como a exercida pelo Estado e pelas leis, ou a informal como a exercida pelos costumes, atitudes de envergonhar ou omitir atividades. Elementos normativos enfatizam valores e regras normativas em suas dimensões prescritivas, avaliativas e de obrigatoriedade na vida social, que definem tanto as metas e objetivos de uma ação, como também as formas adequadas, as “regras do jogo”, para perseguí-los. E os elementos cognitivo-culturais enfatizam as concepções compartilhadas que constituem a natureza da realidade social e os quadros, através dos quais o significado é produzido (SCOTT, 1995, 2008a, 2008b).

Nesse sentido, cada elemento “oferece uma lógica diferente para reivindicar legitimidade, seja em virtude de ser legalmente sancionada, moralmente autorizada ou culturalmente apoiada”, demonstrando diferenças na base de conformidade de uma determinada prática, onde o ator age por conveniência – para evitar uma punição – porque se sente moralmente obrigado a fazer, ou ainda porque não concebe outra forma de agir (SCOTT, 1995, 2008a, p. 428, 2008b).

Assim, uma prática gerencial pode ter sua existência e validade reconhecidas porque está devidamente legalizada e mesmo que seus praticantes não a considerem justa irão respeitá-la, caso contrário, serão punidos. Nesse sentido, os atores organizacionais são instrumentalmente motivados a fazer suas escolhas de acordo com a utilidade custo/benefício, buscando seus interesses através da força, do medo e da conveniência (SCOTT, 1995).

Uma prática gerencial também pode ter sua existência e validade reconhecidas porque é moralmente apropriada e valorizada e mesmo que seus praticantes, individualmente não a considerem justa ou legal, irão respeitá-la, não porque sirva aos seus interesses, mas porque é o que se espera deles naquela posição. O que impera é a adequação à obrigação social, onde a escolha é moralmente norteadas, considerando as relações e obrigações para com os outros em determinada situação. Assim, o ator organizacional pode expressar sentimentos de orgulho e honra pelo cumprimento do dever ou, ao contrário, a vergonha por não se comportar adequadamente (SCOTT, 1995).

E ainda, uma prática gerencial pode ter sua existência e validade reconhecidas simplesmente porque não se concebe outra forma de fazer. Os atores organizacionais agem baseados naquilo que é conceitualmente certo e quando enfrentam situações de incerteza, imitam o que está socialmente estabelecido como modelo (SCOTT, 1995). Assim, para obter a legitimidade é preciso alcançar a forma de agir reconhecida e compartilhada como certa, pois outra forma é inconcebível. Nesse sentido, as instituições não só especificam o que se deve fazer, mas também o que se imagina ser possível fazer em um determinado contexto (HALL; TAYLOR, 2003).

Scott (2008a) reconhece que instituições particulares são constituídas por diferentes combinações e ênfases desses elementos institucionais provedores de esquemas cognitivos, orientação normativa e regras, que limitam e capacitam o comportamento e surgem da interação social, na qual são preservados e modificados pelo comportamento dos atores sociais. Mas o autor destaca que as estruturas cognitivo-culturais “constituem os alicerces mais profundos de formas institucionais”, pois fornecem a infraestrutura não só para as crenças, mas também para as normas e regras, que, da mesma forma, são constituídas na interação social (SCOTT, 2008a, p. 429).

Assim, uma determinada prática gerencial de controle, pode ser influenciada por elementos regulativos, normativos e cognitivo-culturais que variam em sua prioridade ao longo do tempo (SCOTT, 2008a). Ou seja, no plano real, é muito mais



uma questão de ênfase do que uma questão de dualidade de escolha, pois uma prática gerencial institucionalizada pode estar sob a influência maior de um elemento, mas ainda assim, ter a influência dos outros elementos em graus diferenciados.

### **2.1.2 Mito e cerimônia**

Em seu artigo seminal Meyer e Rowan (1977) argumentam que instituições racionalizadas criam mitos da estrutura formal que moldam as organizações e ainda, que as estruturas formais de muitas organizações refletem os mitos de seus ambientes institucionais, ao invés das demandas técnicas provenientes de suas atividades, porque aquelas que assim o fazem, aumentam sua legitimidade e suas perspectivas de sobrevivência. Nesse sentido, ter legitimidade pode ser entendido como ter “um valor largamente reconhecido num ambiente cultural mais amplo” (HALL; TAYLOR, 2003, p.211).

Assim, uma prática gerencial institucionalizada funciona como um mito que as organizações incorporam em busca de legitimidade, de recursos e de perspectivas de estabilidade e de sobrevivência no ambiente em que estão inseridas (MEYER; ROWAN, 1977). Aqui a concepção de mito remete ao elemento simbólico coletivo que norteia a ação individual e não deve ser confundida com a ideia de falso (KIRSCHBAUM, 2010).

Nesse sentido, as organizações são conduzidas a um processo de incorporação de práticas gerenciais institucionalizadas no ambiente organizacional e social como sendo racionais e legítimas, moldando-se a essas pressões, incorporando mitos em suas estruturas para obter a legitimidade independente da eficácia técnica imediata das práticas ou procedimentos adotados. Mas ela também tem que atender às suas necessidades técnicas e esses mitos não representam necessariamente formas de aplicabilidade técnica eficazes no seu processo produtivo. Então, surge um conflito

entre os requisitos necessidade de legitimação e necessidade técnica (MEYER; ROWAN, 1977).

Em consequência disso, em busca de aceitação e legitimidade, uma organização pode adotar formalmente uma prática gerencial de controle amplamente aceita e institucionalizada como eficiente em seu ambiente institucional, porém, na sua realidade interna, essa prática pode não ser tão eficiente quanto foi socialmente preconizada ou pode ainda conflitar com suas demandas técnicas produtivas e eventualmente causar prejuízos.

Para obter uma solução estável para esse conflito – legitimação versus técnica – a organização opta por um estado de baixo acoplamento (*loosely coupled*) entre suas demandas técnicas e institucionais e passa então, a utilizar a cerimônia como um mecanismo de sobrevivência em um ambiente institucionalizado (MEYER; ROWAN, 1977). O termo cerimônia é dado aqui num sentido de aparência, “onde aquilo que se supõe ser o principal resultado esperado pela ação empreendida não o é de fato” (MACHADO-DA-SILVA; VIZEU, 2007, p. 92).

A atividade cerimonial seria como um “manter as aparências”, em que as organizações incorporam formalmente mitos institucionalizados, e, ao serem avaliadas, “simulam” que atendem as exigências institucionais para não comprometerem o desenvolvimento de suas atividades práticas e nem tampouco a legitimidade adquirida e que garante a sobrevivência no meio institucional (MEYER; ROWAN, 1977). Um exemplo disso é a incorporação dos programas ISO (*International Organization for Standardization*) que é amplamente preconizada no meio empresarial, mas que, em muitos casos, não são efetivamente implementados.

Então, para manter a sua conformidade cerimonial, uma organização que reproduz regras e práticas institucionais tende a ser menos rígida, promovendo o baixo acoplamento entre as estruturas formais e as atividades de trabalho reais, porque as tentativas de controlar e coordenar suas atividades levam a conflitos e à perda de legitimidade. Assim, a integração é evitada e a implementação de uma prática ou

sistema será negligenciada e sua inspeção e avaliação serão cerimonializadas (MEYER; ROWAN, 1977).

Essas considerações demonstram que em um ambiente institucionalizado a escolha pode ocorrer não pela melhor opção técnica “racional” e sim pela opção que traga a melhor condição de sobrevivência para a organização naquele determinado ambiente. Nesse contexto, a coordenação e o controle podem ser menos importantes que a obtenção da legitimidade, o que pode trazer muitas implicações na implementação e no uso de práticas gerenciais de controle e conseqüentemente no SCG.

Meyer e Rowan (1977) argumentam ainda que as organizações tendem a ser semelhantes em um determinado ambiente institucional, mas podem apresentar uma grande diversidade na sua atividade real, ou seja, no uso das práticas que incorporam. Então, é possível que a adoção de algumas práticas gerenciais do SCG, em uma determinada organização, seja apenas cerimonial, ao invés de uma escolha tecnicamente eficaz e objetiva e ainda, que organizações de um mesmo ambiente institucional adotem formalmente as mesmas práticas gerenciais, mas na atividade cotidiana, usem de formas distintas.

Se, ao adotar uma determinada prática gerencial, o objetivo da organização é apenas obter a legitimidade, a cerimônia pode ser uma opção para resolver o conflito interno e ao mesmo tempo tornar a organização reconhecida como legítima em seu ambiente institucional. A organização poderá, por exemplo, adotar formalmente uma prática gerencial de controle orçamentário para obter legitimidade perante importantes grupos de referência, como financiadores, clientes, profissionais de classe, escolas de negócios, consultorias, entre outros, porém, na atividade cotidiana, o uso fiel dessa prática pode “engessar” seu processo produtivo, então a organização opta por utilizar o controle orçamentário dissociado de suas atividades que continuarão funcionando sem se submeter às regras da prática adotada (MEYER; ROWAN, 1977; MACHADO-DA-SILVA; VIZEU, 2007).

A organização pode ainda adotar formalmente uma prática gerencial com um objetivo e na sua adaptação interna acabar por utilizá-la de outra forma ou para outros fins não planejados e mesmo assim ser efetiva e atender as suas necessidades. Por outro lado, se ao adotar o controle orçamentário o objetivo principal era obter a eficiência técnica da prática preconizada no meio institucional, usá-la apenas de forma cerimonial, sem efetivamente implementá-la, pode causar desperdício de recursos e prejuízos. Assim, as organizações podem demonstrar semelhanças por adotarem as mesmas práticas, mas serem diferentes na sua forma de uso.

Então, muito mais do que especificamente aumentar o desempenho de forma direta, práticas gerenciais cerimoniais podem ser adotadas com objetivo de atingir uma conformidade com critérios normativos e ou cognitivo-culturais que prevalecem como legítimos no ambiente institucional de referência (MACHADO-DA-SILVA; VIZEU, 2007) e que, nesse caso, são recursos tão substanciais a sobrevivência organizacional quanto o é a eficiência técnica (MEYER; ROWAN, 1977).

Nesse sentido, a cerimônia está relacionada com a legitimação. E muito embora os autores consultados não falem claramente sobre isso, está subentendido que se é importante para uma organização obter a legitimação para sobreviver no mercado em que atua, as práticas adotadas apenas no sentido de obter legitimação e que passam a ter um uso cerimonial, também visam manter a capacidade da organização de gerar resultados futuros.

Scott (2008a) aponta que o argumento principal de Meyer e Rowan (1977), de que a estrutura organizacional formal reflete não só a instrumentalidade dos imperativos técnicos e de dependência de recursos, mas também as forças institucionais que impõem uniformidade estrutural às organizações modernas, foi refinado posteriormente, reconhecendo que essas pressões pela homogeneização são mais fortes em campos organizacionais ou setores sociais mais delimitados. Assim, quanto mais delimitado for o ambiente institucional de uma organização, provavelmente maior pressão ela sofrerá no sentido de incorporar práticas gerenciais institucionalizadas.

Em síntese, na realidade organizacional uma prática gerencial pode ser formalmente adotada porque é legalmente sancionada, moralmente autorizada ou culturalmente apoiada (SCOTT, 2008a), mas seu uso vai variar de organização para organização, pois a própria interação dos atores internos vai determinar seu funcionamento. Então, existe uma pressão externa pela adoção de uma prática e uma pressão interna para adaptar seu uso ao plano real, ou abandoná-la.

### 2.1.3 Isomorfismo

A abordagem de institucionalização de John Meyer e seus seguidores postulam a importância do mito e da cerimônia para os estudos organizacionais, entretanto não questiona como esses modelos surgem e nem a quais interesses iniciais eles atendem (DIMAGGIO; POWELL, 2007). Com objetivo de preencher essa lacuna, DiMaggio e Powell publicam em 1983 o artigo, "*The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*", no qual descrevem o processo de homogeneização isomórfica.

Num campo organizacional institucionalizado ter legitimidade é fundamental para a sobrevivência e através do processo de obtê-la as organizações partem para uma homogeneização de estruturas que pode ser denominado isomorfismo (MEYER; ROWAN, 1977; DIMAGGIO; POWELL, 1983). Meyer e Rowan (1977, p. 346, 348) afirmam que "as organizações são estruturadas por fenômenos em seus ambientes e tendem a tornarem-se isomórficas com eles" e, citando Berger e Luckmann (1967), argumentam que isso se deve ao fato de que elas refletem em suas estruturas a construção social da realidade e que "o isomorfismo institucional promove o sucesso e a sobrevivência das organizações".

Dimaggio e Powell (1983, 2007) reforçam esse conceito de isomorfismo quando demonstram que as mudanças estruturais ocorrem devido a procedimentos que fazem as organizações se tornarem mais semelhantes através de um processo de homogeneização isomórfica. Ou seja, as pressões que emergem do ambiente

institucional estimulam as organizações a adotarem práticas e rotinas comuns institucionalizadas. DiMaggio e Powell (1983) propõem a tipificação da reprodução isomórfica institucional em três mecanismos: coercitivo, normativo e mimético.

O mecanismo coercitivo implica a autoridade coercitiva, sendo originado da influência política, de pressões formais ou informais do governo, da sociedade e de outras organizações com imposição direta e explícita de modelos, regras, leis e padrões, que ocorrem por ações de força, persuasão ou convites ao conluio (DIMAGGIO; POWELL, 1983, 2007). Assim, as pressões do Estado e demais órgãos reguladores, impondo procedimentos como registros contábeis, controles sanitários ou ambientais, podem ilustrar bem esse tipo de isomorfismo, em que as organizações se adaptam estruturalmente para atender a essas pressões e exigências, conduzindo-as a uma similaridade de estruturas em um determinado ambiente institucional.

O mecanismo normativo está relacionado principalmente à profissionalização, com a influência de entidades profissionais e de padrão educacional na formação desses indivíduos que, com a mesma formação educacional, geralmente têm abordagens semelhantes para os problemas organizacionais. A socialização das ideias pode ocorrer em reuniões e associações comerciais, em programas e em redes educacionais, em publicações especializadas, congressos e outros meios, atuando como força isomórfica (DIMAGGIO; POWELL, 1983, 2007).

Nesse tipo de isomorfismo, as ideias compartilhadas por uma determinada classe profissional, como contadores, engenheiros, médicos, administradores, entre outros, podem, através desses, serem disseminadas nas organizações, levando a uma similaridade de tratamento das estruturas. A seleção de pessoal pode ser um importante estímulo ao isomorfismo normativo (DIMAGGIO; POWELL, 2007), porque geralmente busca contratar indivíduos com formação semelhante, ou em escolas semelhantes, ou ainda com experiência de trabalho em outras empresas de um mesmo campo organizacional.

O isomorfismo normativo tem estreita relação com a noção de papel social, contendo expectativas valorativas que conduzem a um comportamento apropriado e moralmente desejado, numa lógica de conformidade cultural, estando fundamentado no contexto social (MACHADO-DA-SILVA; VIZEU, 2007). Nesse sentido, o indivíduo, no exercício de sua profissão, exerce também um papel social e ao fazê-lo, busca estar em conformidade com as expectativas decorrentes desse papel e que estão legitimadas no contexto social.

Para DiMaggio e Powell (1983) o isomorfismo mimético tem origem na padronização de respostas às incertezas, em que as organizações tendem a imitar ou reproduzir outras que percebem como mais legítimas ou bem-sucedidas no tratamento de uma incerteza, porém, a organização imitada nem sempre percebe ou não deseja ser copiada. Empresas de consultoria, por exemplo, podem propagar modelos organizacionais poderosos que são utilizados no tratamento de incertezas ambientais (DIMAGGIO; POWELL, 1983, 2007).

A título de exemplo, quando há uma incerteza em relação a uma tecnologia ou procedimento, as organizações buscam espelhar-se em outras que demonstram já terem tratado ou superado aquela incerteza e imitam as suas respostas, mesmo sem o conhecimento ou consentimento daquela que foi copiada. Essa resposta pode ser a aplicação de uma prática gerencial de controle específica, para controlar uma incerteza que surgiu no campo organizacional, por exemplo. Assim, o isomorfismo mimético refere-se à imitação de estruturas, práticas ou procedimentos que, em algum momento, foram aplicados com sucesso por outras organizações (MACHADO-DA-SILVA; VIZEU, 2007).

Ao questionarem a homogeneidade de formas e práticas no campo organizacional Dimaggio e Powell (2007, p. 118) demonstram que quando esses campos são altamente estruturados, eles “proporcionam um contexto em que os esforços individuais para lidar racionalmente com incertezas e restrições, muitas vezes, levam, no conjunto, à homogeneidade em estrutura, cultura e resultado”.

Nesse sentido, as organizações inseridas em campos organizacionais institucionalizados, podem, individualmente, adotar uma prática gerencial de controle inovadora – que não tenha origem isomórfica direta – em busca de melhor desempenho, mas ao longo do tempo, à medida em que essa inovação se espalha pelo campo e começa a ser copiada, pode tornar-se mais provedora de legitimidade do que de eficiência técnica, visto que as organizações, mesmo em campos institucionalizados comuns, possuem necessidades reais diferentes.

Disso é possível conceber que a prática do isomorfismo poderia inibir a inovação, ou ainda, organizações inovadoras teriam tendência a um menor comportamento isomórfico, especialmente o mimético. Porém, deve-se considerar que, ao adotar uma nova prática gerencial uma organização pode parecer inovadora em seu campo institucional mais restrito, quando na verdade ela estaria resgatando ou transformando uma prática já consolidada em outro campo ou outro lugar do mundo. Outra consideração é que uma organização pode ter um comportamento isomórfico e não parecer inovadora na adoção de uma prática gerencial, mas ainda assim, ser inovadora no uso que fará desta, adaptando-a as suas necessidades reais e particulares, dando-lhe novas utilidades que talvez nunca antes tenham sido cogitadas.

O trabalho de Scott (1995) – três pilares das instituições – complementa a tipificação do isomorfismo proposta por DiMaggio e Powell (1983) ilustrando os três níveis de análise das instituições, quais sejam, o nível regulativo, relacionado ao isomorfismo coercitivo – regras, leis e sanções; o nível normativo, relacionado ao isomorfismo normativo – certificação e acreditação; e o nível cognitivo-cultural, relacionado ao isomorfismo mimético – predomínio, isomorfismo e crenças comuns (SACOMANO NETO; TRUZZI; KIRSCHBAUM, 2013).

Os tratamentos que DiMaggio e Powell (1983) e Scott (1995) deram aos mecanismos institucionais são fundamentais e possibilitam distinguir se uma organização está em conformidade por conveniência, por uma obrigação moral, ou ainda porque seus membros não podem conceber outras formas alternativas de atuação (POWELL, 2007).



#### **2.1.4 Mudança sob a perspectiva da teoria institucional**

Uma vez que o presente estudo busca conhecer como ocorre o processo de mudança no SCG através da lente da teoria institucional, faz-se importante estabelecer como essa teoria aborda a mudança organizacional.

Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2010, p. 85) destacam que alguns estudiosos ainda têm uma visão dicotômica da teoria institucional, como uma perspectiva que prioriza “a estabilidade, a persistência ou a permanência, e a suposição de instituições tão somente como limitadores da ação organizacional”, sendo esta visão a base para uma crítica ao institucionalismo como determinista – por privilegiar a conformidade às estruturas – e como conservador – por enfatizar a persistência em oposição à mudança.

Em seu estudo sobre as respostas estratégicas ao processo institucional, Oliver (1991) argumenta que a conformidade às exigências ambientais não é inevitável, as organizações podem responder estrategicamente às pressões institucionais com ações que podem variar da conformidade à resistência. Sob essa ótica, as organizações nem sempre respeitam as pressões de regras, mitos, ou expectativas do seu ambiente institucional, isso depende dos motivos pelos quais “as pressões estão sendo exercidas, quem as está exercendo, o que essas pressões são, como ou por que meios elas são exercidas e onde elas ocorrem” (OLIVER, 1991, p. 159). Assim, a conformidade às exigências ambientais parece ser evitável, pois as organizações poderiam escolher qual caminho tomar de acordo com seus interesses.

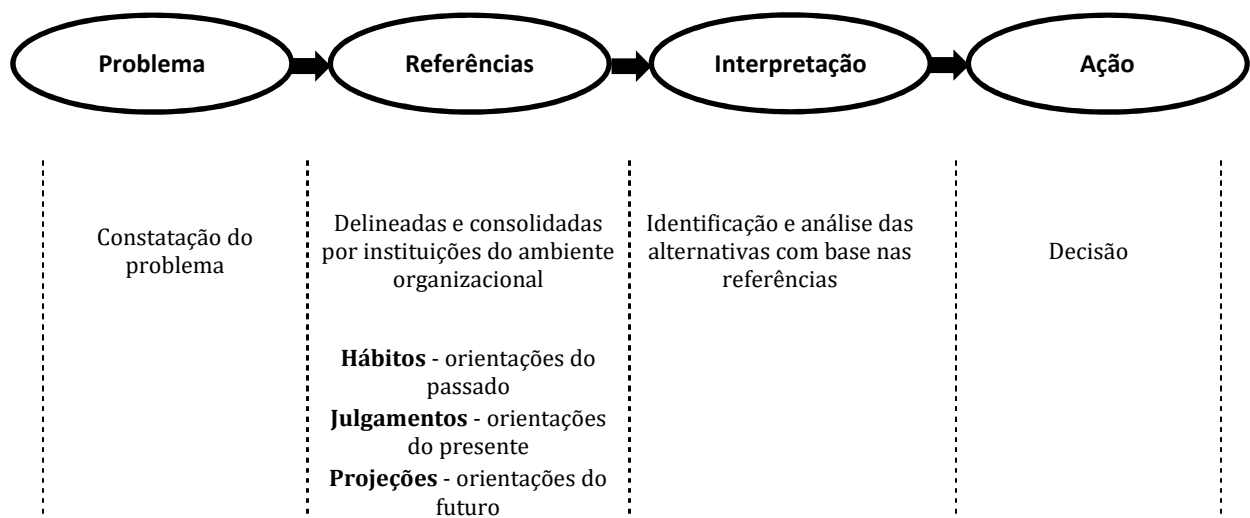
Apesar da visão de Oliver (1991) de que as escolhas não ocorrem somente por questões isomórficas, Guarido e Costa (2012) argumentam que a institucionalização de uma prática gerencial faz uma relação com normas, regras, expectativas e valores socialmente estabelecidos e legitimados no ambiente institucional no qual a organização está inserida, constituindo parâmetros para a ação e concepção de realidade dos atores organizacionais que decidem limitados pelas alternativas que conhecem, ou seja, numa racionalidade limitada (SIMON, 1979; MARCH; SIMON,

1981). Nesse sentido, “o comportamento jamais é inteiramente estratégico, mas limitado pela visão do mundo própria ao indivíduo”, que é construída a partir das referências socialmente estabelecidas e reconhecidas para atingir seus objetivos (HALL; TAYLOR, 2003, p.197).

Consoante com essa ideia, uma visão relevante na opinião de Scott (2008b) é a de que as instituições têm capacidade de controlar e constranger o comportamento, impondo restrições e definindo os limites legais, morais e culturais entre o que é ou não uma prática legítima, mas, as instituições também funcionam como guias e recursos que sustentam e autorizam os atores sociais e a ação.

Para, Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2010) a interpretação é crucial para o entendimento da agência sob a ótica institucional. Para esses autores, quando se tem um problema são necessárias referências para agir, que são as orientações do passado, do presente e do futuro, ou seja, hábitos, julgamentos e projeções, que são delineados e consolidados por instituições como o Estado, a indústria, associações profissionais, e diversas outras que constituem o ambiente organizacional (Figura 1).

**Figura 1 – Ação sob a ótica institucional**



Fonte: Elaborado pela pesquisadora com base em Machado-Da-Silva, Fonseca e Crubellate (2010).

Assim, essas referências – hábito, julgamento ou projeção – não têm influência direta sobre a ação, elas passam antes pela interpretação dos atores que têm o poder de escolher qual a melhor opção disponível para a solução de determinado problema (SIMON, 1979; MARCH; SIMON, 1981; MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2010).

Sob essa perspectiva a instituição não apenas delimita ou limita a ação, mas também a viabiliza, pois o ator social tem as instituições embasando as suas referências, possibilitando e legitimando sua própria ação. Como esse processo de interpretação é recursivo, não ocorre somente uma reprodução da estrutura institucionalizada, mas também, a oportunidade de reinterpretação ao longo do tempo, gerando mudança (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2010). Assim, em um determinado momento no tempo, durante esse processo, alguém pode fazer uma interpretação diferente e desencadear a mudança.

Segundo Scott (2008b), é certo que uma vez constituídas, as instituições são relativamente resistentes às mudanças, são mantidas, reproduzidas e transmitidas através de gerações, mas também passam por mudanças ao longo do tempo. O conceito de instituição denota claramente uma estabilidade e uma ordem, mas isso não significa que não sejam sujeitas a mudanças, tanto externas – por exemplo, interrupções políticas, econômicas ou sociais que desestabilizam regras e entendimentos – quanto internas – por exemplo, inconsistência entre os elementos institucionais ou baixo desempenho em relação às expectativas (SCOTT, 2008a).

Aguiar e Guerreiro (2008) argumentam que a substituição de uma prática gerencial de controle institucionalizada por outra, se dá, principalmente, quando a prática atual começa a perder sua capacidade de cumprir seu papel como mecanismo de controle social, ou seja, começa a perder sua legitimidade. Mas também pode ocorrer quando acontecem alterações no meio ambiente externo da organização, como mudanças nas normas e regras políticas, econômicas e sociais (SCOTT, 2008a), que também influenciam a interpretação do que é legítimo.

Como argumentam Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2010, p. 99), “um recurso é valioso porque é interpretado socialmente como tal, do mesmo modo que a busca por ele e a sua posse são legitimadas no contexto social”, tornando a legitimidade o elemento que viabiliza a manutenção ou a mudança de uma prática, pois quando esta tem sua legitimidade questionada por pressões internas ou externas, estará sob o risco da transformação através de sua reinterpretação.

Nesse sentido, a estabilidade de uma prática gerencial institucionalizada apresenta um estado de equilíbrio provisório e dinâmico, e quanto maior for o seu grau de institucionalização, mais difícil será uma mudança brusca, mas não impossível, visto que ela sempre estará emergindo no contexto das interações sociais estando sujeita a múltiplas interpretações dos atores sociais (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2010). Assim, para efeitos do presente estudo, considera-se que a mudança no SCG acontece quando uma nova prática gerencial é adotada ou quando há ajuste, alteração ou abandono de uma prática já adotada pela organização.

A mudança organizacional sob a perspectiva institucional pode ocorrer num *continuum* desde os níveis intraorganizacionais mais micro até um nível social e global mais amplo e em períodos relativamente curtos e concentrados ou ao longo do tempo, podendo acontecer de forma incremental, quase imperceptível aos observadores e participantes, ou de forma abrupta, em episódios dramáticos de descontinuidade com antigos padrões (DACIN; GOODSTEIN; SCOTT, 2002).

Nestes termos, a institucionalização, “não descarta, mas pressupõe tanto a mudança como a persistência, tanto a imersão social como a autonomia, tanto os níveis microsociais (organizações e agentes individuais) como os planos macrosociais” (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2010, p. 90). Portanto as instituições não devem ser entendidas como estados finais, definitivos, mas sim, sujeitas a processos de mudanças que podem ser incrementais ou descontínuos (GUARIDO; COSTA, 2012) e que ocorrem principalmente em consequência de pressões isomórficas e tensões internas ou externas que desestabilizam a legitimidade adquirida (DIMAGGIO; POWELL, 1983; SCOTT, 2008a).

Huy (2001) desenvolveu um modelo para análise do processo de mudança, a partir do que ele chamou de quatro tipos ideais de intervenção, que seriam determinantes para o sucesso desse processo. São eles: a) Intervenção *Commanding* – Alta administração; b) Intervenção *Engineering* – Corpo técnico; c) Intervenção *Teaching* – Aprendizagem e capacitação; e d) Intervenção *Socializing* – Relações intersociais.

Intervenção *Commanding* (Alta administração) – Através da análise de situações internas e externas, faz alterações nos atributos organizacionais tangíveis, tais como a introdução de estruturas formais e investimento ou desinvestimento em pessoas, bens e sistemas. A liderança é exercida através do poder coercitivo de uma equipe de gestão de topo da organização e geralmente é assistida por consultores externos, com ordens claras e sanções para aqueles que não cumprirem o estabelecido. Aqui, preferencialmente, as mudanças têm um ritmo rápido para evitar o surgimento de resistências. Os resultados dessas mudanças são de curto prazo e perceptíveis a todos os níveis da organização, porém, é improvável que essa intervenção promova mudanças de longo prazo, especialmente nas crenças e valores básicos da organização (HUY, 2001; CHENHALL; EUSKE, 2007).

Intervenção *Engineering* (Corpo técnico) – Voltada para a análise, compreensão e redesenho dos processos de trabalho, como por exemplo, os programas de qualidade total e reengenharia de processos, com objetivo de melhorar a qualidade e velocidade do trabalho. A liderança é exercida através da orientação, por analistas de processos de trabalho qualificados que estimulam e desenvolvem habilidades técnicas nos funcionários da organização, o que demanda mais tempo do que a intervenção anterior. Por isso, os resultados costumam aparecer no médio prazo. A aceitação dos funcionários na utilização dessas novas práticas de trabalho é fundamental para o sucesso desse tipo de intervenção (HUY, 2001; BEEKMAN; CHENHALL; EUSKE, 2007).

Intervenção *Teaching* (Aprendizagem e capacitação) – Envolve uma abordagem de aprendizado formal, analítica e guiada, onde os indivíduos colaboram com agentes de mudança para mudar suas próprias crenças fundamentais. Utiliza agentes externos para realizar diagnósticos cognitivos como um prelúdio da mudança

comportamental, incentivando os indivíduos a aprender livremente e aceitar novos valores e crenças. Por ser uma mudança interior do indivíduo, demanda um período de tempo razoavelmente longo, num processo gradual e voluntário que dificilmente poderá ser imposto pelo poder coercitivo (HUY, 2001; CHENHALL; EUSKE, 2007).

Intervenção *Socializing* (Relações intersociais) – Centrada na qualidade das relações sociais entre os membros da organização, envolvendo questões de poder, política e emoções individuais, estando mais preocupada com fatores comportamentais associados ao processo de mudança. A liderança é exercida de forma cooperativa por agentes de mudança que, muitas vezes, são funcionários automotivados que aceitam e acreditam na mudança, se engajando em experiências sociais de aprendizagem. A mudança ocorre através de conversas pessoais, abertas e imaginativas, onde as pessoas respondem baseadas em seus relacionamentos interpessoais. Assim, o ritmo da mudança depende de eventos significativos que melhoram os laços sociais e é gradual e de longo prazo (HUY, 2001; BEEKMAN; CHENHALL; EUSKE, 2007).

Segundo Huy (2001) cada tipo é descrito através da identificação de práticas específicas e da natureza dos procedimentos de implementação, incluindo liderança e ritmo de mudança, representando um conjunto de pressupostos congruentes e também um conjunto distinto de práticas de mudança, em que cada um demonstra ser importante na realização de mudanças em grande escala.

Assim, planejar a mudança envolve a combinação desses tipos ideais, decidindo sobre a sequência e o tempo de aplicação de cada tipo (BEEKMAN; CHENHALL; EUSKE, 2007). Para Huy (2001) a adequada combinação desses tipos de intervenção poderia ajudar a encurtar a duração do processo de mudança e ainda reduzir dores e custos inúteis. Nesse sentido, a eficácia de uma mudança vai depender da capacidade de adequação entre esses tipos ideais, o contexto organizacional e a disposição dos sujeitos envolvidos nessa mudança (CHENHALL; EUSKE, 2007).

Beekman, Chenhall e Euske (2007) e Chenhall e Euske (2007) se basearam no modelo de mudança proposto por Huy (2001) para avaliar o papel do SCG no planejamento da mudança organizacional, examinando e contrastando as experiências de duas organizações similares, onde sintetizaram a proposta de Huy (2001) em premissas dos quatro tipos ideais de intervenção da mudança, conforme apresentado no Quadro 2.

**Quadro 2 – Premissas dos tipos ideais de intervenção de mudança**

<b>PREMISSAS</b>	<b>Intervenção <i>Commanding</i> (Alta administração)</b>	<b>Intervenção <i>Engineering</i> (Corpo técnico)</b>	<b>Intervenção <i>Teaching</i> (Aprendizagem e capacitação)</b>	<b>Intervenção <i>Socializing</i> (Relações intersociais)</b>
<b>Metáfora da organização</b>	Alta administração como operadores de uma organização firmemente acoplada	Uma organização máquina com pensadores e realizadores	Guiada por cultura de aprendizagem	Sistemas abertos orgânicos
<b>Concepção de tempo</b>	Quantitativa	Quantitativa	Qualitativa (tempo interior)	Qualitativa (tempo social)
<b>Fatores de ajuste de ritmo da organização (<i>entrainment</i>)</b>	Fora da organização	Dentro da organização (lógica dos processos de trabalho)	Dentro da organização (psicologia individual)	Dentro da organização (relações interpessoais; normas compartilhadas)
<b>Perspectiva de tempo</b>	Curto prazo	Médio prazo	Moderadamente longo prazo	Longo prazo
<b>Ritmo</b>	Abrupta, rápida	Moderadamente rápida	Gradual	Gradual
<b>Estado organizacional ideal ou objetivo</b>	Portfólio de unidades organizacionais posicionadas para alcançar um desempenho superior	Processos de trabalho altamente produtivos e eficientes para alcançar um desempenho superior	Comunidade de indivíduos adaptativos e responsáveis	Comunidade democrática de grupos de trabalho semiautônoma
<b>Teoria de Intervenção</b>	A análise da concorrência; impulsionada <i>top-down</i>	Análise do processo de trabalho	Exposição tácita de crenças e premissas tomadas como certas	Aprendizagem experiencial participativa
<b>Papel dos agentes de mudança</b>	Comandante	Analista	Professor	Facilitador, modelo a seguir
<b>Ações de mudança</b>	Exigir o cumprimento estrito	Analisar e projetar processos de trabalho e desenvolver habilidades baseadas em tarefas	Sondar, revelar, ensinar	Facilitar, criar empatizar, auto monitorar
<b>Tática da mudança</b>	Poder coercitivo	Reeducação normativa	Empírica racional	Empírica normativa
<b>Identidade dos agentes de mudança</b>	Altos executivos com apoio de consultores	Analistas e projetista de trabalho e consultores externos para transferir conhecimento	Consultores de processo externos	Membros da organização

Fonte: Adaptado de Beekman, Chenhall e Euske (2007, p. 18) e Chenhall e Euske (2007, p.610).

## 2.2 Sistema de controle gerencial

A visão atual do SCG como influenciador de comportamento para implementação das estratégias, mencionado na introdução do presente estudo, é resultado da evolução ocorrida nas pesquisas e nas empresas no que diz respeito ao desenho e ao uso do mesmo (CHENHALL, 2003; MALMI; BROWN, 2008; FERREIRA; OTLEY, 2009; TESSIER; OTLEY, 2012).

Nessa evolução, uma definição clássica, muito citada na literatura acadêmica, é a de Anthony (1965), que dividiu a esfera do controle entre o planejamento estratégico, o controle gerencial e o controle operacional/técnico, conceituando o controle gerencial como um processo através do qual os gestores asseguram que os recursos são obtidos e utilizados de forma eficaz e eficiente na realização de objetivos da organização. Entretanto, essa abordagem incentivou uma visão estreita de um SCG, que não consegue capturar as implicações que surgem de seu desenho e de seu uso, além de desconectá-lo do planejamento estratégico e dos controles operacionais e se concentrar nos controles formais (FERREIRA; OTLEY, 2009).

Em 1988, Anthony (1988) redefine seu conceito de controle gerencial como um processo pelo qual os gestores influenciam outros membros da organização a implementarem as estratégias organizacionais. E, posteriormente, Anthony e Govindarajan (2008) consolidam seu conceito do SCG como um sistema pelo qual os gerentes controlam as atividades de uma organização, influenciando outros membros dessa organização a implementarem as estratégias pretendidas. Em síntese, Anthony e Govindarajan (2008) argumentam que o SCG é um meio de implementação das estratégias que foram previamente formuladas pela gestão da organização.

Observa-se que essa nova abordagem envolve a influência do comportamento para a implementação da estratégia, porém, Anthony e Govindarajan (2008) ainda separam o controle gerencial do controle operacional e da formulação da estratégia, entendida por eles como um processo geralmente não sistemático de identificação de ameaças e oportunidades e escolha de respostas a essas. Em oposição, Ferreira



e Otley (2009), defendem que a noção mais ampla de um SCG deve envolver todo o processo estratégico, incluindo tanto a formulação como também a implementação das estratégias.

Em outra análise, Simons (1995) argumenta que os SCG são sistemas envolvendo rotinas e procedimentos formais baseados em informações, como planejamentos, orçamentos, sistemas de monitoramento de mercado, entre outros, utilizados pelos gestores para manter ou alterar os padrões de atividades organizacionais. Simons (1995) alerta que sua definição está centrada não só no controle exercido pelos gestores para o alcance das metas organizacionais, mas também naquele controle interativo, capaz de perceber a necessidade de alteração dos planos, e, nesse sentido o SCG deve contemplar não só as estratégias pretendidas, pré-estabelecidas, mas também aquelas que emergem da experimentação cotidiana, inclusive da percepção dos funcionários.

Cabe destacar que, embora a definição de SCG de Simons (1995) tenha preocupação com um sistema baseado exclusivamente em informações formais, desconsiderando os controles informais, ela também ressalta a função do SCG como influenciador do comportamento para implementação das estratégias organizacionais, quando descreve o SCG como “ferramentas para a implementação de estratégias de negócios” (SIMONS, 1995, p.19).

Assim, percebe-se que apesar dos autores aqui citados discordarem em relação à formulação das estratégias e aos controles formais e informais, eles concordam no uso do SCG para influenciar o comportamento, no sentido de implementar as estratégias estabelecidas (SIMONS, 1995; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008; FERREIRA; OTLEY, 2009).

Com objetivo de estabelecer uma base para facilitar e estimular investigações sobre o SCG, Malmi e Brown (2008) revisaram as definições dos diversos autores que estudaram os controles gerenciais, desenvolvendo uma ampla discussão e tentando unificar o conceito. Eles definem o SCG como sistemas, normas, práticas, valores e

outras atividades de gestão que são utilizadas para direcionar o comportamento dos funcionários.

Nessa perspectiva os SCG contemplam os dispositivos e mecanismos utilizados pelos gestores para assegurar que seus subordinados irão se comportar de forma consistente com os objetivos da organização (MALMI; BROWN, 2008), envolvendo tanto controles formais como informais, indo além daquela estabelecida por Simons (1995) e Anthony e Govindarajan (2008).

Com base nesse conceito, as práticas gerenciais que têm por objetivo influenciar o comportamento dos funcionários/subordinados poderiam ser consideradas como integrantes do SCG, pois ao analisar os estudos desenvolvidos por Anthony (1988), Simons (1995), Anthony e Govindarajan (2008), Malmi e Brown (2008) e Ferreira e Otley (2009), é possível observar que muito embora a literatura acadêmica disponha de um grande número de definições e descrições do que seria um SCG (CHENHALL, 2003; MALMI; BROWN, 2008; FERREIRA; OTLEY, 2009; TESSIER; OTLEY, 2012), demonstrando que ainda não existe uma consolidação do conceito, seu papel como influenciador do comportamento para implementação da estratégia organizacional parece caminhar para um consenso.

Os diversos pesquisadores que investigaram o SCG tiveram, em algum momento, a preocupação de tratar de formas distintas o desenho – associado ao que a empresa tem – e o uso – aquilo que ela efetivamente aplica – do SCG (SIMONS, 1995; MALMI; BROWN, 2008; FERREIRA; OTLEY, 2009; TESSIER; OTLEY, 2012).

Para um melhor delineamento e compreensão do processo de mudança no SCG na prática cotidiana do ambiente organizacional, objeto do presente estudo, se faz necessário estabelecer inicialmente qual é o desenho do SCG da organização investigada, para então proceder a uma análise da utilização e transformação de suas práticas gerenciais. Assim, este estudo está focado nas transformações do SCG que ocorrem durante o uso de suas práticas no cotidiano organizacional e, embora seja possível durante a pesquisa identificar o desenho do SCG da empresa pesquisada, a discussão recai sobre as práticas efetivamente utilizadas.

Dentre os modelos existentes na literatura para tratar do tema, optou-se por utilizar o modelo de Malmi e Brown (2008) – apresentado no tópico 2.2.1 – objetivando o entendimento de como é o desenho do SCG da organização e o modelo de Simons (1995) – apresentado no tópico 2.2.2 – porque complementa o modelo Malmi e Brown (2008) ao tratar dos usos do SCG. Porém, é importante destacar que na realidade organizacional, observa-se que nem sempre uma organização possui todos os componentes propostos no modelo de Malmi e Brown (2008), demonstrando que há uma distância entre o desenho e o uso do SCG.

Embora o modelo seja amplo e não poderia ser diferente porque pretende englobar todos os aspectos do SCG (MALMI; BROWN, 2008), como se pode observar nas pesquisas empíricas, modelos são um ideal e na realidade organizacional existem organizações que não apresentam todos esses componentes e elementos do modelo em seu SCG, ou se apresentam, não são utilizados da mesma forma em todas elas.

Assim, ao desenvolver o presente estudo, não se esperava que a empresa pesquisada apresentasse todos esses itens e nem tampouco que eles fossem utilizados da mesma forma que o são em outras organizações. No entanto, a aplicação do modelo de Malmi e Brown (2008) foi fundamental para a identificação do desenho do SCG, ação previamente necessária à análise do uso e mudança do mesmo.

### **2.2.1 Modelo tipologia de classificação do SCG por Malmi e Brown**

Malmi e Brown (2008) elaboraram seu modelo com o objetivo de estabelecer uma base que auxiliasse os pesquisadores a desenvolver estudos sobre o SCG, apresentando uma tipologia de classificação que estrutura o SCG em cinco grupos: controles de planejamento, cibernéticos, remuneração e recompensa, administrativos e culturais (Quadro 3).

**Quadro 3 – Classificação dos elementos e componentes do SCG**

ELEMENTOS	DESCRIÇÃO	COMPONENTES
<b>Planejamento</b>	É o controle antecipado: 1. Define objetivos das áreas funcionais direcionando esforços e comportamento 2. Fornece padrões a serem alcançados em relação à meta, esclarecendo qual é o nível de esforço e o comportamento esperado 3. Permite congruência, alinhando objetivos em todas as áreas funcionais de uma organização, controlando atividades de grupos e indivíduos.	O planejamento de ações - São estabelecidas metas e ações para um futuro imediato, geralmente um período de 12 meses. Tem um foco tático.  Planejamento de longo prazo - São estabelecidas metas e ações para o médio e longo prazo. Tem um foco mais estratégico.
<b>Cibernético</b>	Cinco características de controles cibernéticos: 1. Existem medidas que permitem a quantificação de um fenômeno subjacente, atividade ou sistema 2. Há padrões de desempenho ou metas a serem cumpridas. 3. Há um processo de <i>feedback</i> comparando resultados X padrão. 4. Análise de variância decorrente do <i>feedback</i> 5. Capacidade de modificar o comportamento do sistema ou atividades subjacentes.	Orçamentos Medidas financeiras (Ex.: Retorno sobre investimento e Valor econômico agregado EVA) Medidas não-financeiras (Ex.: medidas derivadas dos programas de qualidade total) Híbridos de medidas financeiras e não-financeiras (Ex.: <i>Balanced Scorecard</i> - BSC)
<b>Remuneração e Recompensa</b>	Motivar e aumentar o desempenho de indivíduos e grupos através fixação de recompensas para controlar a direção, duração e intensidade do esforço.	Fixação de recompensas para a realização dos objetivos.
<b>Administrativo</b>	Dirigem o comportamento dos funcionários através de: 1. Organização de indivíduos (desenho e estrutura da organização) 2. Monitoramento do comportamento onde funcionários são obrigados a responder pelo seu comportamento (governança) 3. Processo de especificação de como as tarefas ou comportamentos estão sendo realizados ou não (políticas e procedimentos)	Desenho e estrutura organizacional Estruturas de governança dentro da organização Procedimentos e políticas
<b>Cultural</b>	Os valores, crenças e normas sociais que se estabelecem influenciam o comportamento funcionários.	Controles baseados em Valor Controles de Clãs Símbolos

Fonte: Adaptado de Malmi e Brown (2008, p. 292).

A tipologia baseia-se na ideia de gestores utilizando controles para dirigir o comportamento dos funcionários.

De acordo com Malmi e Brown (2008), o **controle de planejamento** é uma forma de controle antecipado. Suas características principais são a definição dos objetivos das áreas funcionais da organização; o fornecimento de padrões que devem ser alcançados em relação à meta estabelecida, deixando claro aos funcionários o nível

de esforço e comportamento esperados deles e; por fim, a possibilidade de alinhamento de objetivos das diversas áreas funcionais da organização, promovendo uma congruência no controle de indivíduos e grupos. São considerados aqui tanto o planejamento com um foco tático, estabelecendo metas e ações para um futuro imediato, que geralmente é um período de 12 meses, como aquele planejamento com foco mais estratégico, estabelecendo metas e ações para o médio e o longo prazo.

Para Malmi e Brown (2008), o planejamento tem um papel importante na condução do comportamento dos funcionários e os pesquisadores devem procurar entender se esse planejamento é construído de forma simples, com decisões sobre atividades futuras, ou se é um processo mais complexo, que envolve a construção do comprometimento dos funcionários para com esses planos.

**Controle cibernético** pode ser entendido como um processo no qual um ciclo de *feedback* é representado com base nos padrões de desempenho, então o sistema mede o seu próprio desempenho, compara-o com os padrões e se realimenta com informações sobre possíveis variações indesejáveis, modificando comportamento do sistema (MALMI; BROWN, 2008).

Nessa tipologia existem quatro tipos de controles cibernéticos básicos identificados nas pesquisas desenvolvidas por Malmi e Brown (2008): orçamentos, medidas financeiras, medidas não-financeiras e híbridos de medidas financeiras e não-financeiras.

O orçamento é uma das práticas gerenciais de controle mais populares entre as organizações, especialmente por possibilitar uma conexão entre os vários elementos da empresa de forma abrangente, com diversos usos como a integração de processos, as decisões de alocação de recursos, avaliações de orçado versus realizado, entre outros. Como uma prática gerencial de controle cibernético, o orçamento está focado em estabelecer níveis aceitáveis de comportamento baseados no planejamento geral da organização, e confrontar com o desempenho (MALMI; BROWN, 2008).

As medidas financeiras de desempenho, mesmo que relacionadas com o processo orçamentário, são práticas gerenciais mais simples que um orçamento, utilizadas na medição do desempenho financeiro diretamente relacionado com uma meta. Como exemplos é possível citar o retorno sobre investimento (ROI) e valor econômico agregado (EVA) (MALMI; BROWN, 2008).

Por vezes, medidas exclusivamente financeiras podem apresentar limitações não captando as nuances das mudanças de direção do desempenho. Então, medidas não-financeiras de desempenho podem ser utilizadas para superar algumas dessas limitações. Os sistemas de gestão de qualidade (SGQ), por exemplo, podem fornecer práticas gerenciais de controle que se adequam a essa tipologia (MALMI; BROWN, 2008).

Existem ainda os sistemas híbridos que envolvem tanto medidas financeiras como não-financeiras de medição de desempenho. Um exemplo desse tipo de prática gerencial de controle é o *Balanced ScoreCard* (BSC), que é uma prática gerencial abrangente, incluindo medidas financeiras e não-financeiras de desempenho (MALMI; BROWN, 2008).

Os **controles de remuneração e recompensa** motivam e aumentam o desempenho dos indivíduos e dos grupos alinhando as atividades e os objetivos individuais com os da organização. Funcionam por meio de fixação de recompensas com objetivo de controlar a direção – funcionários concentrados na tarefa –, a duração – tempo dos funcionários dedicado à tarefa – e a intensidade do esforço – quantidade de indivíduos dedicados à tarefa – no atingimento das metas organizacionais (MALMI; BROWN, 2008).

Embora muitas vezes os controles de recompensa estejam ligados aos controles cibernéticos, organizações também oferecem recompensas por outras razões, como reter funcionários ou incentivar controles culturais através de recompensas grupais (MALMI; BROWN, 2008).

Segundo Malmi e Brown (2008), os **controles administrativos** são aqueles que direcionam o comportamento dos funcionários através da organização de indivíduos e grupos, monitoramento do comportamento e especificação de como esses indivíduos devem ou não se comportar e realizar suas tarefas. Esses autores consideram três grupos de controles administrativos:

- Desenho e estrutura organizacional – O desenho estrutural particular de uma determinada organização pode encorajar ou inibir certos tipos de comportamentos e relações, funcionando como um importante controle.
- Estruturas de governança interna – Referente à estrutura e composição do conselho de direção da organização e as suas equipes de gestão e de projeto.
- Procedimentos e políticas – Relacionados às abordagens e práticas burocráticas utilizadas para especificar processos e comportamentos esperados em uma organização.

Para Malmi e Brown (2008), os **controles culturais** são controles gerais e sutis, de mudança lenta e que fornecem um quadro contextual para o desenvolvimento dos outros controles de sua tipologia. Aqui, existe o pressuposto de que os valores, crenças e normas sociais institucionalizados na organização influenciam o comportamento de seus indivíduos.

A tipologia proposta por Malmi e Brown (2008) considera três aspectos do controle cultural:

*Controles baseados em valor* – Referente a um conjunto explícito de definições organizacionais, que é comunicado formalmente e reforçado sistematicamente, fornecendo os valores básicos, propósitos e direções para a organização (SIMONS, 1995). Como exemplos existem as declarações de visão e missão.

*Controles de clã* – Trabalham pelo estabelecimento de valores e crenças através de cerimônias e rituais de um determinado grupo. Esses grupos podem ser de

profissões como médicos ou contadores, ou grupos dentro da própria organização como de uma divisão ou unidade específica.

*Controles baseados em símbolo* – Relacionados com os controles exercidos através de expressões visíveis que buscam desenvolver um determinado tipo de cultura, tais como o uso do uniforme, objetivando transmitir uma impressão de ordem, criando uma cultura de profissionalismo.

Ao fornecer referências de comportamento e criar um contexto para o desenvolvimento dos outros tipos de controle – planejamento, cibernéticos, remuneração e recompensa e administrativos – através da socialização de valores e crenças dentro da organização (MALMI; BROWN, 2008), os controles culturais, demonstram relevância na institucionalização dos demais controles. Nesse sentido, o desenvolvimento dos controles culturais pode ter papel importante na construção do desenho, e também na promoção do uso do SCG.

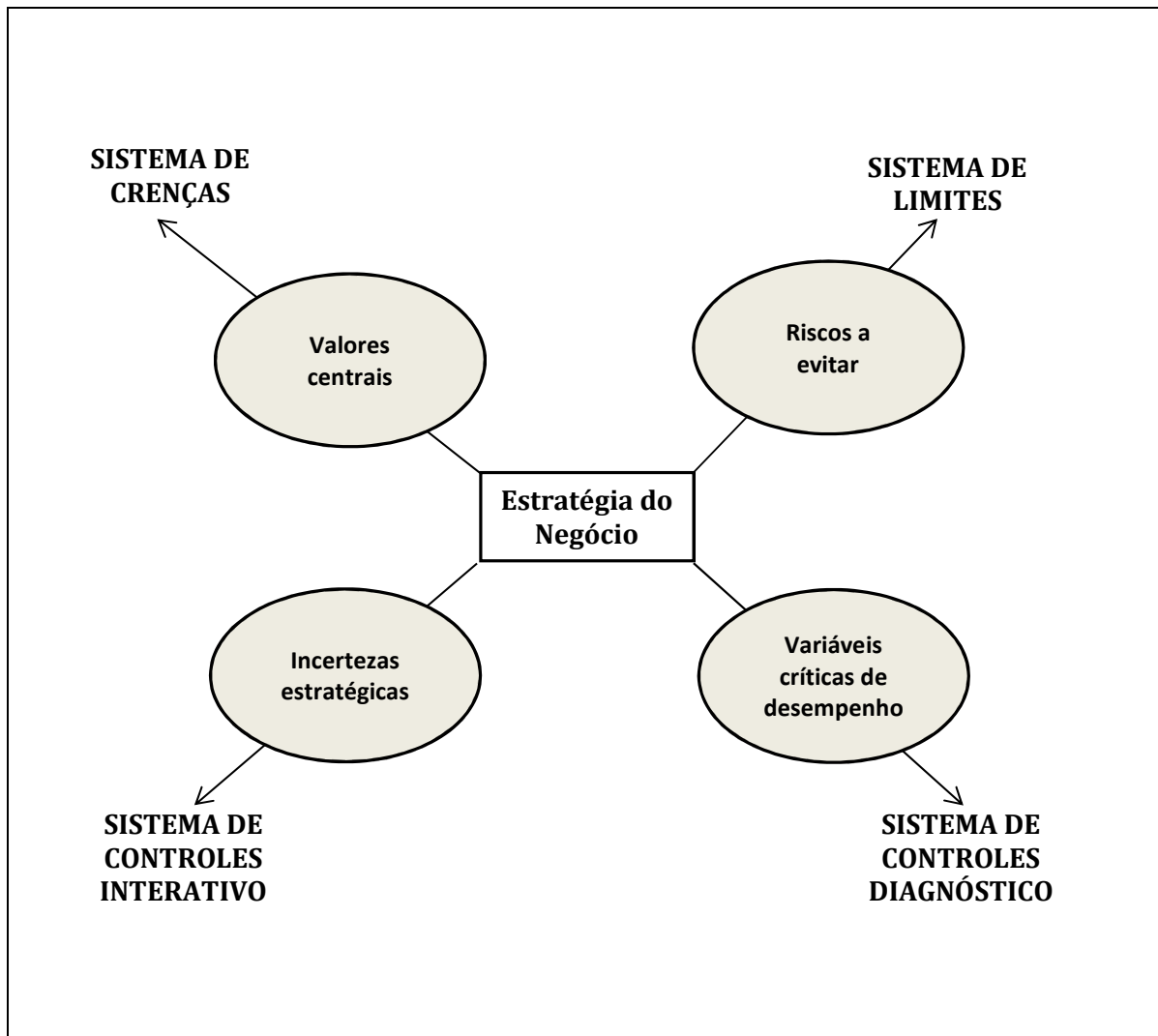
### **2.2.2 Modelo de alavancas de controle por Simons**

Para uma base de compreensão do uso do SCG, a presente pesquisa considera a contribuição oferecida pelo trabalho de Simons (1995), *Levers of Control*, que desenvolveu a classificação do uso do SCG em quatro tipos de sistemas de controles: sistemas de crenças, sistema de restrições, sistemas de controle diagnóstico e sistemas de controle interativo.

Simons (1995) argumenta que seu modelo é abrangente, ilustrando como os gestores se utilizam do SCG para implementar e monitorar as estratégias estabelecidas, gerindo também as surpresas e incertezas que podem surgir no decorrer desse processo. O modelo (Figura 3) é apresentado pelo autor em quatro alavancas com forças opostas e que, teoricamente, devem ser balanceadas pelos gestores, criando um equilíbrio entre liberdade e restrição, controle e criatividade.



**Figura 2 – Alavancas de controle**



Fonte: Simons (1995, p. 7).

O sistema de crenças pode ser entendido como os valores centrais da organização, sendo um conjunto explícito de definições comunicadas formalmente pela alta direção e sistematicamente enfatizadas com objetivo de uniformizar os valores e propósitos para a organização; está ligado à estratégia e é usado para inspirar e orientar a busca de novas oportunidades para a organização (SIMONS, 1995).

Essas diretrizes têm caráter positivo e orientam os subordinados, esclarecendo quais são os valores que estes devem aplicar na condução de suas tarefas, inspirando e motivando, por exemplo, através de práticas como missão, visão e valores da organização. É importante que as atitudes praticadas, especialmente

pelos gestores, sejam coerentes com as crenças divulgadas, para que efetivamente funcionem como norteadoras do comportamento (OYADOMARI *et al.*, 2009).

Por outro lado, o sistema de restrições se institui com base nos riscos que a organização pode enfrentar na busca pelas oportunidades, e estabelece os limites a serem respeitados nessas condições, delimitando o domínio das ações organizacionais e estabelecendo a fronteira aceitável para o comportamento dos atores organizacionais (SIMONS, 1995).

Se o sistema de crenças oferece a motivação e inspiração para a ação organizacional, o sistema de restrições oferece o equilíbrio através de uma alavanca de caráter negativo, estabelecendo as fronteiras dessa ação e sinalizando as ações a serem evitadas por meio de práticas como os códigos de conduta e ética, por exemplo. O sistema de restrições serve como um apoio na tomada de decisão, na medida em que delimita o nível de risco que a organização aceita assumir, e também na definição das áreas foco, evitando perda de recursos com aquilo que não tem interesse (OYADOMARI *et al.*, 2009).

O controle diagnóstico, de caráter negativo, é o que orienta o comportamento das pessoas para atuarem alinhadas com as estratégias organizacionais e são utilizados pelos gestores na condução dos planos estratégicos dentro dos padrões estabelecidos; influenciando o comportamento com foco na implementação e execução dos objetivos estratégicos planejados, sendo a função mais tradicional do controle gerencial (SIMONS, 1995). Para o autor, a maioria das pesquisas sobre controle gerencial, até então, se referiam aos controles diagnósticos, pois são esses os sistemas tradicionais utilizados para monitorar resultados e evitar desvios da estratégia planejada através de práticas como orçamentos e controles de custos, por exemplo.

Por fim, o controle interativo, como o próprio nome já diz, é o controle utilizado de forma interativa, que estimula o aprendizado e dá ao gestor a possibilidade de revisar e alterar seus planos estratégicos e até criar novas estratégias à medida que percebe novas ameaças e oportunidades, tendo um caráter positivo (SIMONS,

1995). Esse sistema incentiva a atenção permanente dos membros da organização para situações mercadológicas, experiências, discussões e novas configurações do ambiente organizacional, que podem conduzir ao ajuste e até mesmo à modificação das estratégias seguidas.

As concepções que caracterizam as alavancas em positiva e negativa não têm um sentido de valorá-las qualitativamente como boas ou más, mas apenas de apresentar as possibilidades de um equilíbrio equacional entre uma força positiva e outra negativa; pois, restringendo e restringindo, o SCG reduz opções e aumenta a previsibilidade, enquanto que habilitando, capacitando ou ativando, o SCG promove a criatividade e a flexibilidade (TESSIER; OTLEY, 2012).

Os sistemas de crenças e de restrições de Simons (1995) identificam-se ao que Malmi e Brown (2008) chamam de controles culturais, por partilharem a ideia de que valores, crenças e normas sociais institucionalizados na organização podem influenciar o comportamento dos funcionários, impondo restrições, mas, também fornecendo o caminho e os recursos que sustentam a ação dos indivíduos, e assim, corroborando com a visão das instituições oferecida por Scott (2008b) na abordagem da teoria institucional.

### **2.3 Consolidação do modelo teórico**

A utilização de publicações nacionais e internacionais na elaboração da plataforma teórica e desenvolvimento da questão de pesquisa possibilitaram alcançar vários estudos que apoiaram e conduziram a construção do presente trabalho, descrevendo e contextualizando a teoria institucional, o sistema de controle gerencial, suas formas de mudanças, incentivos e resistências. As principais referências utilizadas estão descritas no quadro 4.

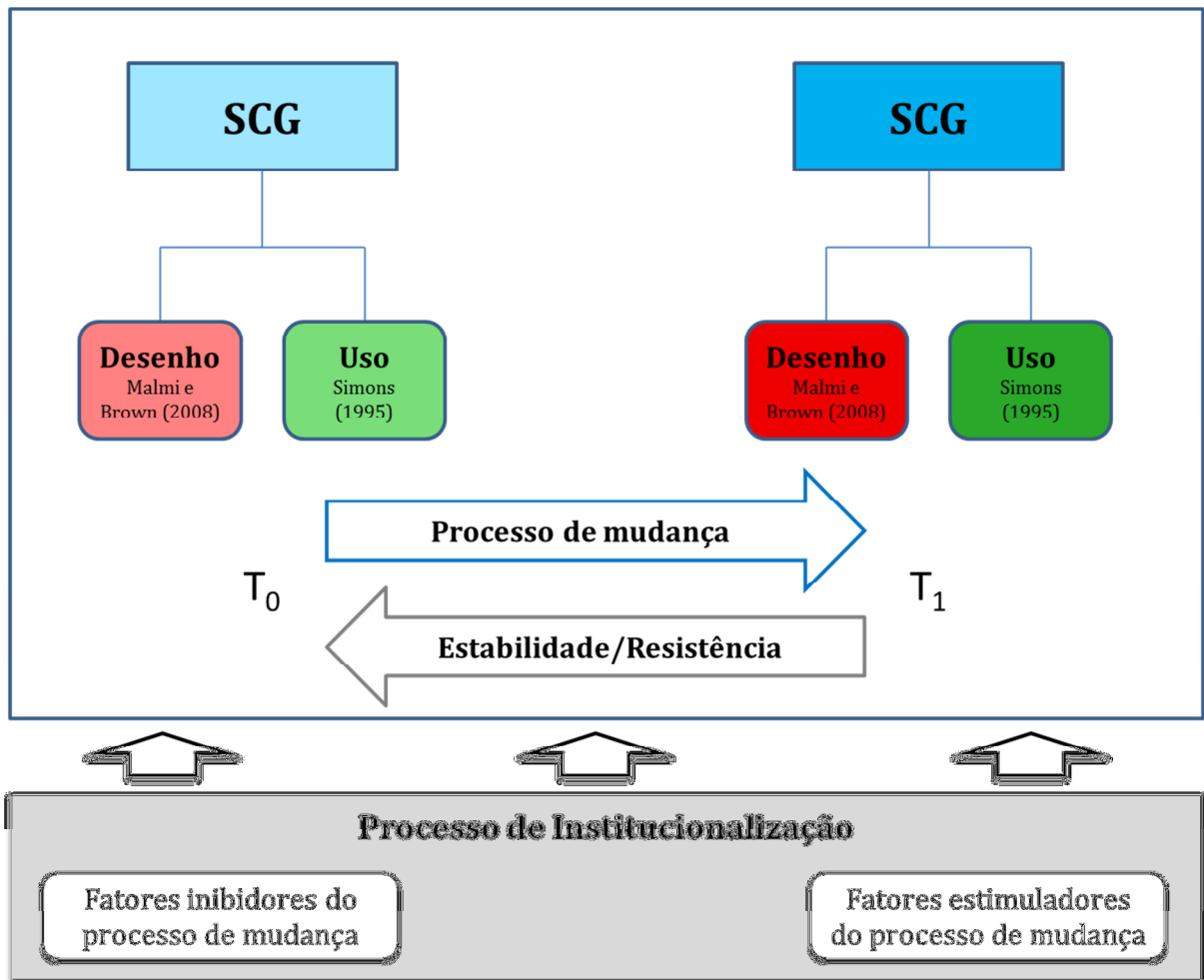
Quadro 4 – Referências

TEMA		PRINCIPAIS REFERÊNCIAS
<b>Teoria Institucional</b>		Meyer e Rowan (1977); Dimaggio e Powel (1983, 1991, 2007); Scott (1995, 2008a, 2008b); Machado-da-Silva e Vizeu (2007); Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2010)
<b>Mudança</b>		Huy (2001); Beekman, Chenhall e Euske (2007); Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2010)
<b>SCG</b>	<p align="center"><b>Desenho</b></p> Planejamento (de ações e de longo prazo) Cibernético (orçamentos, medidas financeiras, não-financeiras e híbridos) Remuneração e Recompensa Administrativo (desenho e estrutura, governança, procedimentos e políticas) Cultural (valor, clãs e símbolos)	Malmi e Brown (2008)
	<p align="center"><b>Uso</b></p> Crenças Limites Diagnóstico Interativo	Simons (1995)

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Destaca-se que a teoria institucional foi utilizada aqui como uma lente, através da qual foi possível vislumbrar e descrever o processo de mudança no SCG e suas implicações práticas no ambiente organizacional. A consolidação do modelo de investigação desse processo, que é o foco da presente pesquisa, está demonstrado na figura 3.

**Figura 3 – Modelo de investigação do processo de mudança no SCG**



Fonte: Elaborado pela pesquisadora

Dessa forma, a proposição a ser analisada é a de que o desenho e o uso do SCG pode se alterar ao longo do tempo, não só por mudanças suaves e contínuas, mas também por uma mudança abrupta. Então, uma transformação súbita, como uma crise ou um novo sócio, por exemplo, podem desencadear um processo de mudança no SCG da organização. E existem fatores que podem estimular ou inibir essa mudança, ou seja, a institucionalização ou desinstitucionalização de práticas de controle gerencial não é automática e depende da interação entre os atores envolvidos.

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente capítulo aborda os procedimentos e critérios que foram utilizados na pesquisa, objetivando manter o melhor controle possível sobre os dados e resultados. Para identificar os procedimentos metodológicos dessa pesquisa, foi utilizada a classificação proposta por Creswell (2007) que denomina como *estratégias de investigação* as técnicas gerais de pesquisa, e como *métodos de pesquisa* as técnicas detalhadas de coleta de dados, análise e redação.

#### 3.1. Estratégias de investigação

Uma abordagem qualitativa possibilita lidar com os aspectos subjacentes da organização, dentre os quais os discursos e os “não discursos” (CABRAL, 2005), evitando números, priorizando textos, lidando com as interpretações das realidades sociais, buscando, principalmente através das entrevistas em profundidade, conhecer os detalhes de um determinado fenômeno (BAUER; GASKELL, 2002). Dentro dessa abordagem, os estudos ou pesquisas descritivas são aqueles que buscam como objetivo principal fazer uma “descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis” (GIL, 2009, p.28).

Nesse sentido, a presente pesquisa pode ser caracterizada como uma abordagem qualitativa do tipo descritiva, e ainda, como um estudo de caso único, pois buscou descrever em profundidade a realidade dos fatos e fenômenos do processo de mudança no SCG (GIL, 2009; TRIVIÑOS, 2006), explorando as diferentes representações emitidas pelos entrevistados – gestores e usuários desse sistema (GASKELL, 2002).

Segundo Triviños (2006) os estudos de casos ocorrem quando uma pesquisa tem por objeto uma unidade que é analisada em profundidade e essa unidade pode ser um sujeito, uma instituição, um grupo, uma comunidade, etc. Em complemento,

entende-se que os estudos de casos ocorrem quando “o pesquisador explora em profundidade um programa, um fato, uma atividade, um processo ou uma ou mais pessoas” (CRESWELL, 2007, p. 32). E ainda, o estudo de caso é uma estratégia de investigação empírica utilizada pelo pesquisador quando este tem pouco controle sobre os eventos e investiga um fenômeno contemporâneo no seu contexto real, sendo a estratégia preferida quando se colocam questões do tipo “como” e “por que” (YIN, 2005).

Assim, o estudo de caso aqui desenvolvido é uma pesquisa aprofundada do fenômeno – processo de mudança no SCG na organização estudada –; em seu contexto social – ambiente organizacional –; e suas implicações – como gestores e usuários estão vendo esse processo, a institucionalização das práticas gerenciais que estão sendo propostas, determinantes da mudança e resistências que surgem; fazendo uma análise descritiva de como esse fenômeno acontece (YIN, 2005).

O processo de mudança no SCG se caracteriza como um processo complexo, que envolve a interação de diversos aspectos organizacionais, institucionais e sociais e o uso do estudo de caso único possibilitou estudá-lo em profundidade e com detalhamento, o que se tornou viável principalmente pelo fato de, no caso escolhido, o processo estar em desenvolvimento, favorecendo a captação de informações mais recentes e detalhadas para entender como o SCG se altera sob as influências internas e externas (YIN, 2005).

O caso escolhido foi a Empresa XY (nome fictício). Essa escolha se deu pelo motivo da organização estar passando por um processo de mudança em seu SCG, possibilitando demonstrar as dinâmicas intraorganizacionais que ocorrem durante esse processo, descrevendo as implicações da institucionalização de novas práticas gerenciais de controle, interagindo com as pressões ambientais. Além disso, a organização vem desenvolvendo uma mudança no modelo de gestão de horizontal para o vertical, mantendo unidades de produção independentes em três estados brasileiros, que atualmente são administradas por um conselho administrativo composto por sócios e uma diretoria composta por sócios e não-sócios, o que aumenta a complexidade na gestão do negócio.

Ademais, a XY foi também intencionalmente selecionada pelo critério de conveniência e acessibilidade aos dados, visto que frequentemente as organizações impõem certos limites e dificuldades de acesso às suas informações, em especial as informações mais complexas, como aquelas inerentes ao seu SCG que, geralmente, não estão disponíveis ao acesso público ou de pesquisadores. A XY é um grupo empresarial, atualmente composto por três unidades independentes, localizadas em dois estados da região Sudeste (siglas fictícias AA e BB) e em um estado da região Nordeste (sigla fictícia CC) do Brasil. Seu centro administrativo está estabelecido atualmente no estado BB.

Para a realização do estudo de caso, foram feitos contatos iniciais com membros da diretoria da empresa, onde, através de reuniões, e-mails e telefonemas foram explicitados o projeto de pesquisa e as intenções e compromissos da pesquisadora. Nesses contatos iniciais também ficou claro que a empresa estava passando por processo relevante de mudança no SCG vigente, pois o CEO – *Chief Executive Officer* – assumia maior controle sobre o grupo; o *controller* – Diretor Administrativo Financeiro – do grupo estava sendo substituído; novos controles estavam sendo implementados; controles antigos estavam sendo ajustados; posições hierárquicas importantes estavam sendo modificadas; entre outras.

### **3.2. Métodos de pesquisa**

Nesse item serão descritos os procedimentos detalhados de coleta, análise e interpretação dos dados.

#### **3.2.1 Coleta de dados**

O presente estudo utilizou como métodos para a geração de dados: (1) entrevistas individuais não estruturadas e semiestruturadas com gestores e usuários do SCG;



(2) observação não participante; e (3) levantamento documental, que são instrumentos recomendados para pesquisa qualitativa (BAUER; GASKELL, 2002).

A escolha da entrevista como método de coleta de dados foi motivada por esta apresentar-se como uma técnica adequada para obter informações sobre o que as pessoas compreendem e esperam de um determinado fenômeno (GIL, 2009), nesse caso, o processo de mudança no SCG. O uso da entrevista possibilitou acesso aos dados básicos para o desenvolvimento e a compreensão das relações entre os atores sociais e sua situação, levando a uma compreensão mais substancial das crenças, atitudes, valores e motivações desses atores no contexto da mudança no SCG na empresa pesquisada (GASKELL, 2002).

Uma grande quantidade de entrevistados em um mesmo contexto de construção social não significaria necessariamente uma melhor compreensão do fenômeno, porque há um limite de versões da realidade, visto que, de certa forma, essas versões são resultantes de processos sociais compartilhados (GASKELL, 2002). Assim, a quantidade de entrevistados foi estabelecida pela saturação teórica, quando se tornou possível observar redundância nos dados coletados e que estes já não mais acrescentavam informações substanciais que justificassem a ampliação do número de entrevistados (GIL; 2009).

Importante considerar também o critério de acessibilidade aos entrevistados, pois o método demanda disponibilidade de tempo desses, o que é um fator restritivo, visto as dificuldades de recrutar indivíduos normalmente muito ocupados. Além disso, nem todos os possíveis entrevistados têm motivação pessoal para responder a uma pesquisa que busca compreender mudanças que nem sempre são consenso entre os atores organizacionais.

Na tentativa de superar essas limitações e assegurar a diversidade de versões do fenômeno pesquisado, foram entrevistados onze indivíduos de cinco níveis hierárquicos diferentes.

Inicialmente o objetivo era entrevistar o gestor principal, presidente, aquele que é o tomador de decisão na seleção e implementação SCG. E, em um segundo momento, fazer entrevistas individuais com outros três gestores e três usuários do SCG. Esses usuários são aqueles indivíduos que utilizam o SCG no seu trabalho, tanto abastecendo com informações, como também utilizando as informações geradas por esse sistema.

Esse planejamento se mostrava adequado para essa pesquisa devido aos fatores tempo e acessibilidade e ainda porque se teria, no mínimo, sete versões do fenômeno que, mesmo com ângulos de visão diferentes, imaginava-se, mostrariam certa repetição de descrições dos fatos vivenciados.

Porém, durante o processo de coleta de dados, a pesquisadora percebeu a necessidade de ampliação do número de entrevistados, por ainda não ter atingido a saturação, que ocorreu quando não surgiram mais novas surpresas ou percepções relevantes dos fatos (GASKELL, 2002), e assim, esse número foi ampliado para onze entrevistados, buscando atingir certa homogeneidade nas versões da realidade emitidas por esses.

À medida que se estabeleceram os contatos iniciais, foram realizadas entrevistas preliminares não estruturadas com objetivos distintos. Primeiramente, para conhecer maiores detalhes da empresa e identificar se esta possuía características que viabilizavam o desenvolvimento da pesquisa, ou seja, estar passando por processo relevante de mudança no SCG vigente. Em segundo lugar, para conhecer genericamente as dimensões da empresa que interessavam a esta pesquisa. E por fim, para obter a concordância e aprovação formal, e ainda estabelecer os parâmetros práticos e éticos no desenvolvimento do estudo na empresa.

Essas primeiras entrevistas foram realizadas via e-mail, telefone e contato pessoal e não foram gravadas, visto que ainda não haviam sido formalizadas através do Protocolo Ético de Pesquisa (APÊNDICE A). Entretanto, a pesquisadora fez anotações e registros com objetivo de captar os discursos e aspectos mais relevantes emitidos pelos entrevistados.

Esses contatos e entrevistas foram importantes para o processo seguinte, ou seja, para estabelecer quais seriam as pessoas a serem ouvidas nas entrevistas semiestruturadas, classificadas como um dos principais meios de coleta de dados qualitativos, e que ofereceu a oportunidade de a pesquisadora obter dados dentro de um padrão mínimo de direcionamento, através de questionamentos básicos, porém, dando liberdade e espontaneidade ao entrevistado (TRIVIÑOS, 2006), favorecendo a descrição, a explicação e a compreensão do processo de mudança no SCG, através das impressões emitidas por seus gestores e usuários.

Assim, em um segundo momento na condução deste estudo utilizou-se a entrevista semiestruturada, através da qual, em quatro blocos de questionamentos (Quadro 5), a entrevistadora pôde controlar o estilo, o ritmo e a ordem das perguntas buscando respostas mais completas dos entrevistados, permitindo que esses as emitissem em seus próprios termos e na forma em que pensam e usam a linguagem (QU; DUMAY, 2011).

Para a entrevista semiestruturada foi desenvolvido um roteiro guia que incorporou uma série de tópicos que foram discutidos durante as entrevistas, garantindo que a mesma abordagem temática fosse aplicada, ajudando a direcionar a conversa para as questões de interesse da entrevistadora (QU; DUMAY, 2011). A construção do roteiro guia de entrevista (APÊNDICE B) foi embasada na plataforma teórica estudada, considerando os questionamentos desenvolvidos em estudos anteriores e a experiência e percepção da pesquisadora e de seu orientador, seguindo as concepções metodológicas de Gaskell (2002), Flick (2009), Qu e Dumay (2011).

As questões foram estabelecidas como um apoio à pesquisadora durante a condução das entrevistas, porém, as perguntas eram feitas e ajustadas de forma a seguirem o fluxo de emissão do discurso do entrevistado, onde nem a ordem, nem as questões eram rigorosamente respeitadas, pois, durante o processo surgiam novas questões ou então, algumas perguntas eram respondidas em conjunto, em um discurso mais longo do entrevistado. O objetivo principal, foi permitir que o entrevistado estivesse o mais a vontade possível para emitir suas ideias e impressões sobre o que estava sendo questionado.

Ao final de cada entrevista a pesquisadora registrou anotações sobre o ambiente, o aparente estado emocional do entrevistado e demais informações que demonstraram relevância para descrever a situação no momento da entrevista. A cada entrevista, os dados coletados eram avaliados em termos de elementos relevantes para a pesquisa e então planejava-se a próxima entrevista. Assim, no momento em que as respostas obtidas chegaram a uma redundância e não mais acrescentavam informações substanciais que justificassem a ampliação do número de entrevistados, tornou-se claro que eram suficientes (GIL; 2009).

De forma geral, as questões foram separadas em quatro blocos temáticos conforme descrito no Quadro 5. Além dessas questões temáticas, foram incluídas questões de encerramento que buscaram oferecer ao entrevistado a oportunidade de complementar suas informações, com novos elementos que, por acaso, não tivessem sido considerados nas questões anteriores.

**Quadro 5 – Questões temáticas da entrevista semiestruturada**

<b>Questões</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Notas</b>
<b>1 a 4</b>	Identificar o desenho e o uso do SCG da empresa através da visão geral do entrevistado sobre como a empresa é gerida, como as decisões são tomadas, com base em que práticas, quais são os atores chave nesse processo de gestão, como funciona o controle, como se sabe que o planejado está sendo executado.	Essas questões estimularam a busca por documentos que confirmassem as informações fornecidas, como registro de Missão e Visão, Planejamento Estratégico, Orçamento, SGQ e outros. Aqui também foi possível identificar se as práticas estavam institucionalizadas.
<b>5 e 6</b>	Confirmar se as práticas do SCG estavam mudando nos últimos anos e identificar como essa mudança estava ocorrendo, quais foram os fatores determinantes e os estímulos desse processo.	Possibilidade de identificar a influência das instituições.
<b>7 a 9</b>	Identificar quem são os atores envolvidos no processo de mudança no SCG e como foi a escolha das práticas.	Considerando tanto as influências internas como as externas, como ocorreram e também, possibilidade de identificar a influência das instituições.
<b>10 e 11</b>	Identificar quais foram os fatores de resistência, estímulos e diferenças.	Possibilidade de identificar fatores que dificultam a institucionalização de uma prática gerencial.

Fonte: Elaborado pela pesquisadora

As entrevistas foram realizadas no período de agosto/2014 a março/2015, sendo 7 entrevistas não estruturadas e 12 entrevistas semiestruturadas, totalizando 19 entrevistas, com 11 entrevistados diferentes. O APÊNDICE C apresenta um resumo de todas as entrevistas realizadas.

Uma segunda forma de coleta de dados foi através da observação, uma metodologia utilizada para captar informações através das percepções do pesquisador observador (YIN, 2005; FLICK, 2009). Os dados foram coletados através de observação de algumas atividades públicas e naturais no ambiente organizacional como reuniões e execução de tarefas cotidianas de trabalho e de forma não-participante, ou seja, sem a interferência da pesquisadora que observou e registrou, através de notas de campo, os acontecimentos no decorrer de seu fluxo e sem intervenções (FLICK, 2009). O APÊNDICE D apresenta modelo utilizado para coleta de dados na observação não participante.

Quanto ao levantamento documental, foram analisados os documentos da Empresa XY, referentes aos atores envolvidos e às práticas gerenciais utilizadas no SCG, buscando informações sobre suas transformações, a escolha, a implementação e institucionalização, possíveis fatores determinantes e de resistências. Considerando o contexto de sua produção, esses documentos possibilitaram acréscimo de informações àquelas colhidas nas entrevistas (FLICK, 2009).

Dessa forma, durante a realização das entrevistas e de acordo com a importância nela detectada, foram estabelecidos os documentos que seriam analisados, que estão listados no Quadro 6 e referem-se no período de 2010 a 2015. Esses documentos possibilitaram o enriquecimento e complementação das informações obtidas nas entrevistas e nas observações, desenvolvendo assim uma triangulação dos métodos de coleta. A triangulação se apresentou como uma alternativa de validação, ampliando a profundidade e consistência das condutas metodológicas (FLICK, 2009).

### Quadro 6 – Principais Documentos Analisados

DOCUMENTOS ANALISADOS DURANTE A PESQUISA
• Planejamentos de ações e agenda de reuniões
• Atas de reuniões
• Padrões, gráficos e relatórios do Sistema ERP e CRM
• Padrões, gráficos e relatórios do Sistema de BI
• Relatórios Gerenciais
• Planilhas de orçamento
• Organograma
• Material de divulgação comercial
• Comunicados e orientações internas
• Regulamento interno
• Procedimentos e Políticas de administração internas
• Projetos
• Manual da qualidade

Fonte: Dados da pesquisa

#### 3.2.2 Descrição do caso

No intuito de guardar o sigilo acordado com a empresa, todas as identificações ou nomes utilizados nesse trabalho são fictícios. Além disso, algumas informações que pudessem pôr em risco o compromisso de confidencialidade estabelecido, foram ocultadas na redação do trabalho.

Estando inicialmente sediada no estado AA, a Empresa XY surgiu em meados da década de 1990, em decorrência da fusão de outras duas empresas (Empresa X e Empresa Y) fundadas na década de 1980, e que atuavam no segmento de refratários industriais.

Os sócios das duas empresas já se conheciam profissionalmente como colegas de trabalho ou parceiros comerciais em outras empresas do ramo, mas não tinham relações de parentesco e se uniram por questões de redução de custo e melhores condições para desenvolver o negócio. A Empresa X tinha três sócios e a Empresa Y tinha dois sócios e quando se uniram para formar a Empresa XY, esta passou a ter cinco sócios com percentuais de participação semelhantes.

No decorrer de seus 15 anos iniciais, a empresa expandiu seus negócios criando mais duas unidades de produção, uma no estado AA e outra no estado BB, e mais recentemente, por volta de 2008, criou uma unidade no estado CC. Nessa expansão a empresa foi diversificando sua produção, passando a fornecer insumos siderúrgicos e similares para a indústria siderúrgica e outros segmentos industriais. Essas unidades são empresas independentes, não sendo filiais, compondo um grupo empresarial que atende pelo nome de Empresa XY.

A XY atende apenas a clientes empresariais (*business-to-business*) e tem relações de compra e venda nacionais e internacionais. Boa parte de sua matéria prima principal é importada e cerca de 90% de seus clientes são nacionais. Atualmente o grupo possui aproximadamente trezentos e quarenta funcionários e faturamento anual em torno de cento e cinquenta milhões de reais. Porém, o orçamento para 2015 apresenta uma previsão de aumento de 70% nesse faturamento, em que a unidade do estado BB será a responsável por aproximadamente 80% disso. Desde o ano de 2012 essa unidade vem obtendo maior destaque no faturamento do grupo impulsionado pelo início de operação da linha de produção de um novo produto que atende a indústria siderúrgica.

A pesquisa foi conduzida no estado BB, pois é onde está a unidade produtiva de destaque e também onde está estabelecido atualmente o centro gestor do grupo. Entretanto, foram ouvidos gestores do SCG que atuam ou estão estabelecidos também nas unidades do estado AA. A unidade do estado CC não foi foco dessa pesquisa, pois está em fase de desativação porque seu maior cliente consumidor está deixando o Brasil. Ainda não há uma definição sobre o destino dessa unidade,

existindo possibilidades de seguir com um novo tipo de negócio ou outras atividades, porém, tudo ainda são conjecturas.

A empresa iniciou suas atividades, administrada pelos cinco sócios fundadores, sendo que atualmente apenas três desses permanecem na sociedade e também na administração do negócio. Além disso, outros sócios foram sendo agregados no decorrer de sua existência e no Quadro 7 e no organograma (APÊNDICE F) é possível identificar a composição atual da sociedade, bem como a organização administrativa do grupo XY. Cabe destacar que aquelas funções que atendem a todas as unidades do grupo empresarial são denominadas por eles próprios como **corporativas** e aquelas específicas são identificadas com a sigla do estado onde a unidade está estabelecida.

**Quadro 7 – Composição administrativa e societária atual do grupo**

<b>Função Administrativa</b>	<b>Função Societária</b>
CEO Corporativo	Sócio fundador
Diretor unidades AA e CC	Sócio fundador
Diretor de RH Corporativo	Sócio fundador
Não atuante	Sócio
Diretor de Engenharia Corporativo e Diretor unidade BB	Sócio
Gerente operacional de uma linha de produção BB	Sócio
Diretor Negócios Corporativo	Sócio
Diretor Administrativo/Financeiro Corporativo	Não sócio
Diretor de Suprimentos Corporativo	Não sócio

Fonte: Elaborado pela pesquisadora com base nos dados da pesquisa

De forma geral, para controlar suas operações, a empresa utiliza um relatório gerencial ajustado com base em DRE (Demonstração do Resultado do Exercício), planilhas Excel, módulos de sistema integrado e está iniciando o uso de um software de BI (*Business Intelligence*).



Nos últimos cinco anos a empresa vem passando por mudanças substanciais como: **a)** criação da função de presidente (CEO) do grupo. Anteriormente as decisões eram tomadas por um conselho administrativo formado por sócios que, apesar de terem percentuais de participação diferentes, discutiam seus planos e problemas com um poder de decisão mais igualitário; **b)** entrada de um gerente de negócios advindo de indústria nacional de grande porte na área de siderurgia e que está implementando sistema de CRM (*Customer Relationship Management*) e BI para gestão e controle da área comercial; **c)** substituição do diretor administrativo/financeiro do grupo por uma ex-funcionária da área adm./fin.; e **d)** contratação recente de um especialista na função de gerente de RH para desenvolver essa área na empresa.

### **3.2.3 Perfil dos entrevistados**

Adotando os critérios de conveniência, acessibilidade, disponibilidade e saturação teórica, a escolha dos entrevistados foi feita de forma não probabilística. Porém, para assegurar a diversidade de dados coletados, foram entrevistados 11 sujeitos de níveis hierárquicos e funções diferentes que possuem relação com as práticas gerenciais e o SCG como um todo e que estão na empresa a tempo suficiente para vivenciar, influenciar e serem influenciados pelos processos de mudança no SCG. Assim, entende-se que o perfil dos entrevistados atendeu aos objetivos do presente estudo, ou seja, conhecer como ocorre o processo de mudança no SCG.

O Quadro 8 apresenta um resumo do perfil dos entrevistados, em que é possível observar uma divisão de cinco níveis hierárquicos. Cabe destacar que essa divisão hierárquica foi feita pela pesquisadora, com base no organograma (APÊNDICE F) e em demais informações e observações colhidas durante a pesquisa, não sendo necessariamente esta a divisão formalmente entendida pela empresa.

**Quadro 8 – Perfil dos entrevistados**

<b>Nível Hierárquico</b>	<b>Função</b>	<b>Experiência na área</b>	<b>Tempo de empresa</b>	<b>Formação</b>	<b>(continua) Idade</b>
1º.	CEO Corporativo	34 anos	25 anos	Técnico Cerâmica	55
2º.	Diretor de RH Corporativo	5 anos	25 anos	Graduação Administração, Especialização em Marketing	64
2º.	Diretor Negócios Corporativo	4 anos	10 anos	Graduação Engenharia de Automação e Controle (Incompleto)	33
3º.	Diretor Adm. Financeiro Corporativo	7 anos	9 anos + 1 ano (período atual)	Graduação Contabilidade, Pós-graduação Controladoria/Finanças e Gerenciamento de Projetos	41
4º.	Gerencia Adm. Negócios Corporativo	30 anos	5 anos	Graduação Engenharia Civil, Pós-graduação Engenharia Civil e Economia	64
4º.	Gerencia RH Corporativo	24 anos	6 meses	Graduação Psicologia	49
4º.	Gerencia Adm. Financeira AA	6 anos	14 anos	Graduação Ciências Contábeis	42
4º.	Gerencia Adm. Financeira BB	9 anos	1 ano	Graduação Ciências Contábeis	43
4º.	Gerencia Negócios Produto BB e CC	30 anos	7 anos	Graduação Administração, MBA Marketing Empresarial e Internacional e MBA Comércio Exterior	53
5º.	Assistente Vendas BB	2 anos	7 anos	Graduação Administração	32
5º.	Supervisor Produção BB	6 anos	10 anos	Ensino Médio Completo	33

Fonte: Elaborado pela pesquisadora com base nos dados da pesquisa

### 3.2.4 Procedimento ético

Como procedimento ético foi adotado o uso do Protocolo Ético de Pesquisa (PEP), com intuito de esclarecer à empresa todas as etapas e objetivos da pesquisa e assegurar a confidencialidade, a integridade e a concordância do participante (APÊNDICE A). No PEP foram contemplados o consentimento formal da empresa, o escopo com os objetivos, definições e foco da pesquisa, sua utilidade, os

procedimentos para a coleta de dados, os procedimentos éticos adotados e por fim os benefícios oferecidos como contrapartida à empresa participante do estudo. Nesse documento a empresa pôde tomar ciência e dar concordância a todo o processo de pesquisa.

### 3.2.5 Roteiro de pesquisa para estudo de caso

O seguinte roteiro contém todos os procedimentos, instrumentos e regras gerais que foram seguidas no desenvolvimento do presente estudo e tem por objetivo facilitar a sua replicação e aumentar a confiabilidade nos resultados, demonstrando os cuidados que foram tomados na condução da coleta de dados. O roteiro (Quadro 9) foi adaptado com base nas proposições metodológicas de Yin (2005) e Martins (2008), orientando a pesquisadora na realização da coleta de dados.

#### Quadro 9 – Roteiro de pesquisa para estudo de caso

<b>ROTEIRO PARA ESTUDO DE CASO</b>	(continua)
<b>1. Visão geral do projeto</b>	

**1.1 Questão de pesquisa:** Como ocorre o processo de mudança no SCG em uma organização industrial brasileira?

---

**1.2 Objetivos:** Identificar o desenho e o uso do SCG da organização pesquisada, para uma melhor compreensão do seu processo de mudança. Identificar os fatores que caracterizam o processo de mudança no SCG. Identificar fatores e atores relacionados com a institucionalização das práticas de controle gerencial. Confrontar os diferentes discursos que permeiam a organização no intuito de identificar se os fatores desencadeadores da mudança, declarados, são os efetivamente praticados.

---

**ROTEIRO PARA ESTUDO DE CASO**

(continua)

**1.3 Abordagem teórica:** Teoria Institucional

**1.4 Modelos teóricos aplicados:** Tipologia de classificação do SCG estruturado em cinco grupos: controles de planejamento, cibernéticos, remuneração e recompensa, administrativos e culturais, proposto por Malmi e Brown (2008), no intuito de identificar o desenho do SCG. Tipologia de classificação do uso do SCG, proposto por Simons (1995). Tipologia de análise do processo de mudança a partir de quatro tipos de intervenção: a) Intervenção *Commanding* – Alta administração; b) Intervenção *Engineering* – Corpo técnico; c) Intervenção *Teaching* – Aprendizagem e capacitação; e d) Intervenção *Socializing* – Relações intersociais, proposto por Huy (2001).

**1.5 Fundamentos da escolha do caso:** A escolha desse caso foi em decorrência de alguns fatores relevantes, como segue: (i) porque possibilita demonstrar as dinâmicas intraorganizacionais que ocorrem durante o processo de mudança organizacional e institucionalização de novas práticas gerenciais de controle, interagindo com as pressões ambientais; (ii) a organização vem desenvolvendo uma mudança no modelo de gestão de horizontal para o vertical (iii) mantendo unidades de produção independentes em três estados brasileiros, que atualmente são administradas por um conselho administrativo composto por sócios e uma diretoria composta por sócios e não-sócios, o que aumenta a complexidade na gestão do negócio, enriquecendo a amplitude dos dados coletados.

**2. Procedimentos de campo****2.1 Viabilização do estudo:**

Contato inicial para solicitar autorização verbal para condução do estudo.

Realização de entrevista não estruturada com a pessoa chave, obtendo autorização escrita para condução do estudo, através do Protocolo Ético de Pesquisa (APÊNDICE A) e fazendo a caracterização da organização (APÊNDICE E). Apresentar o roteiro de entrevista semiestruturada (APÊNDICE B), estabelecendo as primeiras pessoas a serem entrevistadas, dia e horário. Estabelecer os documentos iniciais que serão acessados.

Como contrapartida da pesquisa, que também consta do Protocolo Ético de Pesquisa (APÊNDICE A), oferecer um relatório detalhado a ser entregue ao final do estudo.

**ROTEIRO PARA ESTUDO DE CASO**

(conclusão)

**2.2. Coleta dos dados:**

Realizar entrevista não estruturada com contatos iniciais para viabilizar o projeto e colher dados que confirmem a importância do caso para a pesquisa.

Analisar dados coletados e planejar as primeiras entrevistas semiestruturadas.

Realizar entrevistas semiestruturadas com os primeiros entrevistados, gravar áudio, transcrever quando necessário, enviar *feedback* aos entrevistados. Proceder a uma análise geral dos dados coletados e planejar as próximas entrevistas, estabelecendo quais serão os novos entrevistados e a necessidade de análise de documentos e de observações de atividades. Manter esse processo até atingir uma redundância de respostas que não mais acrescentem informações substanciais, que justifiquem a ampliação do número de entrevistados (GIL; 2009).

Analisar os documentos detectados como importantes durante as entrevistas e as informações coletadas através da observação não participante e fazer uma triangulação dos conteúdos.

Solicitar reuniões completares para esclarecer dúvidas, caso existam.

**3. Análise dos dados**

Analisar o discurso empírico à luz das proposições teóricas do estudo.

---

Fonte: Elaborado pela pesquisadora com base em Yin (2005) e Martins (2008)

**3.2.6 Método de análise e interpretação de dados**

Como método de análise e interpretação do material empírico coletado, foram utilizados elementos da Análise do Discurso (AD), uma metodologia que tem se apresentado como adequada no trabalho com dados qualitativos (CAPPELLE; MELO; GONÇALVES, 2003), e tem ocupado lugar de destaque nos estudos

organizacionais, possibilitando a interpretação das mensagens explícitas e também o conhecimento de seus sentidos ocultos, silêncios e omissões (CABRAL, 2005).

Nos estudos organizacionais a AD surge como uma possibilidade metodológica de análise de dados que tem servido de instrumento de leitura e desvendamento do objeto, ou seja, da realidade organizacional, apoiando os estudos de processos de mudança que é o foco da presente pesquisa, demonstrando sua utilidade na aplicação nas investigações em organizações (CARRIERI *et al.*, 2006; SOUZA-RICARDO *et al.*, 2009).

As práticas da linguagem são a base da AD, porém, não são seu único fundamento, que também pode demonstrar perspectivas ideológicas (CABRAL, 2005). Sua característica principal é carregar uma convicção da centralidade do discurso na construção social, rejeitando a noção realista de que a linguagem é um meio neutro de reflexo ou descrição do mundo (GILL, 2002). Ou seja, a linguagem seria um “elemento constituinte da realidade social e organizacional, através dos efeitos sobre as ideias, interpretações e ações dos atores envolvidos em todo e qualquer ato linguageiro” (CORNELSEN, 2009, p. 23).

Corroborando com essa compreensão, ao analisarem o processo de obtenção do conhecimento, Pereira e Brito (2009, p. 54) desenvolvem uma crítica à filosofia platônica – “conhecer é conhecer a verdade última e, portanto, única e universal” – defendendo a ideia de que sujeito (indivíduo) e objeto (realidade observada) são produtos de uma interação dialógica, e dessa forma, o conhecimento é fruto de uma construção social que produz sentidos através dos discursos que veiculam e nesses discursos então, o conhecimento é passível de ser analisado.

Admitindo o conhecimento como um processo de produção de sentidos, Pereira e Brito (2009) continuam, alegando que a linguagem é uma apreensão e uma compreensão, ou seja, a construção de um sentido depende sempre de outros sentidos contextualmente compreendidos. Dessa forma, um objeto não existiria por si só, mas através das diferentes interpretações a ele atribuídas pelos sujeitos ao

produzirem discursos sobre esse objeto, tornando a AD um processo de compreensão desses sentidos.

Todo discurso é uma defesa de ideias, que ocorre linguisticamente, através de estratégias discursivas, com objetivo de persuadir o interlocutor, aquele que é o receptor desse discurso, ou seja, seu enunciatário (FARIA, 2009). Para os estudos organizacionais, o entendimento da construção discursiva como uma prática social que produz sentidos acerca da realidade organizacional, leva a crer que através da AD é possível conhecer e investigar os fenômenos dessa realidade, desenvolvendo reflexões sobre os mesmos. (PEREIRA; BRITO, 2009).

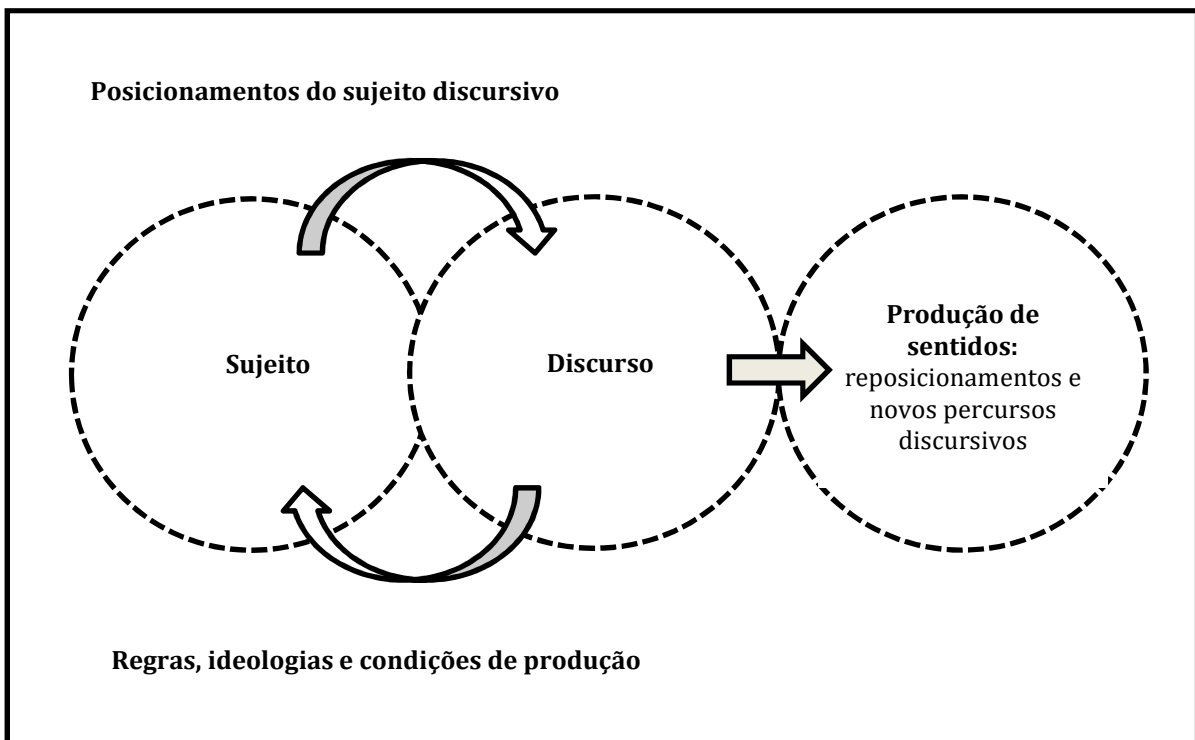
A etapa de análise e interpretação dos dados é crucial em uma pesquisa qualitativa (FLICK, 2009), sendo assim, optou-se por utilizar os elementos da AD por entender que essa metodologia seria capaz de captar as implicações na produção e apreensão dos significados dos textos analisados – anotações, documentos e entrevistas – possibilitando compreender como ocorre o processo de transformação no SCG.

O foco da AD é o conhecimento sobre a linguagem além das palavras, frases ou sentenças necessárias ao sucesso da comunicação. Sua abordagem contempla os padrões de linguagem através do texto, considerando-os em suas relações com os contextos social e cultural nos quais são construídos (PALTRIDGE, 2008).

O conjunto de textos que manifestam um discurso é denominado intradiscurso; este, implícita ou explicitamente, está sempre em diálogo com “outras vozes” e essa relação, de oposição ou de afinidade, do discurso com seus outros discursos, é denominada interdiscurso (FARIA, 2009; PEREIRA; BRITO, 2009).

Pereira e Brito (2009) apresentam um modelo teórico-metodológico para aplicação da AD aos estudos organizacionais (Figura 4).

**Figura 4 – AD como processo de produção de sentidos**



Fonte: Adaptado de Pereira e Brito (2009, p. 71).

Para Pereira e Brito (2009, p. 66) o discurso é uma prática discursiva que se manifesta pelo enunciado, ou seja, é uma enunciação; o enunciado é o acontecimento discursivo, produto do ato de enunciação e só é passível de compreensão no seu contexto; antes mesmo do início de um enunciado, “já existe o enunciado de ‘outros’ (o já dito), da mesma forma, antes do término de um enunciado, existe uma resposta de ‘outros’ (o que ainda não foi dito)”.

Nesse sentido, as estratégias discursivas se desenvolvem em dois planos do discurso; primeiro, no plano do enunciado, que é o texto propriamente dito, envolvendo os aspectos semânticos contidos explicitamente no texto, no intradiscurso; segundo, no plano da enunciação, que são as operações para constituição do texto, a maneira como se manifesta o conteúdo enunciado; a enunciação está para o enunciado (texto) como o processo está para o produto (FARIA, 2009).



O enunciador é o sujeito que emite o discurso e pode ser compreendido por dois ângulos, o sujeito como um produto, na medida em que se orienta por certas regras, ideologias e condições de produção na constituição do discurso; e o sujeito como um produtor, na medida em que se posiciona e produz um discurso, podendo romper com regras e produzir novos sentidos (PEREIRA; BRITO, 2009).

Segundo Pereira e Brito (2009, p. 70), é justamente nos momentos de rupturas que se torna possível visualizar o processo de produção de sentidos, refletindo sobre os caminhos percorridos na produção discursiva, constituindo o conhecimento acerca de determinada realidade ou fenômeno, pois é “justamente nos momentos de rupturas, no diálogo com ‘outras vozes’ que as práticas discursivas se materializam em ação e é possível visualizar os sentidos”. Porém, os autores alertam que não se deve desconsiderar as regularidades do discurso.

As regularidades podem ser entendidas como aquilo que é permitido dizer e remetem ao intradiscurso; já as rupturas podem ser entendidas como descontinuidades, momentos que marcam os reposicionamentos do sujeito; está mais ligada ao interdiscurso, em que, ao se relacionar com outros discursos, o sujeito age sobre o discurso e se reposiciona por meio de estratégias de posicionamento (PEREIRA; BRITO, 2009).

Ao desenvolver a AD como metodologia, é importante que se considere ainda as ideologias que permeiam o discurso analisado. Considerando a ideologia como uma visão de mundo de determinada classe social, ou seja, um conjunto de ideias e representações que revelam como essa classe compreende o mundo e ainda, considerando que as ideias se concretizam através da linguagem, é possível afirmar que discurso e ideologia estão intimamente ligados (FIORIN, 2002). Nesse sentido, a ideologia se manifesta através do discurso, ou seja, é por meio deste que o sujeito revela suas impressões construídas ao longo do tempo em sua relação com o mundo.

Para a operacionalização da análise, com base em Gill (2002), Flick (2009), Faria (2009) e Pereira e Brito (2009), estabeleceram-se as seguintes etapas: a) leitura

cética de todas as entrevistas e notas analíticas produzidas durante o processo de coleta de dados; *b*) codificação do texto com base no referencial teórico e na questão de pesquisa, organizando categorias de interesse, conforme o roteiro do Quadro 10; *c*) análise dos dados, comparando evidências empíricas com o estudo teórico e analisando os discursos em busca de padrões; e *d*) relatório das evidências encontradas.

**Quadro 10 – Roteiro de análise**

Elementos de AD	Observações
Condições de produção	Determinada pelo contexto sócio-histórico-ideológico, a posição social de onde falam, para quem estão falando, a imagem que fazem de si próprios e dos outros.
Ideologias	Visões de mundo.
Percurso semânticos (Temas e Figuras)	Recorrência de elementos subjacentes, que podem se manifestar explícita ou implicitamente, ou ainda não se manifestar, serem silenciados. Podem se referir a elementos predominantemente concretos (figurativos) ou abstratos (temáticos).
Estratégias de persuasão	Escolhas lexicais, escolha do vocabulário, que é a estratégia discursiva mais básica. Personagens, ironias e silenciamentos.
Interdiscurso	Oposição ou de afinidade do discurso com seus outros discursos.

**Fonte:** Elaborado pela pesquisadora com base em Gill (2002), Flick (2009), Faria (2009) e Pereira e Brito (2009).

## **4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Neste capítulo é descrita a análise e interpretação dos dados, através da aplicação de elementos da Análise do Discurso. A análise dos resultados segue a lógica apresentada na Figura 3. Dessa forma, primeiramente procurou-se identificar o desenho e o uso do SCG da organização. Em seguida, buscou-se caracterizar o processo de mudança no SCG, com os principais fatores determinantes desse processo, quais foram as mudanças pretendidas e a partir destas, aquelas que efetivamente estavam em processo de institucionalização; buscando ainda identificar os fatores estimuladores ou inibidores para a adoção de tais práticas. Por fim, buscou-se estabelecer uma análise comparativa entre o discurso e a ação, permitindo conhecer se aquilo que se diz é, efetivamente, o que se faz.

### **4.1. O SCG da Empresa XY: uma visão geral**

Para um melhor delineamento e compreensão do processo de mudança no SCG, essa primeira etapa de análise da pesquisa buscou estabelecer o desenho e o uso do SCG da Empresa XY tendo por base os modelos de Malmi e Brown (2008) – apresentado no tópico 2.2.1 – e de Simons (1995) – apresentado no tópico 2.2.2. Ao analisar os dados coletados foi possível identificar que a Empresa XY possui alguns elementos e também componentes do modelo Malmi e Brown (2008) em seu desenho do SCG, porém, com relação ao uso na visão de Simons (1995), alguns são utilizados parcialmente, enquanto outros nem o são, como sintetizado no Quadro 11.

Devido à imensidade de práticas de controle gerencial passíveis de compor um SCG, na visão geral apresentada no Quadro 11, não foi possível alcançar detalhadamente todas as práticas de controle gerencial aplicadas na empresa, pois isso demandaria uma amplitude de tempo e esforço que ultrapassariam as disponibilidades da presente pesquisa. Sendo assim, a discussão concentra-se nas práticas de controle gerencial identificadas no modelo.

No **Controle de Planejamento** foi identificada a existência de um planejamento de ações com um foco tático, evidenciado através de notas de campo e que também pode ser observado nos fragmentos discursivos 01 e 02.

(01) Integrado não tem. Tem assim, projetos que vamos atacar, onde estão as oportunidades, buscar oportunidades. É um planejamento mais com uma visão comercial [...] Não está formalizado, está na cabeça do presidente (Sujeito 02).

(02) [...] você abre um plano de ação [no sistema ERP] para as pessoas trabalharem dentro dele e registrarem os fatos ocorridos naquele planejamento né (Sujeito 08).

Porém, não foram identificados registros de um planejamento de longo prazo, com um foco estratégico, no qual seriam estabelecidas as metas e ações para o médio e longo prazo, como evidenciado nos fragmentos discursivos 03 a 05.

(03) A gente conversa muito sobre isso [...] Mas eu diria que hoje não é muito fácil de pensar em futuro nesse país. Não temos nada formalizado em um papel. Tudo está só em discussão na diretoria (Sujeito 06).

(04) [...] o que eu sinto muita falta, é a questão do planejamento, que não tem nenhum [...] não é só um planejamento do seu trabalho, você tem que desenvolver todas as áreas. E é isso que eu acho e que eu sinto falta, de um planejamento integrado, que não existe. (Sujeito 07).

Segundo Malmi e Brown (2008) o planejamento é uma forma de controle antecipado, tem um papel importante no direcionamento do comportamento dos funcionários, definindo objetivos, fornecendo padrões e metas, esclarecendo aos funcionários o nível de esforço e comportamento que se espera deles, possibilitando o alinhamento de objetivos das diversas áreas funcionais da organização. Nesse sentido, sua ausência ou deficiência no uso podem prejudicar o controle, principalmente no direcionamento dos esforços da equipe de trabalho, como demonstrado nos fragmento 04 e 05.

(05) [...] tendo tudo definido, é muito mais fácil de você administrar. Sem definição você tem que perguntar pra um, pra outro. Aí o diretor também não sabe. Ele vai perguntar para o conselho? Para onde é que ele vai [para quem vai perguntar]? (Sujeito 11).

O planejamento de curto prazo identificado na Empresa XY pode ser formal em algumas situações, como no uso do módulo “plano de ação” – ferramenta disponível no sistema ERP que controla planos específicos e é aplicado apenas nas áreas comercial e de engenharia – e ainda, no uso de plano de negócios, de atas e de projetos, caracterizados no Quadro 11. Também foi identificado um expressivo fluxo de orientações e direcionamentos que ocorrem de maneira informal, como relatado no fragmento 06.

(06) Eu tomo decisão em cima das definições já pré-definidas que existem, né? O que a diretoria quer que seja feito [...] Tem algumas coisas escritas e várias são verbais. Hora é uma definição na reunião mensal, hora é uma definição que se faz mesmo em uma reunião via *Skype* ou telefone e que depois registra aquilo que foi conversado (Sujeito 11).

Além do excesso de informalidade, o fato dessas práticas, classificadas como planejamento de ações, não terem seu uso pleno, difundido e aceito em todas as áreas da empresa passíveis de sua utilização, evidencia que ainda não estão totalmente institucionalizadas, com exceção daquele planejamento de ações formalizado através de atas, que é amplamente utilizado.

Com relação ao planejamento de médio e longo prazo, foi detectada apenas uma discussão de ideias no conselho diretivo, sem identificação de nenhum tipo de registro formalizado ou comunicação dessas ideias, como evidenciado nas notas de campo e nos fragmentos 01 a 06, por isso considera-se que o mesmo não existe no SCG da empresa.

No **Controle Cibernético** foi identificada a existência de um relatório gerencial anual, também referido como orçamento ou DRE, com previsão de receitas e despesas mensais e que é utilizado em reunião mensal com representantes de todas as unidades do grupo, envolvendo gerentes e diretores de todas as áreas. Na verdade, esse relatório, em planilha Excel, se baseia em DRE e é complementado por dados fornecidos por todas as áreas, no qual são inseridas as previsões anuais de receitas e despesas. Muitos desses dados estão disponíveis no sistema ERP, mas também existem informações extraídas de outros controles cibernéticos e sistemas paralelos não integrados.

Como uma das práticas gerenciais de controle mais institucionalizadas e populares entre as organizações, o orçamento torna possível uma conexão entre os vários elementos da empresa de forma abrangente, integrando processos, decisões de alocação de recursos, avaliações de orçado versus realizado, focando em estabelecer os níveis aceitáveis de comportamento baseados no planejamento geral da organização, confrontando com o desempenho alcançado (MALMI e BROWN, 2008).

Os fragmentos de 07 a 09 evidenciam que apesar de ainda haverem problemas de erros nos dados imputados, visto ser uma planilha de Excel construída conjuntamente por sujeitos de unidades e áreas diferentes, a Empresa XY vem desenvolvendo o uso desse relatório gerencial, evoluindo para uma possível condição de orçamento.

(07) [...] desse jeito, cada um preenchendo a mesma planilha, todo mundo coloca informação do jeito dele, não funciona não. Ninguém consegue achar (Sujeito 02).

(08) As decisões são tomadas com base nesse orçamento [...] (Sujeito 07).

(09) Hoje, o orçamento e a DRE são importantes para mim, eu acho que eles estão atrelados. São, porque é onde eu vou tomar uma decisão, se eu posso investir aqui, se eu posso fazer aquilo ali [...] (Sujeito 11).

Entretanto, apesar dessa prática estar evidente no desenho do SCG, seu uso não é efetivo, pois, ainda que existam medidas quantitativas e padrões de desempenho a serem cumpridos, observou-se uma visão ainda muito voltada ao passado, explorando pouco o potencial da prática. Isso pode ser percebido quando se constata que não houve um planejamento estratégico como base para o orçamento e ainda, que as avaliações de orçado versus realizado não são feitas corretamente, utilizando a prática mais como uma constatação do passado, do que uma oportunidade de ajustes futuros, não havendo um replanejamento efetivo de ações, conforme relatado nos fragmentos 10, 11 e 12. O que evidencia que o orçamento ainda não está institucionalizado.

(10) Durante a reunião, você viu que o pessoal estava preocupado com o realizado desse mês, que foi diferente do mês passado, quando na

realidade, você tem que estar analisando o previsto com o realizado e não o realizado do mês com o do mês anterior (Sujeito 02).

- (11) Nós tivemos um orçamento, mas não foi um orçamento planejado, foram apenas algumas previsões lançadas no final do ano passado (Sujeito 11).
- (12) Mas não serve como um controle orçamentário. Porque um controle orçamentário é aquele onde cada um tem o seu orçamento e você não pode extrapolar (Sujeito 07).

Ainda foram identificados outros sistemas que também podem ser considerados como cibernéticos e que estão demonstrados no Quadro 11. São eles, o sistema de gerenciamento comercial CRM (*Customer Relationship Management*), o software de BI (*Business Intelligence*), o relatório diário de faturamento e metas – faturamento previsto versus realizado – planilhas de controle de produção, planilhas de controles de suprimentos e CPV (Custo dos Produtos Vendidos). Ainda nessa categoria de controle, foram identificados controles do SGQ (Sistema de Gestão da Qualidade), em sua maioria aplicados aos processos de cadeia produtiva, aquisições e em alguns casos de controle de departamento de pessoal.

No que diz respeito aos **Controles de Remuneração e Recompensa**, não foram identificados claramente controles que pudessem ser entendidos como pertencentes a essa categoria. Há que se registrar o fato da empresa oferecer, esporadicamente, cotas de participação na sociedade para alguns funcionários com objetivo de reter esses talentos, porém, não ficou claro o critério de aplicação dessa prática.

Com relação aos **Controles Administrativos**, referente ao desenho e estrutura da organização, foi identificado no desenho do SCG o controle através do organograma, entretanto o mesmo estava desatualizado há alguns meses e tampouco era conhecido de todos os entrevistados, conforme evidenciado nos fragmentos 13 a 15, impossibilitando seu uso efetivo e pleno, demonstrando não estar totalmente institucionalizado. A atualização recente ocorreu em 01/2015. Não foram observadas práticas de governança interna.

- (13) [...] agora o organograma está sendo revisado, né? (Sujeito 03).

- (14) Eu já vi [o organograma], mas não tenho conhecimento a fundo. Não sei como está dividido, quem manda [...] (Sujeito 01).
- (15) O organograma está totalmente desatualizado (Sujeito 10).

Ainda nos Controles Administrativos, conforme demonstrado nos fragmentos 16 a 18, um dos tipos de controle que mais vem sendo desenvolvido na empresa atualmente refere-se aos procedimentos e políticas, em que se percebe um grande esforço, especialmente na área administrativa/financeira do grupo, para atualizar, desenvolver e implementar antigos e novos procedimentos de trabalho que estão em fase de institucionalização.

- (16) [...] ela [nova diretora adm./fin.] está tentando agora contratar uma consultoria para fazer os PA's, que são os procedimentos administrativos [...] na área de RH [...] fazer normas e procedimentos com relação a pessoal e fazer todo um manual do colaborador para desde o processo de integração começar um treinamento com todos [...] para poder nivelar o conhecimento com relação a normas e procedimentos da empresa (Sujeito 10).
- (17) Hoje, ela [nova diretora adm./fin.] tem essa preocupação de escrever, de deixar tudo registrado [...] a mudança do diretor administrativo/financeiro trouxe mais os procedimentos escritos. Porque a gente tinha, mas não era escrito. Isso ela [nova diretora adm./fin.] trouxe de mudança muito forte, o registro das coisas (Sujeito 11).
- (18) [...] ela [nova diretora adm./fin.] está aí com uns procedimentos, que está alterando, trazendo uma consultoria para montar todos os procedimentos [...] está empenhada em criar os procedimentos e eu acho que diminuiu os problemas [...] (Sujeito 03).

Finalmente, nos **Controles Culturais**, referente aos controles baseados em valor, apesar de alguns entrevistados afirmarem que a organização possuía missão e visão, a maioria afirmou que as mesmas estavam sendo desenvolvidas há alguns anos pelo conselho diretivo, mas ainda não estavam definidas devido a diferenças de valores pessoais entre os sócios como descrito nos fragmentos 19 e 20.

- (19) Não tem. Acho que nós não temos, não é porque não sabemos fazer, é porque os acionistas têm visões e missões diferentes [...] então, enquanto não se convence, fica sem (Sujeito 09).
- (20) Não tem visão e missão. Já tentou fazer, mas a maioria dos sócios não enxerga a importância disso (Sujeito 06).



Ao investigar a afirmação de alguns entrevistados de que a organização possuía missão e visão, através da observação da documentação, foi possível identificar que a existência de uma política de qualidade parece ter confundido esses entrevistados que a entendem como sendo a missão e visão da empresa (fragmentos 21 e 22). Porém, a política da qualidade não expressava a visão e a missão e nem tampouco estava publicamente exposta na empresa durante o período de realização da pesquisa, pois estava sendo revisada.

(21) Sim, a gente busca sempre a qualidade, a segurança, e tal, que é uma das missões nossas (Sujeito 04).

(22) Sim, a gente tem o quadro de qualidade né, que o pessoal da qualidade coloca em cada setor e tem a visão e missão definida pela diretoria (Sujeito 01).

Dessa forma, e considerando ainda as afirmativas dos fragmentos 23 e 24, é possível deduzir que a empresa não possui um conjunto explícito de definições organizacionais que possa fornecer os valores básicos, propósitos e direções para a organização, conforme defendido por Simons (1995).

(23) Eu, particularmente, não vejo que a Empresa XY tem isso [visão e missão] bem definido (Sujeito 11).

(24) Com relação à visão, missão e planejamento estratégico, não tem nada formalizado (Sujeito 10).

Devido à complexidade dos controles de clãs e dos controles de símbolos, associada ao curto espaço de tempo para a coleta de dados desse estudo, não foi possível identificar os mesmos durante o desenvolvimento da presente pesquisa.

Com relação ao uso, considerando as evidências colhidas através da análise de documentos, da observação e também dos fragmentos discursivos 06, 08, 09, 12, 17 e 18, de forma geral, é possível inferir que as práticas de controle gerencial utilizadas pela Empresa XY tem um caráter de uso diagnóstico, orientando o comportamento das pessoas para atuarem alinhadas com as estratégias organizacionais.

Mesmo que essas estratégias não estejam claras para todos os membros da organização, de sua perspectiva de entendimento, os gestores procuram utilizar os controles no sentido de conduzir seus subordinados para o alcance de objetivos dentro dos (fracos) padrões estabelecidos pela diretoria da empresa, monitorando os resultados e tentando manter-se dentro do previsto, por exemplo, em práticas como o orçamento, planos de ação, projetos, atas e procedimentos administrativos, alinhando-se com os conceitos de controle diagnóstico de Simons (1995).

Por outro lado, considerando o conceito de controle interativo de Simons (1995), no sentido de estimular o aprendizado e dar aos gestores a possibilidade de revisar e alterar seus planos estratégicos, o controle da Empresa XY é pouco utilizado de forma interativa, pois ainda predomina na organização um caráter mais centralizador na figura de alguns diretores como demonstrado nos fragmentos 25, 26 e 27.

- (25) Entretanto, a direção, que tem a função estratégica da empresa, tem que cair para a posição tática. Então, eles gastam muito tempo nas decisões táticas e olhe lá se não vão para o operacional [...] Então, quando você entra no operacional e no tático, mas a sua função é o estratégico, você perde tempo do estratégico para gastar com o tático [...] (Sujeito 02).
- (26) Fazemos muitas reuniões diárias mesmo, para tomar decisões (Sujeito 04).
- (27) Ele [diretor] interfere em tudo, porque para eu falar com um cliente eu preciso das decisões dele (Sujeito 01).

Essa característica centralizadora foi mais percebida na unidade produtiva do estado BB, onde os gerentes e supervisores parecem ter ainda muita dependência na orientação frequente de seus superiores. Na unidade produtiva do estado AA a percepção é de haver um sistema que incentiva mais a autonomia dos gerentes e supervisores. Porém, a falta de direcionamento geral mais claro, para o grupo empresarial como um todo, parece bloquear o uso dos controles de forma interativa, pois na falta de objetivos estratégicos bem definidos eles demonstram não se sentirem seguros para agir, conforme evidenciado nos fragmentos 05, 26 e 27.

Com base nos conceitos de Simons (1995), os dados coletados não evidenciaram o uso através do sistema de crenças. Como já discutido anteriormente no desenho

referente aos controles culturais, a empresa não possui um conjunto explícito de definições e diretrizes comunicadas formalmente pela alta direção e enfatizadas sistematicamente, como por exemplo, visão e missão, e que pudesse fornecer os valores básicos, propósitos e direções para a organização.

O uso através do sistema de restrições também não foi evidenciado e apesar de a empresa possuir um regulamento interno, este se concentra em orientações simples de comportamento e benefícios trabalhistas, voltadas especialmente para funcionários operacionais, não se alinhando com as perspectivas de Simons (1995) e Oyadomari e outros (2009) de um sistema como instrumento de apoio à tomada de decisão, que delimita nível de risco e áreas foco da organização, para evitar perda de recursos com aquilo que não tem interesse.

**Quadro 11 – Visão geral do SCG da Empresa XY**

ELEMENTOS DO DESENHO	COMPONENTES DO DESENHO	CARACTERIZAÇÃO DO USO (continua)
Planejamento	O planejamento de ações: com um foco tático, para um futuro imediato que pode ser de até 12 meses.	"Plano de ação" no sistema ERP utilizado apenas na área comercial e às vezes na área de engenharia.
		Plano de negócios utilizado pela diretoria e comercial.
		Atas utilizadas por todas as áreas.
		Projetos utilizados pelas áreas comercial, engenharia e administrativo/financeiro.
	Planejamento de longo prazo: não foram identificados registros de um planejamento estratégico formal, estabelecendo metas e ações para médio e longo prazo.	Apenas indícios de uma discussão de ideias no conselho diretivo, sem identificação de nenhum tipo de registro formalizado.
Cibernético	Orçamentos: relatório gerencial anual em planilha Excel, baseado em DRE, complementado por dados fornecidos por todas as áreas.	Contém previsão anual de receitas e despesas mensais e é utilizado em reunião mensal de prestação de contas, com representantes de todas as unidades do grupo, envolvendo gerentes e diretores de todas as áreas.
	Medidas Financeiras	CRM ( <i>Customer Relationship Management</i> ) utilizado parcialmente e apenas pela área comercial, não estando integrado com o sistema financeiro/contábil.  Software de BI ( <i>Business Intelligence</i> ) ainda em implantação é utilizado apenas por uma pessoa na área comercial para extrair dados para planilhas e reuniões.

ELEMENTOS DO DESENHO	COMPONENTES DO DESENHO	CARACTERIZAÇÃO DO USO (conclusão)
Cibernético	<b>Medidas Financeiras</b>	Relatório diário de faturamento e metas, enviado diariamente a todos os gerentes, diretores e funções relacionadas, contendo dados de faturamentos e previsões, com sinalização de cores (verde, amarelo e vermelho) para situação prevista X realizada.
		Planilhas de controle de produção utilizadas por toda área de produção.
		Planilhas de controles de suprimentos utilizadas pelas áreas de produção e suprimentos.
		CPV (Custo dos Produtos Vendidos) utilizado pelas áreas comercial, produção e administrativo/financeiro.
	<b>Medidas não-financeiras:</b> SGQ (Sistema de Gestão da Qualidade)	Índices em sua maioria aplicados aos processos de cadeia produtiva, aquisições e em alguns casos de controle de departamento de pessoal.
<b>Híbridos de medidas financeiras e não-financeiras:</b> não foram identificados	Não foi possível identificar	
Remuneração e Recompensa	Não foram identificadas claramente práticas de controle com fixação de recompensas para a realização dos objetivos.	A empresa oferece esporadicamente, cotas de participação na sociedade para alguns funcionários com objetivo de reter talentos, porém, não ficou claro o critério de aplicação dessa prática.
Administrativo	<b>Desenho e estrutura organizacional:</b> Organograma	Estava desatualizado há alguns meses e tampouco era conhecido de todos os entrevistados, impossibilitando seu uso efetivo e pleno. A atualização recente ocorreu em 01/2015, após as entrevistas.
	<b>Estruturas de governança dentro da organização:</b> não foram identificadas	Não foi possível identificar
	<b>Procedimentos e políticas</b>	Esforço, especialmente, do administrativo/financeiro do grupo, para atualizar, desenvolver e implementar antigos e novos procedimentos de trabalho.
Cultural	<b>Controles baseados em Valor:</b> Não identificados registros	Estão sendo desenvolvidas há alguns anos pelo conselho diretivo, mas ainda não há definição devido a diferenças de valores pessoais entre os sócios.
	<b>Controles de Clãs:</b> Não foi possível identificar	Não foi possível identificar
	<b>Símbolos:</b> Não foi possível identificar	Não foi possível identificar

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora com base em Malmi e Brown (2008, p. 292) e Simons (1995).

#### 4.2. A mudança no SCG da Empresa XY

A mudança foi um aspecto tratado aqui no intuito de demonstrar que o processo de mudança no SCG não é meramente mecânico ou automatizado e que o discurso da mudança pode permear a organização, sem que a ação seja concretizada. Assim, foi possível evidenciar nesse caso, que nem sempre um discurso de mudança, de modernização ou de profissionalização vai ser concretizado.

Na verdade, como está demonstrado, esse discurso pode estar mascarando um real interesse de perpetuação no poder; em que, para ter uma boa imagem perante os funcionários, clientes e fornecedores, o sujeito usa o discurso da mudança para mostrar que a empresa está se modernizando em termos de gestão. Mas na prática, como observado em alguns fragmentos discursivos e também nas notas de campo, pouca coisa parece ter mudado, a gestão continua centralizada e decisões são tomadas sem utilizar as práticas de controle gerencial ou as informações de apoio à gestão disponibilizadas pelo SCG.

Os dados coletados revelam que, muito provavelmente, a partir do ano de 2010, a saída de um dos sócios fundadores – que dividia o poder de liderança do grupo com o atual CEO – e a necessidade da Empresa XY em se legitimar no seu campo organizacional como uma empresa de confiança e respeito internacional, foram os principais determinantes da criação da função do CEO na organização.

A busca por conformidade com a ideia que vigora como legítima no ambiente organizacional – empresas estruturadas e confiáveis possuem um CEO – levou a organização a adotar essa estrutura de gestão com a intenção de transmitir um valor reconhecido no ambiente cultural mais amplo das grandes empresas nacionais e internacionais com as quais negocia (fragmentos 28 a 30), revelando influência isomórfica do campo organizacional sobre a Empresa XY.

(28) [...] ter o presidente fica uma empresa padrão normal [...] Eu acho que a empresa ficou mais parecida com outras, porque tendo presidente fica mais fácil, isso é importante, agora o CEO está formalizado e acho que ficou muito bom para a empresa (Sujeito 08).

- (29) As negociações com empresas internacionais começaram a exigir a figura de um CEO (Sujeito 06).
- (30) Eu vejo que a empresa tem buscado uma definição no mercado para ser tratada como uma empresa sólida. Então, onde que você consegue enxergar isso? É a visão de você ter um presidente (Sujeito 11).

Com o estabelecimento da figura do CEO, sobreveio o discurso da profissionalização da empresa e a formalização de controles que pudessem lhe dar segurança na gestão do grupo. Este demonstrou ser o principal fator determinante da necessidade de mudança no SCG. Em consequência, surge a necessidade de criação da figura do gerente de negócios e gerente de RH e a substituição do diretor administrativo/financeiro. A análise dos dados possibilitou identificar estes três sujeitos como os agentes da mudança no SCG da Empresa XY.

O processo de mudança no SCG pode ser constatado principalmente através dos fatos descritos no Quadro 12.

### Quadro 12 – Principais fatos geradores de mudanças no SCG da Empresa

Situação anterior	Decisão (fatos)	Situação atual (continua)
As decisões eram tomadas por um conselho administrativo formado por sócios que, apesar de terem percentuais de participação diferentes, discutiam seus planos e problemas com um poder de decisão mais igualitário, sem a figura de um presidente.	<b>Estabelecimento da função de CEO.</b>	O CEO assume maior controle sobre o grupo empresarial, objetivando a unificação do desenho e do uso dos controles em todas as unidades. Os gerentes se tornam mais autônomos e passam a participar diretamente da prestação de contas mensal que antes geralmente envolvia apenas os diretores.
As unidades eram administradas de forma autônoma, onde cada diretor local podia estabelecer o desenho e uso do SCG, respeitando regras mínimas que facilitassem a leitura dos resultados da unidade como o uso do módulo contábil do sistema ERP.		Inicia-se um processo de unificação do desenho e do uso do SCG, em especial nas áreas comercial e adm./fin.
Não havia alguém exclusivamente dedicado a organizar e controlar a área comercial. Pouco controle sobre as atividades dos vendedores, onde cada qual estabelecia seu ritmo de trabalho e geria as informações dos clientes que atendia.	<b>Criação da função de gerente de negócios corporativo.</b>	O gerente de negócios está implementando o módulo CRM no sistema ERP, um software de BI e outras rotinas de controle e gestão da área comercial.
Não havia alguém especializado, exclusivamente dedicado à função de gestor de RH do grupo e poucas atividades eram desenvolvidas nessa área.	<b>Criação da função de gerente de RH corporativo.</b>	Um especialista em recursos humanos foi contratado recentemente para desenvolver essa área na empresa e estabelecer novas políticas e controles.

Situação anterior	Decisão (fatos)	Situação atual (conclusão)
O diretor estava sediado na unidade de AA, onde, além de diretor adm./fin. e contador do grupo, também era o responsável pela unidade produtiva de AA. Os procedimentos adm./fin. não eram unificados e o controle demonstrava ser fraco.	<b>Substituição do Diretor Administrativo Financeiro (controller) do grupo.</b>	Estabelecida na administração central no BB, uma ex-funcionária adm./fin. assume a função e está implementando e ajustando antigos e novos controles, em especial na área contábil e adm./fin., objetivando a unificação no desenho e no uso do SCG em todas as unidades.

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora com base nos dados coletados.

A mudança referente ao estabelecimento da função de CEO, considerado aqui como determinante de mudança no SCG, está evidenciada nos fragmentos discursivos 31, 32 e 33.

- (31) Antes de ter um presidente [...] cada unidade tentava sobreviver de uma forma e cada um tinha o seu próprio procedimento, cada um tinha sua própria forma de administrar (Sujeito 11).
- (32) Nós tínhamos uma gestão totalmente independente. E nós tínhamos uma gestão que foi criada culturalmente [...] cada um fazia de um jeito as suas coisas [...] E aí, quando mudou o organograma e ficou tudo abaixo da responsabilidade [do CEO] teve que entrar em cada caixa e entender cada coisa (Sujeito 05).
- (33) [...] cada diretor tinha um DRE [orçamento/relatório gerencial baseado em DRE] diferente, que era ajustado no final da reunião [reunião mensal de “prestação de contas”] (Sujeito 02).

Na área comercial havia pouco controle sobre as atividades dos vendedores, que geriam as informações e relações que mantinham com os clientes e ainda estabeleciam, eles próprios, seu ritmo de trabalho e prestação de contas (fragmentos 34 e 35). Nas notas de campo e entrevistas foi observado um frequente relato das dificuldades da empresa em obter essas informações e como essas dificuldades foram amenizadas a partir dos controles desenvolvidos pelo gerente de negócios.

- (34) [...] no passado, quando eu entrei, era uma coisa muito informal. Informal demais é ruim também (Sujeito 08).
- (35) [A Empresa XY] era uma empresa extremamente dependente de pessoas, as informações não eram da empresa, eram das pessoas [...] (Sujeito 09).

Assim, o primeiro agente da mudança identificado é o gerente de negócios, que, advindo de indústria nacional de grande porte na área de siderurgia (fragmento 36), implementou um relatório diário de faturamento e metas, enviado automaticamente a todos os gerentes e diretores com dados de faturamentos e previsões, com situação prevista versus realizada e que demonstrou estar institucionalizado e amplamente difundido em todo o grupo organizacional como um controle que atende as áreas de produção, comercial e administrativa/financeira.

(36) É um profissional importante [gerente de negócios] porque trabalhou muitos anos em uma empresa com modelo de gestão maduro e trabalhou com isso funcionando [...] (Sujeito 06).

O gerente de negócios também está implementando o CRM que é um sistema de gestão da área comercial e um software de BI, que segundo ele, é utilizado para fazer a leitura e demonstração dos dados do CRM de forma mais clara para os usuários. Apesar de constar do desenho do SCG, o uso do CRM ainda não está totalmente institucionalizado, sofrendo algumas resistências por parte dos usuários e às vezes, até dos próprios diretores, que, com perfis mais dinâmicos não têm muita motivação para formalizar dados em um sistema mais burocrático (fragmento 37).

(37) [...] pelo que eu vejo essa resistência em ter que registrar as informações do dia a dia [...] tem que tentar fazer o programa o mais amigável possível para conseguir essa participação maior deles [usuários do sistema] (Sujeito 02).

Entretanto, usuários e diretores ressaltaram as vantagens de ter as informações condensadas no sistema, facilitando o controle e o fluxo de trabalho como demonstrado nos fragmentos 38 e 39. Já o software de BI ainda está em fase inicial de implementação.

(38) Então, isso tem que estar tudo no sistema [...] A gente não precisa cobrar mais, porque vai estar no sistema e já vai estar automaticamente [...] [o controle ocorre] nesse *followup*, nessas reuniões, onde o sistema mesmo vai te mostrando quanto foi cumprido daquela tarefa [...] (Sujeito 05).

(39) [...] estamos acabando de criar agora um padrão de trabalho para os gerentes e com base nele, faremos um padrão para os assistentes e estamos fazendo um padrão que conversa com o [sistema] [...] para



eles [gerentes] irem criando [tarefas] dentro do sistema, para quando terminar a reunião já estar tudo dentro do sistema (Sujeito 09).

Na área de desenvolvimento humano, não havia uma pessoa especializada exclusivamente dedicada à função de gestor de RH do grupo e poucas atividades eram produzidas nessa área. Um especialista em recursos humanos foi contratado recentemente para desenvolver esse trabalho na empresa e estabelecer novas políticas e controles.

Esse sujeito também foi identificado como um agente da mudança para o SCG, pois está atualizando e ajustando controles, como por exemplo, o organograma e o regimento interno, além de iniciar a implementação de medidores de RH e políticas de desenvolvimento de pessoal, gestão e treinamento para todo o grupo. Por ser uma área nova na empresa, instituída há poucos meses, não foi possível identificar resistências claras a essa mudança, mas há indícios de um desconforto para aqueles gestores com perfil centralizador, visto que esse agente de mudança busca incentivar uma maior autonomia de gerentes e supervisores.

O terceiro agente da mudança identificado nesse estudo foi a nova diretora adm./fin. estabelecida no centro gestor do grupo que fica no estado BB. O antigo diretor adm./fin. tinha um perfil centralizador e também acumulava as funções de contador do grupo e diretor da unidade produtiva do estado AA, onde estava sediado, havendo uma concentração nessa pessoa de responsabilidades cruciais para o grupo. Os procedimentos adm./fin. não eram unificados e o controle demonstrava ser fraco, com poucos procedimentos formalizados e conhecidos, havia muita comunicação informal e falta de padrão unificado para todas as unidades do grupo (fragmentos 40 e 41).

(40) [...] a gente falava, falava, falava e não registrava aquilo que era falado [...] aquilo que no passado era tudo subentendido, era só falado, hoje ela [nova diretora adm./fin.] tem essa preocupação de escrever, de deixar tudo registrado [...] Porque antigamente tudo era muito solto [...] (Sujeito 11).

(41) Mas enquanto estava tudo escuro, tudo fechado, não tem como você fazer controle [...] Porque a pessoa que tinha a caixa na mão [antigo diretor adm./fin.] tampava ela, não deixava ninguém chegar perto, não explicava, não criava padrão, [...] antes era uma pessoa só que fazia, e

às vezes fazia coisas muito certas e às vezes coisas muito erradas (Sujeito 09).

Com a substituição, a nova diretora, agora concentrada apenas na gestão administrativa, financeira e contábil do grupo, iniciou um processo para formalizar, ajustar, implementar e ampliar o uso de controles que já eram utilizados em uma ou outra unidade isoladamente, além de implantar novas práticas gerenciais advindas de sua experiência profissional e também contratar consultoria especializada em mapeamento de processos com objetivo de unificar os controles em todo o grupo.

As resistências identificadas aqui foram com relação ao próprio diretor substituído, que ainda mantém vínculo de prestação de serviços à empresa e não repassou completamente algumas informações; com relação à antiga equipe de trabalho adm./fin. que foi praticamente toda substituída, ou por não se adaptar aos novos moldes, ou porque o centro administrativo do grupo se deslocou do estado AA para o estado BB; e ainda, com relação à unificação dos procedimentos, pois há diferenças de atividades, cultura e gestão, especialmente entre as duas maiores unidades de produção, AA e BB.

Essas diferenças demonstraram ser um grande impedimento para a unificação do SCG no grupo empresarial. Os tipos de produtos desenvolvidos no estado AA são bem diferentes daqueles desenvolvidos no BB, onde o processo produtivo é muito mais complexo, demandando controles diferenciados. Existem ainda as diferenças culturais próprias de cada estado e principalmente as diferenças de cultura organizacional, visto que durante muitos anos as duas unidades foram geridas de forma independente e por diretores com perfis diferentes.

Os dados colhidos evidenciam que hoje, na unidade produtiva do estado AA existem mais controles formalizados e institucionalizados e gestores de nível médio com maior autonomia de decisão, enquanto que na unidade produtiva do estado BB, os controles são menos formalizados e institucionalizados e a direção é mais centralizadora.

Desde 2012 a unidade do estado BB vem se destacando em faturamento, chegando à previsão de aproximadamente 80% na participação do faturamento do grupo para o ano de 2015. Essa importância da unidade para o grupo demanda mais atenção aos seus controles que devem ser capazes de oferecer segurança para a alta administração da Empresa XY. Porém, é importante respeitar as características próprias de cultura e complexidade de produção da unidade, caso contrário, para que ela se legitime perante o grupo, as práticas de controle gerencial implementadas ali podem adquirir um status de cerimonial.

Nesse sentido, conforme já preconizado por Meyer e Rowan (1977), ainda que numa visão mais micro, a unidade do estado BB poderá incorporar formalmente as práticas de controle que forem institucionalizadas no grupo, para atender as exigências de unificação dos controles e não comprometer o desenvolvimento de suas atividades e/ou a sua legitimidade perante o grupo. Mas, no cotidiano operacional, tenderá a ser menos rígida, promovendo o baixo acoplamento entre seus controles formais e suas atividades de trabalho reais, porque ao tentar controlar e coordenar suas atividades de acordo com as práticas de controle do grupo, estará sujeita a gerar conflitos internos. Assim, a integração será evitada e a implementação e institucionalização das práticas será negligenciada e sua inspeção e avaliação serão cerimonializadas, comprometendo a unificação do SCG no grupo empresarial.

A escolha das práticas gerenciais preconizadas por esses agentes da mudança revelam um caráter isomórfico na institucionalização dessas práticas. As influências do isomorfismo normativo podem ser percebidas em fragmentos como 36, 42, 43 e 44.

(42) [de onde vêm os controles que estão sendo implantados?] Na verdade eu fiz pós na área [...] e também da minha prática diária mesmo (Sujeito 10).

(43) Se você responde por uma área, você não responde só pela empresa, você responde como profissional perante o mercado. Não é só o nome da empresa que está em jogo, é o meu também (Sujeito 10).

- (44) Os especialistas [consultores externos], já está dizendo, são especialistas naquilo. Então eles vão trabalhar em cima daquilo, vão implantar e a gente vai dar continuidade (Sujeito 07).

Já as influências do isomorfismo mimético, ficaram evidenciadas em vários outros fragmentos como 16 e 18 – citados na página 86 – ou 45 e 46.

- (45) [o CRM] é institucionalizado internacionalmente. A lógica funciona em qualquer país. Então, em qualquer língua, em qualquer cultura, a lógica é a mesma: o tratamento da informação comercial (Sujeito 02).

- (46) [...] pessoas novas, com experiências novas, trouxeram essas ideias [...] pegaram exemplos de outras empresas [...] eu acho que eles [diretores] veem o que os clientes têm feito e têm trago muita ideia para a Empresa XY (Sujeito 11).

Corroborando com os achados de DiMaggio e Powell (1983) e Scott (1995), as evidências desse caráter isomórfico emergem quando se observa, primeiramente, que as práticas gerenciais que estão sendo implementadas pelo gerente de negócios têm origem em sua experiência em indústria nacional de grande porte, ambiente no qual estão institucionalizadas como um meio eficiente de gestão comercial. Segundo, que as práticas gerenciais que estão sendo implementadas pela diretora adm./fin. e a gerente de RH também estão embasadas em suas experiências profissionais e ainda em suas formações acadêmicas. Terceiro, que é comum na Empresa XY a imitação das experiências bem sucedidas em outras empresas do seu campo organizacional, como por exemplo, fornecedores e clientes. E por fim, a contratação de consultores externos – que frequentemente propagam modelos organizacionais – para o mapeamento e a implementação de procedimentos.

Essas evidências ainda reforçam a perspectiva institucional de que, ao implementar, manter, alterar ou abandonar uma determinada prática gerencial, o ator organizacional recorre às formas, regras, símbolos, protocolos ou modelos de comportamento institucionalizados e compartilhados como legítimos em seu ambiente institucional, ou seja, em seu campo organizacional, em seu meio profissional, acadêmico e social e é nesse ambiente que irá interpretá-los, através de sua visão de mundo socialmente construída, para então agir (HALL; TAYLOR, 2003; SCOTT, 2008b; MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2010).

Como observado nos dados coletados e nas evidências apresentadas, se o SCG da Empresa XY resulta de diversas interações sociais que se desenvolvem na organização e é influenciado por relações de poder, por modelos de outras empresas e consultorias, por padrões profissionais e acadêmicos, por cultura e outros elementos e atores que compõem a realidade organizacional, é possível conceber então, que esse SCG é socialmente construído, como defende Berry e outros (2009).

Em sua pesquisa sobre os fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial em 27 empresas brasileiras de destaque nacional, Oyadomari e outros (2008) concluíram que as organizações, ao implementarem suas práticas de controle gerencial, geralmente, adotam aquelas mais utilizadas e aceitas como melhores no ambiente institucional em que estão inseridas. Porém, nessa mesma pesquisa, os autores constataram que a adoção de determinada prática não significa que a mesma será usada em sua plenitude.

Assim, considerando que práticas de controle gerencial são socialmente construídas e sofrem influências de diferentes atores organizacionais em cada organização onde são implementadas, é possível argumentar que empresas implementam o SCG, geralmente institucionalizados em seu campo de atuação, mas nem sempre utilizam de forma efetiva ou utilizam de forma diferente uma das outras.

Como assinalado por Berry e outros (2009) raramente as organizações desenvolvem novas práticas, preferindo adaptar aquelas que incorporam para sua realidade. Essa adaptação foi evidenciada na Empresa XY, onde práticas de controle gerencial institucionalizadas no seu campo organizacional como, por exemplo, o orçamento, o CRM e o BI, têm demandando grandes esforços de adequação às necessidades específicas da empresa e às vezes dificultando sua institucionalização interna.

À medida que a alta administração da Empresa XY emite o discurso de que pretende unificar o desenho e o uso do seu SCG para todo o grupo, é importante considerá-lo como socialmente construído e sensível às interações decorrentes disso e não tentar tratá-lo unicamente numa perspectiva técnica, pois essa

abordagem mais estreita, possivelmente não será capaz de promover uma mudança efetiva e de longo prazo no SCG.

Ao analisarmos o processo de mudança no SCG com base em Huy (2001), foi possível identificar indícios de dois dos quatro tipos de intervenção propostos pelo autor. Porém, não foi possível identificar os tipos de intervenção *Teaching* e intervenção *Socializing*.

A atitude da alta administração, com a introdução da função de presidente (CEO) e conseqüentemente o investimento e desinvestimento em pessoas e sistemas para suprir suas necessidades de controle é uma característica do tipo de intervenção *Commanding*. Na qual a liderança está sendo exercida pelo poder coercitivo de uma equipe de gestão de topo (CEO e diretoria) e seus resultados podem ser perceptíveis em todos os níveis da organização.

Já a Intervenção *Engineering* pode ser percebida no desenvolvimento de controles e processos com objetivo de melhorar a qualidade e velocidade do trabalho, especialmente nas práticas gerenciais desenvolvidas pelos gerentes de negócios e de RH e pela diretora adm./fin. Aqui esses agentes exercem a liderança tentando estimular e desenvolver habilidades técnicas nos funcionários da organização, porém, os dados coletados demonstram que nem sempre esses funcionários aceitam abertamente a utilização dessas novas práticas, resistindo através de atrasos e justificativas operacionais, muitas vezes aceitos pela alta administração, podendo comprometer o sucesso desse tipo de intervenção. (HUY, 2001; BEEKMAN; CHENHALL; EUSKE, 2007).

Outro problema observado para esse tipo de intervenção é a centralização. Como consequência, constantemente a alta administração se envolve com as atividades operacionais e, portanto, também deveria estar sujeita a todos os controles e processos impostos a essas atividades. Porém, mesmo descendo ao nível tático, não abandonam sua posição de supremacia hierárquica, mantendo perfis mais dinâmicos e, frequentemente, negligenciando seus próprios controles.

Como previsto por Huy (2001), Chenhall e Euske (2007) na análise do processo de mudança, a intervenção *Commanding* e até mesmo a intervenção *Engineering* não parecem promover uma mudança nas crenças e valores básicos da organização, objetivo declarado da atual gestão do grupo, que pretende unificar os controles e a cultura de gestão.

Nesse sentido, se for possível que a adequada combinação dos quatro tipos de intervenção possa ajudar a encurtar a duração desse processo de mudança e ainda reduzir dores e custos inúteis, conforme preconizou Huy (2001), então, a mudança no SCG da Empresa XY merece a atenção para o desenvolvimento dos outros dois tipos de intervenção, quais sejam a intervenção *Teaching* e a *Socializing* que poderiam promover mudanças nas crenças e valores básicos da organização, tendo assim uma combinação mais alinhada com um sistema socialmente construído. Disso, resulta ainda investir nos agentes da mudança identificados nessa pesquisa, pois eles demonstram, possivelmente, serem capazes de auxiliar nesse processo.

Teoricamente, temos aqui, fatores estimuladores e inibidores ao processo de mudança no SCG. Os fatores estimuladores seriam a existência das intervenções *Commanding* e *Engineering*, e os inibidores seriam a ausência das intervenções *Teaching* e *Socializing*, através da aprendizagem e capacitação dos funcionários para uso das novas práticas e também a socialização de que essas mudanças trazem benefícios à organização.

Entretanto, apesar de a alta administração declarar que pretende formalizar e unificar os controles e a cultura de gestão, a observação não participante permitiu identificar que os fatores estimuladores não existem, ou são muito fracos. Porque, na intervenção *Commanding*, quando a alta administração negligencia seus próprios controles e promove a centralização, parece estar muito mais voltada à concentração de poder do que à efetiva institucionalização dessas práticas de controle. E ainda, o uso excessivo de planilhas Excel, processos não integrados, orientações não formalizadas e a negligência da alta administração com relação à intervenção *Engineering*, colocam em dúvida a sua efetividade.

### 4.3 O discurso e a ação na Empresa XY

Acompanhando a ideia de Berry e outros (2009) de que o SCG é socialmente construído, Morgan e Sturdy (2000) destacam que a base dos mecanismos de controle são os discursos construídos dentro e entre organizações, é através desses discursos que os indivíduos explicam e justificam suas ações e organizações para si e para os outros. Assim, a partir da análise do corpus da pesquisa, todos os textos produzidos ou coletados através de entrevistas, observações e análise documental, foi possível identificar aspectos discursivos recorrentes que permeiam o discurso na Empresa XY, alinhados ao processo de mudança no SCG.

A ideologia mais presente no corpus analisado é o capitalismo. Consequência natural de um discurso construído em uma organização privada que busca lucro para seus acionistas. E os principais temas e figuras identificados foram: a formalização, a profissionalização, a padronização, a mudança, a confiança, a centralização, a dominação, o controle, a informação, a comunicação, o empreendedor, a meritocracia e a burocracia.

A centralização, a dominação, a confiança e o acesso à informação parecem ser temas substanciais no discurso da Empresa XY, onde se manifesta, especialmente no discurso da alta administração, a percepção de que o controle é exercido através da força e aqueles que não se adequam devem ser afastados. Essa percepção pôde ser constatada na observação não participante e também nos fragmentos discursivos 47, 48 e 49.

(47) A gente percebe que a empresa é muito dinâmica, está crescendo e, ou a gente acompanha, ou a gente precisa ser realocado (Sujeito 09).

(48) [...] sempre tem uma pessoa que não se adequa, em todo lugar tem, uma ou outra. E se não se adequa ela não fica no time (Sujeito 08).

(49) Quando a gente começou a exigir que a informação seja da empresa, as pessoas não conseguiram se enquadrar (Sujeito 05).



O desejo de padronização do SCG em todas as unidades remete à ideia de que quando tudo estiver padronizado, quando toda informação estiver dentro do sistema, suprimindo a subjetividade do funcionário, é só uma questão de obrigá-lo a cumprir o padrão e todos os problemas que a empresa enfrenta provavelmente estarão resolvidos. Esse discurso pode ser observado nos fragmentos 50 e 51.

(50) [...] aí [quando estiver padronizado] essa diretoria vai virar uma diretoria acessível e todo mundo vai saber os processos que existem dentro dela e ai vai dar para controlar (Sujeito 09).

(51) É foco em resultados para a empresa. O empregado é a empresa. Ele está ligado ao resultado da empresa (Sujeito 05).

Observa-se que existe falta de confiança da direção (fragmentos 52, 53 e 54), que pode vir da necessidade de poder centralizador de alguns diretores; do fato de enxergarem o funcionário como uma peça e não como um ser humano, cognitivo, com comportamento subjetivo; ou ainda da falta de controles eficientes, com informações claras que deem apoio as decisões.

(52) [...] às vezes porque não confiam no sistema. [os diretores] Não usam o sistema (Sujeito 03).

(53) [...] nós não achamos que no nosso negócio é seguro ficar muito dependente [de uma pessoa] (Sujeito 09).

(54) [...] sempre trabalhamos muito e sempre pensamos que quem estava ao nosso lado trabalhava igual [...] O que ela [diretora adm./fin.] tem de bom é a confiança (Sujeito 06).

Essa desconfiança também pode ser o motivo que impede que os diretores partilhem suas ideias e comuniquem melhor suas estratégias. Postura que realimenta a desinformação (fragmento 55 e 56), pois, sem saber onde devem chegar, os funcionários propagam ações e informações desalinhadas com as estratégias organizacionais. Essa postura também pode levar à centralização, já que as estratégias não são divulgadas, exigindo que os diretores estejam muito presentes no operacional da empresa, diminuindo o tempo que poderia ser gasto estrategicamente.

(55) [...] na verdade o que acontece é que tem muito diretor, a maioria é dono [sócio] da empresa. E na verdade, a gente fica numa situação complicada porque um fala uma coisa e outro fala outra e a gente fica muito sem saber (sujeito 10).

(56) A falta de informação, isso atrapalha muito. Porque na verdade você não obteve a informação. Você caça a informação! Exatamente porque ela não está explícita (Sujeito 07).

Isso caracteriza um círculo vicioso, em que o sujeito não confia porque não tem controles eficientes com informações para lhe dar segurança. Então, não partilha claramente suas estratégias e tenta, ele mesmo, operacionalizá-las. Com isso, não tem tempo de pensar estrategicamente e passa a ser conduzido pelos fatos ao invés de planejar como conduzi-los. E assim, o sujeito não pode confiar que seus funcionários irão executar aquilo que ele planejou, até porque, eles não sabiam o que ele queria. Logo, se o SCG é utilizado para influenciar o comportamento no sentido de implementar as estratégias estabelecidas (SIMONS, 1995; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008; MALMI; BROWN, 2008; FERREIRA; OTLEY, 2009), sua eficiência provavelmente estará comprometida quando não se tem uma estratégia estabelecida e conhecida.

É interessante salientar que foi observado que, na ausência de valores e crenças oficialmente chancelados pela alta administração, oportunamente, vários outros, especialmente advindos de diretores centralizadores e antigos funcionários, se constituem e se institucionalizam mais facilmente, reivindicando para si o status de norte da organização, confundindo seus integrantes, pois muitos desses valores e crenças se apresentam de forma conflitante, prejudicando a eficiência do SCG.

Embora o discurso da alta administração seja de mudança em busca da eficiência e da eficácia, através da formalização e unificação dos controles e profissionalização da gestão, na análise dos documentos, observou-se que os relatórios ainda carecem de mais efetividade, são pouco esclarecedores, incompletos e superficiais e não foi possível identificar nenhum relatório concreto das práticas de controle mais tradicionais que alegadamente existem na empresa.

A alta administração afirma que a empresa tem planejamento estratégico, organograma e orçamento, mas a análise dos documentos não evidenciou um relatório de planejamento estratégico, o organograma estava desatualizado e o orçamento não atende as premissas dessa prática, sendo utilizado mais como uma constatação do passado. Essas considerações ainda são reforçadas pelo discurso dos demais entrevistados, confirmando que esses documentos não são efetivamente utilizados e concretamente não trazem a ideia de um planejamento estratégico e de um orçamento.

Nesse caso, a análise dos documentos e as notas de campo serviram para reforçar a percepção de que aquelas práticas que a alta administração diz que implementou ou está implementando, não estão institucionalizadas e que, considerando a observação e o discurso dos demais entrevistados, também não estão recebendo muito incentivo para que sejam institucionalizadas. Ou seja, elas estão paradas num estágio de pré-institucionalização, mas não porque estejam sendo implementadas, e sim porque não recebem estímulos para uma total institucionalização e, muito provavelmente, não serão completamente institucionalizadas.

Os aspectos discursivos que permeiam a Empresa XY, evidenciam que o discurso é da mudança para a formalização e unificação dos controles e para a profissionalização da gestão, mas as contradições indicam que, na verdade, o processo de mudança está muito mais associado à tentativa de um grupo de se consolidar no poder, e menos com um discurso de eficiência propriamente dito. Ao contrário do que está no discurso formal da alta administração, o real fator desencadeador da mudança no SCG não foi profissionalização e eficiência. Não se evidenciou um interesse concreto nisso. O interesse está só no discurso, não está na ação e isso explica porque algumas práticas estão enfrentando dificuldades para serem institucionalizadas.

Então, o discurso formal é de que as coisas estão sendo implementadas, mas as ações são para perpetuação e centralização de poder e não para melhoria da qualidade da gestão. Isso se confirma pela análise dos dados que identificou uma série de pontos divergentes, demonstrando que, de fato, as práticas não estão

sendo institucionalizadas e que dificilmente o serão. Há um descompasso entre o discurso da alta administração e dos demais entrevistados, que não estão percebendo a efetividade da mudança que está sendo propagada. Conseqüentemente, a institucionalização das novas práticas de controle gerencial não está ocorrendo da forma que é esperada pelos membros da organização.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Essa pesquisa teve como objetivo principal investigar o processo de mudança no SCG em uma organização industrial brasileira, analisando a alteração das práticas gerenciais na estrutura desse sistema e os fatores estimuladores e inibidores da institucionalização dessas práticas. Para tanto, integrou, a tipologia de classificação do SCG desenvolvido por Malmi e Brown (2008), o modelo de alavancas proposto por Simons (1995), o modelo de análise do processo de mudança consolidado por Huy (2001) e a perspectiva da Teoria Institucional.

### **5.1 Contribuições da pesquisa**

O uso do método de pesquisa qualitativo mostrou ser eficiente, pois através do estudo de caso em profundidade, utilizando entrevistas não estruturadas e semiestruturadas articuladas com a observação não participante e a análise de documentos, foi possível alcançar informações intrínsecas do processo de mudança no SCG que possivelmente não se alcançaria através de um método quantitativo.

Em complemento, o uso de elementos da análise do discurso também se mostrou eficiente nesse caso, capturando detalhes latentes no discurso organizacional, permitindo um melhor entendimento do processo de mudança no SCG da Empresa XY, identificando seus estímulos, suas resistências e seus agentes disseminadores.

Com relação aos modelos teóricos empregados, a pesquisa demonstrou ser eficiente a aplicabilidade da tipologia de classificação do SCG desenvolvido por Malmi e Brown (2008) para a percepção do desenho; do modelo de alavancas proposto por Simons (1995) para a compreensão do uso do SCG e do modelo de análise do processo de mudança consolidado por Huy (2001) para o entendimento do processo de mudança no SCG. O modelo de Huy (2001), sobretudo, favoreceu a investigação dos fatores estimuladores e inibidores ao processo de mudança no SCG, possibilitando interpretá-los de maneira mais clara e objetiva.

O estudo demonstrou a influência dos fatores isomórficos na escolha das práticas de controle gerencial na Empresa XY como, por exemplo, o orçamento, o CRM e o BI, quando evidenciou que estes foram adotados do seu meio institucional, através dos modelos praticados por outras empresas e consultorias, ou ainda dos padrões profissionais, acadêmicos e culturais corporificados pelos seus atores organizacionais. A influência das instituições também se evidencia num dos motivos para o estabelecimento da função de CEO na empresa, cedendo a uma pressão externa do campo organizacional, em que vigora a ideia de que empresas de porte, estruturadas e confiáveis possuem um CEO.

Adicionalmente, essa demonstração leva a uma importante contribuição dessa pesquisa, que foi a evidência de que o SCG da Empresa XY é socialmente construído, como defende Berry e outros (2009), porque resulta das interações sociais que se desenvolvem na empresa, sendo influenciado pelas relações de poder, por modelos de outras empresas e consultorias, por padrões profissionais e acadêmicos, pela cultura e pelos atores que interagem nesse sistema adequando-o à realidade organizacional.

Também foi possível proporcionar uma reflexão sobre os objetivos do SCG, admitindo a necessidade primordial de ter-se uma estratégia estabelecida e conhecida para que este sistema efetivamente possa ser utilizado de forma eficiente, influenciando o comportamento dos funcionários para que ajam no sentido de implementar as estratégias estabelecidas, conforme preconizado por Simons (1995), Anthony e Govindarajan (2008), Malmi e Brown (2008) e Ferreira e Otley (2009).

Outra contribuição do presente estudo foi depreender que ao atuar com frequência no nível tático, a alta administração negligencia sua capacidade estratégica, sabota seus próprios controles por não se submeter a eles e, conseqüentemente, gera insegurança nos dados do SCG, incentivando a centralização.

A pesquisa também contribuiu para a melhor compreensão do processo de mudança no SCG, através da análise do discurso que permeia a organização, demonstrando que, como fruto de uma construção social, esse processo é influenciado pelas

pressões externas e internas do ambiente organizacional, desenvolvendo estímulos e resistências que abrangem as necessidades organizacionais de legitimidade e eficiência técnica, mas também as necessidades individuais de seus atores; servindo de base para uma crítica à visão tradicional do controle gerencial tão somente como um instrumento passivo, auxiliar no processo de decisão dos gestores (CHENHALL, 2003) sem considerar as influências subjetivas.

Nesse sentido, a análise do processo de mudança no SCG possibilitou demonstrar que este não é um processo meramente mecânico ou automatizado e que o discurso da mudança pode permear a organização sem que a ação seja concretizada, evidenciando a existência de descompasso entre o que se diz e o que se faz, ou seja, entre o discurso e a ação.

## **5.2 Pesquisas futuras**

O trabalho trouxe uma melhor compreensão acerca do processo de mudança no SCG e das práticas de controle gerencial que o constituem e, apesar da sua natureza singular, seria interessante tentar replicá-lo em outras empresas, com o objetivo de ampliar essa compreensão, desenvolvendo um comparativo com o caso aqui apresentado.

Poderia ser relevante replicá-lo, especialmente, em uma organização que possua, em seu desenho e uso, a visão, a missão e o planejamento estratégico de longo prazo, para que então se tornasse possível avaliar a influência desses controles específicos sobre o processo de mudança no SCG como um todo.

Outra oportunidade de pesquisa futura consiste em estudar processos de mudança que estejam mais alinhados com as proposições de Huy (2001), possibilitando evidenciar se o uso integrado dos quatro tipos de intervenção da mudança realmente facilita o processo e ainda compreender melhor o papel dos agentes da mudança nesse contexto.

Há ainda a possibilidade de estudar a relação entre o nível de eficiência das práticas de controle gerencial e a falta de confiança da alta direção nos seus funcionários, ou seja, se quanto mais eficiente for o SCG, menor será o nível de desconfiança da alta administração com relação a sua equipe de trabalho.

Por fim, pesquisas voltadas ao entendimento da percepção de como o controle é exercido e a influência das relações de poder na institucionalização das práticas de controle gerencial podem contribuir ainda mais para o entendimento do processo de mudança no SCG.

### **5.3 Limitações da pesquisa**

Mesmo sendo um estudo adequado ao propósito da presente pesquisa, a utilização do estudo de caso único é uma limitação da mesma, pois os seus resultados não podem ser generalizados a todas as outras organizações, são específicos ao caso estudado. Porém, o estudo de um processo complexo como as transformações no SCG sob a influência das pressões e interações organizacionais, exige uma análise mais profunda e detalhada, o que não se alcançaria com uma abordagem não qualitativa. Ademais, mesmo considerando as devidas diferenças entre organizações, os achados aqui descritos poderão, ainda assim, servir de base reflexiva a diversos gestores durante o processo de tomada de decisão e adoção de novas práticas gerenciais.

A organização pesquisada apresentou recusa à pesquisadora observar alguns processos que entendeu como sigilosos. E devido ao limite de tempo disponível para o desenvolvimento dessa pesquisa, alguns outros processos e documentos deixaram de ser observados. Há que se registrar também, que um único entrevistado passível de trazer novas informações substanciais não pôde participar devido à complexidade da sua situação e à distância de sua residência, fora do país.



Esses fatos se apresentam como uma limitação ao maior aprofundamento no estudo de caso. De toda forma, utilizou-se a ampliação do universo de entrevistados e também a triangulação, com o objetivo de mitigar as limitações que poderiam surgir da coleta de dados, possibilitando a coleta e análise por ângulos diversos.

Não obstante às limitações apresentadas, o presente estudo alcançou seu objetivo, contribuindo com o melhor entendimento de como se desenvolve o processo de mudança no SCG e agregou informações aos temas e modelos teóricos aqui abordados.

## REFERÊNCIAS

- AGUIAR, A. B. DE; GUERREIRO, R. Processos de persistência e mudança de sistemas de contabilidade gerencial: uma análise sob o paradigma institucional. **Revista Universo Contábil**, v. 4, n. 3, p. 6–24, 2008.
- AGUIAR, A. B. DE; PACE, E. S. U.; FREZATTI, F. Análise do inter-relacionamento das dimensões da estrutura de sistemas de controle gerencial: um estudo piloto. **RAC-Eletrônica**, v. 3, n. 1, p. 1–21, 2009.
- AMBONI, N.; CAMINHA, D. O.; ANDRADE, R. O. B. Produção acadêmica em teoria neoinstitucional no Brasil : 1990 a 2010. **Revista Gestão e Planejamento**, v. 13, n. 2, p. 212–231, 2012.
- ANTHONY, R. **Planning and control systems: a framework for analysis**. Boston: Harvard Business School, 1965.
- ANTHONY, R. **The Management Control Function**. Boston: Harvard Business School Press, 1988.
- ANTHONY, R.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. 12. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.
- BAUER, M. W.; GASKELL, G. **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som**. Rio de Janeiro: Vozes, 2002.
- BEEKMAN, M.; CHENHALL, R. H.; EUSKE, K. J. Management control systems as a tool for planned organizational change. **Journal of Cost Management**, v. 21, n. 5, p. 15-25, 2007.
- BERGER, P. L.; LUCKMANN, T. **The social construction of reality: a treatise in the sociology of knowledge**. New York: Doubleday, 1967.
- BERGER, P. L.; LUCKMANN, T. **A Construção Social da Realidade: tratado de sociologia do conhecimento**. 24. ed. Petropolis: Editora Vozes, 2004.
- BERRY, A. J.; COAD, A.F.; HARRIS, E.P.; OTLEY, D.T.; STRINGER, C. Emerging themes in management control: a review of recent literature. **The British Accounting Review**, v. 41, n. 1, p. 2-20, 2009.
- BEUREN, I. M.; OLIVEIRA, E. L. Processo de institucionalização de hábitos e rotinas de controladoria: um estudo de caso em empresa familiar. **Revista Ambiente Contábil**, v. 4, n. 2, p. 172-189, 2012.
- BHIMANI, A. **Contemporary issues in management accounting**. New York: Oxford University Press, 2006.
- BURNS, J.; SCAPENS, R. W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**, n. 11, p. 3-25, 2000.

- CABRAL, A. C. A. A análise do discurso como estratégia de pesquisa no campo da administração: uma visão global. **Contextus Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 3, n. 1, p. 59–68, 2005.
- CALDAS, M. P.; FACHIN, R. Paradigma funcionalista: desenvolvimento de teorias e institucionalismo nos anos 1980 e 1990. In: CALDAS, M. P.; BERTERO, C. O. (Org.). **Teoria das organizações**. São Paulo: Atlas, p. 69-79, 2007.
- CAPPELLE, M. C. A.; MELO, M. C. O. L; GONÇALVES, C.A. Análise de conteúdo e análise de discurso nas ciências sociais. **Organizações Rurais & Agroindustriais**, v. 5, n. 1, 2003.
- CARRIERI, A. P.; SILVA, A. R. L.; SOUZA, M. M. P.; PIMENTEL, T. D. Contribuições da análise do discurso para os estudos organizacionais. **Revista Economia & Gestão**, v. 6, n. 12, p. 1-22, jan. 2006.
- CARVALHO, C. A.; VIEIRA, M. M. F.; GOULART, S. A trajetória conservadora da teoria institucional. **Revista de Administração Pública**, v. 39, n. 4, p. 849-872, 2005.
- CHENHALL, R. H. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 2-3, p. 127–168, fev. 2003.
- CHENHALL, R. H.; EUSKE, K. J. The role of management control systems in planned organizational change: an analysis of two organizations. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, n. 7, p. 601-637, 2007.
- CORAIOLA, D. M.; MACHADO-DA-SILVA, C. L. Discurso organizacional e isomorfismo institucional: as mudanças gráficas em jornais brasileiros. **Revista Eletrônica de Ciências Administrativas**, v. 7, n. 2, p. 1–13, nov. 2008.
- CORNELSEN, E. L. Análise do discurso no âmbito dos estudos organizacionais: uma abordagem teórica. In: CARRIERI, A. P. SARAIVA, L. A. S. PIMENTEL, T. D. SOUZA-RICARDO, P. A. G. (Org.). **Análise do discurso em estudos organizacionais**. Curitiba: Juruá, cap. 1, p. 21-43, 2009.
- CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.
- CRUBELLATE, J. M. Tres contribuições conceituais neofuncionalistas à teoria institucional em organizações. **Revista de Administração Contemporânea**, Edição especial, n. 1, p. 199–222, 2007.
- DACIN, M. T.; GOODSTEIN, J.; SCOTT, W. R. Institutional theory and institutional change: Introduction to the special research forum. **Academy of management journal**, v. 45, n. 1, p. 45-56, 2002.
- DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. Jaula de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais. In: CALDAS, M.

P.; BERTERO, C. O. (Org.). **Teoria das Organizações**. São Paulo: Atlas, p. 117-142, 2007.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, v. 48, p. 147–160, 1983.

FARIA, A. A. M. Aspectos de um discurso empresarial. In: CARRIERI, A. P. SARAIVA, L. A. S. PIMENTEL, T. D. SOUZA-RICARDO, P. A. G. (Org.). **Análise do discurso em estudos organizacionais**. Curitiba: Juruá, cap. 2, p. 45-52, 2009.

FERREIRA, A.; OTLEY, D. The design and use of performance management systems: an extended framework for analysis. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 4, p. 263–282, dez. 2009.

FIORIN, José Luiz. **Linguagem e ideologia**. 7. ed. São Paulo: Ática, 2002.

FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

FONSECA, V. S.; MACHADO-DA-SILVA, C. L. Conversação entre abordagens da estratégia em organizações: escolha estratégica, cognição e instituição. **Revista de Administração Contemporânea**, Edição especial, p. 51–75, 2010.

FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A.; JUNQUEIRA, E. R. **Controle gerencial**: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental sociológico. São Paulo: Atlas, 2009.

GASKELL, G. Entrevistas individuais e grupais. In: BAUER, M. W.; GASKELL, G. **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som**: um manual prático. Rio de Janeiro: Vozes, cap. 3, p. 64-89, 2002.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GILL, R. Análise de discurso. . In: BAUER, M. W.; GASKELL, G. **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som**: um manual prático. Rio de Janeiro: Vozes, cap. 10, p. 244-270, 2002.

GREENWOOD, R.; HININGS, C. Understanding radical organizational change: bringing together the old and the new institutionalism. **Academy of Management Review**, v. 21, n. 4, p. 1022–1054, 1996.

GUARIDO FILHO, E. R.; COSTA, M. C. Contabilidade e Institucionalismo Organizacional: Fundamentos e implicações para a pesquisa. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 4, n. 1, p. 20–41, 2012.

GUARIDO FILHO, E. R.; MACHADO-DA-SILVA, C. L.; GONÇALVES, S. A. Organizational institutionalism in the academic field in Brazil: social dynamics and networks. **Revista de Administração Contemporânea**, Edição especial, p. 149–172, 2010.

GUERREIRO, R.; BERDEJO, L. M. A.; PEREIRA, C. A.; BEUREN, I. M. Institucionalização e resistência em processos de mudanças de sistemas de controle gerencial: um enfoque institucional. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión**, v. X, n. 19, p. 1–22, 2012.

GUERREIRO, R.; PEREIRA, C. A.; REZENDE, A. J.; AGUIAR, A. B. Fatores determinantes do processo de institucionalização de uma mudança na programação orçamentária: uma pesquisa ação em uma organização brasileira. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 10, n. 1, p. 59–76, 2005.

HALL, P. A. & TAYLOR, R. C. The three versions of neo-institutionalism. **Lua Nova: revista de cultura e política**, n. 58, p. 193-223, 2003.

HUY, Q. N. Time, temporal capability, and planned change. **Academy of Management Review**, v. 26, n. 4, p. 601-623, 2001.

JUNQUEIRA, E.; OLIVEIRA FILHO, T. S. ; ZANCANELLA, L. P. ; MORAES, R. O. **Institucionalização de instrumentos gerenciais**: o caso de uma concessionária de veículos. In: VI Congresso Anpcont, 2012, Florianópolis. Anais... Florianópolis, Anpcont, 2012.

KIRSCHBAUM, C. Elementos para uma teoria institucional intra-organizacional. **Perspectivas Contemporâneas**, Edição especial, p. 5–21, out. 2010.

LUDKE, M. ANDRÉ, M. E. D.A. **Pesquisa em educação**: abordagens qualitativas. São Paulo: EPU, 1986.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. S. DA. Competitividade Organizacional: uma Tentativa de Reconstrução Analítica. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, Edição Especial, p. 33-49, 2010.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. S. DA; FERNANDES, B. H. R. Mudança e estratégia nas organizações: perspectivas cognitiva e institucional. In: VIEIRA, M. M. F.; OLIVEIRA, L. M. B. DE (Orgs.). **Administração contemporânea**: perspectivas estratégicas. São Paulo: Atlas, p. 102-118, 1999.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. S. da; CRUBELLATE, J. M. Estrutura, agência e interpretação: elementos para uma abordagem recursiva do processo de institucionalização. **Revista de Administração Contemporânea**, Edição Especial, art. 4, pp. 77-107, 2010.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; GONÇALVES, S. A. Nota Técnica: A teoria institucional. In: CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORD, W. R. (Org.). **Handbook de Estudos Organizacionais**. v. 1. São Paulo: Atlas, p. 220-226, 2001.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; VIZEU, F. Análise institucional de práticas formais de estratégia. **Revista de Administração de Empresas**, v. 47, n. 4, p. 89–100, mar. 2007.

MALMI, T.; BROWN, D. A. Management control systems as a package: opportunities, challenges and research directions. **Management Accounting Research**, v. 19, n. 4, p. 287-300, 2008.

MANGIA, G. IACONO, M. P., CANONICO, P., MARTINEZ, M., MERCURIO, R. The human side of organizational change: compliance and management control systems in Italian public utilities. **Human Factors and Ergonomics in Manufacturing & Service Industries**, n. 23, p. 47-57, 2013.

MARCH, J.; SIMON, H. Limites cognitivos da racionalidade. In: MARCH, J.; SIMON, H. **Teoria das organizações**. 5 ed. Rio de Janeiro: FGV, 1981.

MARTINS, Gilberto de Andrade. Estudo de Caso: uma reflexão sobre a aplicabilidade em pesquisas no Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 2, n. 2, p. 8-18, 2008.

MEYER, J.; ROWAN, B. Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, v. 83, n. 2, p. 340-363, 1977.

MINTZBERG, H.; LAMPEL, J.; AHLSTRAND, B. **Safári de Estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico**. Porto Alegre: Bookman, 1999.

MORGAN, G.; STURDY, A. **Beyond organizational change**. London. Palgrave Macmillan, 2000.

NASCIMENTO, A. R. **Controle gerencial como prática social e organizacional: análise crítica a partir dos paradigmas neofuncionalista, interpretativista e pós-estruturalista**. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo/SP, 2011.

NISYAMA, E. K.; OYADOMARI, J. C. T. Sistemas de controle gerencial e o processo de inovação. **Revista de Administração e Inovação**, v. 9, n. 1, p. 106-125, 24 abr. 2012.

OLIVER, C. Strategic Responses to Institutional Processes. **Academy of Management Review**, v. 16, n. 1., p. 145-179, 1991.

OYADOMARI J. C. T.; MENDONÇA, O. R.; CARDOSO, R. L.; JUNQUEIRA, E. R. **A institucionalização da VBM Value Based Management como prática de contabilidade gerencial: uma análise a luz da NIS new institutional sociology**. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 7, 2007, São Paulo. Anais... São Paulo-SP, Universidade de São Paulo, 2007.

OYADOMARI J. C. T.; MENDONÇA, O. R.; CARDOSO, R. L.; LIMA, M. P. Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 2, n. 2, p. 55–70, 2008.

OYADOMARI, J. C. T.; FREZATTI, F.; CARDOSO, R. L.; AGUIAR, A. B. Análise dos trabalhos que usaram o modelo levers of control de Simons na literatura

internacional no período de 1995 a 2007. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 3, n. 7, p. 25-42, 2009.

OYADOMARI, J. C. T.; LIMA, M. P.; PEREIRA, D. L.; SILVA, B. O. T. Relacionamentos entre controle gerencial, aprendizagem organizacional e decisões. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 10, n. 20, p. 53-74, 2013.

PALTRIDGE, B. **Discourse analysis**: an introduction. London: Continuum, 2008.

PEREIRA, F. A. M. A evolução da teoria institucional nos estudos organizacionais: um campo de pesquisa a ser explorado. **Revista Organizações em Contexto**, n. 16, p. 275-295, 2012.

PEREIRA, M. C. BRITO, M. J. A análise do discurso como prática e processo de produção de sentidos: proposta teórico-metodológica. In: CARRIERI, A. P. SARAIVA, L. A. S. PIMENTEL, T. D. SOUZA-RICARDO, P. A. G. (Org.). **Análise do discurso em estudos organizacionais**. Curitiba: Juruá, cap. 2, p. 45-52, 2009.

POWELL, W. W. The new institutionalism. In: CLEGG, S; BAILEY, J. (Eds.). **The International Encyclopedia of Organization Studies**. Thousand Oaks: Sage Publishers, 2007.

POWELL, W. W.; DIMAGGIO, P. J. **The New Institutionalism in Organizational Analysis**. Chicago: The University of Chicago Press, 1991.

QU, S. Q.; DUMAY, J. The qualitative research interview. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 8, n. 3, p. 238-264, 2011.

RIBEIRO, J.A.; SCAPENS, R.W. Institutional theories in management accounting change: contributions, issues and paths for development qualitative. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 3, n. 2, p. 94-111, 2006.

RIBEIRO, J.A.; SCAPENS, R.W. **Power, ERP systems and resistance to management accounting**: a case study. Working paper. Universidade do Porto, Faculdade de Economia do Porto. n. 141, abr., 2004.

SACOMANO NETO, M.; TRUZZI, O. M. S.; KIRSCHBAUM, C. Isomorfismo e controle institucional em uma planta modular da indústria automobilística. **Revista Brasileira de Gestão e Negócios**, v. 15, n. 49, p. 524-544, 2013.

SANTANA, G. A. D. S.; COLAUTO, R. D.; CARRIERI, A. D. P. Institucionalização de instrumentos de custeio: o caso de uma organização do setor elétrico brasileiro. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n. 2, p. 25-42, abr. 2012.

SCOTT, W. R. Approaching adulthood: the maturing of institutional theory. **Theory and Society**, v. 37, n. 5, p. 427-442, 2008a.

SCOTT, W. R. **Institutions and organizations**. 3. ed. California: SAGE Publications, 2008b.

SCOTT, W. R. **Institutions and organizations**. Califórnia: SAGE Publications, 1995.

SELZNICK, P. **A Liderança na administração**: uma interpretação sociológica. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1972.

SHARMA, U.; LAWRENCE, S.; LOWE, A. Institutional contradiction and management control innovation: a field study of total quality management practices in a privatized telecommunication company. **Management Accounting Research**, n. 21, p. 251-264, 2010.

SHIRLEY, R. Um Modelo para Análise da Mudança Organizacional. **Revista de Administração de Empresas**, v. 16, n. 6, nov-dez, 1976.

SIMON, H. A tomada de decisões nas organizações administrativas. In: SIMON, H. **Comportamento administrativo**. 3 ed. Rio de Janeiro: FGV, 1979.

SIMONS, R. **Levers of control**: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal. Boston: Harvard Business School Press, 1995.

SOUZA-RICARDO, P. A. G.; SARAIVA, L. A. S.; CARRIERI, A. P.; PIMENTEL, T. D. Análise do discurso e estudos organizacionais: implicações. In: CARRIERI, A. P. SARAIVA, L. A. S. PIMENTEL, T. D. SOUZA-RICARDO, P. A. G. (Org.). **Análise do discurso em estudos organizacionais**. Curitiba: Juruá, cap. 2, p. 45-52, 2009.

TESSIER, S.; OTLEY, D. A conceptual development of Simons' Levers of Control framework. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 3, p. 171–185, set. 2012.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. A institucionalização da teoria institucional. In: CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORD, W. R. (Org.). **Handbook de estudos organizacionais**. v. 1. São Paulo: Atlas, p. 196-219, 1999.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

VOGEL, R. The visible colleges of management and organization studies: a bibliometric analysis of academic journals. **Organization Studies**, v. 33, n. 8, p. 1015–1043, 2012.

YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. Porto Alegre: Bookman, 2005.

WOOD JR., T. Mudança organizacional e a transformação da função recursos humanos. In: WOOD JR., T. (org.). **Mudança organizacional**: Aprofundando temas atuais em administração de empresas. São Paulo: Atlas, p. 221-242, 1995.

WEICK, K.E.; QUINN, R. E. Organizational Change and Development. **Annual Review of Psychology**, n. 50, p. 361-386, 1999.



## **LISTA DE APÊNDICES**

- APÊNDICE A – Protocolo Ético de Pesquisa (PEP)
- APÊNDICE B – Roteiro guia de entrevista semiestruturada
- APÊNDICE C – Resumo das entrevistas
- APÊNDICE D – Modelo de relatório de Observação não-participante
- APÊNDICE E – Roteiro de caracterização da organização
- APÊNDICE F – Organograma da Empresa XY

## **APÊNDICES**

### **APÊNDICE A – Protocolo Ético de Pesquisa (PEP)**

Protocolo baseado em Nascimento (2011) e Frezatti (2011).

CCCC/EE, DD de MMMM de AAAA.

Ao Senhor  
Presidente da Empresa XY

Prezado senhor,

Encaminho modelo do protocolo ético de pesquisa para apreciação. Esse documento contempla os procedimentos que serão realizados em sua organização, em relação à descrição da conduta ética. Informamos que estamos disponíveis para eventuais alterações que a empresa julgue necessário.

Esperamos ter esclarecido os pontos referentes ao projeto e nos colocamos à disposição para eventuais esclarecimentos adicionais.

Obrigada.

Atenciosamente.

**Célia Bubach**

Mestranda em Administração da Universidade Federal do Espírito Santo - UFES

**Prof. Dr. Emanuel Junqueira**

Universidade Federal do Espírito Santo - UFES

Orientador da Pesquisa de Dissertação

A EMPRESA XY concorda em participar do trabalho de campo relativo à pesquisa: “XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX”.

O projeto de pesquisa possui as seguintes diretrizes:

## **ESCOPO**

1. O objetivo do estudo é analisar e descrever o processo de mudança no SCG vigente. Os principais enfoques compreendem: a) identificar o desenho e o uso do SCG da organização pesquisada; b) Identificar os fatores que caracterizam o processo de mudança no SCG; c) Identificar os fatores e atores relacionados com a institucionalização das práticas de controle gerencial; e c) confrontar os diferentes discursos que permeiam a organização no intuito de identificar se os fatores desencadeadores da mudança, declarados, são os efetivamente praticados.

### **2. Definições:**

O Sistema de Controle Gerencial (SCG) pode ser entendido como um conjunto de práticas, utilizadas de maneira integrada ou não, com objetivo de influenciar o comportamento dos funcionários para que ajam de forma alinhada com os interesses da organização, propiciando que as estratégias estabelecidas sejam implementadas.

3. Foco da pesquisa: entendimento dos estímulos, resistências e contradições que podem surgir quando da mudança de práticas de controle gerencial que compõem o SCG.

## **UTILIDADE DA PESQUISA**

As informações coletadas pela pesquisa têm como única finalidade a produção acadêmica, servindo de base para elaboração de dissertação, tese e artigos científicos a serem apresentados em aulas, congressos nacionais e internacionais e periódicos acadêmicos.

## **PROCEDIMENTOS DE PESQUISA**

Os procedimentos a serem realizados compreendem a análise documental, entrevistas e observações de reuniões e do trabalho de alguns colaboradores

selecionados previamente. Cabe ressaltar que essas observações são não participante. Ou seja, não haverá nenhuma intervenção por parte da pesquisadora durante esse processo.

1. Descrição da empresa – Fase preliminar com objetivo de compreender a empresa, seus produtos, clientes, ambiente regulatório, organograma e sistema de controle gerencial.
2. Descrição do sistema de controle gerencial – Descrição da missão; visão; políticas; sistema de custos; orçamentos; processo de planejamento estratégico; indicadores de desempenho; política de remuneração variável (se houver).
3. Análise de documentos - Compreende os aspectos relacionados ao histórico da empresa, documentos administrativos, organogramas, normas e procedimentos.
4. Entrevistas - As entrevistas serão realizadas com membros da diretoria e funcionários através de escolha não probabilística, conforme a conveniência e disponibilidade e serão adotados os seguintes procedimentos: **a)** As entrevistas têm um tempo de duração entre 60 a 90 minutos. Inicialmente, o participante falará de sua formação e experiência na empresa e em seguida de questões propostas pelo pesquisador; **b)** O entrevistado tem o direito de negar-se a responder quaisquer questões colocadas sem providenciar justificativas; **c)** Será garantido o sigilo dos participantes.
5. Técnica de observação: **a)** as observações ocorrerão em reuniões e locais de trabalho previamente acordados com o responsável pela empresa; **b)** pessoas para entrevista e observação do trabalho: as atividades de observação, acompanhamento de colaboradores e reuniões serão realizadas com base em amostragem; o parâmetro utilizado são os eventos relevantes para compreensão da mudança no SCG.

#### **TEMPO DE PERMANÊNCIA DO PESQUISADOR NA EMPRESA**

- a) Inicialmente fica estabelecido que a pesquisadora realizará o trabalho de campo no período compreendido entre os meses de setembro e novembro/2014. Porém, as entrevistas serão realizadas de acordo com a disponibilidade de agenda dos entrevistados, o que poderá implicar em alterações nesse planejamento inicial.
- b) A pesquisadora visitará a empresa durante um ou dois dias por semana e essa a frequência será reduzida após o levantamento das informações iniciais e das entrevistas.

c) É importante a indicação de um colaborador da empresa como responsável pelo contato com a pesquisadora.

### **PROCEDIMENTOS ÉTICOS**

Esta pesquisa é regida pelos princípios gerais relativos ao consentimento informado, à preocupação em não prejudicar a empresa e as pessoas que nela trabalham e à manutenção da confidencialidade da empresa e das pessoas, sempre que demandado. Especificamente, os seguintes procedimentos são adotados para assegurar a confidencialidade dos participantes da pesquisa e da empresa:

- a)** Não haverá a identificação da empresa, seu nome e nem mesmo informações numéricas específicas sobre seus resultados;
- b)** Não haverá a identificação dos participantes. As pessoas e a organização serão designadas através de códigos que impossibilitem quaisquer riscos de identificação. Além disto, expressões que notadamente possam por em risco a identificação não serão usadas;
- c)** Os pesquisadores se comprometem a manter confidencialidade quanto a eventuais informações confidenciais coletadas por ocasião das observações realizadas;
- d)** Apenas a equipe de pesquisadores terá acesso aos registros das entrevistas;
- e)** Gravações de entrevistas só serão efetuadas de acordo com a ciência e concordância do entrevistado;
- f)** As gravações serão destruídas após um ano de conclusão do projeto;
- g)** Caso sejam feitas transcrições, o entrevistado terá a oportunidade de efetuar modificações de questões que possam deixá-lo desconfortável, tendo o prazo de uma semana para tanto e após o qual o pesquisador assume que o entrevistado concorda com a entrevista;
- h)** Informações obtidas pelas observações também terão o mesmo tratamento confidencial;
- i)** A empresa definirá que tipo de documentos podem ser acessados em seu ambiente.

### **BENEFÍCIO PARA A ORGANIZAÇÃO**

Como benefício formal da pesquisa a empresa poderá escolher a reciprocidade conforme as seguintes opções:

- *Feedback* sobre o seu perfil, por meio de apresentação oral em data a ser definida conjuntamente;
- Relatório executivo sobre o processo de mudança no SCG (retratando os fatores identificados que contribuem ou inibem o sucesso do processo de mudança e sugestões de melhorias).

Esta pesquisa ainda contribuirá para que os gestores da empresa ampliem sua capacidade de reflexão no processo de tomada de decisão e adoção de novas práticas gerenciais, possibilitando redução ou descontinuidade de investimentos em projetos que não demonstrem apresentar retorno adequado no curto e médio prazo.

Este projeto está sendo desenvolvido sob a orientação do professor Dr. Emanuel Rodrigues Junqueira de Matos e sob a responsabilidade da pesquisadora Célia Bubach, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração do Programa de Pós-Graduação em Administração do Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas da Universidade Federal do Espírito Santo.

CCCC/EE, DD de MM de AAAA.

De acordo:

## **EMPRESA XY**

### **Célia Bubach**

Mestranda em Administração - UFES

### **Prof. Dr. Emanuel Junqueira**

Universidade Federal do Espírito Santo - UFES

Orientador da Pesquisa de Dissertação

## APÊNDICE B – Roteiro guia de entrevista semiestruturada

Data: \_\_\_\_\_ Hora: \_\_\_\_\_ Local da entrevista: \_\_\_\_\_

### INTRODUÇÃO

Agradecimento e breve explanação sobre a pesquisa e sobre a entrevista como:

- Tempo previsto para duração da entrevista
- Direito de negar responder sem justificativas
- Garantia de sigilo do participante e da empresa
- Solicitação de autorização para gravar a entrevista, para pesquisadora concentrar sua atenção no diálogo. A gravação será destruída após um ano de conclusão do projeto.

Nome: \_\_\_\_\_ Idade: \_\_\_\_\_ Sexo: \_\_\_\_\_

Formação: \_\_\_\_\_ Cargo/Função: \_\_\_\_\_

Tempo experiência na área: \_\_\_\_\_ Tempo de trabalho na empresa: \_\_\_\_\_

É sócio ou tem ligação familiar com algum deles? \_\_\_\_\_

### QUESTÕES

Objetivo das questões de 1 a 4 é identificar o SCG da empresa através da visão geral do entrevistado sobre como a empresa é gerida, como as decisões são tomadas, com base em que práticas, quais são os atores chave nesse processo de gestão, como funciona o controle, como se sabe que o planejado está sendo executado. Algumas questões podem se repetir propositalmente, de forma diferenciada, com objetivo de confirmação das impressões do entrevistado.

1. De forma geral, como se dá a gestão da empresa?
2. Quais são as práticas utilizadas para tomar decisão e orientar o comportamento dos seus colaboradores para que alcancem as metas organizacionais? Ou seja, como você sabe que seus funcionários irão fazer aquilo que foi planejado? Dar exemplos de práticas gerenciais como: estabelecimento de Visão e missão; planejamentos de curto, médio e longo prazo; orçamentos; demonstrações financeiras; avaliação de desempenho; remuneração atrelada ao desempenho; entre outros.

3. Elas são suficientes? Precisam ser melhoradas?
4. Essas práticas são utilizadas em todas as áreas: operacional, comercial, gestão de pessoas e financeira/contábil?

Objetivo das questões de 5 e 6 é identificar se e como as práticas do SCG mudaram, quais foram os fatores determinantes, os estímulos desse processo.

5. Você concorda que a empresa está passando por um processo de reestruturação importante? Quais foram as mudanças mais significativas?
6. O que você acha que estimulou as mudanças?

Objetivo das questões de 7 a 9 é Identificar quem são os atores envolvidos no processo de mudança no SCG e como foi a escolha das práticas.

7. Quem foram os envolvidos nesse processo de mudança e como foi essa participação?
8. Como e por quem foram decididas as novas práticas gerenciais que surgiram em decorrência dessas mudanças?
9. Teve participação externa, como consultores ou algo parecido? Como foi essa participação?

Objetivo das questões de 10 e 11 é Identificar quais foram os fatores de resistência, estímulos e diferenças.

10. Como estão transcorrendo os processos relevantes de mudança nas práticas gerenciais que a empresa tem passado e está passando atualmente? Foi tranquila, teve resistências, como isso ocorreu?
11. Como você descreve a diferença entre a situação inicial (antes das mudanças) e a situação atual?

Questões de encerramento:

- Há algo mais que gostaria de me dizer?
- Você me sugere alguma outra pessoa que eu devesse entrevistar?
- Eu posso compartilhar suas informações com outros entrevistados? Nunca vou compartilhar nada sem seu conhecimento.

Agradecer e reiterar o compromisso de confidencialidade.



## APÊNDICE C – Resumo das entrevistas

	<b>Data</b>	<b>Entrevistado</b>	<b>Tipo de entrevista</b>	<b>Meio</b>	<b>Registro</b>
<b>1</b>	04/08/2014	Diretoria RH	Não estruturada	Telefone	Anotações
<b>2</b>	21/08/2014	Diretoria RH	Semiestruturada	E-mail	Anotações
<b>3</b>	02/09/2014	Gerencia Adm. Negócios	Não estruturada	Telefone	Anotações
<b>4</b>	16/09/2014	Gerencia Adm. Negócios	Não estruturada	Presencial	Anotações
<b>5</b>	30/09/2014	Diretoria Corp. Adm./Financeira	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>6</b>	07/10/2014	Gerencia Adm. Negócios	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>7</b>	07/10/2014	CEO	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>8</b>	21/10/2014	Gerencia Adm./Fin. AA	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>9</b>	04/11/2014	Gerencia Adm. Negócios	Não estruturada	Presencial	Gravação
<b>10</b>	04/11/2014	Diretoria Negócios corporativos	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>11</b>	12/11/2014	Assistente Vendas BB	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>12</b>	12/11/2014	Supervisor Produção BB	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>13</b>	22/11/2014	Diretoria RH	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>14</b>	24/11/2014	Gerencia corporativa RH	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>15</b>	24/11/2014	Gerencia Negócios Produto	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>16</b>	24/11/2014	Gerencia Adm. Negócios	Não estruturada	Presencial	Gravação
<b>17</b>	28/11/2014	Gerencia Adm./Fin. BB	Semiestruturada	Presencial	Gravação
<b>18</b>	30/03/2015	Diretoria Corp. Adm./Financeira	Não estruturada	Presencial	Anotações
<b>19</b>	30/03/2015	Gerencia Adm. Negócios	Não estruturada	Presencial	Anotações

## APÊNDICE D – Modelo de relatório de Observação não-participante

<b>MODELO DE RELATÓRIO DE OBSERVAÇÃO NÃO-PARTICIPANTE</b>		
Data:	Hora início:	Hora término:
Local:		
<b>Comportamento do observador:</b>		
<b>Evento:</b>		
<b>A. Descrição geral do ambiente</b>		
A.1 Espaço Físico		
A.2 Sujeitos (aparência, maneira de vestir, sexo, idade, modo de falar e agir, particularidades dos indivíduos)		
A.3 Relação Social (cumprimentos, interações, sorrisos, tom de voz, como se relacionam, quais estruturas ou agrupamentos existem, pessoas isoladas)		
<b>Atividade:</b>	Início:	Fim:
<b>B. Descrição dos participantes (quantos, quem, idade, sexo, cargo/função, ligações entre si)</b>		
<b>C. Interações (quem falou com quem, falante foi ouvido, teve a atenção):</b>		
<b>D. Metodologias e ferramentas:</b>		
<b>E. Acontecimentos:</b>		
<b>F. Impressões (ouvidas, sentidas, etc):</b>		
<b>G. Impressões de hierarquia e poder</b>		

Fonte: Elaborado pela pesquisadora com base em (FLICK, 2009; YIN, 2005; LUDKE; ANDRÉ, 1986).

**APÊNDICE E – Roteiro de caracterização da organização**

Código de identificação a ser utilizado:

Tempo de existência:

Tipo de negócio:

Produtos e serviços que comercializa:

Faturamento médio anual:

Número de funcionários diretos e terceirizados:

Quantos projetos/obras a organização está executando atualmente:

A organização tem quantos sócios e como é a divisão de poder entre eles:

APÊNDICE F – Organograma da Empresa XY

