



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

Filipy Furtado Sell

Sistema de Controle Gerencial e as Lógicas Institucionais

Florianópolis

2020

FILIPY FURTADO SELL

Sistema de Controle Gerencial e as Lógicas Institucionais

Tese submetida ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal de Santa Catarina para a obtenção do título de Doutor em Contabilidade, área de concentração Controladoria

Orientador: Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.

FLORIANÓPOLIS

2020

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

Sell, Filipy Furtado
Sistema de Controle Gerencial e as Lógicas
Institucionais / Filipy Furtado Sell ; orientador, Carlos
Eduardo Facin Lavarda, 2020.
133 p.

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

Inclui referências.

1. Contabilidade. 2. Lógica Institucional. 3. Ordem
Institucional. 4. Instituição Federal de Ensino. 5. Sistema
de Controle Gerencial. I. Lavarda, Carlos Eduardo Facin.
II. Universidade Federal de Santa Catarina. Programa de Pós
Graduação em Contabilidade. III. Título.

Filipy Furtado Sell

Sistema de Controle Gerencial e as Lógicas Institucionais

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

Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGC)
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

Profa. Sandra Rolim Ensslin Dra.
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGC)
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

Profa. Fernanda Filgueiras Sauerbronn. Dra.
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC)
Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)

Prof. Luiz Carlos Marques dos Anjos, Dr.
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC)
Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)

Profa. Valdirene Gasparetto, Dra.
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGC)
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

Prof. Luiz Alberton, Dr.
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGC)
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

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

Profa. Ilse Maria Beuren, Dra
Coordenadora
Programa de Pós-Graduação em
Contabilidade (PPGC)

Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.
Orientador
Programa de Pós-Graduação em
Contabilidade (PPGC)

Florianópolis, 2020.

Dedico o estudo aos meus pais e especialmente à minha esposa
e ao meu filho.

AGRADECIMENTO

Agradeço primeiramente a Deus pelo fôlego de vida e por me dar a oportunidade de realizar o sonho acadêmico do doutorado em contabilidade.

À minha esposa, Leidiane, por aceitar viver o projeto do mestrado e doutorado comigo. Foram momentos de muita abdicção e dedicação a mim e ao nosso filho, Vicente, que nasceu neste turbulento período (03/2019). Ser pai me trouxe uma alegria sem igual! Sem você cuidando de mim e de nosso filho, a finalização deste projeto não seria possível.

Aos meus pais, Jaqueline e Isair, pelo apoio incondicional e por sempre me mostrar que a cada dia que passa é um dia a menos que falta. Vocês são fantásticos! Foi pelos direcionamentos de vocês que idealizei a vida acadêmica e pelo apoio de vocês que o sonho virou realidade.

Especialmente ao professor Dr. Carlos Eduardo Facin Lavarda, foi uma honra ter sido orientado pelo senhor. Sua sensatez em lidar com as questões que levei a você foram uma lição de vida. Seus conselhos quando lhe compartilhei um problema de saúde e a comemoração quando lhe disse que seria pai, eu não esquecerei. Você foi essencial nessa trajetória.

Aos professores e aos colegas do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina pelos direcionamentos para o desenvolvimento das atividades acadêmicas e pela ajuda nos momentos de desespero.

Em atendimento a Portaria n 206/2018 da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - Brasil (CAPES), agradeço pelo apoio na elaboração do presente trabalho no período de 01/06/2017 a 28/02/2019 (Código de Financiamento 001).

Obrigado a todos!

*“É necessário que Ele cresça e que eu diminua”
(João 3:30).*

RESUMO

SELL, Filipy Furtado. **Sistema de controle gerencial e as lógicas institucionais**. 2020. 133 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2020.

Esta tese visa analisar como o sistema de controle gerencial é impulsionado pelas lógicas institucionais em uma instituição federal de ensino, na visão do setor de planejamento. Parte-se do entendimento de que o setor público passa por mudanças que visam à eficiência na aplicação dos recursos públicos e na prestação de contas, bem como a transparência e a disponibilidade informacional para a sociedade e para os gestores quanto à tomada de decisão, embasada nos preceitos da *new public management*. Como lente teórica, utiliza-se a teoria institucional sob a perspectiva das lógicas institucionais. Alinha-se as lógicas institucionais sob a vertente teórica do hibridismo. As lógicas institucionais definidas como atuantes são: administração pública, gerencial de mercado e das profissões. As lógicas institucionais compreendem a ordem institucional, sendo os elementos da ordem institucional a estrutura, a norma e o símbolo. Já os elementos do sistema de controle gerencial são a transparência, a disponibilidade informacional e a prestação de contas. Com abordagem qualitativa em um estudo de caso, a coleta de dados foi operacionalizada por entrevista semiestruturada, observação e documentos. Para análise dos dados coletados, utilizou-se a análise textual discursiva em cuja organização evidenciam o hibridismo da Lógica da Administração Pública com a Lógica Gerencial de Mercado, formando uma nova lógica denominada Lógica Híbrida do Caso. Ressalta-se que não há evidências da lógica das profissões no caso estudado, devido as limitações do estudo. Percebe-se o alinhamento da lógica híbrida com os elementos da ordem institucional os quais promovem mudanças na organização, porquanto os resultados também demonstram que a lógica híbrida impulsiona o *output* do sistema de controle gerencial para a transparência, para a disponibilidade informacional e para a prestação de contas.

Palavras-chaves: Lógica Institucional; Ordem Institucional; Instituição Federal de Ensino; Sistema de Controle Gerencial.

ABSTRACT

SELL, Filipy Furtado. **Management control system and institutional logic**. 2020. 133 f. Thesis (Accounting Doctorate) – Postgraduate Program in Accounting at the Federal University of Santa Catarina, Florianópolis, 2020.

This thesis aims to analyze how the management control system is driven by institutional logic in a federal educational institution, in the view of the planning sector. It is understood that the public sector is undergoing changes aimed at efficiency in the application of public resources, accountability, transparency and informational availability for society and managers for decision making, established on the precepts of new public management. As a theoretical lens, the institutional theory concept is applied from an institutional logic perspective. The institutional logic is aligned under the theoretical aspect of hybridism. The institutional logics defined as acting in public administration are the logics of public administration, market-management and the professions. Institutional logics comprise the institutional order, the elements of the institutional order being the structure, norm and symbol. The elements of the management control system are accountability, transparency and informational availability. With a qualitative approach in a case study, data collection was operationalized by a variety of evidence from different sources, such as semi-structured interviews, observation and documents. For the analysis of the collected data I employed the discursive textual analysis. The data show that in the organization there is a hybrid of the public administration logic with the market-managerial logic, forming a new logic called Hybrid Case Logic. It is noteworthy that there is no evidence of the logic of the professions in the case studied, caused by study limitations. It is noticed the alignment of the hybrid logic with the elements of the institutional order promoting changes in the organization. The results also demonstrate that the hybrid logic drives the output of the management control system for accountability, transparency and informational availability.

Keywords: Institutional logic; Institutional order; Federal higher education institution; Management control system.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Trajetória epistemológica da Teoria Institucional.....	22
Figura 2. Modelo teórico da pesquisa.....	54
Figura 3. Síntese da trajetória metodológica	70
Figura 4. Modelo de gestão estratégica na UF.	79

LISTA DE TABELAS

Tabela 1. Lógicas da administração pública	30
Tabela 2. Estudos com a perspectiva de Lógicas Institucionais no Setor Público	39
Tabela 3. Principais características distintivas entre transparência Ativa e Passiva....	46
Tabela 4. Estudos correlatos à SCG aplicado ao Setor Público.....	49
Tabela 5. Constructo da pesquisa	62
Tabela 6. Ciclos da análise textual discursiva	66
Tabela 7. Quantitativo de Discentes, Docentes e Técnicos	71
Tabela 8. Funções das diretorias da PR	72
Tabela 9. Níveis de atuação do planejamento.....	80
Tabela 10. Síntese da identificação de lógicas institucionais no caso estudado.....	84

LISTA DE SIGLAS

ATD	Análise Textual Discursiva
BI	<i>Business Intelligence</i>
CEP	Comitê de Ética em Pesquisa
CGU	Controladoria Geral da União
COSO	<i>The Comitee of Sponsoring Organizations</i>
CPA	Comissão Própria de Avaliação
CPGA	Coordenadoria de Planejamento, Gestão e Avaliação
CTIC	Centro de Tecnologia e Comunicação
EpR	Programa Estado por Resultado
FACICON	Faculdade de Ciências Contábeis
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
LHC	Lógica Híbrida do Caso
LI	Lógicas Institucionais
LOA	Lei Orçamentária Anual
MEC	Ministério da Educação
NDE	Núcleos Docentes Estruturantes
NIE	<i>New Institutional Economics</i>
NIS	<i>New Institutional Sociology</i>
NPM	<i>New Public Management</i>
OIE	<i>Old Institutional Economics</i>
PDI	Plano de Desenvolvimento Institucional
PDU	Plano de Desenvolvimento da Unidade
PGO	Plano de Gestão Orçamentária
PR	Pró-Reitoria
PTA	Sistema de Protocolo, Tramitação e Arquivamento de Processo
RG	Relatório de Gestão
SAGITTA	Sistema de Atendimento ao Usuário da Universidade Federal
SCG	Sistema de Controle Gerencial
SIG	Sistema Integrado de Gestão
SIGAA	Sistema Integrado de Gestão de Atividades Acadêmicas
SIGEleição	Sistema Integrado de Gestão de Eleições
SIGRH	Sistema Integrado de Gestão de Recursos Humanos
SIG-UF	Sistema Integrado de Gestão da Universidade Federal
SINAES	Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior
SInPeg	Sistema Integrado de Planejamento e Gestão
SIPAC	Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos
SISPLAD	Sistema de Planejamento das Atividades Docentes
SisRAA	Sistema de Registro de Atividades Anuais
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCLE	Termo de Consentimento Livre e Esclarecido
TCU	Tribunal de Contas da União
TI	Tecnologia da Informação
UF	Universidade Federal
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte
UFSC	Universidade Federal de Santa Catarina

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	14
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E OBJETIVOS	14
1.2 A TESE.....	18
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO.....	19
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO	21
2 BASE TEÓRICA.....	22
2.1 TRAJETÓRIA EPISTEMOLÓGICA DA TEORIA INSTITUCIONAL	22
2.2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	26
2.2.1 Lógicas Institucionais.....	26
2.2.2 Sistema de Controle Gerencial no Setor Público.....	43
2.3 POSICIONAMENTO TEÓRICO	52
3 MÉTODO E PROCEDIMENTO DE PESQUISA	55
3.1 POSICIONAMENTO EPISTEMOLÓGICO	55
3.2 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	56
3.3 SELEÇÃO DO CASO.....	57
3.4 CONSTRUCTO	60
3.5 COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	64
3.6 LIMITAÇÕES DO ESTUDO	67
3.7 TRAJETÓRIA DA PESQUISA	68
4 RESULTADOS DA PESQUISA	71
4.1 A ORGANIZAÇÃO.....	71
4.1.1 LÓGICAS INSTITUCIONAIS NA ORGANIZAÇÃO.....	74
4.1.2 O ALINHAMENTO DA LÓGICA INSTITUCIONAL COM A ORDEM INSTITUCIONAL	85
4.1.3 OS <i>OUTPUTS</i> DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL IMPULSIONADO PELA LÓGICA INSTITUCIONAL	93
4.2 OS PRESSUPOSTOS TEÓRICOS E A TESE.....	103
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	115
REFERÊNCIAS	119
ANEXO A – Organograma da UF	132
ANEXO B – Lista de Documentos.....	133

1 INTRODUÇÃO

Na introdução desta tese, contemplam-se a contextualização do problema e os objetivos geral e específicos, a declaração de tese, a justificativa, bem como a estrutura da tese.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E OBJETIVOS

A administração pública, em um cenário mundial, desde a década de 1970, está recebendo pressões internas e externas para transformar sua perspectiva burocrática para gerencial (Blonski, Prates, Costa & Vizeu, 2017). Os propulsores dessa mudança são a maior necessidade informacional, a melhor aplicação dos recursos públicos, a maior transparência nos atos governamentais e a busca por eficiência na prestação dos serviços públicos (Packer & Gould, 1999; Bresser-Pereira, 2001; Rezende, Cunha & Bevilacqua, 2010).

Alinha-se à mudança ao movimento da Nova Gestão Pública (ou *New Public Management* – NPM), por buscar aplicar no Setor Público reformas com foco na utilização de controles orientados para o resultado, responsabilização dos gestores pela aplicação dos recursos públicos, maior transparência na gestão pública e no aumento da eficiência e da eficácia na prestação dos serviços públicos (Hood, 1991; 1995; Pollitt, 2001).

Fountain (2001) adiciona a importância de a gestão pública basear-se no mercado e em sistemas de gestão que forneçam informações confiáveis e tempestivas para tomada de decisão na dinamicidade exigida pelo mercado. Hyndman e Lapsley (2016) complementam que a NPM possui identificação ideológica com as grandes empresas e a perspectiva de utilizar as suas abordagens de organização, coordenação, controles orientados para resultados e gestão.

Autores nacionais e internacionais (Bresser-Pereira, 1998; 2002; 2008; Brignall & Modell, 2000; Lapsley & Wright, 2004; Machado & Holanda, 2010; Rezende, Cunha & Bevilacqua, 2010; Hyndman & Lapsley, 2016) corroboram a afirmação de que a nova gestão pública vem ganhando força nos últimos anos por preconizar a melhor aplicação de recursos públicos com mais transparência na execução dos gastos públicos, na prestação de contas aos usuários informacionais, na tomada de decisão racional embasados em relatórios gerenciais e prestação eficiente dos serviços públicos à população.

A implantação de características gerenciais no setor público conta com o auxílio do Sistema de Controle Gerencial (SCG) a fim de que haja interação entre os setores, flexibilidade na busca informacional, tempestividade na divulgação de informações para tomada de decisão

e para prestação de contas à sociedade (Hood, 1991; Brignall & Modell, 2000; Lapsley & Wright, 2004; Machado & Holanda, 2010).

Os SCG contribuem para alteração de características de uma organização por auxiliarem os gestores a influenciarem os indivíduos dentro do seu contexto social, visando à convergência para novas estratégias traçadas (Berry, Broadbent & Otley, 2005; Merchant & Van der Stede, 2007). Ocorre que no contexto organizacional há pressões externas e internas, para a transformação de atitudes e processos burocráticos para gerenciais, que podem gerar resistência à mudança, devido à concorrência entre as lógicas institucionais (Marquis & Lounsbury, 2007). Thornton e Ocasio (2008) afirmam que a resistência não está na mudança em si, mas sim na combinação de pressões internas e externas, do poder de atores institucionais e nas mudanças de nível social.

Face ao contexto de mudança, Machado e Holanda (2010) e Borges e Matias (2011) ressaltam que há a necessidade, por parte dos gestores públicos, de informações gerenciais para qualificar o processo decisório para alocação de recursos e para o acompanhamento dos objetivos traçados. Nesse sentido, tem-se o SCG como instrumentos de apoio na implantação e no acompanhamento de ações e processos e na geração de informação para subsidiar a tomada de decisão (Simons; 1990; Chenhall & Langfield-Smith; 1998; Chenhall, 2003).

A literatura destaca alguns problemas atrelados ao SCG aplicado ao Setor Público como a falta de controles organizacionais para medidas de eficiência e comparação de produtividade (Evans & Bellamy, 1995; Saraiva, 2002); a necessidade de flexibilização dos controles burocráticos (Otley; 1994; Rezende, 2002; Srour, Baird & Schoch, 2016); a necessidade de mudança de rotinas e de práticas operacionais dos sistemas (Bresser-Pereira, 2002; Rezende, 2002); a necessidade de mudança dos sistemas que focam só no orçamento para contemplar maior gama informacional (Luque, Cruz, Amaral, Bender & Santos, 2008) e a participação efetiva dos gestores no processo, visto que a participação dos gestores facilitam a implantação de SCG (Lapsley & Wright, 2004; Kavanagh & Ashkanasy, 2006).

Desse modo, o SCG deve fazer parte do planejamento da organização para que se tenha ações atuais e futuras que observem o ambiente interno e externo e adequem o SCG para auxiliar na consecução das funções das organizações de serviços públicos (Rezende, 2004).

Nesse contexto, as mudanças estruturais e comportamentais necessárias para implantação de SCG no setor público entrelaçam com as perspectivas teóricas das Lógicas Institucionais (LI), estas correspondem ao conjunto socialmente construído de práticas,

pressupostos, valores e crenças materiais e imateriais que moldam os indivíduos e as organizações (Friedland & Alford, 1991; Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2012).

Além disso, as lógicas institucionais são materiais e simbólicas, uma vez que fornecem regras formais e informais de ação, interação e de interpretação para orientar e restringir os tomadores de decisão na elaboração de tarefas e na obtenção de *status* social (Ocasio, 1997), podendo sofrer alterações ao longo do tempo por serem historicamente mutáveis e moldarem-se às alterações das estruturas econômicas e sociais (Fligstein, 1987; Fligstein & Brantley, 1992; Barley & Kunda, 1992).

Tratam-se as lógicas institucionais no plural visto que a sua pluralidade pode afetar a organização. Ocasio e Lounsbury (2012) orientam que as múltiplas lógicas que influenciam a organização, indicam o que é adequado, comum e aceito, resultando em atuações simultâneas. Adicionalmente, Marquis e Lounsbury (2007) ressaltam que a pluralidade delas, bem como suas alterações, pode gerar resistência a mudanças.

No contexto de reformas organizacionais, Reay e Hinings (2009) orientam que as lógicas institucionais conflitantes e coexistentes podem hibridizar-se e criar uma nova lógica institucional. Para Teixeira, Roglio e Ferreira (2017), a perspectiva teórica das lógicas institucionais híbridas é alternativa coerente em contraponto às lógicas institucionais dominantes e conflitantes.

Skelcher e Smith (2015) destacam que a pluralidade das lógicas permite aos atores desenvolverem e manipularem recursos culturais, simbólicos e materiais, podendo transformar a identidade, a organização ou a sociedade. Ao passo que as lógicas institucionais possuem componentes abstratos, tornando-se possível sua observação na ação dos atores que as utilizam, manipulam e reinterpretam (Skelcher & Smith, 2015).

Thornton e Ocasio (1999) destacam que as lógicas institucionais integram as perspectivas quanto à estrutura, à norma e ao símbolo de forma complementar e não excludentes. Thornton e Ocasio (2008) destacam que a ordem institucional é composta pelos elementos estrutural, normativo e simbólico. Desse modo, percebe-se que as lógicas institucionais são compostas de forma intrínseca pela ordem institucional, na qual se compreendem as estruturas, as normas e os símbolos existentes na organização em níveis macro e micro-organizacionais.

Compreende-se a ordem institucional em nível macro como instituições, alinhado a abordagem de Meyer e Rowan (1977) e DiMaggio e Powell (1983). Deste modo, ao perceber a ordem institucional em nível micro-organizacional segue-se Thornton e Ocasio (1999; 2008),

visto os autores afirmarem que as lógicas institucionais concebem um elo entre as instituições e a ação.

Esta abordagem difere de pesquisas anteriores (por exemplo: Ezzamel, Robson & Stapleton, 2012; Rautiainen, Urquía-Grande & Muñoz-Colomina, 2017; Vickers *et al.*, 2017; Butler & Haynes, 2018 e Weir, 2019) por não contemplarem em suas análises os elementos da ordem institucional. Assim, esta tese avança na literatura aplicada às lógicas institucionais.

Nesse sentido, pesquisas demonstram oportunidades para o avanço nas lógicas institucionais, com o intuito de compreender as lógicas institucionais em organizações públicas e privadas (Thornton e Ocasio, 1999); entender que o conflito de lógicas concorrentes impulsiona novas lógicas institucionais (Ezzamel, Robson & Stapleton, 2012); distinguir as práticas hibridizadas e as formas de internacionalização em vez de implementação cerimonial (Broek, Boselie e Paauwe, 2014); reconhecer a lógica de mercado, face ao enfraquecimento das profissões e a disseminação das perspectivas de mercado nas organizações (Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2015); entender o comportamento das lógicas institucionais ao longo do tempo e a influência de diversas lógicas nos processos de inovação no setor público (Vickers *et al.*, 2017).

Na literatura dedicada ao SCG aplicado ao setor público, observam-se as possibilidades de avanço na compreensão: (i) se o SCG altera com a mudança estratégica, (ii) se o uso de diferentes controles organizacionais (diagnóstico e interativo) conduzem a diferentes estratégias; (iii) se as restrições regulatórias e de recursos afetam a estratégia organizacional e o SCG (Kober, Ng & Paul, 2003); e (iv) analisar se as normas internacionais de contabilidade pública “servirá de instrumento catalizador” para atenção ao foco no resultado e na gestão baseada em indicadores norteados pela NPM (Borges & Matias, 2011, p. 96).

Nesse contexto de alteração de lógicas institucionais que regem o setor público e da necessidade de sistema de controle gerencial para comportarem as demandas informacionais pelos órgãos governamentais, tem-se a seguinte pergunta que norteará a tese: **Como o sistema de controle gerencial é impulsionado pelas lógicas institucionais em uma instituição federal de ensino?**

Assim, o objetivo geral da tese é **analisar como o sistema de controle gerencial é impulsionado pelas lógicas institucionais em uma instituição federal de ensino, na visão do setor de planejamento**. Para atingir o objetivo geral proposto, busca-se atender os seguintes objetivos específicos:

- a) compreender a presença de lógicas institucionais na instituição federal de ensino estudada;
- b) esclarecer o alinhamento das lógicas institucionais com os elementos normativos, estruturais e simbólicos da ordem institucional na instituição federal de ensino estudada; e
- c) examinar os *outputs* do sistema de controle gerencial assumidos na instituição federal de ensino estudada impulsionado pelas lógicas institucionais.

1.2 A TESE

O setor público passa por mudanças organizacionais, alinhado com os preceitos da nova gestão pública (Hood, 1991). Esta mudança pode ser observada sob a perspectiva das lógicas institucionais (Friedland & Alford, 1991; Thornton & Ocasio, 2008; Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2012). Nesse contexto de mudança, Reay e Hinings (2009) orientam que a concorrência de lógicas pode coexistir e hibridizar-se, gerando alinhamento institucional.

O direcionamento de lógicas para o gerencialismo pode promover a implantação (ou alteração) no sistema de controle gerencial, uma vez que aplicados ao setor público auxiliam os gestores para que haja interação informacional entre os setores, flexibilidade na busca de dados, tempestividade na divulgação de informações e prestação de contas (Hood, 1991; Brignall & Modell, 2000; Lapsley & Wright, 2004; Machado & Holanda, 2010).

Nesse contexto, declara-se a seguinte tese: **o hibridismo de lógicas institucionais no setor público impulsiona os *outputs* do sistema de controle gerencial para transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas.**

A originalidade desta tese está no alinhamento das lógicas institucionais com a ordem institucional, com o foco no reflexo nos *outputs* do sistema de controle gerencial aplicado ao setor público. Esclarecer estas relações pode auxiliar gestores no processo de mudança para o gerencialismo no setor público, além de avançar na literatura nacional e internacional com pesquisas que contemplem as relações preestabelecidas teoricamente no âmbito da contabilidade gerencial.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Esta tese contribui para a base literária atrelada às lógicas institucionais por contemplar no alinhamento das lógicas institucionais com a ordem institucional no direcionamento de *outputs* do SCG aplicados ao setor público. Thornton e Ocasio (2008) destacam pressões que acometem as organizações, não necessariamente estão ligadas ao processo de institucionalização, mas sim aos elementos das lógicas e da ordem institucional. Assim, a lógica e a ordem institucional impulsionam mudanças institucionais (Friedland & Alford, 1991; Thornton & Ocasio, 2008).

Desse modo, avança-se, nas pesquisas em contabilidade gerencial, visto não aportar o foco no isomorfismo ou na legitimação para analisar o indivíduo e a organização dissociados do contexto social, mas entendendo as pressões sofridas pela organização no contexto social e nos mecanismos sociais que influenciam seu comportamento (Friedland & Alford, 1991; Thornton & Ocasio, 2008).

Thornton e Ocasio (2008) destacam que pesquisas que possibilitem a apreensão dos dados pelo pesquisador são necessárias para o desenvolvimento teórico envolvendo as lógicas institucionais. Nesse sentido, Thornton, Ocasio e Lounsbury (2015) ressaltam que pesquisas utilizando métodos de profunda análise são necessários para clarificar como a ordem institucional e as lógicas institucionais comportam-se em interações interinstitucionais. Lounsbury e Boxenbaum (2013) apontam que pesquisas devem contemplar de onde as lógicas vêm, como elas mudam e afetam o comportamento dos indivíduos e organizações, bem como os resultados.

Além da contribuição para a literatura, correspondente às lógicas institucionais, colabora-se para entender o SCG no contexto de mudança. Importa compreender o SCG no setor público, a fim de auxiliar os gestores na demanda informacional para tomada de decisão, bem como para influenciar indivíduos dentro de seu contexto social para que se tenha um alinhamento organizacional (Anthony & Govindarajan, 2002; Berry, Broadbent & Otley, 2005; Merchant & Van der Stede, 2007).

Nesse sentido, Ezzamel, Robson e Stapleton (2012) chamam atenção para a necessidade de estudos institucionais em contabilidade, visto que estudar mudanças organizacionais sob perspectivas institucionais conectará as perspectivas de lógicas institucionais ao campo organizacional. Kaufman e Covaleski (2019) destacam que as lógicas institucionais podem auxiliar os pesquisadores a entender como diferentes regras e crenças atuam na organização.

A tese justifica-se em caráter social e prático, por alinhar-se na defesa de uma estrutura mais flexível e disponível para atender com eficiência e responsabilidade às demandas sociais (Packer & Gould, 1999; Bresser-Pereira, 2001; Rezende, Cunha, & Bevilacqua, 2010). Esta forma de pensar acerca do setor público contempla, também, demandas sociais para a disponibilização de informação quanto aos atos praticados pelos governos, pela eficiência na aplicação de recursos e pela tempestiva prestação de contas.

Ao analisar esta tese, gestores públicos e servidores que desenvolvem atividades ligadas ao SCG poderão clarificar as possíveis dificuldades em implantar ou alterar o SCG para a abordagem defendida pela nova gestão pública, visto que as lógicas institucionais, se concorrerem dentro da organização, podem gerar resistências à mudança (Thornton & Ocasio, 2008).

Por fim, esta tese justifica-se por contribuir para criação de uma linha de estudo sobre Planejamento e Controle Organizacional, do Grupo de Pesquisa em Controladoria e Sistemas de Controle Gerencial da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), com foco no processo de mudanças institucionais no Setor Público e para o desenvolvimento da linha de pesquisa de Controle de Gestão e Avaliação de Desempenho do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), adicionando a perspectiva das lógicas institucionais.

Destacam-se pesquisas em Controles Gerenciais desenvolvidas pelos pesquisadores do grupo sob a perspectiva da Teoria Institucional como, por exemplo, Beuren, Souza e Feuser (2017), Angonese e Lavarda (2017), Kreuzberg, Beck e Lavarda (2016), Lavarda e Popik (2016), Cunha, Santos e Beuren (2015), Cunha, Beuren e Guerreiro (2014), Angonese e Lavarda (2014), Lavarda, Ripoll e Barrachina (2009), sem observar a perspectiva das lógicas institucionais, sendo um caminho a ser trilhado em pesquisas que possuem a Teoria Institucional como pano de fundo.

A tese contribui, também, para linha de pesquisa Governança Pública e seus impactos na sociedade da Faculdade de Ciências Contábeis (FACICON) da Universidade Federal do Pará (UFPA), por adicionar a discussões relacionadas à Teoria Institucional aplicada ao Setor Público e por ser parte do projeto de pesquisa “A Institucionalização de Sistemas de Controle Gerencial no Setor Público”, visto o levantamento teórico e os *insights* de novas perspectivas de pesquisas futuras para a FACICON/UFPA.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

A tese está estruturada de forma que inicialmente apresenta-se a introdução, após discorre-se sobre a fundamentação teórica e revisão da literatura que fornece suporte teórico e empírico para o tema estudado. Na sequência, aponta-se a metodologia utilizada para elaboração do estudo. Após apresentada a metodologia, com base nos dados extraídos do campo, seguem-se os resultados da pesquisa, o alcance dos objetivos geral e específicos e a resposta para a pergunta de pesquisa. Por último, as conclusões da tese.

2 BASE TEÓRICA

Este capítulo contempla o referencial teórico da tese. Na primeira parte, apresenta-se a trajetória epistemológica da Teoria Institucional com foco nas lógicas institucionais. Posteriormente, expõe-se a revisão da literatura, abordando as lógicas institucionais, a ordem institucional e o SCG aplicado ao setor público. Por fim, expõe o posicionamento teórico do estudo.

2.1 TRAJETÓRIA EPISTEMOLÓGICA DA TEORIA INSTITUCIONAL

Para demonstrar a evolução da literatura focada na Teoria Institucional sob a perspectiva das lógicas institucionais, bem como os antecedentes da Teoria Institucional, as suas vertentes e as Lógicas Institucionais, buscou-se nas bases de dados *Web of Science*, *Science Direct*, *Scopus*, *Redalyc*, *Dialnet*, *Scielo*, *Spell* e Portal Capes com o intuito de filtrar os resultados, as expressões Lógica Institucional e *Institutional Logic* no título, assim como palavras-chave e resumos dos artigos. Outro filtro utilizado para a delimitação dos artigos pesquisados foi selecionar artigos publicados na área das Ciências Sociais Aplicadas e, principalmente, aquelas que abordassem temas relacionados à Administração e à Contabilidade.

Ao analisar os artigos que resultaram da busca delimitada, nota-se a recorrência de citação de pesquisas como: Meyer e Rowan (1977), DiMaggio e Powell (1983), Tolbert e Zucker (1983), Friedland e Alford (1991) e Thornton e Ocasio (2008). A partir das citações mais recorrentes, observou-se o ponto de partida para as discussões concernentes à Teoria Institucional. Clarifica-se a cronologia literária na Figura 1.

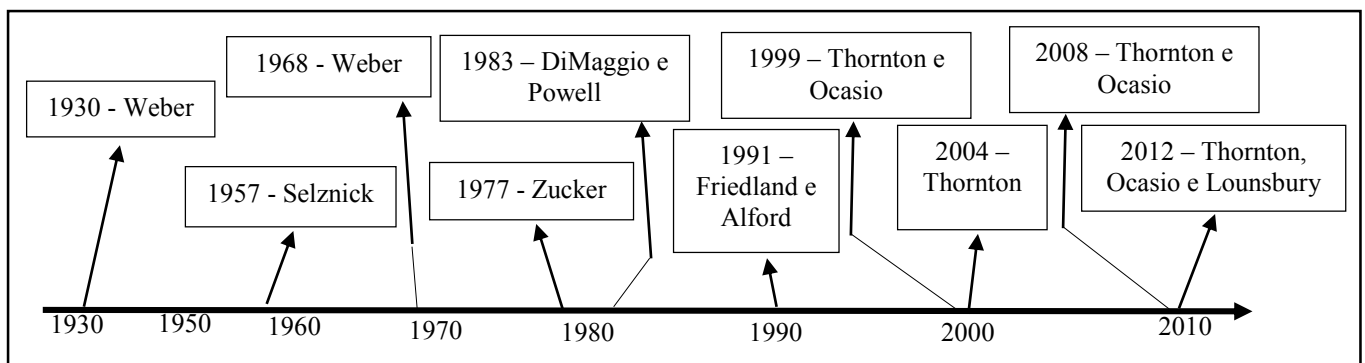


Figura 1. Trajetória epistemológica da Teoria Institucional

Pesquisas que antecederam a Teoria Institucional sob a perspectiva das lógicas institucionais posicionam-se inicialmente em Weber (1930) que, ao destacar como tema central a racionalidade, defendia que as estruturas das organizações se moldam pela necessidade de controle do irracional para que se alcançassem determinados fins considerados como racionais. Assim, a racionalidade visa controlar os indivíduos e as organizações para que haja submissão às regras e não às emoções.

Selznick (1957) adiciona a discussão da Teoria Institucional, declarando que a institucionalização é a substituição gradual das regras pelos valores que permeiam o ambiente organizacional. Desse modo, discute-se que as organizações moldam-se menos pela racionalização e mais pela busca da legitimidade. Já a obra de Weber publicada em 1968, retoma o pensamento de que as organizações não se tornam iguais pela busca de legitimidade, mas sim pela burocratização. Weber (1930) destaca que a burocratização é o caminho para que a organização controle as atividades e os indivíduos, no intuito de alcançar seus fins.

Em 1977, Zucker retoma a discussão da institucionalização ao posicionar como ponto central a persistência cultural. O autor destaca que, quanto mais institucionalizada a cultura estiver, maior será a dificuldade para realizar mudanças na organização. No mesmo ano, Meyer e Rowan publicaram um estudo que congrega a racionalidade e a institucionalização ao afirmarem que estruturas organizacionais formais emergem a partir da racionalidade institucionalizada.

A partir das discussões sobre temas relativos à racionalidade, à burocratização, à processos de institucionalização e à legitimidade nas organizações, DiMaggio e Powell (1983, p. 147) destacaram o paradoxo de que se “atores racionais fazem suas organizações cada vez mais semelhantes como eles tentam mudá-las”. A partir do paradoxo posto, os autores propõem que os condutores para a mudança organizacional são os processos de isomorfismo coercitivo, mimético e normativo.

Na literatura dedicada às lógicas institucionais, Friedland e Alford (1991) notaram que as discussões associadas às teorias sociais tomaram dois caminhos, sendo um com foco no indivíduo e outro nas organizações. Ao perceber os caminhos tomados pelas pesquisas, os autores tecem críticas à separação da pesquisa em dois caminhos distintos, pois acreditam na impossibilidade de compreensão do comportamento do indivíduo e da organização estando desassociados. Nesse contexto, os autores propõem as lógicas institucionais por contemplarem em sua base de análise o indivíduo e a organização em um contexto social, observando-os de forma conjunta.

Friedland e Alford (1991) destacaram cinco lógicas institucionais que regem os níveis organizacionais, sendo eles: o estado burocrático, a religião, as famílias, o mercado capitalista e a democracia. Os autores afirmam que elas abarcam as normas e os símbolos em suas dimensões de análise. Thornton e Ocasio (1999) adicionam às dimensões de análise à estrutura. A partir desta perspectiva, as lógicas institucionais passam a ser observadas por uma tríplice dimensão: símbolos, normas e estrutura.

Corroborando a relação às propostas por Friedland e Alford (1991): família, comunidade, religião, estado, mercado, profissão e corporação, Thornton (2004) propõe novas lógicas institucionais qualificou-as em nove categorias: metáfora raiz, fontes de legitimidade, fontes de autoridade, fontes de identidade, base normativa, base de atenção, base de controle, mecanismo de controle informal e sistema econômico.

Em 2008, Thornton e Ocasio definiram que os elementos de análise das lógicas institucionais são ordens institucionais (normas, símbolos e estrutura), sendo complementares entre si e norteadoras das lógicas institucionais. Além disso, complementam Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) quando propõem que elas agregam em sua análise a interação entre os níveis organizacionais e afirmam que há pluralidade de lógicas institucionais que afetam o comportamento dos indivíduos e das organizações.

Nesse processo de evolução da Teoria Institucional, notam-se várias vertentes de análises, dentre elas: a Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics* – OIE; Veblen, 1899; 1919; Burns, 2000; Burns & Scapens, 2000), a Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics* – NIE; Coase, 1937; North, 1992; Williamson, 1995; Vandenberg, 2002), a Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology* – NIS; DiMaggio & Powel, 1983; Scott, 2008); e as Lógicas Institucionais.

Burns e Scapens (2000) destacam que estudos da contabilidade gerencial sob a lente da OIE visam observar as regras e as rotinas organizacionais. Burns (2000) destaca que a aplicação de regras e rotinas não alcançam a institucionalização em todas as organizações. Desse modo, estudos posicionados na OIE visavam observar o ambiente interno da organização considerando aspectos políticos, culturais e cognitivos dos indivíduos ou grupo de indivíduos.

A OIE sofreu críticas pela supressão de elementos teóricos e metodológicos da abordagem neoclássica e pelo foco de pesquisa no âmbito social e não no econômico (Hogson, 2000). As críticas e os objetivos de pesquisas com foco na abordagem econômica retomaram no final de 1970, com a NIE posicionando o indivíduo como ator racional.

A NIE trata a racionalidade de forma distinta da visão neoclássica por perceber a importância do contexto institucional na perspectiva de análise econômica (Rutherford, 1995), percebendo instituições, na visão de North (1994), como estruturas que formatam as escolhas dos indivíduos. Trabalhos posicionados na NIE perpetuam a discussão, de Coase (1937), North (1994), Williamson (1995) e Vandenberg (2002), de quanto as transações, entendidas como todas as operações de um sistema econômico e os custos envolvidos nas operações refletem-se nos indivíduos situados dentro no campo organizacional e no ambiente interno da organização.

Desse modo, estudos que visam observar reflexos do ambiente macro institucional no ambiente micro organizacional, com perspectivas da racionalidade limitada do indivíduo e abordagens positivista, adequam-se às proposições da teoria institucional sob a perspectiva da NIE.

Avançando nos estudos organizacionais, Scott (2008) destaca a NIS por balizar-se em vertentes sociológicas, tendo que elementos culturais e cognitivos se relacionam com o universo da realidade social e com os delineamentos para concepção do significado das “coisas”. Assim, as organizações devem orientar suas estruturas, símbolos e normas para comportamentos aceitáveis visando afiançar sua sobrevivência (Covaleski *et al.*, 2006) e alcançar legitimidade (Guerreiro *et al.*, 2005). Nessa perspectiva, há os indivíduos tomadores de decisões para o direcionamento das organizações como possuidores de racionalidade limitada (Tolbert & Zucker, 2007). Para Tolbert e Zucker (2007), o foco da NIS está na perspectiva macroinstitucional, visto perceber que efeitos externos às organizações moldam o direcionamento delas para definições postas como aceitáveis e o foco de análise repousa na organização.

Por fim, tem-se a vertente das Lógicas Institucionais. A lógica institucional surge como uma crítica de Friedland e Alford (1991) às pesquisas que utilizam a teoria institucional de base, por estarem seguindo dois caminhos de análise separados, quais seja: análise das organizações sob as perspectivas do indivíduo ou da organização. Adicionalmente, Friedland e Alford (1991) também propõem que não há como observar a organização segregando a análise em nível micro (interno) e macro (externo).

Nesse contexto, as lógicas institucionais fornecem regras formais e informais de ação, interação e de interpretação para orientar e restringir os tomadores de decisão ao elaborarem tarefas, bem como na obtenção de status social (Ocasio, 1997). Assim, as lógicas institucionais são um conjunto socialmente construído de práticas, pressupostos, valores e crenças materiais

e imateriais que moldam os indivíduos e as organizações segundo Friedland e Alford (1991) e Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012).

Thornton e Ocasio (1999; 2008) ressaltam que as lógicas institucionais surgem como avanço na Teoria Institucional, por conceberem um elo entre as instituições e a ação, ou seja, uma ligação entre as perspectivas macro-organizacionais, abordadas por Meyer e Rowan (1977) e DiMaggio e Powell (1983) e as perspectivas micro-organizacionais, abordadas por Zucker (1977; 1983).

Destaca-se, também, que as lógicas institucionais compreendem a ordem institucional, que é composta pelos elementos estrutura, norma e símbolo, sendo integrados e complementares, segundo Thornton e Ocasio (1999; 2008). Ademais, Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) orientam que pesquisadores devem atentar para o fato de que há várias lógicas que afetam o comportamento dos indivíduos e da organização.

Assim, estudos que visam observar a influência de lógicas institucionais no ambiente micro e macro-organizacional, com perspectivas de racionalidade limitada do indivíduo e abordagens funcionalistas e interpretativista, adaptam-se às proposições da teoria institucional sob a perspectiva das lógicas institucionais.

Apresentado os antecedentes e as vertentes da teoria institucional, o próximo tópico dedica-se ao referencial teórico da tese.

2.2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico aborda as lógicas institucionais, a ordem institucional e o sistema de controle gerencial com o foco da aplicação ao setor público. Além do esforço de encaminhar a literatura para abordagens relacionadas ao setor público, apresenta-se em contexto global o alinhamento e a consistência do tema abordado. Dessa forma, inicialmente trata-se sobre as lógicas institucionais e a ordem institucional e, posteriormente, aborda-se o sistema de controle gerencial aplicado ao setor público.

2.2.1 Lógicas Institucionais

As lógicas institucionais foram propostas por Friedland e Alford no livro “*The new institutionalism in organizational analysis*”, editado por Powell e DiMaggio, publicado em 1991. Friedland e Alford (1991) destacam que sociedades ocidentais contemporâneas possuem

lógicas que compreendem um conjunto central de práticas materiais e construções simbólicas, que constituem princípios organizacionais e que estão disponíveis para indivíduos e organizações.

Nesse contexto, as transformações institucionais estão associadas com novas relações sociais e simbólicas (Friedland & Alford, 1991). Assim, entende que os indivíduos se portam nas relações, pessoais e profissionais, de forma racional. A racionalidade do indivíduo, no contexto de lógicas institucionais, subentende-se que a execução de suas rotinas, estratégias e comportamentos possuem antecedentes institucionais.

Thornton e Ocasio (1999 p. 804), diante desta perspectiva, refinam o conceito de lógica institucional apresentando-o como “padrões históricos de práticas, pressupostos, valores, crenças e regras materiais socialmente construídos pelos quais os indivíduos produzem e reproduzem sua subsistência material, organizam o tempo e o espaço e dão sentido à sua realidade social”. Teixeira, Roglio e Ferreira (2017) ressaltam que a definição de Thornton e Ocasio (1999) é a mais utilizada na definição de lógica institucional, visto que eles complementam ao afirmarem que as lógicas institucionais são materiais e simbólicas, fornecendo regras formais e informais de ação, interação e interpretação que orientam e restringem os tomadores de decisão ao realizarem tarefas organizacionais e na obtenção de *status* social, penalidades e recompensas. As regras, postas por Thornton e Ocasio (1999, p.804), estão alinhadas com Jackall (1988) ao entender que as regras constituem “um conjunto de pressupostos e valores, geralmente implícitos, sobre como interpretar a realidade organizacional; o que constitui um comportamento adequado”.

As lógicas institucionais conectam o nível macro e micro organizacional por promover a conexão entre a ação e as instituições (Thornton & Ocasio, 2008). Thornton (2004) afirma que as lógicas institucionais ligam a cognição mental interna a rituais e estímulos externos. Assim, o material e o simbólico estão justapostos e mutuamente influenciados, sendo as lógicas institucionais contextualizadas e propagadas pelos indivíduos (pela ação em espaço e tempo) autoalicerçadas em símbolos, crenças e práticas (Jones, Boxenbaum & Anthony, 2013).

Teixeira, Roglio e Ferreira (2017) destacam que inicialmente os estudos que abordam as lógicas institucionais focaram no ambiente macro-organizacional e, com o passar do tempo, os estudos estão mudando a atenção para o ambiente micro-organizacional. Kaufman e Covalski (2019) ressaltam que as lógicas institucionais podem ser utilizadas como referencial teórico para auxiliarem pesquisadores a entender como as diferentes regras e crenças dão forma à atividade organizacional. Os autores, ainda, destacam que as lógicas institucionais refletem

mais diferenças do que semelhanças nas organizações, face à “ampla estrutura de significados embutidas nas lógicas institucionais”. Em linha, as lógicas institucionais interagem entre elas e com a organização, atuando em um ambiente e sendo influenciados por ele, “contribuindo para mudança da realidade social” (Russo & Guerreiro, 2017, p.568).

A mudança da realidade posicionada em lógicas institucionais caracteriza-se por respostas às pressões institucionais endógenas e exógenas sofridas de forma não excludente, mas sim simultâneas (Teixeira, Roglio & Ferreira, 2017). A simultaneidade das pressões na organização e no indivíduo é definida como coevolucionária por Costa e Teixeira (2013), elas definem os processos sociais coevolucionários aplicados às lógicas institucionais como articuladores das pressões por mudança.

Dessa forma, para compreender o comportamento do indivíduo e da organização as lógicas institucionais devem ser situadas em um contexto social e institucional, sendo que, no contexto em que as lógicas estão inseridas, elas oportunizam a mudança, a concorrência (agência) ou a coesão das instituições (Thornton & Ocasio, 2008). A partir do momento que os indivíduos evidenciam seus padrões socialmente construídos em autoavaliações, comportamentos e opiniões, as lógicas institucionais podem ser observadas (Ngoye, Sierra, Ysa & Awan, 2018).

As lógicas institucionais deixam evidente quais objetivos devem ser perseguidos, quais meios devem ser trilhados e como o êxito deve ser definido (Friedland & Alford, 1991; Kaufman & Covaleski, 2019). Thornton e Ocasio (2008) explicam que os indivíduos são expostos a múltiplas lógicas por meio de processos de aprendizagem e socialização. Assim, indivíduos situados em um contexto de mudança podem variar o uso e o emprego de diferentes lógicas (Butler & Heynes, 2018), simultaneamente ou ao longo do tempo.

Nesse sentido, as lógicas institucionais direcionam a atenção e promovem ação, identidade e objetivos ao fornecer estruturas de conhecimentos acessíveis, por meio das quais situações coerentes com as estruturas de conhecimento são interpretadas em ambos os níveis organizacionais (micro e macro), conforme afirmam Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012).

Friedland e Alford (1991) destacaram cinco instituições centrais atuando no ocidente capitalista, sendo elas o mercado capitalista, o estado burocrático, a democracia, o núcleo familiar e a religião cristã. Os autores ressaltam que nas cinco instituições há potencial contraditório entre elas, gerando, portanto, a disponibilização de múltiplas lógicas para os indivíduos e para as organizações.

Já Thornton (2004) refina as proposições de instituições centrais das lógicas institucionais ao adicionar lógica corporativa e propor 14 características chaves para identificação das lógicas institucionais e remover a lógica democrática. A autora ressalta que os elementos de lógica estavam “flutuando no ar” (2004, p. 42) e não havia um conjunto de elementos para que fossem ancoradas análises comparativas em setores sociais. Assim, com os elementos chaves para identificação das lógicas, há a possibilidade de explorar pontos de consistências e conflitos na tomada de decisão (Thornton, 2004).

Para demonstrar as lógicas institucionais propostas, Thornton (2004) organiza uma tabela contemplando um eixo horizontal, denominado eixo “x”, para suportar as lógicas institucionais, quais sejam: Mercado, Corporação, Profissional, Estado, Família e Religião Cristã; e um eixo vertical, denominado eixo “y”, para suportar as características chaves para identificação de lógicas institucionais, sendo elas: Sistema Econômico, Efeito Natural da Analogia Simbólica, Fontes de Identificação, Fontes de Legitimidade, Fontes de Autoridade, Bases Normativa, Base de Atenção, Base Estratégica, Mecanismos de Aprendizagem, Mecanismos de Controles Formais e Informais, Formas de Organização da Propriedade, Lógica de Troca e Lógica de Investimento.

Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) alertam que cada sistema institucional é definido como um domínio diferente de lógicas construídas em torno de uma instituição base, que representa os símbolos culturais e as práticas materiais que governam uma área da vida comumente reconhecida. Nesse âmbito, para os autores, cada lógica institucional representa uma base referencial de direcionamento das opções de ação dos atores, sendo a base referencial permeada por símbolos e metáforas raízes, pelos quais indivíduos e organizações percebem e categorizam sua atividade e a infundem de significado e valor.

Assim, Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) refinam a proposição de Thornton (2004) adicionando a lógica da comunidade e reduzindo para nove o número de características chaves para identificação das lógicas institucionais, com a configuração final da matriz “x” (categorias de análise) e “y” (instituições). Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) apresentam sete possibilidades de lógicas institucionais não exaustivas que podem afetar uma organização e os indivíduos, sendo elas: família, comunidade, religião, estado, mercado, profissional e corporação.

Partindo do conceito de Thornton e Ocasio (1999), as lógicas institucionais são socialmente construídas, os estudos levam em consideração que cada realidade organizacional possuirá suas lógicas institucionais. As lógicas, na perspectiva de Thornton, Ocasio e

Lounsbury (2012), são direcionadoras e voláteis, não compreendendo estruturas fechadas e imutáveis. Nessa perspectiva, pesquisadores devem identificar quais lógicas institucionais atuam na organização posicionando quais os direcionadores de identificação serão utilizados.

A literatura aplicada às lógicas destaca que as organizações e os indivíduos são expostos a múltiplas lógicas institucionais. Assim, em uma organização e com indivíduos pode-se perceber em análise a presença de várias lógicas ou a presença de apenas duas ou três lógicas institucionais atuando.

Ngoye *et al.* (2018), na perspectiva do indivíduo, entendem as lógicas institucionais como quadros cognitivos compartilhados (com outros indivíduos e com a organização) que estruturam o pensamento, resposta e ação. Os autores ainda destacam que a influências das lógicas institucionais podem ser observadas e mensuradas no comportamento e no pensamento dos indivíduos. Para tanto, Ngoye *et al.* (2018) definem, na Tabela 1, as lógicas institucionais que podem afetar o comportamento na administração pública.

Tabela 1. Lógicas da administração pública

Elementos	Lógica da Administração Pública	Lógica Gerencial de Mercado	Lógica das Profissões
Estrutura de poder	Comando hierárquico e controle burocrático (Hyndman <i>et al.</i> , 2014)	Hierarquia por meio de níveis de gestão (Gruening, 2001)	Associações profissionais incorporam diferenças de poder e <i>status</i> - elas selecionam, rejeitam e regulam os membros (Noodergraaf, 2007; Hyndman <i>et al.</i> , 2014)
Fonte de Autoridade	Demarcação burocrática (Weber, 1948); <i>accountability</i> mediante um processo político (Stewart & Walsh, 1992)	Corporatizado (Gruening, 2001); governança baseada em objetivos, metas e resultados (Meyer <i>et al.</i> , 2014)	<i>Expertise</i> individual, habilidades especializadas (Goodrick & Reay, 2011)
Base de ação	Instrumental, base em leis, regras e objetivos (Pollitt & Bouckaert, 2011; Meyer <i>et al.</i> , 2014)	Competição, desempenho, controle orçamentário (Hyndman <i>et al.</i> , 2014)	Ideais profissionais, experiência e conhecimento (Goodrick & Reay, 2011)
Palavras-chave	Autoridade, governo, <i>compliance</i> , hierarquia, ordem/ordenadamente, regras, público, procedimentos, guia, estatutos legais, servidor	Competência, <i>accountability</i> , <i>benchmark</i> , <i>value-for-money</i> , privatização, corporatização, delegação ou subcontratação, resultados, desempenho, eficiência, licitação, gerencial, foco, concorrência	Profissão/profissional, associação, médico, saúde, hospital, <i>expertise</i> , autonomia, doutores, normas, independência, paciente, clínica

Fonte: Ngoye *et al.* (2018)

Entende-se que a multiplicidade de lógicas institucionais pode coexistir no ambiente organizacional, visto a existências de vários atores e níveis organizacionais, várias culturas,

ideologias e grupos de interesse (Rautiainen, Urquía-Grande & Munoz-Colomina, 2017). Os autores resumem afirmando que a múltiplas lógicas advêm de várias pressões institucionais afetando as organizações em suas operações e no processo de tomada de decisão.

Ressalta-se que, como as lógicas institucionais são socialmente construídas, cada contexto pode possuir múltiplas lógicas institucionais que coexistem ou concorrem (Rautiainen, Urquía-Grande & Munoz-Colomina, 2017). Thelisson, Géraudel e Missonier (2018) destacam, ainda, que as múltiplas lógicas tornam as organizações complexas e para estudar a complexidade institucional é necessário entender como é estratégia de sobrevivência (ver Rayanar & Greenwood, 2014) e como são interpretados os conflitos de comportamentos e responsabilidades.

Teixeira, Roglio e Ferreira (2017) advertem que face à multiplicidade de lógicas institucionais é necessário utilizar o termo no plural e não no singular. Os autores (p. 669) afirmam que “no singular dificulta o entendimento da dinâmica nos campos organizacionais e inibe a apropriação pelas pesquisas dos avanços proporcionados pela abordagem de lógicas institucionais, que reforçam noções de pluralidade e complexidade institucional”.

A perspectiva das lógicas institucionais adiciona, aos estudos organizacionais, a discussão de que as organizações são afetadas por pluralidade de pressões exógenas e endógenas, bem como estão sujeitas a uma variedade de lógicas para ação (Greenwood, Hinings & Whetten, 2014). Assim, tem-se que múltiplas lógicas institucionais coexistem nas organizações e estão à disposição para base de ação. Além disso, Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) demonstram que as lógicas institucionais podem coexistir para permitir ou resistir a mudanças organizacionais. Orienta Lounsbury (2008) que as múltiplas lógicas podem residir simultaneamente em um campo institucional, tendo em vista que a multiplicidade de lógicas pode ameaçar a legitimidade organizacional, caso os atores se comportem de forma variada (Wier, 2019). Segundo Thornton e Ocasio (1999), quando a legitimidade organizacional é ameaçada surge um conjunto diferente de suposições e crenças acerca de um comportamento apropriado. Assim, os gestores são conduzidos pelas lógicas institucionais a encontrarem soluções consistentes para o alinhamento organizacional e mitigar as ameaças à legitimidade organizacional, como, por exemplo, alinhar recompensas ou legitimar arranjos institucionais vigentes (Thornton & Ocasio, 2008).

Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) ressaltam que estudos recentes requisitam mais atenção para abordagens a respeito das múltiplas lógicas coexistindo e visam compreender o comportamento do indivíduo. Em linha, Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) e Kaufman e

Covaleski (2019) destacam que a literatura aplicada às lógicas institucionais contempla a possibilidade da existência em uma organização da multiplicidade (pluralidade) de lógicas institucionais que lhes permitem coexistirem, concorrerem (conflitantes), dominarem ou se complementarem (híbridas).

Reiteram Thornton e Ocasio (2008) que além das lógicas institucionais coexistirem elas podem concorrer, levando a modelos de ações conflitantes (Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2012). Marquis e Lounsbury (2007) destacam que a concorrência entre lógicas institucionais pode gerar resistência à mudança. Thornton e Ocasio (2008) adicionam afirmando que a resistência não está na mudança em si, mas sim na combinação de pressões de seleção de mercado, do poder de atores institucionais e nas mudanças de nível social.

Já Wier (2019) afirma que, em perspectivas de múltiplas lógicas concorrentes, a contabilidade pode ser utilizada para gerenciar, promover ou delimitar conflitos, por meio de instrumentos tradicionais de contabilidade gerencial. Ezzamel, Robson e Stapleton (2012) introduziram novas práticas orçamentárias em organizações educacionais na Inglaterra moldadas pela lógica profissional (foco no ensino, normas e valores), governança (foco no controle burocrático para *accountability*) e negócios (alocação eficiente de recursos). O resultado foi o alcance do *superavit* orçamentário ser interpretado de forma diferente, departamentos em que a lógica comercial era mais evidente o *superavit* era entendido como elemento necessário e prudente para o planejamento financeiro e, em contraponto departamentos em que a lógica profissional era mais evidente o *superavit* era entendido como limitante aos alunos para acesso aos recursos para promoção educacional (Ezzamel, Robson & Stapleton, 2012). Assim, tem-se que os conflitos de lógicas institucionais entre departamentos nas organizações podem gerar conflitos internos e resistência à implantação de sistema de controle gerencial com lógicas divergentes da lógica mais evidente.

Em outra perspectiva, Marquis e Lounsbury (2007) ressaltam que as adoções de práticas nas organizações relacionam-se com lógicas institucionais dominantes. Destacam Reay e Hinings (2009) que após um período de concorrência entre lógicas institucionais uma só lógica prevalece (vence/domina), fazendo com que a organização se adapte à lógica dominante.

Nesse contexto, Thornton (2004) ao estudar o setor de publicação de ensino superior, demonstra que houve mudança da lógica editorial para lógica de mercado (face à necessidade da organização em se adaptar à evolução do mercado). A autora evidenciou a lógica de mercado como a lógica dominante suprimindo a lógica editorial. Com base na identificação da lógica dominante, a autora percebeu que os executivos focaram nas atividades/soluções/decisões

condizentes com a lógica dominante e afastaram-se das atividades relacionada com a lógica perdedora/não dominante.

Thelisson, Géraudel e Missonier (2018) enfatizam que estudiosos em organizações apoiados em lógicas institucionais demonstram que os campos organizacionais são direcionados por uma lógica institucional dominante, embora várias delas possam coexistir. Em linha, lógicas conflitantes coexistem durante tempos de transição até que uma lógica domine e as reformas (ou mudanças) propostas para a organização se consolidem no sentido da lógica dominante (Reay & Hinings, 2009).

Reay e Hinings (2009) ainda discorrem que, em tempos de reformas (ou mudanças) na organização, as lógicas institucionais conflitantes coexistentes podem criar uma nova lógica que seja uma versão híbrida de lógicas anteriores. O hibridismo em lógicas institucionais é uma forma de os indivíduos gerenciarem os conflitos existentes ao longo do tempo no contexto de atuação das lógicas institucionais conflitantes (Reay, Jaskiewicz & Hinings, 2015). Teixeira, Roglio e Ferreira (2017) ressaltam que lógicas institucionais híbridas é alternativa coerente em contraponto às lógicas institucionais dominantes e conflitantes.

As lógicas institucionais híbridas definem-se pela presença de lógicas antigas estabelecendo o comportamento dos indivíduos, às vezes de forma complementar, após a criação de uma nova lógica vinda de um período de lógicas institucionais concorrentes e coexistentes (Marquis & Lounsbury, 2007; Mars & Lounsbury, 2009). Em períodos de transição entre lógicas, os indivíduos carregam algum elemento da mudança e rejeitam outros elementos que descaracterizariam a nova lógica (Teixeira, Roglio & Ferreira, 2017).

O hibridismo em lógicas institucionais demonstra que as organizações podem responder de maneira diferente às pressões endógenas e exógenas sofridas (Teixeira, Roglio & Ferreira, 2017). Os autores ainda salientam que tendo em vista a multiplicidades de lógicas e a possibilidade da criação de novas lógicas híbridas, há uma gama de opções de lógicas institucionais disponíveis para as organizações e os indivíduos.

Glynn e Lounsbury (2005) discorrem que organizações e indivíduos, na transição de lógicas institucionais, em algumas dimensões de comportamentos, demonstram estar em consonância com a nova lógica e, em outras dimensões de comportamentos, demonstram não terem alterado para a nova lógica, culminando em lógicas institucionais híbridas.

Afirma Lounsbury (2008) que a influência de múltiplas lógicas faz com que haja processos de negociação a fim de que se tenha um direcionamento condizente de regras, práticas e símbolos na organização para se definirem as estratégias organizacionais. Lounsbury (2008)

trata o hibridismo de lógicas institucionais como fusão delas promovidas por uma nova composição de regras, símbolos e normas no campo, fazendo com que se tenha novas práticas organizacionais.

Nesse sentido, não se pode negligenciar nenhuma lógica existente na organização pois, no processo de negociação para utilização de lógicas coerentes, as lógicas tidas como “secundárias” podem tornar-se lógicas “principais” ou hibridizar-se em novas lógicas (Battilana, Sengul, Pache & Model, 2015).

Mars e Lounsbury (2009) criticam o foco dos estudos em contradições entre lógicas, visto que afastam pesquisadores a observarem o hibridismo. Besharov e Smith (2014) destacam que essa agenda de pesquisa é relevante, visto que as lógicas se dão por intermédio do comportamento racional e consciente do indivíduo ou grupos de indivíduos e, também, face a conflitos de agência entre a organização e os indivíduos fomentarem a mudança de lógicas institucionais.

Schneiberg e Lounbury (2008) orientam que novas lógicas não se formam de uma só vez por meio de uma ampla divulgação e posicionamentos compreendidos na organização. O caminho para criação de uma nova lógica pode emergir ao longo do tempo com etapas sucessivas de tradução, teorização e práticas que avançam ao objetivo da organização (Streeck & Thelen, 2005).

Na contabilidade, estudos que utilizam a perspectiva das lógicas institucionais como abordagem teórica focam em entender como os sistemas contábeis reagem a múltiplas demandas institucionais coerentes ou concorrentes, e, ao perceber a presença das lógicas institucionais tentam incorporá-las no desenho dos sistemas contábeis (Wier, 2019). Ezzemel *et al.* (2012) demonstra como o surgimento de novas lógicas dentro do campo organizacional afetam o processo de tomada de decisão mediante práticas de controle orçamentário. Kaufman e Covaleski (2019) discutem o orçamento como palco de debate entre várias lógicas atuantes na organização e como promotor de mudanças organizacionais.

Thomon, Grubnic e Georgakopoulos (2014) afirmam que as lógicas institucionais são relevantes para pesquisas em contabilidade com foco na sustentabilidade, visto que sistemas contábeis podem mediar as tensões entre os diferentes objetivos e as medidas com o objetivo de construir pontos de referências comuns e influenciar metas e objetivos. Jarvenpaa e Lansiluoto (2016) analisam os mecanismos e justificativas institucionais para a mudança contábil da gestão ambiental. Os autores observaram que as práticas contábeis de gestão ambiental mudaram para adicionar informações sobre redução de custos e lucros, já que as

medidas financeiras tinham mais poder para estabelecer padrões e recompensas para os tomadores de decisão.

Lounsbury (2007; 2008) já afirmava que pesquisadores da área de contabilidade investigaram como indivíduos articulam perspectivas institucionalizadas quanto à estratégia da organização e práticas orçamentárias, com foco no processo de institucionalização e estabilidade. O autor ainda destaca que a área contábil demanda pouca atenção às lógicas institucionais mesmo sendo um campo frutífero por fornecer um contexto para exploração de questões com foco na racionalidade institucional na perspectiva de múltiplas lógicas institucionais. A área contábil compreende o estudo de lógicas institucionais pela conexão entre as dinâmicas institucionais e a prática (Lounsbury, 2008).

No setor público, Meyer e Hammerschmid (2006) argumentam que as mudanças regulatórias e administrativas são difíceis de serem implantadas quando há divergências entre as lógicas institucionais existentes e a nova lógica proposta. Os autores destacam que do ponto de vista da lógica institucional, a administração pública tem sido tradicionalmente governada por uma lógica de estado, com foco em normas, documentos, objetividade e anticorrupção, mas na década de 1990, a lógica de estado foi complementada com a lógica do mercado, à medida que a NPM ganhava impulso.

Meyer e Hammerschmid (2006) salientam que as lógicas de estado e de mercado são relativamente compatíveis. A perspectiva dos autores caminha no sentido da abordagem híbrida de lógicas institucionais para organizações públicas que estão sob a influência múltipla de lógicas de estado e de mercado. Com isso, Meyer, Egger-Peitler, Hollerer e Hammerschmid (2014), ao observarem administradores públicos, descobriram que os indivíduos aceitaram as necessidades de mais eficiência e orientação das atividades para a necessidade do contribuinte, como proposto pela NPM, mas a raiz burocrática weberiana ainda estava presente pela necessidade do cumprimento legal. Rautiainen, Urquíia-Grande e Munoz-Colomina (2017) orientam que no setor público com várias lógicas institucionais atuando, um sistema de controle flexível coerente com a lógica mais evidente é aconselhável para o alcance dos objetivos organizacionais.

Um contraponto é a perspectiva de que a reforma da administração pública proposta pela NPM gera conflito entre as lógicas institucionais. Khodachek e Timoshenko (2018) seguem a linha de que as lógicas de estado e de mercado são concorrentes. Os autores defendem que, no contexto do governo russo, a lógica de mercado defendida pela NPM pode confrontar com discursos internos de necessidade de reformas no setor público.

Adicionalmente às discussões sobre lógicas institucionais, tem-se a ordem institucional. A abordagem de Thornton e Ocasio (1999) é acerca do avanço das discussões de Jakall (1988), ao acreditar nas lógicas institucionais em caráter estrutural e normativo. Já Friedland e Alford (1991) apresentam a percepção de lógicas em caráter estrutural e simbólico. Thornton Ocasio (1999) avançam na teoria de lógicas institucionais na proposição integrativa de estrutura, normas e símbolos por contemplarem uma gama de pressões endógenas e exógenas sofridas pela organização e pelos indivíduos.

Frente às pressões endógenas e exógenas sofridas pelas organizações, as lógicas institucionais podem ser alteradas/modeladas ao campo organizacional (Thornton & Ocasio, 2008). Friedland e Alford (1991, p. 244) destacam que o campo organizacional, em estudos com base teórica na perspectiva de lógicas institucionais, é o nível de análise ou “o ambiente onde as lógicas institucionais materializam-se”. Neste sentido, Thornton e Ocasio (2008) defendem que é o conteúdo da ordem institucional que molda os mecanismos pelos quais as organizações podem adaptar-se, ou não, aos padrões estabelecidos.

Thornton e Ocasio (2008), com base em Friedland e Alford (1991) e Jakall (1988), propõem uma perspectiva integrada afirmando que a ordem institucional compreende três dimensões: estrutural, normativa e simbólica. Thornton, Ocasio e Lounsbury (2015) avançam afirmando que cada ordem institucional inclui um conjunto de significados simbólicos e de práticas materiais (ligados à ação) que compõem o conjunto de crenças culturais e princípios organizacionais.

O elemento estrutural da ordem institucional remete às possibilidades de os indivíduos ou organizações desenvolverem suas atividades, visto que as lógicas institucionais se materializam na ação (Friedland & Alford, 1991; Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2015). Nessa perspectiva, a estrutura contempla o ambiente interno da organização.

Neste contexto, há necessidade de se ter, dependendo das atividades desenvolvidas pelo indivíduo, acesso a meios de trabalho para o desenvolvimento das atividades, como, por exemplo: sistemas informatizados, interligação entre sistemas, estruturas físicas, materiais de consumo, entre outros elementos tangíveis ou intangíveis, implicitamente reconhecidos como necessários ao desenvolvimento das atividades laborativas. Ressalta-se que em processos de mudanças há necessidade de adequação dos meios de trabalho para que se tenha a possibilidade de implantação das mudanças e da efetividade delas (Machado & Holanda, 2010).

Já o elemento normativo, deriva da experiência dos indivíduos e do alinhamento com as instituições (Jakall, 1988; Ocasio, 1999). Thornton e Ocasio (2008) explicam que há a

coexistência de normas tidas como dominantes ou sobressalentes e de normas subsidiárias. Com isso, depreende-se que há a probabilidade de adesão às normas de comportamento dominantes e a identificação de contingências específicas que prevalecem às normas subsidiárias. Além disso, há a presença de normas exógenas e endógenas como legislações externas às organizações (como as normas emitidas pela STN, promovendo a implantação do Sistema de Informação de Custos nas três esferas governamentais, por exemplo) e normas internas das organizações (como as diretrizes para implantação do Sistema de Informação de Custos, por exemplo). Nesse sentido, March e Olsen (1989) já destacavam que o comportamento é impulsionado não só por consequência das instituições, como previa Jakall (1988), mas pela adequação das instituições na busca de legitimidade e imposições legislativas.

Por fim, nas dimensões de ordem institucionais, o símbolo é composto por crenças segundo Friedland & Alford (1991). Os autores posicionam crenças como rotinas institucionais relacionados com rituais simbólicos que direcionam os objetivos da organização e definem o posicionamento dessa para o contexto no qual se insere. Friedland e Alford (1991) destacam, ainda, que é por meio dos rituais que as crenças se reproduzem.

Assim, Scott (2008) orienta que na análise da ação pode-se levar em consideração a interpretação de questões subjetivas e não focar só nas objetivas do responsável pela ação. Com a análise subjetiva, observam-se nas organizações múltiplas crenças agindo em conjunto e, também, a coexistência de crenças motivando mudanças contínuas (Lounsbury, 2007).

Thornton e Ocasio (2008) criticam os estudos iniciais que utilizam as lógicas institucionais por não contemplar nas análises as ordens institucionais. Eles relativizam a crítica atribuindo a falta de espaço em artigos científicos para discussão da ordem institucional ou pelos autores não se concentrarem nas relações causais *top-down* ou *botton-up* entre os vários níveis organizacionais.

Nesse âmbito, buscaram-se estudos correlatos ao tema da tese para auxiliar na identificação do estado da arte. Assim, para base teórica da tese procuraram-se artigos nas bases de dados *Web of Science*, *Science Direct*, *Scopus* e Portal Capes, direcionando-se com filtros em que se utilizaram as expressões “Lógica Institucional” e “*Institutional Logic*” no título, palavras-chave e resumos dos artigos. Nos artigos encontrados, aplicou-se um novo filtro para delimitar os conteúdos na área das Ciências Sociais Aplicadas e, principalmente, que abordassem temas relacionados à Administração e à Contabilidade.

De posse dos artigos selecionados foi lido o título, resumo e palavras chaves. Os artigos que na leitura do título, resumo e palavras-chaves apresentassem alinhados com a perspectiva

de lógicas institucionais no setor público foram lidos na totalidade. Além dos artigos alinhados com o tema da tese, os artigos seminais identificados também foram lidos na totalidade.

Após identificados os artigos correlatos ao tema pesquisa, elaborou-se a Tabela 2, visando identificar o objetivo do estudo e os principais resultados.

Tabela 2. Estudos com a perspectiva de Lógicas Institucionais no Setor Público

Autor/ano	Objetivo	Método	Principais resultados
Meyer e Hammerschmid (2006)	Analisar em que medida uma orientação administrativa “velha” está sendo substituída por uma nova lógica gerencial no setor público austríaco.	Quantitativa	<ul style="list-style-type: none"> - Argumenta-se que mudanças nas lógicas institucionais podem ser rastreadas pelo grau em que atores representam as identidades sociais derivadas das lógicas concorrentes. - Quanto à compreensão das lógicas em identidades híbridas, observa-se que os atores a constroem por meio da mistura de uma nova orientação adicionando as crenças mais ortodoxas. Assim, os atores apropriam-se de elementos de uma lógica, dando um conceito global um sabor local específico. Nota-se nos vocabulários que os atores utilizam para comunicar suas identidades reflexo de versões locais de lógicas mais amplas. - No setor público austríaco, não se observam fortes indícios para a aquisição de uma nova orientação gerencial. Além da baixa atratividade da lógica gerencial a executivos públicos, permanecendo em um nível instrumental, o que não implica necessariamente um novo modo de governo. Se a nova gestão pública é principalmente um “projeto de identidade”, pelo menos até agora não foi bem-sucedido para substituição da orientação administrativa “velha”.
Hyvonen, Jarvinen, Pellinen & Rahko (2009)	Estudar as lógicas institucionais de como e por que duas unidades de casos nas Forças de Defesa Finlandesa (FDF) reagiram de maneira diferente às pressões externas provenientes do Gabinete de Auditoria do Estado para alterar os seus sistemas de contabilidade de gestão.	Qualitativa	A contabilidade gerencial foi incluída apenas na fase de projeto da implementação do SAP da FDF, onde a maioria das decisões importantes foram tomadas e as metas foram delimitadas. Inicialmente, o inspetor-chefe da equipe de defesa responsável pela contabilidade gerencial respondeu com uma estratégia de comprometimento oferecendo-se para desenvolver uma solução que beneficiaria todas as partes. No entanto, à medida que outras partes se frustraram, ele logo mudou suas táticas para uma estratégia de prevenção. Enquanto isso, o Departamento de Recursos Humanos da Equipe de Defesa estava empregando a estratégia de rejeição, e recusou-se a implementar o módulo RH do SAP. No segundo caso, o Comando Material das Forças de Defesa adotou uma estratégia de aquiescência. Apesar disso, observa-se poucas mudanças no Sistema de Contabilidade Gerencial. Conclui-se que, mesmo dentro de uma única organização, como o FDF, diferentes estratégias e as respectivas táticas podem ser adotadas e modificadas com flexibilidade, dependendo de como elas servem à manutenção do <i>status quo</i> .
Dover (2010)	Analisar como uma equipe de funcionários comprometida com os voluntários pode desenvolver-se e implementar estratégias que minimizem os conflitos entre voluntários e servidores.	Qualitativa	Os resultados confirmam que muitas tensões são experimentadas nas atividades de voluntariado do setor público, conforme descrito na literatura. Sugerem, no entanto, que existem limitações reais em perceber tensões como expectativas diferentes entre dois grupos. Na perspectiva de equipe, revela-se que a equipe tem que percorrer por múltiplos conjuntos de crenças e práticas, lógicas, em relação ao voluntariado. Essas lógicas têm visões conflitantes sobre o papel do voluntariado em órgãos públicos e, ao tentar administrar essas tensões, a equipe absorve elementos de cada lógica.

Simões e Vieira (2010)	Analisar as influências do Estado e do mercado nas transformações ocorridas no campo organizacional da cultura no Brasil no período entre 1920 e 2002.	Qualitativa	Quanto mais intensa a presença do Estado no campo, maior a complexidade e maior o grau de institucionalização. Já em relação ao mercado, quanto mais presente este se faz no campo, mais os atores parecem ter dificuldades de se legitimar no ambiente, em razão da racionalidade do mercado pouco refletir o contexto brasileiro. Apesar disso, nem a ação do Estado nem a ação do mercado são suficientes para promover mudanças significativas na lógica que orienta a configuração organizacional do campo. As transformações nas configurações do campo organizacional da cultura acontecem somente quando a lógica determinada pela dinâmica histórico-social do ambiente ao qual o campo faz parte se modifica.
Ezzamel, Robson e Stapleton (2012)	Examinar a introdução de práticas orçamentárias em situações de lógicas institucionais concorrentes.	Qualitativa	Os resultados demonstram como as disputas sobre o significado dos resultados orçamentários produziram conflitos e foram impulsionadores de reformas orçamentárias no campo da educação desde o início dos anos 1990 até o presente. Observa-se também que, embora a introdução de lógicas de mercado no setor público tenha sido uma característica proeminente das mudanças na NPM, as lógicas existentes de profissionalismo e governança continuaram influentes e moldaram as práticas de orçamentação desde a sua introdução.
Klein & Mascarenhas (2016)	Analisar quais fatores motivacionais afetam a retenção e a satisfação de servidores públicos.	Quantitativa	Os resultados demonstram que a evasão se relaciona a fatores extrínsecos, ligados à remuneração, enquanto a satisfação relaciona-se não apenas a fatores extrínsecos, mas principalmente a fatores intrínsecos e simbólicos, ligados à natureza do trabalho. Assim, reforça-se a importância de se considerar lógicas institucionais e aspectos culturais das carreiras públicas em estratégias para investigar as dinâmicas motivacionais que afetam as decisões profissionais dos servidores.
Rautiainen, Urquíá-Grande & Muñoz-Colomina (2017)	<ul style="list-style-type: none"> - Verificar se há diferença nas lógicas institucionais do trabalho policial da Espanha e da Finlândia; e - Analisar como as diferenças potenciais nas lógicas institucionais afetam os processos de seleção de KPI (indicadores chaves de desempenho) e uso de KPI no trabalho policial espanhol e finlandês. 	Qualitativa	<ul style="list-style-type: none"> - A atual dificuldade financeira e as consequentes pressões para poupar e ser eficaz comportaram-se de maneiras diferentes. Assim, encontraram-se diferenças na importância das lógicas institucionais entre a polícia espanhola e a finlandesa. As diferentes ênfases construídas localmente dentro da lógica institucional demonstraram que alguns conflitos entre as lógicas institucionais poderiam ser diminuídos, enfatizando um objetivo ou sistema em comum e pelo aprendizado organizacional de experiências anteriores. - O desenvolvimento de um objetivo comum pode facilitar a seleção de um conjunto coerente de KPIs, o que pode eventualmente ajudar no alinhamento das lógicas institucionais conflitantes. Isso sugere que a mudança nos processos organizacionais e nos KPIs não deve ser arbitrária, mas sim baseada em análises estratégicas de longo prazo.

Vickers <i>et al.</i> (2017)	Examinar como as lógicas coexistentes moldam abordagens para a inovação do serviço público em organizações híbridas	Qualitativa	A análise mostra como a interação de lógica mais fluida e criativa pode ser observada em relação a estratégias e a práticas específicas. Dentro das organizações, essas estratégias se relacionam com o empoderamento do pessoal para ser criativo, gerenciamento financeiro e compartilhamento e proteção do conhecimento. A interação das lógicas que moldam a inovação social também é encontrada nas relações com as principais partes interessadas, notadamente os financiadores do setor público, usuários de serviços e parceiros de serviços.
Butler & Haynes (2018)	Analisar qual o efeito de construir relacionamentos e conectar “o público” aos servidores públicos, com o intuito de fornecer valor público, promovido pelo governo do Reino Unido.	Qualitativa	Os contadores de serviços públicos podem gerenciar a tensão entre seu papel tradicional, que destacou a neutralidade e a imparcialidade, e demandas recentes por mais envolvimento com a prestação de serviços e os cidadãos. Assim, sugere-se que contadores de serviços públicos sejam apoiados no alcance do profissionalismo cívico: fazer conexões entre o trabalho e a sociedade como um todo, mas evitando a personalização.
Wier (2019)	Examinar o uso de práticas contábeis contemporâneas de biodiversidade no setor público.	Qualitativo	Os resultados demonstram que as tentativas de desenvolver a contabilidade da biodiversidade são afetadas pela presença de lógicas institucionais concorrentes. Neste caso específico, destaca-se o conflito de valor econômico/ecológico na contabilidade de biodiversidade de conselhos do Reino Unido .

Observa-se nos estudos correlatos que a preocupação está em como as lógicas institucionais comportam-se na prática, como agem em concorrência e o reflexo da interferência de múltiplas lógicas no campo. Percebe-se, também, a predominância das pesquisas com abordagem qualitativa. Destacam Reay e Jones (2016) que existe propensão de estudos que adotam a abordagem de lógicas institucionais para se utilizarem de métodos qualitativos, mas os autores ressaltam que falta clareza nos detalhes da operacionalização da pesquisa qualitativa.

Aqui, destaca-se, na literatura revisitada para elaboração desta tese, a não observância da ordem institucional que persiste de 1930 a 2019. Assim, segue-se a recomendação de Thornton e Ocasio (2008) para reconhecer, pela ordem institucional, que o relacionamento entre os vários níveis organizacionais é relevante para o avanço da teoria e para evidenciação de questões de pesquisas futuras.

Em linha, Friedland e Alford (1991) discorrem que a abordagem das lógicas institucionais orienta a análise das mudanças e as estabilidades organizacionais com foco nas fontes institucionais promotoras da estabilidade, rotinização e transformação. Os autores ainda destacam que as transformações institucionais ocorrem simultaneamente de forma material e simbólica com o mundo.

Assim, as transformações não envolvem apenas a mudança de estrutura, poder e interesse, mas a própria definição de estrutura e poder (Friedland & Alford, 1991). Neste sentido, a alteração de recursos materiais não envolve somente relações materiais reais, mas também a comunicação de significados (Friedland & Alford, 1991).

Dessa forma, percebe-se que as organizações públicas estão passando por inúmeras transformações com vistas à aplicação eficiente dos recursos públicos, mais transparência dos atos e fatos governamentais e responsabilização dos gestores (Hood, 1991). No contexto brasileiro, percebem-se os primeiros esforços na década de 1990 e persistem ao longo dos anos 2000, variando a ênfase de aplicação da reforma conforme os pressupostos dos governos eleitos em âmbito federal, estadual e municipal.

Assim, a ordem institucional sofre pressões a fim de transformar com o passar dos anos para aderência a uma agenda de reformas administrativas. Sewell (1996) destaca que a sequência de eventos fomenta alterações nas organizações. Para o autor (1996, p. 844), “sequência de eventos é definido como o temporal e sequencial desenrolar dos acontecimentos únicos que deslocam, rearticulam e transformam a interpretação e significado dos símbolos culturais e estruturas sociais e econômicas”.

Com as mudanças propostas para o setor público impulsionadas pela NPM e, com a alteração de lógicas institucionais que afetam as organizações públicas, há a necessidade de alterar os SCG para que se disponibilizem informações gerenciais para uma tomada de decisão (Machado & Holanda, 2010; Rezende, Cunha & Bevilacqua, 2010). Nesse contexto, a pressão externa e interna para alterar as atitudes e os processos burocráticos para visão de mercado, molda as características do indivíduos e da organização, o que pode gerar conflitos e coexistência entre as múltiplas lógicas institucionais presentes na organização, uma vez que as lógicas institucionais compreendem a ordem institucional; haja vista que a ordem institucional é composta pela estrutura, pelas normas e pelos símbolos, sendo esses integrados e complementares; e que há múltiplas lógicas que afetam o comportamento dos indivíduos e da organização (Thornton & Ocasio, 2008; Thornton, Ocasio & Lounbury, 2012), apresenta-se a primeira proposição teórica desta tese.

PI – A estrutura, norma e símbolo, que constituem a ordem institucional, moldam a instituição federal de ensino e direcionam ao hibridismo das lógicas institucionais

Posto a primeira proposição teórica desta tese, no próximo tópico apresenta-se a discussão do sistema de controle gerencial aplicado ao setor público.

2.2.2 Sistema de Controle Gerencial no Setor Público

A discussão sobre a implantação de sistema de controle gerencial (SCG) no setor público ganhou propulsão nos anos 90 com Hood (1991, 1995) ao defender a *New Public Management* (NPM, ou Nova Gestão Pública) como reforma necessária para o setor público em âmbito mundial e com vistas a sair do pensamento burocrático para perspectivas de gerencialismo e mercantilismo (Nasi & Steccolini, 2008). Amaboldi, Azzone e Savoldelli (2004) e Lapsley e Wright (2004) destacam que a NPM tem despertado nos governos a orientação para redução de gastos e foco na economia de recursos, eficiência, eficácia e transparência.

Hood (1991) orienta que a NPM demanda o conhecimento dos gestores e indivíduos atuantes no setor público das entradas e saídas das atividades desempenhadas, em medidas de controle e de desempenho das atividades, com isso há um aumento da responsabilização dos executores das atividades e de tomadores de decisões. O aumento na responsabilização faz com

que demande mais controle das atividades para que se atinjam os objetivos de redução de gastos, eficiência e eficácia propostos (Cunningham & Harris, 2001). Assim, por exemplo, tem-se a necessidade da prestação de contas dos atos e fatos relacionados à atividade pública, para que se alcance a responsabilização pela conduta indevida (Cunningham & Harris, 2001).

Dessa forma, face maior demanda de controle apresentado pelas perspectivas avessas ao pensamento burocrático, há a demanda de novas técnicas no âmbito financeiro e contábil das organizações públicas, caracterizando como fundamento técnico que suporte as propostas da NPM (Olson, Guthrie & Humphrey, 1998). A orientação técnica alinhada com a NPM é materializada com a introdução da contabilidade por competência; a implantação de sistema de controle gerencial e sistemas de medição de desempenho; e a elaboração de relatórios para tomada de decisão e para divulgação de resultados e ações governamentais (Nasi & Steccolini, 2008).

Na perspectiva de novas técnicas gerenciais aplicadas ao setor público, Cunningham e Harris (2001) destacam a importação de técnicas já utilizadas no setor privado para o setor público. Itner e Larker (1998) já destacavam que controles gerenciais já aplicados no setor privado são aplicáveis e desejáveis para aplicações no setor público. Nesse contexto, ressalta-se a viabilidade da implantação, visto que alguns fatores de resistência à implantação e ineficiências são conhecidos, assim facilita a atuação no sentido de mitigar os problemas e efetivar a implantação de SCG.

Em contraponto, Olson, Humphrey e Guthrie (2001) orientaram que técnicas gerenciais embora estejam com alta divulgação e aplicabilidade no setor privado, podem mostrar-se ineficazes no setor público. Nasi e Steccolini (2008) ressaltam que é importante considerar a configuração institucional, organizacional e social e promover adaptações aos SCG para que contemplem a real necessidade da organização. Em vista disso, alerta-se a pesquisadores e a gestores que com vistas à aplicabilidade do SCG do setor privado para o público, muitas vezes ignora-se a literatura sobre controle gerencial (Cunningham & Harris, 2001), o que resulta em dificuldades, morosidades e ineficiências na implantação e utilização do SCG.

Pollitt e Bouckart (2004) separa os países que estão implantando os preceitos da NPM em dois grupos: *marketisers*, em que a implantação de formas, técnicas e sistemas do setor privado possui grande relevância no processo de mudança (compreendendo países como Reino Unido, Nova Zelândia, Austrália e Estados Unidos da América); e *modernizers*, consideram-se os Estados Neo-Weberianos em que elementos burocráticos tradicionais misturam-se com

novas perspectivas gerenciais da NPM (compreendendo países como Bélgica, Finlândia, Suécia, Holanda, França, Itália e Alemanha).

Independente do grupo que esteja posicionado o país, seja *marketisers* ou *modernizers*, ou da linha de pesquisa de autores que defendem a necessidade de repensar o modelo gerencial do governo ou somente modernizá-lo (ou a implantação de outros modelos de reforma), há consenso na literatura quanto à necessidade de implantação de controles gerenciais com foco na gestão dos escassos recursos, na economia de recursos, eficiência, eficácia e transparência.

Para implantação dos controles gerenciais alinhados com a perspectiva da NPM, faz-se necessária a implantação de SCG que qualifiquem o processo decisório, auxiliem no alinhamento dos níveis organizacionais, na aplicação eficiente dos recursos públicos e na prestação de contas (Bresser-Pereria, 1998, 2002, 2008; Machado & Holanda, 2010). Alterações nas organizações públicas para implantação dos SCG dependem dos gestores e profissionais atuantes no setor público (Van de Walle & Hammerschmid, 2011).

Assim, alinha-se à perspectiva de uma sociedade racional em que o indivíduo é capaz de fazer escolhas entre alternativas de ação (Olson, 1990). O autor afirma que a contabilidade nas organizações simboliza a racionalidade, visto que é o local em que se pretende reduzir as incertezas inter e intraorganizacionais, ao fornecer informações para tomada de decisão e para prestação de contas.

Com isso, Capps, Hopper, Mouritsen, Cooper e Lowe (1989) já orientavam que a contabilidade fornece legitimidade e visibilidade às informações. Os autores defendem que a legitimidade se estende para os SCG e para prestação de contas. Assim, a contabilidade não deve ficar apenas em relatórios financeiros, mas deve contemplar e disponibilizar informações para prestação de contas (Cunningham & Harris, 2001).

Amaboldi, Azzone e Savoldelli (2004) chamam a atenção para o fato de que algumas organizações públicas têm utilizado projetos de implantação de SCG e de adequações à NPM de forma cerimonial para se legitimarem e demonstrarem-se modernos para o mercado externo. Os autores complementam destacando que entidades públicas continuam a utilizar práticas antigas em vez de novas práticas em estruturas modernas.

Nos projetos de reforma da gestão pública, há fatores aplicados aos SCG que são recorrentes nas discussões sobre o tema, seja na literatura ou na prática, sendo eles: transparência, disponibilidade de informações e prestação de contas.

Silva e Bruni (2019) destacam que a transparência governamental é fator relevante para o controle social e para o exercício da democracia. Os autores destacam a necessidade real da

transparência como instrumento essencial para a consolidação da democracia, não havendo espaço para implantação de transparência como “modismo”. Além disso, a transparência provê ao cidadão garantias básicas para controle da aplicação dos recursos públicos e da promoção dos direitos humanos (Kumar, 2003).

A transparência é dividida em duas perspectivas, sendo a primeira ativa, na qual o Estado toma a iniciativa na demonstração das informações e a segunda passiva, que caracteriza a disponibilização de informações quando provocado por demandas externas (Araújo & Romero, 2016).

Silva e Bruni (2019) sintetizam as características da transparência ativa e passiva no contexto brasileiro na tabela abaixo reproduzida.

Tabela 3. Principais características distintivas entre transparência Ativa e Passiva

Característica	Transparência Ativa	Transparência Passiva
Abrangência legal	Lei Complementar n. 131 (2009) e Lei n. 12.527 (2011).	Lei n. 12.527 (2011).
Iniciativa da informação	Gestor público.	Qualquer interessado.
Forma de acesso	Internet.	Serviço de Informação ao Cidadão (SIC), que pode estar disponível pela internet ou de modo presencial.
Conteúdo da informação	A critério do gestor público, desde que divulgado o conteúdo mínimo previsto em lei e resguardado o sigilo de informações, quando cabível.	Qualquer uma solicitada pelo interessado, resguardado o sigilo de informações, quando cabível.
Tempo de divulgação	Tempo real.	Imediatamente, quando disponível, ou no máximo em até 20 dias, prorrogáveis por mais 10 dias.

Fonte: Silva e Bruni (2019)

A literatura com foco na transparência tem dedicado esforços na existência de transparência ativa divulgada em sites, sendo poucos trabalhos dedicados à transparência passiva (Michener, Contreras & Niskier, 2018). A crítica à transparência ativa é de que as informações divulgadas são escolhidas ou influenciadas por gestores públicos, em contraponto a transparência passiva exige um esforço a mais dos servidores para compilar as informações e disponibilizá-las aos solicitantes sem viés (Michener, Contreras & Niskier, 2018).

A transparência além de disponibilizar informações para os cidadãos pode ser utilizada como controle de esferas/setores organizacionais quanto, por exemplo, à gestão dos recursos públicos e aos atos governamentais (Michener, Contreras & Niskier, 2018). Além de possibilitar a comparação das informações entre países, estados e municípios (Michener, Contreras & Niskier, 2018). Na comparação de informações entre países, estados e municípios

a adequação às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público apresenta um avanço importante na homogeneização dos dados (Bairral, Silva & Alves, 2015).

Neste sentido, Kim, Halligan, Cho, Oh & Eikenberry (2005) já orientavam que a transparência deve divulgar informações que sejam completas, de fácil compreensão e acessibilidade, comparáveis com períodos pretéritos e sem vieses. A divulgação de informações disponibilizadas que não sejam úteis para os cidadãos e de difícil acesso nos ambientes eletrônicos tornam-se lixo eletrônico (Silva & Bruni, 2019).

Assim, controles institucionalizados devem servir concomitantemente como limitações para atuação governamentais e como medida de controle social, “constituindo verdadeiro escudo à corrupção, à improbidade, à falta de ética e de justiça na atuação do Estado” (Quintão & Carneiro, 2015, p. 474).

Tandon, em 1980, propunha que SCG com foco em prestação de contas devem observar três perspectivas: (i) Técnica, com foco em controle de materiais e bens de consumo; (ii) Humana, com foco na atividades dos indivíduos visando à produtividade e ao bem-estar; e (iii) financeira, com foco na quantificação dos fatores técnicos e humanos para direcionar a organização a um maior nível de eficiência na utilização dos recursos.

Os *insights* de Tandon (1980) mostram-se contemporâneos face às demandas de transparência, à divulgação das informações e à prestação de contas, bem como às perspectivas técnica, humana e financeira em linhas com a literatura que tratam de transparência e prestação de contas aplicados ao setor público.

Ressalta-se que, no contexto brasileiro, a prestação de contas deve ser elaborada quando organizações ou indivíduos estiverem responsáveis por bens ou recursos públicos à entidade que lhes repassou o bem ou o recurso (Reis, Dacorso & Tenório, 2015). Os autores entendem que “contas públicas abrangem todos os registros e demonstrativos produzidos, publicados ou não, concernentes ao passado, presente e futuro, relativos ao uso dos recursos públicos” (Reis, Dacorso & Tenório, 2015, p. 235).

Nesse contexto, buscaram-se estudos correlatos para auxiliar na identificação do estado da arte do tema pesquisado. Assim, para base teórica da tese utilizaram-se artigos nas seguintes bases de dados *Web of Science*, *Science Direct*, *Scopus* e Portal Capes. A procura foi direcionada com filtros, utilizando-se as expressões Sistema de Controle Gerencial e *Management Control System* no título, palavras-chave e resumos dos artigos. Nos artigos encontrados, abordou-se um novo filtro para delimitar os conteúdos na área das Ciências Sociais

Aplicadas e, principalmente, que discutissem temas relacionados à Administração e à Contabilidade.

De posse dos artigos selecionados foi lido o título, resumo e palavras-chaves. Os artigos que na leitura do título, resumo e palavras-chaves apresentavam-se alinhados à perspectiva de lógicas institucionais no setor público foram lidos na totalidade. Além dos artigos alinhados com o tema da tese, os artigos seminais identificados também foram lidos na totalidade.

Após identificados os artigos correlatos ao tema pesquisa, elaborou-se a tabela 4 visando identificar o objetivo do estudo e os principais resultados.

Tabela 4. Estudos correlatos à SCG aplicado ao Setor Público

Autor/ano	Objetivo	Método	Principais resultados
Jayasuriya (1999)	Analisar os fatores que levam a falhas na aplicação do gerenciamento de sistemas de informação para serviços de saúde em um país em desenvolvimento.	Qualitativa	Os fatores que levaram ao fracasso incluí a ambiguidade na organização e na responsabilidade pelo projeto, falta de capacidade para empreender grandes projetos de desenvolvimento de sistemas de informação e incapacidade de reter quadros apropriados. No entanto, quando as questões históricas e contextuais foram reveladas, observando a interação entre o conteúdo, o processo e o contexto da mudança foi analisada, revelou-se que o conteúdo do sistema de informação não respondia às mudanças no sistema de saúde mais amplo. O estudo de caso confirma a necessidade de analisar e compreender questões organizacionais, ambientais e culturais na adoção de modelos e procedimentos usados em outros lugares ao gerenciar sistemas de informação em países em desenvolvimento.
Kober, Ng e Paul (2003)	Examinar a relação entre estratégia e SCG ao longo do tempo para estudar se o SCG muda quando há uma mudança na tipologia estratégica.	Quantitativa	Os resultados mostraram que, conforme a estratégia mudou, o SCG também mudou. Houve um aumento significativo no uso de mecanismos de controle formal e informal durante o período examinado, o que é consistente com Simons (1987). Além disso, a maneira em que alguns controles foram usados tornou-se mais interativa
Borges e Matias (2011)	Verificar se a contabilidade pública atual é utilizada como provedora de informações para a estruturação dos indicadores de desempenho das ações da Secretaria de Planejamento e Gestão para a tomada de decisão dos gestores governamentais.	Qualitativa	Diante de um contexto de desburocratização e de expansão da cultura gerencial no setor público ao redor do mundo, percebe-se que a administração pública mineira está em um processo de evolução dos seus mecanismos de coordenação, com o objetivo de se adaptar à melhor forma capaz de favorecer o alcance de suas metas. As atividades do Estado são avaliadas pelo alcance dos resultados predefinidos. A coordenação através desse mecanismo exige a utilização de sistemas de controle gerencial adequados e eficientes, uma vez que, diante de uma organização tão grande e politizada quanto o Estado, a complexidade, no sentido de se estabelecer atividades transversais ou matriciais entre seus órgãos e entidades, é muito elevada. Assim, contabilidade pública contribui para a gestão pública, principalmente na formação de indicadores de desempenho institucional, mas ressalta-se sua incapacidade atual em prover informações para mensurar a qualidade do gasto e orientar a decisão de alocação estratégica de recursos
Bechelaine, Silveira e Neves (2012)	Investigar o processo de desenvolvimento da gestão por resultados em Minas Gerais.	Qualitativa	O Programa Estado por Resultado (EpR) constitui um modelo híbrido e particular da gestão por resultados mineira que visa, essencialmente, a consecução da estratégia de governo e o suporte aos processos de tomada de decisões no estado.

Johansson e Siverbo (2014)	Analisar se, quando as organizações do setor público enfrentam turbulência orçamentária, a implementação de controle orçamentário apertado é uma resposta funcional que aumenta a probabilidade de cumprir as metas orçamentárias.	Quantitativa	Se a turbulência orçamentária é substancial, as organizações do setor público se beneficiam de um controle orçamentário apertado enquanto tentam controlar os desvios orçamentários, mas se a turbulência é apenas marginal, eles podem conduzir as atividades da mesma maneira que no ano passado e direções adicionais de controle apertado não afetam os desvios orçamentários. Uma contribuição mais geral do artigo é a avaliação do efeito do ambiente e um controle orçamentário rigoroso, adequado ao desempenho orçamentário.
Santana e Corrêa (2014)	Identificar qual seria o indicador econômico de desempenho adequado à Marinha do Brasil para a gestão interna dos seus gastos, a partir dos relatórios de custos elaborados com utilização do Sistema de Informação de Custos.	Quantitativo	Os resultados desse estudo permitiram constatar que, por meio do modelo de indicador de desempenho proposto, foi possível efetuar um acompanhamento dos gastos públicos. Isso se deu por meio da comparação do custo do produto de unidades da Administração Pública com atividades-fim semelhantes, de forma mais específica das Escolas de Aprendiz-Marinheiro – organizações militares integrantes do Sistema de Ensino Naval.

Os objetivos dos artigos correlatos mostram a tendência de analisar fatores de resistência ou determinantes à utilização dos SCG no setor público. Há, também, tendência à utilização do método qualitativo de pesquisa. O método qualitativo também é predominante em estudos que utilizam as perspectivas de lógicas institucionais aplicadas ao setor público. A mesma tendência de método de pesquisa demonstra um alinhamento do tema proposto nesta tese.

Frente ao exposto sobre SCG aplicado ao setor público, observa-se que a administração pública está recebendo pressões internas e externas para transformar sua perspectiva burocrática para a perspectiva de mercado (com mais flexibilidade). Os elementos impulsionadores dessa mudança são mais disponibilidade informacional para melhor aplicação dos recursos públicos, mais transparência nos atos governamentais e na busca por eficiência na prestação dos serviços públicos (Packer & Gould, 1999; Bresser-Pereira, 2001; Rezende, Cunha, & Bevilacqua, 2010).

A implantação de características gerenciais aplicadas ao setor privado no setor público, contam com o auxílio da implantação e da alteração de SCG para criar/melhorar a interação entre setores da organização, mais flexibilidade na busca informacional, tempestividade na divulgação de informações para tomada de decisão e para prestação de contas (Hood, 1991; Bresser-Pereira, 1998; 2002; 2008; Brignall & Modell, 2000; Lapsley & Wright, 2004; Machado & Holanda, 2010).

Os SCG contribuem para alteração de características de uma organização por auxiliarem os gestores a influenciarem os indivíduos dentro do contexto social, visando à convergência para novas estratégias traçadas (Antony & Govindarajan, 2002; Berry, Broadbent & Otley, 2005; Merchant & Van der Stede, 2007).

Nesse contexto, a mudança da característica do SCG no setor público tem-se a segunda proposição desta tese:

P2 – O hibridismo das lógicas institucionais impulsiona os outputs do sistema de controle gerencial para a transparência, para a disponibilidade informacional e para a prestação de contas na instituição federal de ensino.

Inserida a segunda proposição teórica desta tese, no próximo tópico abordar-se-á o posicionamento teórico.

2.3 POSICIONAMENTO TEÓRICO

Com base no referencial teórico apresentado, posiciona-se a tese quanto às lógicas institucionais, ordem institucional e o sistema de controle gerencial. Assim, as lógicas institucionais são o conjunto socialmente construído de práticas, pressupostos, valores e crenças materiais e imateriais que moldam os indivíduos e as organizações (Friedland & Alford, 1991; Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2012) e fornecem regras formais e informais de ação, interação e de interpretação para orientar e restringir os tomadores de decisão na elaboração de tarefas e na obtenção de *status* social (Ocasio, 1997), podendo sofrer alterações ao longo do tempo por serem historicamente mutáveis e moldarem-se às alterações das estruturas econômicas e sociais (Fligstein, 1987; Fligstein & Brantley, 1992; Barley & Kunda, 1992).

A ordem instrucional segue Thornton e Ocasio (2008) ao afirmarem que a ordem institucional é composta pelos seguintes elementos: estrutura, norma e símbolo. Os autores (1999) já destacavam que as lógicas institucionais integram as perspectivas de estrutura, normas e símbolos de forma complementar e não excludente. Assim, compreende-se que as lógicas institucionais são compostas de forma intrínseca pela ordem institucional, na qual se compreendem as estruturas, normas e símbolos. Assim, posiciona-se a lógica institucional como elo entre as instituições (macro) e a ordem institucional (micro), conforme depreende-se da pesquisa de Thornton e Ocasio (1999; 2008)

Na abordagem teórica de lógicas institucionais, fixa-se no hibridismo por contemplar a presença de lógicas antigas no comportamento dos indivíduos após a criação de uma nova lógica (Marquis & Lounsbury, 2007; Mars & Lounsbury, 2009). Teixeira, Roglio e Ferreira (2017) salientam que, em períodos de transição entre lógicas, os indivíduos carregam algum elemento da mudança. Em linha, Glynn e Lounsbury (2005) discorrem que organizações e indivíduos, na transição de lógicas institucionais em algumas dimensões de comportamentos, demonstram estar em consonância com a nova lógica e, em outras dimensões de comportamentos, revelam não terem alterado para a nova lógica, culminando em lógicas institucionais híbridas. Nesta perspectiva, Lounsbury (2008) trata o hibridismo de lógicas institucionais como a fusão de lógicas institucionais promovidas por uma nova composição de regras, símbolos e normas no campo, fazendo com que haja novas práticas organizacionais.

Percebe-se que as lógicas diferem das vertentes da teoria institucional (nova sociologia, velha e nova economia institucional) por contemplar em conjunto os níveis micro e macro, o

indivíduo, a organização e as normas, símbolos e estrutura (Thornton & Ocasio, 2008) e não de forma separada ou isolada como as vertentes da teoria institucional tratam os elementos.

Este estudo afasta-se, também, dos rumos da teoria institucional sob a perspectiva da nova sociologia institucional atreladas ao isomorfismo proposto por Meyer e Rowan (1977), Zucker (1977) e DiMaggio e Powell (1983). Assim, as lógicas institucionais distinguem-se das perspectivas isomórficas por aproximarem-se da ação, vislumbrando compreender os efeitos das lógicas institucionais sobre os indivíduos e as organizações e proporcionam uma ligação entre os níveis organizacionais (Friedland & Alford, 1991; Thornton, 2004; Thornton & Ocasio, 2008).

Adere-se às perspectivas do hibridismo em lógicas institucionais, e não à concorrência das lógicas institucionais, pois em tempos de reformas (ou mudanças) na organização as lógicas institucionais conflitantes coexistentes podem criar uma lógica que seja uma versão híbrida de lógicas anteriores (Reay & Hinings, 2009). Teixeira, Roglio e Ferreira (2017) ressaltam que o hibridismo de lógicas institucionais é alternativa coerente em contraponto às lógicas institucionais dominantes e conflitantes.

Adicionalmente, esta tese compreende que os SCG aplicados ao setor público visam contemplar a geração de informações que auxiliam os gestores públicos ao alcance da eficiência, da eficácia e da aplicação racional dos escassos recursos disponíveis (Pollitt, 1990; Hood, 1991; Broadbent & Guthrie, 1992; Packer & Gould, 1999; Van der Hoek, 2005).

Destaca-se que os SCG são dotados de instrumentos que possibilitam manter ou alterar padrões de atividades da organização (Simons; 1990; Chenhall & Langfield-Smith; 1998; Chenhall, 2003). Assim, SCG que auxiliam a gestão pública para observação dos preceitos da nova administração pública devem prover *outputs* voltados à transparência, à disponibilidade informacional e à prestação de contas (Bresser-Pereira, 1998; 2002; 2008; Brignall & Modell, 2000; Pollitt, 1990; Hood, 1991; Modell, 2000; Lapsley & Wright, 2004; Machado & Holanda, 2010). Evidencia-se que a caracterização dos *outputs* do SCG afasta-se de *accountability*, visto a falta de consenso literário sobre o termo (ver Campos, 1990; Pinho & Sacramento, 2009; Rocha, 2013; Shillemans, 2015) e, também, por a tese não contemplar no referencial teórico e na coleta e na análise dos dados a responsabilização dos gestores pela gestão do erário.

Por fim, para melhor visualização do modelo teórico, apresenta-se, na Figura 2, o desenho de tese.

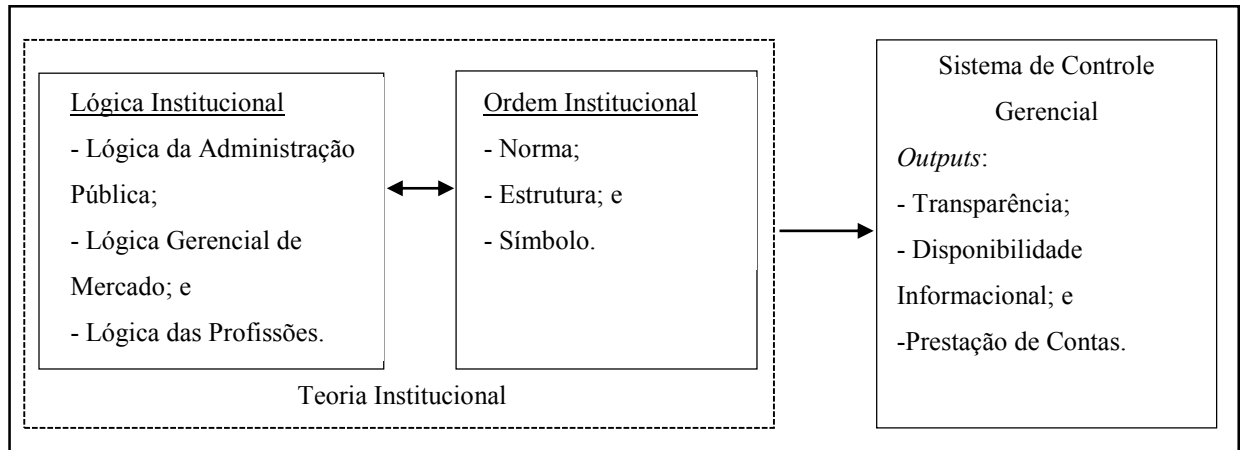


Figura 2. Modelo teórico da pesquisa

Posicionada a tese na perspectiva teórica, o próximo tópico é dedicado aos aspectos metodológicos quanto ao posicionamento epistemológico, delineamento da pesquisa, seleção do caso, constructo, coleta e análise dos dados, limitações do estudo e trajetória da pesquisa.

3 MÉTODO E PROCEDIMENTO DE PESQUISA

Este capítulo destina-se a apresentação do direcionamento metodológico da pesquisa, visando à coesão teórica e metodológica para alcance do objetivo proposto. Collis e Hussey (2005) salientam que a metodologia se destina a apresentar os procedimentos utilizados na pesquisa contemplando da base teórica à análise dos dados coletados.

A metodologia da pesquisa posiciona e direciona o pesquisador dentre as mais diversas correntes de investigação científica (como empirismo, materialismo dialético, positivismo, interpretativismo, etnografismo etc.) na busca do conhecimento, conforme Sampieri, Collado e Lucio (2013). Para tanto, apresentam-se, nos próximos tópicos, os pressupostos epistemológicos, o delineamento da pesquisa, a seleção do caso e a operacionalização da pesquisa. Por fim, relatam-se as limitações e a trajetória da pesquisa.

3.1 POSICIONAMENTO EPISTEMOLÓGICO

A epistemologia demonstra a forma com que se acredita que o conhecimento é gerado (Saccol, 2009). Caldas (2005) destaca ser primordial para o pesquisador de campo balizar sua pesquisa, posicionando-a quanto à epistemologia e ao paradigma.

Nesse sentido, posiciona-se esta tese na epistemologia funcionalista (ou objetivista) por entender que os “significados sobre todos os objetos e entidades existem independentemente de operações mentais do ser humano” (Saccol, 2009, p. 253). Assim, acredita-se que o conhecimento é transmitido de forma racional e objetiva.

Alinhado com a epistemologia funcionalista posiciona-se esta tese no paradigma pós-positivista. Crotty (1998) entende o paradigma como a abordagem filosófica que delineará o método a ser utilizado na pesquisa. Neste sentido, Guba (1990) destaca o paradigma pós-positivista como um avanço no positivismo, por possibilitar a utilização da análise indutiva dos dados (*grounded theory*).

Alves-Mazzotti (1996) ressalta que a perspectiva de Guba (1990) é que o paradigma pós-positivista promova o equilíbrio na discussão de rigor e relevância da pesquisa, fazendo com que se tenha um ambiente menos controlado e mais natural; a inclusão de métodos qualitativos e a utilização de análise indutiva dos dados para análises de contextos locais, em detrimento do foco em teorias abrangentes.

Dessa forma, Guba e Lincoln (1994) evidenciam que o paradigma pós-positivista visa a explicação de objetivos propostos para a pesquisa; possui a natureza do conhecimento balizada por fatos ou leis prováveis; entende o acúmulo do conhecimento via acreditação, que são “blocos de construção acrescentando ao edifício do conhecimento” (p. 112); e critérios de qualidade metodológica posicionada em *benchmarks* de validade interna e externa.

Diante do exposto, posiciona-se esta tese como funcionalista e pós-positivista. Em linha ao posicionamento epistemológico, no próximo tópico será abordado o delineamento da pesquisa.

3.2 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Apresenta-se, neste tópico, o delineamento da pesquisa quanto à estratégia a ser adotada, abordagem do tema e do problema, os objetivos propostos e os procedimentos de coleta de dados.

Conforme Creswell (2010) e Sampieri, Collado e Lucio (2013) a pesquisa caracteriza-se como descritiva, pois busca-se descrever as características de um fenômeno. Scapens (1990) afirma que pesquisas descritivas visam descrever sistemas, técnicas e procedimentos utilizados.

Alinhado com o posicionamento epistemológico funcionalista e pós-positivista a estratégia de pesquisa desta tese é retrodutiva. A retrodução em pesquisas das ciências sociais apresenta-se na explicação do fenômeno estudado, afastando-se da busca pela relação de causa-efeito (ou confirmar/refutar hipóteses) amplamente difundida em pesquisas positivistas (Glynos & Howarth, 2007). Na retrodução, o problema é balizado por estruturas teóricas pré-existentes e a análise dos dados visa à explicação do problema no contexto pesquisado (Glynos & Howarth, 2007).

Assim, a abordagem que se enquadra ao direcionamento da pesquisa é de natureza qualitativa (Creswell, 2010; Sampieri *et al.*, 2013). A pesquisa qualitativa observa a construção da realidade nas perspectivas dos fenômenos analisados no cotidiano e nos conhecimentos dos participantes da pesquisa (Flick, 2009). Assim, a abordagem qualitativa preocupa-se em capturar a subjetividade analisada, não se prendendo na determinação de relações causais entre elementos previamente estruturados (Klein *et al.*, 2015).

O procedimento da pesquisa caracteriza-se como estudo de caso. O estudo de caso investiga elementos ou eventos em profundidade em seu contexto real (Yin, 2010, Klein *et al.*, 2015). Eisenhardt (1989) e Yin (2010) destacam que o foco dos estudos de caso está em eventos

complexos e contemporâneos, o fenômeno é estudado no seu contexto natural, é adequado para estudos que pretendem entender como ocorrem determinados fenômenos e como se comportam vários métodos de coleta e análise de dados.

As abordagens qualitativas na contabilidade gerencial interessam por observar os atos sociais diferentemente da forma de se verificarem os atos naturais, visto que os sistemas sociais sofrem pressões para alterações de seu estado dos atores integrantes de um contexto social (Giddens, 1986; Ryan, Scapens; Theobald, 2002).

Nessa perspectiva, a teoria de base possui papel norteador no momento da observação, assim a teoria traz lógica aos fatos e atos observados (Ryan, Scapens; Theobald, 2002; Perren & Ran, 2004). Uma forma de observação é a partir de uma seleção, de um caso a ser estudado (Scapens, 1990). Assim, o estudo de caso é pertinente a esta pesquisa por posicionar a observação em seu contexto social (Scapens, 1990; Otley & Berry, 1994; Ryan, Scapens; Theobald, 2002).

Desse modo, o delineamento metodológico desta tese é retrodutivo e descritivo, quanto ao tema, problema e objetivo propostos e qualitativo em um estudo de caso, quanto aos procedimentos de coleta de dados. Posicionado o delineamento metodológico, no próximo tópico será discorrido sobre a seleção do caso a ser aplicado a tese.

3.3 SELEÇÃO DO CASO

Utilizou-se nesta pesquisa o procedimento metodológico estudo de caso, conforme Eisenhardt (1989, p. 536) “seleção de casos é um aspecto importante da construção teórica a partir de estudos de caso”. Neste sentido, Moll, Major e Hoque (2006) orientam que em estudos organizacionais a escolha do caso deve se dar pela relevância, como, por exemplo, organizações que se destacam no ambiente econômico e social, bem como na capacidade da organização ofertar novas técnicas e tamanho.

Alinhado com a relevância da organização como critério de seleção do caso, tem-se o acesso do pesquisador na organização. Godoy (1995) destaca a necessidade de acerto prévio entre o pesquisador e a organização da acessibilidade ao local a ser escolhido para elaboração do estudo. A autora destaca que em algumas organizações há a necessidade de contato formal com diretores da instituição para se liberar a execução da pesquisa quanto à organização.

Outro critério utilizado na seleção do caso foi a organização fazer parte do setor público. Assim, os critérios definidos nesta tese para seleção do caso são: (i) a organização deve possuir

relevância em seu ambiente; (ii) o pesquisador ter acessibilidade ao local de pesquisa; e (iii) a organização fazer parte do setor público.

De posse dos critérios de seleção do caso, entrou-se em contato com o Coordenador da Contabilidade Geral da Secretaria da Fazenda de um Estado do Sul do Brasil para agendar uma reunião. A referida Secretaria da Fazenda é referência nacional na aplicação de normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público; havia a possibilidade de acesso à organização por conversas informais prévias e essa está posicionada no setor público.

Na reunião para apresentar a pesquisa e verificar a possibilidade de acesso ao local para realização, contatou-se que haveria a necessidade de se formalizar a solicitação de acesso à Diretoria de Contabilidade para deliberação com o Secretário da Fazenda. Contatou-se, também, que seria um trâmite moroso e incompatível com o cronograma estabelecido para esta pesquisa. No intuito de agilizar o acesso, tentou-se contato, sem êxito, com a Secretária Adjunta da Secretaria da Fazenda. Por falta de acesso imediato e o trâmite ser incompatível com o cronograma estabelecido para esta tese, a primeira possibilidade de aplicação da pesquisa foi descartada.

Na procura de um novo caso que se enquadre nos quesitos estabelecidos, aconteceu o incomum para Godoy (1995, p. 25), pois afirmou que “um caso interessante pode surgir diante do pesquisador sem que ele o tenha deliberadamente procurado, mas isso não é comum”. Ao participar do acolhimento institucional de uma Universidade Federal (UF), notou-se a relevância por ser a maior universidade federal no quantitativo de alunos do Brasil e por ter relevante atuação na graduação e pós-graduação e em projetos de ensino, pesquisa e extensão no contexto Amazônico. A UF alinha-se, também, com o critério de fazer parte do setor público por ser uma autarquia federal.

Com dois critérios atendidos (relevância e setor público), procurou-se no organograma da UF (vide Anexo A) o setor que se alinha com temas relacionados à contabilidade gerencial aplicado ao setor público. Ao analisar o organograma da UF, encontrou-se uma pró-reitoria dedicada ao planejamento e ao desenvolvimento da organização, aqui denominada Pró-Reitoria (PR), que é responsável pela proposição da política de planejamento e desenvolvimento institucional da UF, em consonância com o Plano de Desenvolvimento Institucional.

Após, iniciou-se a busca por informações quanto às atribuições da PR. Com as Informações Disponibilizadas no site da própria PR, verificou-se nas competências de uma diretoria com foco em planejamento as seguintes atribuições:

- a) coordenar o processo de elaboração do Plano de Desenvolvimento Institucional, de forma participativa e em consonância com a política estabelecida pelos órgãos superiores;
- b) orientar e apoiar as Unidades Acadêmicas, Administrativas e Regionais na elaboração dos seus Planos de Gestão;
- c) coordenar o processo de elaboração da proposta orçamentária anual da UF;
- d) coordenar a elaboração de estudos de racionalização administrativa, de melhoria de processos e de aperfeiçoamento da estrutura organizacional da UF, bem como elaborar normas para disciplinar os subsistemas acadêmico, orçamentário e administrativo, em articulação com as demais unidades; e
- e) exercer outras atividades correlatas com suas atribuições.

Face às atribuições da diretoria estarem alinhadas com a linha de pesquisa desta tese, entrou-se em contato com o responsável pelo planejamento orçamentário para apresentação da pesquisa e verificação de acesso para sua aplicação. O responsável pelo planejamento orçamentário mostrou-se acessível a aplicação da pesquisa, mas solicitou que fosse formalizado o pedido à pró-reitora.

Frente à solicitação da formalização de acesso, elaborou-se um ofício apresentando a pesquisa e solicitando acesso a todas as diretorias vinculadas à PR para aplicação da pesquisa. O ofício foi protocolado em 04 de julho de 2019 no protocolo geral e, no mesmo dia, foi deferido o acesso para aplicação da tese. Desse modo, constata-se que a UF cumpriu os requisitos estabelecidos para seleção do caso sendo a organização selecionada para aplicação do estudo de caso.

Alinhado com Thornton e Ocasio (2008), ao entender que as lógicas institucionais conectam o nível macro e micro organizacional por promover a conexão entre a ação e as instituições, e com Jones, Boxenbaum e Anthony (2013), por entender que as lógicas institucionais são contextualizadas e propagadas pelos indivíduos (pela ação em espaço e tempo) autoalicerçadas em símbolos, crenças e práticas, os participantes da pesquisa foram servidores com atividades operacionais e servidores em cargos de gerência.

Após selecionado o caso para aplicação da tese, seguiu-se a recomendação de Yin (2010) para elaboração de um estudo piloto que se utilizou como teste empírico a fim de constatar se o instrumento de pesquisa captura os elementos necessários para atingir o próprio

objetivo. É no teste piloto o momento para se efetuarem ajustes no instrumento de pesquisa a ser aplicado na tese.

Destaca-se que, conforme proposto por Yin (2010), elaborou-se o protocolo de estudo de caso, pois aumenta a confiabilidade de estudo de caso. Além do protocolo, elaborou-se o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE). O TCLE visa preservar a confidencialidade do respondente e demonstrar para a organização e para os participantes da pesquisa questões relativas a ela como o objetivo, as etapas, as interpretações e a análise dos dados obtidos.

A organização escolhida como teste piloto foi a organização selecionada para o caso (UF) uma vez que se deu no intuito de aproveitar o mesmo contexto da elaboração do estudo de caso para se eliminarem as interferências de características organizacionais diferentes. Assim, o estudo piloto foi aplicado em uma diretoria responsável por informações institucionais.

No momento das entrevistas, verificou-se que na resposta da primeira pergunta os entrevistados acabavam respondendo a outras perguntas que seriam feitas posteriormente, mas face a não coerência de questões futuras respondidas optou-se por não retirar nenhuma questão do instrumento de pesquisa. Notou-se, também, a necessidade de reservar uma sala para se fazer as entrevistas, visto que na sala onde os entrevistados executam suas atividades é compartilhada com demais colegas, dificultando a gravação das entrevistas, o entendimento das respostas e a dispersão da atenção do entrevistado.

Constatou-se na análise dos dados coletados no teste piloto que as perguntas elaboradas nas entrevistas capturavam as lógicas institucionais propostas para a pesquisa, os elementos da ordem institucional (estrutura, norma e símbolo) e os *outputs* do sistema de controle gerencial, sendo eles a transparência, a disponibilidade informacional e a prestação de contas.

Ressalta-se que os elementos de lógica institucional, ordem institucional e sistema de controle gerencial serão tratados no próximo tópico da tese, denominado Constructo.

3.4 CONSTRUCTO

O constructo da pesquisa está organizado em consonância com os três objetivos específicos propostos para esta tese. A primeira parte do constructo visa às lógicas institucionais; a segunda foca na ordem institucional e a terceira, no sistema de controle gerencial.

Desse modo, para identificar as lógicas institucionais de Estado e de Mercado utilizou-se a perspectiva de Ngoye *et al.* (2018, p 03) por destacar a atuação em organizações governamentais à lógica da administração pública (*logic of public management*), da lógica gerencial de mercado (*logic of market-management*) e da lógica das profissões (*logic of professions*), sendo identificadas pela estrutura de poder, fontes de autoridade e base de ação, conforme a Tabela 1, apresentada no item 2.2.1.

Após identificada a presença de lógicas institucionais no caso a ser estudado, analisar-se-á o alinhamento delas com a ordem institucional, visto que esta é composta por três elementos: estrutura, normas e símbolos conforme Thornton e Ocasio (2008).

A estrutura remete ao ambiente interno organizacional associado à tecnologia da informação, aos recursos humanos e às perspectivas dos líderes sobre os preceitos da nova administração pública (Thornton & Ocasio, 1999); as normas são relativas às práticas e às regras estabelecidas para a organização, sejam formais ou informais (Jackall, 1988, Thornton, 2004, Cooper, 2014); e os símbolos compreendem as crenças e os valores da organização (Friedland & Alford, 1991).

A terceira parte do constructo dedica-se a examinar os *outputs* do sistema de controle gerencial assumidos na organização governamental impulsionado pelas lógicas institucionais, tendo em vista que os *outputs* do sistema de controle gerencial são compostos, nesta tese, por três elementos: transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas.

A transparência é entendida como a divulgação de atos e fatos ligados à administração pública relacionados com o sistema de controle gerencial (Broadbent & Guthrie, 1992; Bogt, 2008, Ferry & Ahrens, 2007, Blonsk *et al.*, 2017, Gonzaga *et al.*, 2017); a disponibilidade informacional refere-se à disponibilização de informações geradas pelo sistema de controle gerencial para tomada de decisão (Bogt, 2008; Machado & Holanda, 2010; Rezende, Cunha & Cardozo, 2010; Gonzaga *et al.*, 2017); e a prestação de contas caracteriza-se pela disponibilidade de informações para órgãos de controle (interno e externo) e para o controle social (Machado & Holanda, 2010; Rezende, Cunha & Cardozo, 2010; Gonzaga *et al.*, 2017).

Os dados foram coletados por intermédio de entrevistas, documentos e observação, os quais serão discutidos no próximo tópico. Por fim, apresenta-se a Tabela 5 que sintetiza o constructo da pesquisa.

Tabela 5. Constructo da pesquisa

Objetivo específico	Categoria	Elemento	Definição Constitutiva	Fonte	Instrumento de Coleta	Roteiro da entrevista semiestruturada
a) compreender a presença de lógicas institucionais na instituição federal de ensino estudada	Lógica Institucional	Lógica da Administração Pública	lógicas institucionais são estruturas cognitivas compartilhadas que estruturam pensamento, resposta e ação, podem ser iniciadas inconscientemente caracterizadas pela estrutura de poder, fonte de autoridade e base de ação.	Ngoye <i>et al.</i> (2018)	Entrevista Documento Observação	<p>1. Quais atividades você desenvolve? - São atividades novas ou atividades já existentes? - Qual o período que iniciou as atividades?</p> <p>2. Há flexibilidade na execução das atividades desenvolvidas? - Você consegue alterar padrões de atividades? - As atividades são desenvolvidas por Sistemas ou Papéis?</p> <p>3. O que influencia suas atividades? - Indivíduos ou grupos de indivíduos - Setores ou superiores (gerências, diretorias) - Órgãos externos</p>
		Lógica Gerencial de Mercado				
		Lógica das Profissões				
b) esclarecer o alinhamento das lógicas institucionais com os elementos normativos, estruturais e simbólicos da ordem institucional na instituição federal de ensino estudada	Ordem Institucional	Estrutura	remete ao ambiente interno organizacional associado à tecnologia da informação, recursos humanos e perspectivas dos líderes sobre os preceitos da nova administração pública.	Thornton & Ocasio, 1999; Jackall, 1988, Thornton, 2004, Cooper, 2014; Friedland & Alford, 1991	Entrevista Documento Observação	<p>4. Suas atividades estão relacionadas ao cumprimento de normas ou em questões estratégicas da organização? - Na falta de uma norma, como dar o encaminhamento? - Crenças</p> <p>5. Quais estruturas da organização você utiliza para execução das suas atividades? - As estruturas ajudam (promovem) ou atrapalham (resistência) a execução de suas atividades? - Crenças</p>
		Norma	são relativas às práticas e às regras estabelecidas para a organização, sejam elas formais ou informais.			
		Símbolo	símbolos compreendem as crenças e os valores da organização.			

c) examinar os <i>outputs</i> do sistema de controle gerencial assumidos na instituição federal de ensino estudada impulsionado pelas lógicas institucionais.	Sistema de Controle Gerencial	Transparência	A transparência é entendida como a divulgação de atos e fatos ligados à administração pública relacionados com o sistema de controle gerencial	Broadbent & Guthrie, 1992; Bogt, 2008, Ferry & Ahrens, 2007, Blonsk <i>et al.</i> , 2017, Gonzaga <i>et al.</i> , 2017; Bogt, 2008; Machado & Holanda, 2010; Rezende, Cunha & Cardozo, 2010; Gonzaga <i>et al.</i> , 2017	Entrevista Documento Observação	<p>6. Nas suas atividades, você utiliza informações de outros setores? - Como ocorre o acesso às informações? - Se via sistema, é o mesmo sistema? Há interligação de dados?</p> <p>7. Há setores que utilizam as informações geradas por suas atividades? - Como ocorre a disponibilização de informações?</p> <p>8. As informações geradas nas suas atividades são utilizadas para tomada de decisão? - Operacional ou estratégico?</p> <p>9. Como ocorre o acesso às informações geradas por suas atividades? - Há acesso interno e externo às informações? - São disponibilizados os dados brutos ou há compilação de dados?</p>
		Disponibilidade Informacional	refere-se à disponibilização de informações geradas pelo sistema de controle gerencial para tomada de decisão			
		Prestação de Contas	caracteriza-se pela disponibilidade de informações para órgãos de controle (interno e externo) e para o controle social			

3.5 COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A coleta de dados, para verificação empírica dos pressupostos teóricos levantados nesta tese, foi realizada pelas técnicas de entrevistas, observação direta e documental. A utilização de várias técnicas de coleta de dados está em linha com a literatura aplicada às pesquisas qualitativas e aos estudos de caso, ao entender que várias técnicas de coletas de dados têm o propósito de melhorar a qualidade da informação coletada, possibilitar a triangulação dos dados, além de reunir maior número de informações sobre o caso estudado (Bruyne, Herman & Schoutheete, 1982; Silverman, 1957; Yin, 2010)

Yin (2010) caracteriza a entrevista como uma das técnicas mais relevantes para coleta de dados em estudo de caso. Na literatura de contabilidade gerencial, Ahrens e Chapman (2006) tratam que a entrevista como troca constante de informações entre o entrevistador e o entrevistado, sendo que o pesquisador se dedica ativamente a entender o fenômeno estudado. Nesta tese, utilizou-se a entrevista com roteiro semiestruturado por possibilitar ao pesquisador adequação das questões ao contexto pesquisado.

As entrevistas foram gravadas com o consentimento dos entrevistados, visando garantir a confiabilidade das informações coletadas. Após, a transcrição literal das gravações foi encaminhada ao entrevistado para validação. Destaca-se que entrevistas gravadas e, posteriormente, transcritas fornecem informações mais fiéis ao pesquisador (Vieira, Major & Robalo, 2009).

O convite para participação da pesquisa foi elaborado em horário de expediente e no local de trabalho dos entrevistados. No momento do convite, o potencial entrevistado foi informado sobre o tema, objetivos da pesquisa e a liberação da PR para que o pesquisador tenha acesso aos seus servidores. Após o aceite da participação na pesquisa, marcou-se local, data e horário para realização da entrevista.

O local da entrevista foi em uma sala cedida por outra pró-reitoria no mesmo andar da PR. No dia e horário marcado, o pesquisador se direcionava ao local e ao trabalho do entrevistado e juntos deslocavam-se para a sala da entrevista. Antes do início da entrevista era apresentado ao entrevistado o documento de Protocolo do Estudo de Caso e o Termo de Consentimento Livre Esclarecido e sanado qualquer dúvida. Aceitos os termos dos documentos apresentados, colhiam-se os dados e a assinatura do entrevistado.

Entrevistaram-se 11 servidores vinculados à PR e mais dois diretores de institutos citados nas entrevistas, totalizando 13 entrevistados e 4 horas 32 minutos e 15 segundos de

gravação. Os servidores possuem cargos de gestão na PR. Ressalta-se que, além das atividades de gestão, os entrevistados exercem atividades operacionais. Ademais, todos os entrevistados possuem graduação em áreas relacionadas com os saberes da administração, de tecnologia de informação ou de estatística.

Finalizaram-se as entrevistas no 11º entrevistado, visto que ao observar as respostas evidenciou-se a saturação do caso. Os entrevistados respondiam às questões no mesmo sentido, não diferindo ou ofertando elementos adicionais para análise. Ressalta-se que, no intuito de preservar o anonimato dos entrevistados e da UF e por não contemplar a análise dos dados, não se fez a distinção do sexo dos entrevistados, sendo codificado nesta tese como “o entrevistado”. Outra codificação na análise é a identificação dos entrevistados da PR como “E1”, “E2”, “E3” ... “E11” e dos institutos para a triangulação como “T12” e “T13”.

Alinhado às entrevistas, o acesso a documentos da organização é relevante para confrontar as informações repassadas pelos respondentes e por ser elemento de evidência de outras fontes de informações para entender o caso estudado (Yin, 2010). Assim, a aplicação da técnica documental tem o intuito de apoiar/confirmar as informações apresentadas nas entrevistas. Os documentos utilizados referem-se a publicações no *site* e materiais de divulgação da organização estudada, apresentados na lista do Anexo B.

Por fim, utilizou-se a observação direta atrelada às entrevistas para levantar informações adicionais e evidências sobre o fenômeno estudado. Silverman (1957) já destacava que alguns estudos de caso empregam a entrevista e a observação como técnicas complementares e combinadas; além disso, as observações servem, também, como fontes de evidências para análise do fenômeno estudado no estudo de caso (Yin, 2010), tendo em vista que elas ocorreram no local de trabalho dos servidores da PR no momento do convite e na condução para a realização da entrevista e no curso de Gestão de Risco realizado no instituto do entrevistado T12.

Destaca-se que a utilização de múltiplas formas de coleta de dados possibilita a verificação/confirmação/validação de informação coletadas nas entrevistas, observação direta e nos documentos apresentados (Silverman, 1957); deste modo, a triangulação dos dados foi elaborada com o confronto de dados coletados nas três técnicas utilizadas. Yin (2010) destaca que a triangulação pode ser elaborada por pesquisadores, teorias e dados. Nesta tese, a triangulação foi realizada com dados coletados e o instrumento de coleta de dados empregado na pesquisa.

Após coletados os dados, elaborou-se a Análise Textual Discursiva (ATD), ela apresenta três elementos que compõem três ciclos de análises para alcançar o objetivo propostos para a pesquisa, explicitada por Moraes (2003), conforme Tabela 6. O autor destaca que pesquisas qualitativas aplicam a análise textual discursiva a partir de materiais textuais já existentes ou provenientes de entrevistas e observações.

Tabela 6. Ciclos da análise textual discursiva

Ciclo		Definição
1º	Desmontagem dos Textos	também denominado de processo de unitarização, implica examinar os materiais em seus detalhes, fragmentando-os no sentido de atingir unidades constituintes, enunciados referentes aos fenômenos estudados.
2º	Estabelecimento de Relações	processo denominado de categorização, implicando construir relações entre as unidades de base, combinando-as e classificando-as no sentido de compreender como esses elementos unitários podem ser reunidos na formação de conjuntos mais complexos, as categorias.
3º	Captando o novo Emergente	a impregnação nos materiais da análise desencadeada pelos dois estágios anteriores possibilita a emergência de uma compreensão renovada do todo. O investimento na comunicação dessa nova compreensão, assim como de sua crítica e validação, constitui o último elemento do ciclo de análise proposto. O metatexto resultante desse processo representa um esforço em explicitar a compreensão que se apresenta como produto de uma nova combinação dos elementos construídos ao longo dos passos anteriores.

Fonte: Moraes (2003)

Moraes (2003) destaca que, na desmontagem de textos, o pesquisador deve aprofundar-se nos significados e na diversidade de sentidos que o texto permite construir. A partir da profunda verificação e incorporação do texto, deve-se desconstruir e unitarizar o *corpus* da análise textual. Entende-se *corpus* por uma gama de documentos utilizados para obtenção de dados para a pesquisa (Moraes, 2003).

No estabelecimento de relações, o pesquisador deve categorizar o texto desconstruído na desmontagem do *corpus*. As categorias são construídas em função da base teórica da pesquisa (Moraes, 2003). Nesta tese, segue-se a categorização conforme constructo estabelecido para a pesquisa. Ao estabelecer as categorias, o pesquisador está no segundo ciclo da análise textual discursiva. Neste momento, deve-se estabelecer as categorias e, também, estabelecer relações no intuito de atingir a produção de um novo entendimento do *corpus* (Moraes, 2003).

Por fim, na ATD o pesquisador deve capturar o novo emergente ao “construir ‘argumentos centralizadores’ ou ‘teses parciais’ para cada uma das categorias, ao mesmo tempo em que exercita a elaboração de um ‘argumento central’ ou ‘tese’ para sua análise como um todo” (Moraes, 2003, p. 203). O autor ainda destaca que os argumentos centralizadores servem de suporte para concepção da tese (Moraes, 2003). Assim, entende-se por construção de “argumentos centralizadores” o alcance dos objetivos específicos no intuito de alcançar a resposta da pergunta de pesquisa e o objetivo geral da tese.

Destaca-se que a análise ATD emprega como dados a forma e o conteúdo das entrevistas e dos documentos, mas o foco da análise está no sentido que se compreende mediante a interpretação (Caregnato & Mutti, 2006). Isso a diferencia da análise de conteúdo, pois, segundo Caregnato e Mutti (2006), a análise de conteúdo em uma perspectiva quantitativa visa à análise da frequência do conteúdo no *corpus* e na qualitativa visa à presença ou à ausência de características do conteúdo no *corpus*.

Ressalta-se que a metodologia aplicada para análise dos dados está em linha com o proposto por Reay e Jones (2016) para captura qualitativa em pesquisas sob a perspectiva das lógicas institucionais. Reay e Jones (2016) argumentam que uma das formas de capturar às lógicas institucionais em pesquisas qualitativas é a Correspondência de padrões: Comparação com o “tipo ideal” (*Pattern matching: Comparison to “ideal type”*).

Esta técnica exige que primeiro o pesquisador identifique as lógicas por padrões de comportamentos associados aos tipos ideais e, posteriormente, avalie e determine o quão alinhado estão os dados aos tipos ideais (Reay & Jones, 2016). Assim, nesta tese a identificação das lógicas institucionais é associada à proposta de Ngoye *et al.* (2018), conforme constructo da pesquisa.

Ressalta-se que após a qualificação da tese, ela foi encaminhada para o Comitê de Ética em Pesquisa (CEP), vinculado ao Instituto de Ciência da Saúde, da Universidade Federal (UF), para validação ética da coleta dos dados.

Assim, discorrido sobre a coleta e a análise dos dados, no próximo tópico são apresentadas as limitações do estudo.

3.6 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

As limitações do estudo seguem o posicionamento teórico, o epistemológico e o delineamento da pesquisa, tendo em vista que o posicionamento teórico em lógicas

institucionais, ordem institucional e sistema de controle gerencial foram percebidos como relevantes pelo pesquisador para este estudo, podendo haver ausências de elementos que possam limitar os direcionamentos propostos e as conclusões da tese.

No posicionamento epistemológico, demonstrou-se como o pesquisador percebe e se porta para o mundo direcionando o delineamento da pesquisa, a seleção do caso, o constructo, a coleta e a análise dados, bem como a apresentação do resultado e a conclusão da tese. Ao posicionar-se, o pesquisador limita o estudo para pesquisa do fenômeno sob uma perspectiva específica, mas também confere validade e características científicas à tese.

Outra limitação é a utilização das entrevistas como um dos modos de coleta de dados, predominantemente em um setor específico da Instituição, pois nela o entrevistado apresenta sua percepção sobre as questões abordadas no instrumento de coleta de dados, ou seja, é a percepção do indivíduo sobre o fato, a partir de seu setor de atuação. O indivíduo pode estar focado em relatos positivos ou negativos, e, também, sem motivação para participar da pesquisa, mas mesmo assim o faz por haver liberação de um superior para o acesso do pesquisador à organização.

Além da entrevista capturar a percepção do indivíduo sobre o fato, há a limitação da escolha do pesquisador das questões que compõe o instrumento de pesquisa. Ao escolher as questões com base nos elementos que compõe os pressupostos de pesquisa pode-se afastar a identificação de novos elementos que não estejam discutidos na literatura anterior e restringir dados relacionados ao contexto do indivíduo e da organização estudada.

A forma de tentar superar as limitações apresentadas é pela utilização da triangulação dos dados, proposta na coleta e na análise dos dados, com a captação e posterior confronto dos dados coletados pelas entrevistas, pelas observações e pelos documentos.

Por fim, apresentam-se os limites operacionais e o próprio pesquisador, por alguns fatos como: viés do pesquisador na categorização dos dados, espaço temporal dedicado para a coleta de dados (investigação empírica) e a influência do pesquisador sobre o entrevistado no momento pré, durante e pós-entrevista.

Apresentadas as limitações de pesquisa, apresenta-se a sua trajetória.

3.7 TRAJETÓRIA DA PESQUISA

A trajetória da pesquisa está dividida em cinco etapas. A primeira dedicou-se a definição do problema e o objetivo da tese; a segunda, a trajetória epistemológica, a revisão teórica sobre

lógicas institucionais e SCG e o posicionamento dos pressupostos da pesquisa; a terceira compreendeu a definição do constructo e o instrumento de coleta de dados; a quarta dedicou-se a definição da análise dos dados; e, por fim, a quinta etapa apresenta os resultados da pesquisa nos quais demonstra-se a resposta da pergunta de pesquisa e o alcance do objetivo geral e específicos propostos.

Com intuito de clarificar o exposto, na Figura 3, apresenta-se uma síntese da trajetória da pesquisa.

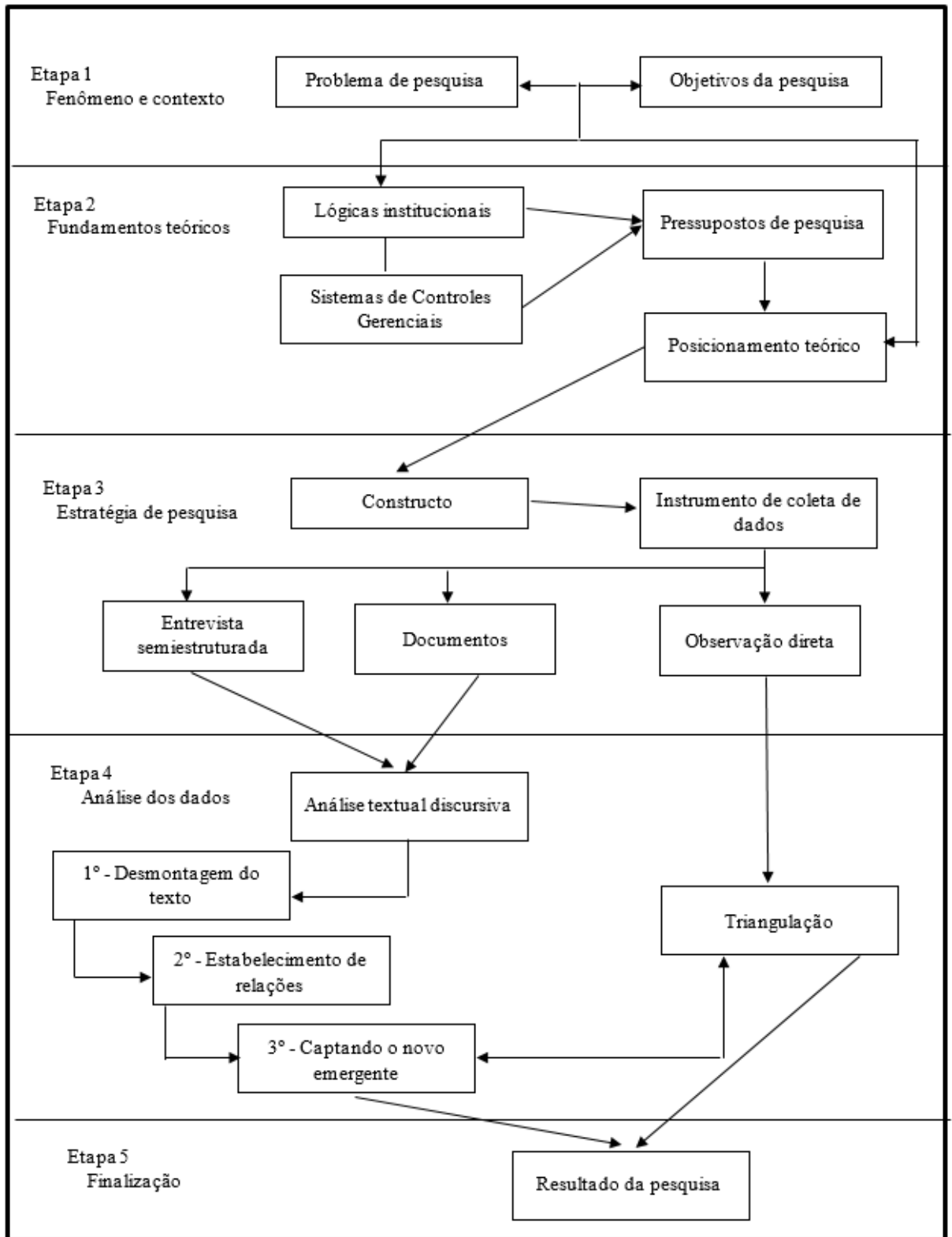


Figura 3. Síntese da trajetória metodológica

4 RESULTADOS DA PESQUISA

Este tópico destina-se à apresentação dos resultados da pesquisa com vistas a subsidiar o alcance do objetivo geral e dos específicos, bem como a resposta da pergunta de pesquisa. Assim, inicialmente apresenta-se a organização estudada; após analisa-se a presença de lógicas institucionais, o alinhamento da lógica institucional com a ordem institucional e os *outputs* do sistema de controle gerencial impulsionado pela lógica institucional. Por fim, retomam-se os pressupostos teóricos e a tese proposta discutindo-os com base nos dados coletados.

4.1 A ORGANIZAÇÃO

A organização pública definida na metodologia para aplicação da tese foi em uma Universidade Federal (UF), especificamente na pró-reitoria dedicada ao planejamento e ao desenvolvimento da organização (PR) face à possibilidade desta pró-reitoria estar associada a temas relacionados à contabilidade gerencial aplicada ao setor público no organograma da UF.

A UF foi criada em 1957 pela Lei 3.191, congregando faculdades já existentes em sua localidade. Essas faculdades eram federais, estaduais e privadas e compreendendo os cursos de “Medicina, Direito, Farmácia, Engenharia, Odontologia, Filosofia, Ciências e Letras e Ciências Econômicas, Contábeis e Atuariais” (Doc01, p. 12). Em 2018, a UF ofertava 582 cursos de graduação, 85 programas de pós-graduação que congregam 80 cursos de mestrado e 40 de doutorado (Doc01).

Os dados do Anuário Estatístico de 2019 demonstram que a UF possui 55.999 discentes, 2.959 docentes e 2.562 técnicos, segregados conforme tabela abaixo:

Tabela 7. Quantitativo de Discentes, Docentes e Técnicos

Discentes	Quantitativo	Docentes	Quantitativo
Educação Infantil, Ensino Fundamental e Médio	1.347	Ensino Básico, Técnico e Tecnológico	254
Graduação	36.959	Graduação/Pós-Graduação	2.705
Pós-Graduação	10.236	Total	2.959
Outros	7.457	Técnico Administrativo	2.562
Total	55.999	Total	2.562
População da UF total é de 61.520			

Fonte: Anuário Estatístico 2019 (DOC15).

Os discentes classificados como “Outros” na Tabela 7 integram os cursos técnicos e os cursos livres das Escolas de Música, Teatro, Dança e Línguas Estrangeiras do Instituto de Letras e Comunicação (Doc15). A população da UF está distribuída em 12 *campus*, caracterizando a UF como *multicampi*.

Nessa perspectiva, a universidade segue em sua missão de “produzir, socializar e transformar o conhecimento na Amazônia para a formação de cidadãos capazes de promover a construção de uma sociedade inclusiva e sustentável” e visão de “ser reconhecida internacionalmente pela qualidade no ensino, na produção de conhecimento e em práticas sustentáveis, criativas e inovadoras integradas à sociedade” (Doc01, p. 11).

A UF possui quatro períodos letivos, sendo em 2019.1 (03/01 a 01/03); 2019.2 (11/03 a 11/07); 2019.3 (01/07 a 27/08); e 2019.4 (21/08 a 18/12). Os períodos ímpares contemplam disciplinas condensadas/intensivas e os períodos pares dedicam-se a disciplinas ofertadas de forma extensiva.

A administração da universidade está descentralizada em sete pró-reitorias, separadas por área, como segue: administração, ensino, pesquisa, extensão, internacional, pessoal e planejamento (PR). Como definido na metodologia, a coleta de dados foi aplicada na PR, unidade da administração superior encarregada por propor uma política de planejamento e desenvolvimento institucional na universidade (Doc05). Ela deve balizar suas atividades no Plano de Desenvolvimento Institucional desenvolvido pela Reitoria, coordenando ações para o alinhamento do planejamento e desenvolvimento da UF.

Nesse sentido, a PR define como missão “impulsionar, de forma articulada, a gestão das estratégias para o desenvolvimento institucional sustentável” e visão “ser reconhecida como uma Pró-Reitoria de excelência na proposição e promoção da política de planejamento e desenvolvimento institucional de modo inovador e sustentável” (Doc05, p.26).

A PR está dividida em quatro diretorias dedicadas ao planejamento, informações institucionais, a avaliação institucional e a gestão estratégica. Para melhor visualização segue a Tabela 8 com as funções de cada diretoria.

Tabela 8. Funções das diretorias da PR

Diretoria	Funções
Planejamento	I – coordenar o processo de elaboração do Plano de Desenvolvimento Institucional, de forma participativa e em consonância com a política estabelecida pelos órgãos superiores; II – orientar e apoiar as Unidades Acadêmicas, Administrativas e Regionais na elaboração dos seus Planos de Gestão; III – coordenar o processo de elaboração da proposta orçamentária anual da UF;

	IV – coordenar a elaboração de estudos de racionalização administrativa, de melhoria de processos e de aperfeiçoamento da estrutura organizacional da UF, bem como elaborar normas para disciplinar os subsistemas acadêmico, orçamentário e administrativo, em articulação com as demais unidades; V – exercer outras atividades correlatas com suas atribuições.
Avaliação Institucional	I – coordenar, em consonância com a Comissão Própria de Avaliação, a política de avaliação interna da UF; II – definir procedimentos técnicos a serem adotados para a execução das ações de autoavaliação; III – formular propostas para a melhoria da qualidade do ensino, da pesquisa, da extensão e da gestão, com base nas análises e recomendações produzidas nos processos internos de avaliação e nas avaliações realizadas pelo Ministério da Educação; IV – realizar outras tarefas correlatas com suas atribuições.
Informações Institucionais	I – implementar ações visando ao constante aprimoramento do processo de captação e de atualização de dados institucionais; II – coletar, analisar, disponibilizar e manter atualizados os indicadores de desempenho, dados e estatísticas da UF; III – elaborar e dar ampla publicidade aos produtos que retratem e possibilitem uma análise do desenvolvimento institucional da UF; IV – coordenar a alimentação do sistema de informações da UF, atualizando os dados institucionais nas bases de dados do MEC e demais órgãos governamentais; V – exercer outras atividades correlatas com suas atribuições.
Gestão Estratégica	I - alinhar os processos aos objetivos estratégicos e disseminar a metodologia de gestão por processos na Instituição. II - promover uma cultura de gerenciamento de projetos na instituição e alinhar os projetos ao PDI. III - apresentar estudos de avaliação de temas estratégicos para o planejamento institucional, além de promover a articulação dos setores da UF com a sociedade.

Fonte: Plano de Desenvolvimento da Unidade 2017-2020 (Doc05).

Nota-se que as funções atribuídas às diretorias da PR estão no sentido de promoção de ações nas unidades acadêmicas e administrativas para conformidades de informações solicitadas por órgãos superiores, sejam internos ou externos à UF, para promoção de documentos orientados para o planejamento estratégico e indicadores para análise dos objetivos e metas estabelecidas para organização.

Esta estrutura congrega 28 servidores e 10 bolsistas, totalizando 38 pessoas trabalhando para promover o planejamento e o desenvolvimento institucional na UF. Dos 28 servidores, a PR possui 1 Pró-reitora, 4 Diretores e 8 Coordenadores, assim tem-se que 13 servidores possuem cargo de gestão dentro da PR.

Evidenciaram-se nas entrevistas que a PR está passando por reformulações para adequação das perspectivas de planejamento e desenvolvimento da organização. Percebem-se as reformulações na criação de uma diretoria com foco em gestão estratégica (E9), a reformulação de sistema de controle gerencial (E1), a compreensão de servidores e unidades relacionados com as atividades como parceiros e usuários das informações como clientes (E4),

o plano de desenvolvimento institucional baseado na metodologia do *balanced scorecard* (E10); a implantação da gestão de risco (E9), a percepção “de uma administração pública com viés gerencial a gente deve ter uma atuação muito próxima do que uma instituição privada faz” (E4) e o intuito de disseminar a “cultura do planejamento na UF” (E10).

Como no relato dos entrevistados e nos documentos analisados as reformulações destacadas acima estão em processo de implantação, reformulação e em teste piloto. Assim, depreende-se que a UF está em um momento de transição para absorver concepções gerenciais para administração pública.

Assim, apresentada a organização, o próximo tópico destina-se a analisar a presença de lógicas institucionais na organização estudada.

4.1.1 LÓGICAS INSTITUCIONAIS NA ORGANIZAÇÃO

Nesta seção, são apresentadas as lógicas institucionais identificadas na organização com base no constructo estabelecido. Parte-se da composição teórica de que as organizações são afetadas simultaneamente por múltiplas lógicas institucionais (Ocasio & Lounsbury, 2012) e de que a administração pública pode ser afetada pela Lógica da Administração Pública, Lógica Gerencial de Mercado e a Lógica das Profissões (Ngoye *et al.*, 2018).

Sabe-se que as lógicas institucionais fornecem um conjunto de pressupostos e valores formais e informais de ação, interação e interpretação que orientam e restringem a realização de tarefas organizacionais (Jackall, 1988; Thornton & Ocasio, 1999). Nesse contexto, as lógicas institucionais são propagadas pelos indivíduos pela ação em espaço e tempo (Jones, Boxenbaum & Anthony, 2013).

Ngoye *et al.* (2018) caracterizam a Lógica da Administração Pública com a organização possuir uma estrutura de poder voltada ao comando hierárquico e para o controle burocrático; as fontes de autoridade balizadas por demarcação burocrática e *accountability* por um processo político e a base de ação dos indivíduos é instrumental com foco na legislação.

Assim, na Lógica da Administração Pública foco está em *compliance*. Desse modo, os indivíduos e a organização deverão agir em conformidade com as normas, os estatutos, os manuais que aplicados nas atividades, sem a possibilidade de flexibilização das ações.

No caso estudado, há evidências da Lógica da Administração Pública no relato dos entrevistados:

Mas eu lhe digo que a gente tem que cumprir a legalidade, isso aí é do serviço público. Assim, [...], posso até imprimir uma questão de agilidade aqui, mas eu tenho que cumprir a legalidade, e às vezes a legalidade demanda. Olha, vai por ali o processo, tem que passar por uma procuradoria. Aqui tem uma estrutura burocrática pautada na legislação, e que é difícil (E10).

Mas agora quando se trata de estrutura organizacional, até mesmo por conta das novas ações do Governo Federal de tentar fomentar uma estrutura organizacional mais enxuta, mais reduzida, com uma amplitude de controle maior, seria a norma à risca (E7).

Os relatos do entrevistado E10 e E7 esclarecem que a base de ação está pautada da legislação e a conformidade com a legislação sufoca a intenção de imprimir agilidade nas atividades, visto que a necessidade de seguir uma estrutura burocrática demanda tempo e esforço do indivíduo e da PR. Assim, percebe-se que a base de ação com foco na legislação atua como dificultador para as atividades de planejamento e desenvolvimento, na qual incube à PR.

Percebe-se, também, esta evidência no relato do entrevistado T12, servidor de uma unidade externa à PR. O entrevistado T12 relata que “sem dúvida, eu acho que nós temos uma condição que ela é muito pautada pela norma e aí isso se torna um limitador”. O entrevistado T12 complementa mostrando ao pesquisador uma seleção de normas que estava em sua mesa e afirma:

Eu tenho aqui uma seleção das principais, das resoluções do CONSEPE (do Conselho Superior) que eu avaliei olhando, fazendo um histórico, acho que eu peguei uns cinco anos aproximadamente, ou um pouco mais, não lembro agora, mas olhando cada uma das resoluções eu fui olhando e selecionando aquelas que são mais, que eu avaliei que são nosso cotidiano da gestão administrativa e acadêmica da unidade.

A estrutura de poder da Lógica da Administração Pública fica evidente nos relatos dos entrevistados E10 e E7, ao mencionarem que a UF possui uma estrutura burocrática e com amplitude de controles. Percebe-se que os controles são focados no cumprimento das normas emitidas pelo Governo Federal.

As normas do Governo Federal demandam alguns documentos para controle das atividades da UF e para a disponibilização de recursos financeiros. Os documentos elaborados e as atividades executadas, evidenciadas nas entrevistas por força de determinação legal, são a Carta de Serviços ao Usuário; o relatório da Comissão Própria de Avaliação (CPA), o Censo, Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) e o Plano de Gestão de Risco.

Os documentos e as atividades encontram amparo em normas estabelecidas pelo Governo Federal, Ministério da Educação e Controladoria Geral da União (CGU). Desse modo,

tem-se que a Carta de Serviços ao Usuário foi instituída pelo Decreto nº 9.094 em 17 de julho de 2017, com o objetivo de informar aos usuários as formas de acesso, os compromissos estabelecidos e os padrões de qualidade desejados no atendimento ao cidadão (Doc01). A Carta de Serviços ao Usuário também atende às determinações da Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017 (Doc07), que “dispõe sobre a participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública”.

O relatório da CPA, conforme entrevistado E2, “tem que estar lá por norma do Governo Federal, norma do INEP, MEC e Avaliação, que é o e-MEC, [...] então o INEP é que joga essas regras e a gente segue no sentido da avaliação”. O Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP) e o e-MEC é o portal do Ministério da Educação para transmissão eletrônica de processos. A UF deve responder aos itens de avaliação dos Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES) criado pela Lei nº 10.861 de 14 de abril de 2014.

As informações são coletadas em toda a UF e encaminhadas para a PR, com o intuito de consolidá-las a serem prestadas. O entrevistado E5 reforça que “a CPA tem que encaminhar um relatório anual até março. Tem um prazo. Então todas as ações que vão gerar esse relatório, tem que ser desenvolvidas antes para que possa ter esse relatório consolidado e submetido ao MEC”.

O Censo, citado pelo entrevistado E1, refere-se ao Censo da Educação Superior. O Censo caracteriza-se como um indicador de qualidade da educação superior no Brasil, conforme determina o Decreto nº 6.425 de 04 de abril de 2008 e a Portaria nº 12 de 05 de setembro de 2008 do Ministério de Estado da Educação. As avaliações dos SINAES e o Censo servem para o governo federal formar um quadro da qualidade dos cursos da educação superior brasileira.

Destaca-se, ainda, o relato do entrevistado E1 ao evidenciar que há controle posterior ao envio das informações ao MEC por meio de auditorias:

INEP pede. Não tem dados que são certos, por exemplo o do censo. O censo é uma coisa que como vai gerar a parte financeira para Universidade, é um dos cálculos, então a gente tem que enviar tudo certinho, não pode ter erro, então e eu te digo que é tudo certinho e a gente sofre auditoria. Eu tenho auditoria todo ano, vem dois auditores que sentam ao meu lado, na minha máquina e vão me auditar, que é justamente os auditores do MEC. Depois, todo ano, independente do que enviar, se eu enviar certo ou errado, vem um auditor aqui e ele: “vamos lá, vamos eu quero ver a base de dados de vocês de alunos” e ele olha para ver se eu coloquei eu coloquei 50 ou 51, digamos que eu vou mentir, não não! Então, a gente tem que responder mesmo tudo certinho porque a gente é, até inclusive, auditado.

Percebe-se no relato de E1 a fonte de autoridade pelo controle a *posteriori* feito por auditorias das informações prestadas ao Ministério da Educação e às informações registradas no sistema da UF.

O PDI foi instituído pelo Decreto nº 5.773 de 09 de maio de 2006, como documento necessário para a Instituição de Ensino Superior (IES) fazer o credenciamento e o recredenciamento junto ao Ministério da Educação (MEC). Ressalta-se que o Decreto nº 5.773/2006 foi revogado pelo Decreto nº 9.235 de 15 de dezembro de 2017, mas o PDI está incluso no decreto de 2017. Deste modo, face à vigência do Decreto nº 9.235/2017, faz-se necessário a elaboração do PDI por determinação legal (Doc04).

O plano de Gestão de Risco está inserido no Plano de Integridade que se ampara no Decreto nº 9.203 de 22 de novembro de 2017. Observa-se no Doc12 as normas posteriores ao Decreto nº 9.203/2017, para tanto:

Em 25 de abril de 2018, a Portaria nº 1.089/2018, do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), estabeleceu orientações para que os órgãos e as entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional adotem procedimentos para a estruturação, a execução e o monitoramento de seus programas de integridade, conforme previsto no artigo 20, do Decreto nº 9.203/2017. Ademais, esta Portaria definiu diretrizes, etapas e o prazo de 30 de novembro de 2018, para aprovação, pelos órgãos e as entidades federais, de seus Planos de Integridade. Porém, em 04 de janeiro de 2019, a Controladoria-Geral da União (CGU) publicou a Portaria nº 57/2019, alterando o normativo de regulamentação dos Programas de Integridade do Governo Federal, instituído pela Portaria nº 1.089/2018, concedendo novo prazo até 29/03/2019 para aprovação do Plano de Integridade pelos órgãos e entidades federais.

Quanto à gestão de risco, o entrevistado E9 reforça a evidência da estrutura de poder pelo controle burocrático da Lógica da Administração Pública afirmando que “hoje nós temos por exemplo a gestão de risco tem muita influência dos órgãos de controle, uma obrigação muito forte, tanto que agora tá sendo alvo de controle, saiu um decreto atual do governo federal e realmente a gestão de risco tá dentro”.

Ressalta-se que além de atender as determinações legais destacadas, a PR deve buscar o alcance de seu objetivo como pró-reitoria que é “impulsionar, de forma articulada, a gestão das estratégias para o desenvolvimento institucional sustentável” (Doc05). Desse modo, a PR adota uma postura que fomentará a gestão estratégica e o desenvolvimento institucional alinhado ao cumprimento das normas.

Com essa postura a PR imprime na UF uma gestão baseada em objetivos, metas e resultados (fonte de autoridade) e a base de ação com foco no desempenho e no controle

orçamentário. Destaca-se que os elementos de fonte de autoridade e a base de ação são características da Lógica Gerencial de Mercado.

Fica evidente o elemento de fonte de autoridade na PR, conforme relato dos entrevistados:

Embora, algumas delas sejam impostas, atende a uma normativa, mas já o trabalho que a gente desenvolve é para que a comunidade acadêmica perceba o quanto isso é importante para o planejamento estratégico institucional e consequentemente para a gestão (E5).

O nosso dia a dia, o cotidiano, é demonstrar a importância do planejamento como um fator de desenvolvimento institucional, não só para a universidade para as outras unidades, e nós provocamos e somos provocados, mas o nosso trabalho é mais na linha de estar realmente estimulando, incentivando (E11).

Tem cumprimento de normas, tem sim. Mas a gente tem avançado na questão estratégia, com o planejamento de uma forma geral. [...] Eu vejo que não é só o cumprimento de normas está indo além disso, ainda mais com o planejamento sendo fomentado de uma maneira mais forte assim na instituição (E6).

Os relatos dos entrevistados E5, E11 e E6 demonstram que a PR está indo além do cumprimento obrigatório da legislação. A informação que está sendo levada para as demais unidades é a necessidade de um planejamento estratégico para a unidade. Além da PR “vender” a ideia do planejamento estratégico na unidade e essa ação gerar o PDU, a PR visa promover a consolidação do PDI na UF (E10).

Esse contexto promove na UF uma gestão balizada por metas, objetivos e avaliação por meio de indicadores, conforme relatam os entrevistados E8 “A gente aqui na PR, pelo menos com a minha chefia, ele adota uma gestão por objetivos, né!”; E3 “PDU da unidade, então no nosso PDU nós temos metas, vamos dizer assim, de verificar a questão de participação tanto de cursos quanto de alunos, mesmo questão quantitativa aí passa a compor o nosso PDU”; e E6 “Porque é justamente, principalmente quando a gente está trabalhando com o resultado dos indicadores”.

O modelo de gestão estratégica da UF é apresentado no PDI vigente, 2016-2025, conforme Figura 4:

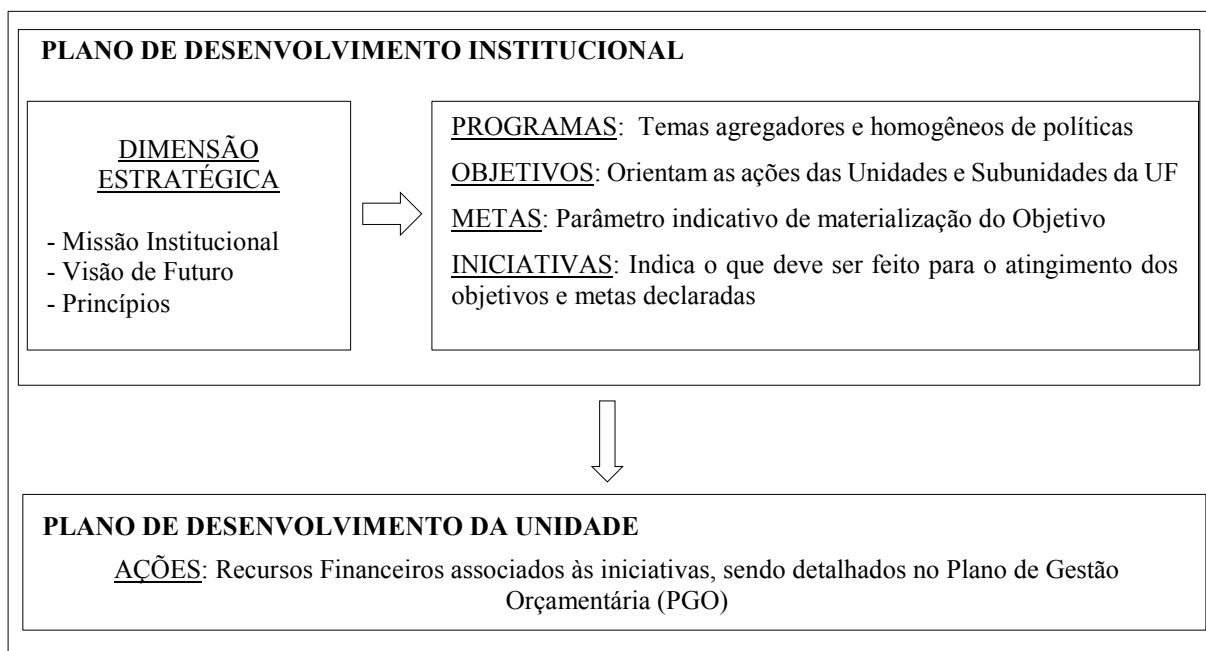


Figura 4. Modelo de gestão estratégica na UF.

Fonte: Adaptado do Plano de Desenvolvimento Institucional UF 2016-2025 (Doc04, p. 31).

A reitoria ao desenvolver o PDI (Doc04) propõe os objetivos, metas e iniciativas para serem desenvolvidos na UF. As ações para o alcance dos objetivos da UF são desenvolvidas pelas unidades. Essas ações ficam descritas no PDU de cada unidade, uma vez que esse não possui o mesmo período de vigência que o PDI. Como exemplo, tem-se que o PDU da PR que compreende o período de 2017 a 2020 e o da unidade do entrevistado T12 refere-se aos anos de 2019 a 2022.

O entrevistado T12 evidencia em seu relato que o instituto (unidade) desenvolve suas ações com foco no planejamento:

Hoje nós estamos desenvolvendo mais a ação de planejamento do instituto, uma novidade inclusive. Nós até temos uma coordenadoria que essa função de planejamento. Sim, nós temos o Plano de Desenvolvimento Institucional que é da universidade e a partir daí nós temos o Plano de Desenvolvimento da Unidade. Nós tivemos um problema de um *gap* de quatro anos, não tínhamos um plano da unidade. E aí em 2018 a gente percebendo isso nos dedicamos a elaboração. Hoje nós temos um plano de desenvolvimento, que está em processo ainda de... daqui a pouco nós estaremos avaliando ele, aprimorando, mas nós pelo menos temos uma referência do planejamento da unidade nos próximos quatro anos. [...] ele está 2019 a 2022.

No caso estudado, entendem-se as iniciativas explicitadas na figura do modelo de gestão estratégica da UF como os esforços, dos indivíduos e da organização, que viabiliza a execução do planejamento (Doc05). Haja vista que a meta é a quantificação do que se espera alcançar,

contendo a “finalidade, valor e prazo, devendo ser mensuráveis, desafiadoras, viáveis, relevantes, específicas, temporais e alcançáveis” (Doc05, p. 28).

Observa-se no PDU da PR um quadro, denominado Painel de Ações, Indicadores e Metas (Doc05, p. 29) no qual se relacionam os Objetivos Estratégicos do PDI 2016-2025 da UF, com as Iniciativas Táticas, Indicadores, Fórmula dos Indicadores, Metas e Unidade/Subunidade Responsável. Assim, nota-se no documento analisado o alinhamento do objetivo proposto no PDI com a ação (iniciativa) da unidade exposto no PDU.

Dentro do planejamento da UF há a definição de níveis de atuação do planejamento, conforme apresentado na Tabela 9.

Tabela 9. Níveis de atuação do planejamento

Níveis	Elemento	Definição
1º	Missão e Visão	Instituição como um todo
2º	ESTRATÉGICOS	Instituição como um todo. Longo Prazo e visão de Futuro
3º	TÁTICOS	Cada unidade da Estrutura. Médio prazo e desdobramento do estratégico
4º	OPERACIONAIS	Cada tarefa ou atividade. Curto prazo e orçamento anual

Fonte: Adaptado do Plano de Desenvolvimento da Unidade PR 2017-2020 (Doc05, p. 05).

Na segregação de níveis de atuação do planejamento demonstrados na Tabela 9, destaca-se que o 1º e 2º nível estão contemplados no PDI, sendo propostos para toda a UF e difundidos em seus *multicampi*. Já os níveis 3 e 4 devem estar contemplados nos PDUs de todas as unidades dos *campus*. No caso analisado, observa-se a preocupação da unidade em relacionar as ações estabelecidas para os níveis tático e operacional com as definições estratégicas para a UF. O relato do entrevistado E10 reforça o alinhamento o estratégico com o tático e operacional:

Então, basicamente é essa gestão dessas áreas em cima de um instrumento de planejamento de gestão que é o nosso PDU. Apesar de nós sermos responsáveis pela consolidação técnica, coordenação do planejamento estratégico da instituição e consolidação do PDI, mas nós temos um instrumento de gestão que promove o desdobramento dessa estratégia, que é o plano de desenvolvimento das unidades. É a nossa metodologia de desdobramento, então a gente foca nas questões das ações dos projetos que estão em cima do PDU. Então a nossa gestão é em cima desse instrumento de gestão.

Percebe-se, também, na definição das ações (Figura 4) e no nível operacional (Tabela 9) o vínculo do planejamento com o orçamento da unidade, visto que a UF trabalha com o orçamento descentralizado (Doc06). Além disso, o achado corrobora com a afirmação do entrevistado (E10): “nosso orçamento é descentralizado, né. Cada unidade com o seu orçamento de custeio e capital”.

Dessa maneira, cada unidade possui sua dotação orçamentária alocada pela PR. A dotação de cada unidade é evidenciada no Plano de Gestão Orçamentária (PGO). A UF utiliza o orçamento descentralizado por entender que a “execução de procedimentos administrativos o mais próximo dos fatos, pessoas e demandas a atender, o que poderá dar maior rapidez e objetividade às decisões” (Doc06, p. 04).

O PGO é elaborado após a publicação da Lei Orçamentária Anual (LOA) do Governo Federal, pois é na LOA a definição dos recursos que serão disponibilizados para a UF. Ao passo que a UF recebe os recursos por liberação do MEC e executa-se a descentralização dos recursos para as unidades (Doc06). Nesse sentido, o entrevistado E10 informa que “a concretude do planejamento é pelo orçamento” e reforça que o orçamento tem sido um limitador para as ações definidas no planejamento ao destacar que “como a gente está com uma instabilidade muito grande, a gente tem ficado prejudicado nessa atividade”.

Ressalta-se que a limitação do orçamento não é atual. O entrevistado E10 relata que até 2014 havia segurança da dotação orçamentária aprovada para a UF seria executada: “até 2014 que era o que nós tínhamos, nós tínhamos... A olha aprovou o orçamento, aí liberou o limite de empenho, [...]. Agora, a gente não tem mais isso. Não tem tido mais essa estabilidade orçamentária”. A falta de estabilidade no orçamento faz com que o planejamento fique prejudicado, conforme destaca o entrevistado E10:

Mas neste último ano, o instrumento não pode ser atendido. Então, pouco o que é prioridade agora nesse momento, entendeu? Então, está muito avesso na nossa atividade hoje. A gente está apagando mais incêndio do que fazendo... tentando priorizar o que está no nosso planejamento, é óbvio. Dentro do planejamento da Universidade, inclusive, né [...] E muita das vezes tem faltado orçamento. (E10).

Há a dificuldade orçamentária não só na unidade estudada, mas também em outra unidade entrevistada visando a triangulação dos dados. Nesse sentido, o entrevistado T12 salienta que

Tenho uma condição mais contemporânea de dificuldade orçamentária ou da própria condição, a condição orçamentária não é só pela conjuntura não, ela é meio estruturante [...]. É como se tu congelasses o orçamento por uns 10 anos, não vou dizer que é dos últimos 10 anos, mas é orçamento dos últimos 6 anos e nós já estamos a quase dois anos na gestão. Durante seis anos nós recebemos o mesmo orçamento (T12).

Importa destacar que a “conjuntura” relatada pelo entrevistado T12, refere-se ao contingenciamento orçamentário proposto pelo MEC amplamente divulgado na mídia brasileira

(MEC, 2019). Assim, a limitação orçamentária está nos repasses do MEC para a UF e na descentralização da PR para as unidades.

A instabilidade em questões orçamentárias e o foco da PR para o planejamento faz com que a PR imprima flexibilidade nos níveis estratégico, tático e operacional. Os indivíduos imprimem a desburocratização e a flexibilização das atividades, conforme relatos:

Então, a gente tenta no máximo tirar essa burocratização, seguindo as normas estabelecidas. Eu vou seguir aquilo que está estabelecido, mas aquilo que tiver flexível pra mim de uma maneira que eu possa agilizar a gente pode fazer, tem tranquilidade para isso (E2).

Burocrático, eu enxergo que não tem muito isso. A gente consegue meio que desburocratizar as coisas, até porque eu acho que isso é muito de pessoas, e as pessoas que estão ali são uma galera mais jovem, que entrou a pouco tempo que tá querendo uma coisa, mas eu tenho mais antigos este tem um bom raciocínio, assim que as coisas têm que andar (E1).

Essa perspectiva de desburocratizar as atividades fez com que a unidade percebesse os demandantes das informações como clientes e os indivíduos, as coordenadorias, as diretorias e as unidades que desenvolvem atividades em conjunto como parceiros. Essa interpretação encontra subsídio no relato dos entrevistados E4, E7 e E9:

Eu consegui dar uma nova roupagem a essa atribuição de analisar os planos antes a PR ela atuava muito no sentido de ser como se fosse uma instância ou uma entidade que fazia uma auditoria nos planos né. E, hoje a gente faz isso de uma forma mais branda. [...] porque, muito do que a gente trata na Coordenadoria em decorrência de demandas ou de informações que as unidades acadêmicas nos colocam, então eu digo que elas são os nossos principais clientes (E4).

Então a gente tenta trabalhar na medida do possível, de maneira parceiro, de maneira colaborativa tanto internamente e funciona muito bem, inclusive isso é uma coisa que a gente tenta fomentar em toda instituição (E7).

Assim, vamos pensar na unidade [...] não tem como ser isso sem pensar em normas, isso é natural, mas tem que pensar na norma mas vê como encaixar ela da melhor forma possível pra você não deixe de atendê-la mas pensando estrategicamente, acho que dá pra fazer isso, tem espaço pra isso, em alguns momentos você tem que atender a norma, mesmo difícil, tem como (E9).

Na entrevista com E9, obteve-se a informação de que haveria um curso e uma capacitação de Gestão de Risco para implantação do Manual de Gestão de Riscos Organizacionais da UF nas unidades. Com o intuito de alcançar mais informações sobre a Gestão de Riscos, participou-se do curso de capacitação. No curso, observou-se que além da explanação dos conceitos sobre risco houve a demonstração de como deverá ser preenchido o documento de Gestão de Risco.

O documento constitui-se em um arquivo Excel (Doc18) que congrega os seguintes dados: identificação do risco: objetivo analisado, subunidade responsável, risco, causa(s) consequência(s); avaliação do risco: probabilidade e impacto (muito baixo, baixo, médio, alto e muito alto) e gera-se automático o apetite ao risco daquele objetivo; tratamento do risco: tipos de riscos (imagem, legal, operacional e integridade), natureza do risco (orçamentário ou financeiro) e ações de tratamento (descrição e prazo); e comunicação e monitoramento do risco. Destaca-se que o facilitador afirmou “que não é mais um documento burocrático, é mais uma ferramenta de planejamento e gestão que registrará o que já é feito na unidade”.

A mensagem passada pelo facilitador é que muitas unidades já fazem gestão de risco, mas como não é documentado esta atividade não há como comprovar a elaboração para órgãos externos. Com a documentação de Gestão de Risco, a UF cumprirá as exigências do Governo Federal, orientações da CGU e terá mais uma ferramenta de gestão, pois serão feitas revisões periódicas para análise do mapa de calor, relatório que demonstrará o quanto a UF está exposta a riscos. O mapa de calor demonstrará na cor vermelha o risco extremo, laranja risco alto, amarelo risco médio e verde risco baixo, conforme expresso na planilha Modelo de Gestão de Riscos da UF (Doc18). O apetite ao risco, nível que a UF aceita conviver com o risco, contempla o risco baixo e médio (verde e amarelo) (Doc17).

Alinhado à Lógica Gerencial de Mercado, o facilitador veio à unidade e se disponibilizou em retornar à unidade sem custo, pois há recurso na unidade para capacitação, mesmo que o facilitador seja de outra unidade da UF, uma vez que muitos técnicos e docentes não participaram da capacitação. O facilitador deixou evidente que o importante é que seja elaborada a gestão de risco na unidade e, para que aconteça a PR está como parceira, possibilitando a flexibilização de prazos, consultorias e capacitação sem custo. Ressalta-se que na capacitação foi disponibilizado o Manual de Gestão de Riscos Organizacionais da UF (Doc17), que compreende a metodologia para gestão de risco, e a planilha modelo de Gestão de Riscos Organizacionais (Doc18).

A metodologia da gestão de riscos e as definições dos objetivos e as metas do PDI e dos PDUs podem sofrer alterações à medida que forem avaliadas. A PR promove reuniões periódicas para avaliação dos planos de desenvolvimento institucional e da unidade, conforme relato do entrevistado E10:

São, porque, assim, nessa metodologia que a gente utiliza...tem a reunião de avaliação de estratégia, que no PDI é a RAE (Reunião de Avaliação de Estratégia), que é pela metodologia. E a gente criou aqui a Reunião de Avaliação Tática, que são dos PDUs. Então, nesse momento você pode reprogramar metas, rever alguns indicadores, rever

ações. Então a gente tem uma previsão de fazer duas reuniões por ano com essa possibilidade de revisão.

Esta perspectiva de perceber os demandantes de como clientes e os indivíduos, coordenadorias, diretorias e unidades que desenvolvem atividades em conjunto como parceiros fazem com que se tenha agilidade nos processos e atividades na organização. A PR visa promover o planejamento, a desburocratização, a flexibilidade, a agilidade na execução das atividades e nas avaliações de metas e desempenho. Nesse ponto de vista, equipara-se com a Lógica Gerencial de Mercado.

Diante do exposto nesta sessão da tese, identificam-se duas lógicas institucionais atuando no caso estudado, dentre as três lógicas institucionais que podem afetar a administração pública na perspectiva de Ngoye *et al.* (2018). As lógicas identificadas foram a Lógica da Administração Pública e a Lógica Gerencial de Mercado. Quanto à Lógica das Profissões não se encontraram evidências nas entrevistas, nos documentos e na observação que se enquadre nos elementos de estrutura de poder, fonte de autoridade e base de ação de Ngoye *et al.* (2018).

Assim, na Tabela 10, apresenta-se uma síntese da identificação das lógicas institucionais da Administração Pública e Gerencial de Mercado.

Tabela 10. Síntese da identificação de lógicas institucionais no caso estudado

Lógica da Administração Pública	Lógica Gerencial de Mercado
<p><u>Palavras-chave capturadas nas entrevistas:</u></p> <p>alvo de controle; auditoria; controle maior; cumprir a legalidade; decreto; e-MEC; estrutura burocrática; Governo Federal; INEP; limitador; MEC; norma; norma à risca; órgãos de controle; pautada na legislação; pautada pela norma; regras; resoluções</p>	<p><u>Palavras-chave capturadas nas entrevistas:</u></p> <p>agilizar; avaliação tática; clientes; colaborativa; desburocratizar; desenvolvimento institucional; estimulando; estratégia; flexível; função de planejamento; gestão; gestão por objetivos; importância do planejamento; incentivando; indicadores; instrumento de gestão; metas; parceiro; pensando estrategicamente; planejamento; planejamento de gestão; planejamento do instituto; planejamento estratégico; reprogramar metas; resultado; Reunião de Avaliação de Estratégia; rever ações; rever indicadores</p>
<p><u>Documentos:</u></p> <p>Carta de Serviço ao Usuário (Doc01); Plano de Desenvolvimento Institucional (Doc04); Plano de Gestão Orçamentária (Doc06); Relatório de Gestão (Doc07); Metodologia de Gestão de Riscos Organizacionais da UF (Doc17)</p>	<p><u>Documentos:</u></p> <p>Plano de Desenvolvimento Institucional (Doc04); Plano de Desenvolvimento da Unidade (Doc05); Plano de Gestão Orçamentária (Doc06); Relatório de Gestão (Doc07); Metodologia de Gestão de Riscos Organizacionais da UF (Doc17); Modelo de Plano de Gestão de Riscos (Doc18)</p>

Observa-se na Tabela 10 que há entrevistados e documentos que ofertaram evidências da Lógica da Administração Pública e Gerencial de Mercado, como por exemplo nos entrevistados E1, E2 e E7 e nos documentos PDI (Doc04), PGO (Doc06) e Metodologia de Gestão de Riscos Organizacionais (Doc17).

As duas lógicas identificadas no caso estudado coexistem e influenciam as ações dos indivíduos e da organização, visto que ao mesmo tempo que há a necessidade do cumprimento da norma tem-se que pensar nos objetivos, metas, indicadores e avaliações de resultados. Como exemplo é o PDI, PGO e Gestão de Riscos, pois são elaborados para cumprir uma imposição legal e são usados para o planejamento e para o desenvolvimento da organização.

Desse modo, as duas lógicas se complementam e regem as ações na organização. A coexistência e complementariedade das lógicas da Administração Pública e Gerencial de Mercado no caso estudado hibridizam-se formando uma lógica, denominada como Lógica Híbrida do Caso (LHC). O hibridismo de lógicas está coerente com Reay e Hinings (2009), pois os autores destacam que lógicas institucionais coexistentes podem criar uma lógica que seja uma versão híbrida de lógicas anteriores (Reay & Hinings, 2009). Nesse sentido, Lounsbury (2008) trata o hibridismo de lógicas institucionais como fusão de lógicas.

Com o hibridismo das lógicas na PR, a LHC emerge definindo os elementos propostos por Ngoye *et al.* (2018), da seguinte forma: (i) estrutura de poder como controle burocrático e hierarquia mediante níveis de gestão; (ii) fonte de autoridade por governança baseada em objetivos, metas e resultados; (iii) base de ação em *compliance*, desempenho e controle orçamentário.

Identificada a lógica institucional do caso estudado, atinge-se o primeiro objetivo específico proposto para tese.

4.1.2 O ALINHAMENTO DA LÓGICA INSTITUCIONAL COM A ORDEM INSTITUCIONAL

Identificada a Lógica Híbrida do Caso (LHC) caminha-se para a análise do alinhamento com a ordem institucional. Thornton e Ocasio (1999) destacam que as lógicas institucionais integram as perspectivas estruturas, normas e símbolos de forma complementares e não excludentes. Desse modo, a LHC demanda da PR estruturas, normas e símbolos que amparem sua fonte de autoridade por governança baseada em objetivos, metas e resultados e base de ação em *compliance*, desempenho e controle orçamentário.

Conforme definido no constructo, a estrutura remete ao ambiente interno organizacional associada à tecnologia da informação, aos recursos humanos e às perspectivas dos líderes sobre os preceitos da nova administração pública. Nesse sentido, a PR possui uma coordenadoria voltada à área de tecnologia da informação (TI), conforme relato do entrevistado E1:

é uma Coordenadoria voltada para área de TI dentro da PR sendo que ela não é suporte de TI da PR, a gente dá subsídio para a geração de alguns documentos dentro da pró-reitoria, documentos como UF em números, como o relatório de gestão, então a minha equipe, que são formados por funcionários da área de TI, vão atrás desses dados, atrás dessas informações em diversas bases de dados dentro da UF, como os bancos de dados dos sistemas como o SIGAA, de algumas planilhas e alguns sistemas que estão em determinados locais, centros acadêmicos, outras pró-reitorias, outros Institutos, então a gente pega essa gama de informação faz a consolidação dessas informações para as outras áreas, tipo para a coordenadoria de informações, para coordenadoria de orçamento e outras coordenadorias aí.

Importante ressaltar que não é uma coordenadoria de suporte técnico (manutenção de *software* ou *hardware*), mas seu foco está na otimização de coleta de dados para geração de dados e informações para outros setores da PR. O entrevistado E5 afirma que a tecnologia auxilia nas atividades:

Não, certamente ajuda, eu até gostaria de utilizar mais, ter mais conhecimento da tecnologia para poder melhorar. Uma das coisas que nós estamos querendo é implantar recursos, é o uso de recursos tecnológicos para eliminar o uso de papel e facilitar até. É que papel é um problema. Fica na mão de um que fica aqui, aí você não tem acesso fora daqui. Você, muitas vezes, não tem acesso à pessoa, está de férias ou viajou a trabalho, então é uma informação que é muito restrita em termos de disponibilidade. Então se você usa de recursos tecnológicos, você pode colocar isso em uma nuvem ou um *google drive* que as pessoas utilizam. Então esses recursos todos, eu estou o tempo todo pedindo. Agora eu tô atrás de um *software* que dê para fazer frequência virtual das reuniões, para não ter mais que ficar gerando papel e depois ocupa espaço no armário e depois não tem mais espaço para as coisas, e assim vai.

Evidenciam-se nos relatos dos entrevistados E1 e E5 que a tecnologia promove a execução das atividades e o acesso a dados, assim as atividades podem continuar independente da presença do servidor no local de trabalho estabelecido. Como há a necessidade do cumprimento de prazos estabelecidos em legislação para entrega de documentos e informações ao MEC, CGU e Tribunal de Contas, ter acesso a qualquer momento das informações produzidas pelos indivíduos facilita o cumprimento dos prazos pela UF.

O fomento do uso da tecnologia a favor das atividades conta com o apoio dos gestores. O entrevistado E1 relata que participou de um evento com profissionais de TI de outras universidades e, do evento, trouxe a ideia do desenvolvimento de um *Business Intelligence*,

amplamente conhecido como BI, para a UF. O BI está sendo desenvolvido na PR com o intuito de facilitar algumas atividades como o Censo, por exemplo, conforme relato:

Dashboard, painéis, nós já estamos trabalhando na parte de BI né, no caso, então é um projeto que tá dentro da minha Coordenadoria né, que nós estamos com um projeto piloto que é o censo, onde nós estamos estudando ferramentas né, então a gente já trabalha *Data Waterhouse*, um princípio na verdade, atualmente nós criamos um princípio *Data Waterhouse* mas nós já estamos trabalhando em um voltado para BI (E1).

No relato percebe-se que a PR está em processo de elaboração de instrumentos que auxiliem o atendimento das imposições legais e que aumentem o desempenho na execução das atividades. Essa perspectiva alinha-se com a base de ação identificada na LHC.

Ainda em relação à estrutura, indagaram-se os entrevistados quanto à estrutura física da PR no sentido de entender se ela promove ou retarda as atividades desenvolvidas. Evidencia-se que a estrutura física em relação a computadores e a equipamentos promove a execução das atividades, conforme destacam os entrevistados: “Não, elas ajudam... com certeza elas promovem” (E3); “Não, não, elas promovem, acredito que, hoje, nós temos uma estrutura física boa. A gente tem uma boa sala, com uma boa temperatura, com computadores bem cuidados” (E4); e “Mas assim, em termo de informática, material de expediente, a gente tem tudo o que a gente precisa. Se eu precisasse de um computador mais potente, a gente iria providenciar isso” (E8).

Os computadores são importantes para a execução das atividades, pois há relatórios que são desenvolvidos sobre uma grande quantidade de dados, como é o caso do Avalia. O Avalia é uma coleta de dados na UF que subsidia a elaboração do Censo, que deve ser encaminhado ao INEP.

O Avalia, como a Minha Opinião (que é uma pesquisa de autoavaliação de discente, docentes e técnicos), são coletados dados via questionário online. Além dos dados coletados dos docentes, discentes e técnicos são acrescentados dados de outras unidades. Nessa atividade, não há sistemas integrados que se congreguem as informações, sendo os dados tratados em Excel. O entrevistado E5 destaca que só de respondentes, referente a 2018, obtiverem 19 mil participantes no Minha Opinião e mais de 23mil participantes no Avalia.

Assim, percebe-se a necessidade de computadores que subsidiam essas atividades, conforme acrescenta o entrevistado E5:

Então recurso tecnológico nesse sentido, é um computador, tanto que nós pedimos, conseguimos um computador mais potente, porque nós estamos trabalhando com base

de dados grandes, de todos os docentes da UF, alunos para analisar todos esses dados da autoavaliação dos cursos. Da Minha Opinião, foram 19 mil pessoas participando, e no Avalia, foram mais de 23mil alunos agora no Avalia e a gente precisa cruzar dados para poder montar um relatório de dados para as unidades poderem se apropriar, usufruir disso para melhoria dos cursos. Então a gente precisa bastante dessa tecnologia robusta.

Neste sentido, o entrevistado E2 reforça que foi uma “briga” para conseguir os novos equipamentos, mas havia a real necessidade da adequação para execução das atividades. O entrevistado destaca que gerava as “planilhas” e encaminhava aos colegas para executarem suas atividades e para a conferência do gestor. O resultado era que eles não conseguiam executar suas atividades, pois a planilha não “abria” nos seus computadores. Mas, em atendimento das solicitações do reforço dos equipamentos “em menos de um ano eu consegui, reformular todos os equipamentos de tal maneira que todo mundo pudesse trabalhar naquilo que a gente tá, se não, não adiantava nada!” (E2).

Em contraponto, o entrevistado T12, pertencente a outra unidade, destaca que há dificuldade no instituto para renovação dos computadores por falta de orçamento de capital, conforme relato:

Do ponto de vista, uma coisa que a gente tem observado nesse início de gestão é a questão de equipamentos de computadores. A gente percebe que tem um sucateamento, que tem haver com a redução do volume de recurso de capital que reduziu muito nesses últimos dois anos, mas já vinha em uma redução gradual, mas nesses últimos anos despencou. A gente compra pouquíssimos computadores porque o orçamento não permite uma quantidade grande de compra para repor o que está sendo sucateado, para repor novas demandas por equipamentos, então ainda parece que é o campo mais preocupante (T12).

Assim, nota-se que a realidade da composição orçamentária das unidades da UF difere. Ressalta-se que há características distintas entre a PR e o instituto. Na PR, há menos gasto com despesas correntes. Como exemplo, há os gastos com pessoal, visto que a PR possui 38 colabores entre docentes, técnicos e bolsistas e o instituto possui mais de 100 colaboradores entre docentes, técnicos e bolsistas. O exemplo auxilia no entendimento que há diferentes unidades dentro da UF e que cada unidade pode possuir ordem institucional distinta.

Com o instituto utilizado para triangulação, nota-se divergência quanto aos computadores, mas há convergências quanto ao espaço físico. Em ambos, há relatos da necessidade de um espaço físico maior para desenvolvimento das atividades, como segue:

A gente tem toda a estrutura física necessária para desempenhar um bom trabalho certo, talvez a única coisa que falta melhorar é o nosso espaço físico, a gente, eu penso, que a Pró-reitoria, hoje, ela está... ela necessita de um espaço maior para gente ter

mais liberdade [...], mas fora isso com relação a equipamentos móveis e utensílios a gente tá bem servido (E4)

Na questão de estrutura, no sentido predial, o instituto, eu diria que nos últimos 15 anos tem um déficit de espaço físico. A demanda por espaço físico, por conta dessa expansão que aconteceu nos últimos 15 anos e intensificou mais nos últimos 10 anos, novos programas, novos cursos, professores que foram se qualificando (T12).

Quanto à questão do espaço físico, observou-se que não há perspectivas de ampliação no caso estudado, por falta espaço físico no prédio da Reitoria, em que está localizada a PR. A PR está instalada no mesmo andar do gabinete do reitor e vice-reitor. Já no instituto observou-se a construção de um prédio. Este novo prédio será utilizado para instalação de programas de pós-graduação, projetos de ensino, pesquisa e extensão e para docentes. O entrevistado T12 informou que a obra estava sendo elaborada com recursos de capital e recursos advindo de destaques por meio de emendas parlamentares. O entrevistado ressalta que, sem as emendas parlamentares, não haveria como a obra estar em andamento.

A falta de estrutura física é um fator que atrapalha a execução das atividades, pois com mais espaço haveria a possibilidade de obter mais equipamentos e segregar as atividades, pois há informações que necessitam ser tratadas com sigilo. Nesse sentido, E9 destaca que “a noção é que [...] está comprando um telefone sem fio, porque as vezes tem alguém que ter uma conversa mais específica de um assunto, com um cliente, ou alguma coisa, uma pesquisa com órgão, aí vai ter que desligar pra ligar lá fora na sala de recepção”.

O relato do entrevistado E9 corrobora o que se encontrou no caso estudado. Ao ir ao caso, observou-se que há diretorias instalada em uma sala de aproximadamente vinte metros quadrados (Doc05). Nesta sala da diretoria, executam suas atividades o diretor, os coordenadores, servidores e bolsistas. A PR ocupa uma área de 233,81m² distribuídos entre 10 salas e ambientes, sendo eles: gabinete e secretaria da pró-reitoria, quatro diretorias, copa, refeitório, banheiro e corredor (adaptado de Doc05, conforme observação *in loco*).

Os entrevistados ainda destacam sobre a estrutura que

Elas impactam sim negativamente, agora tá melhor do que antes, a gente dividia a sala com outra diretoria misturado [...], hoje só de ter uma sala já tá bom, a sala é pequena, e assim, nós temos também, a questão de, é, não ter espaço pra ampliar (E9)

A gente precisaria de mais, hoje em dia, o E9 deve até ter falado. Nós temos duas diretorias que tem um espaço insuficiente. Mas tem duas com carência maior, tanto na parte física, o tamanho, se tivéssemos um tamanho maior até que conseguiríamos mais equipamentos. Mas o problema mesmo é o tamanho da estrutura, para o que a gente já tem comportado (E10).

O relato dos entrevistados E9 e E10 evidenciam que o caso se preocupa em alocar as diretorias em salas separadas, o que foi observado, pois cada diretoria possui uma sala, mas não há separação entre diretores, coordenadores, servidores e bolsistas. Percebe-se que não há a necessidade de separação em salas pelos cargos, mas há a necessidade de uma sala onde possam ser feitas reuniões e atendimentos para tratar de assuntos sigilosos.

Ressalta-se que, para elaboração das entrevistas, houve a necessidade do descolamento do pesquisador e do entrevistado para uma sala cedida por outra unidade, visto o baixo volume de voz dos entrevistados na abordagem para participação da pesquisa culminando na dificuldade para gravação da entrevista. O entrevistado E11 sintetiza afirmando que as estruturas “promovem, tudo é favorável. Eu diria que talvez não seja suficiente. Nós temos muito mais a crescer e fazer, somos limitados nesse momento por uma questão de espaço físico”.

Outro limitador evidenciado nas entrevistas é a falta de pessoal para execução das atividades. Destacam-se os relatos: “o que talvez faça que não avance realmente é a mão-de-obra. Precisaria de maior quantitativo, com certeza” (E3); “Nossa capacidade técnica é bem reduzida. São dois servidores e uma bolsista para dar conta de tudo” (E7); “E a questão de pessoal né, é crítica também” (E10); e “por uma falta [...] de pessoas em função, mas o que temos hoje nos ajuda, é fator positivo” (E11).

O entrevistado E9 demonstra em um relato que há a necessidade de servidor é maior que a de espaço, visto que espaço físico será adequado para absorver mais um servidor: “então não dá pra chegar mais ninguém, mas se chegar eu aceito, eu não prendo por causa de espaço, me meto em qualquer, me enfie, mas difícil é gente pra trabalhar, não é espaço, mas isso é um dificultor”.

A falta de servidores faz com que se tenha a demora na execução das atividades. O entrevistado E3 relata que já possui dados disponíveis para fazer a autoavaliação, mas não consegue trabalhar neles, pois está em outras demandas mais urgentes. A falta de servidores faz com que sejam priorizadas as atividades para o cumprimento da legislação e as questões de planejamento de desenvolvimento da UF terão atenção após o cumprimento legal.

Tendo o exposto quanto a estrutura, destaca-se que para as atividades desenvolvidas há subsídios para sua execução, mas não é o ideal ou suficiente. Há necessidade de maior espaço físico e quantitativo de servidores para atendimento da legislação e para as atividades de execução e avaliação do planejamento.

Discorrido sobre a estrutura, passa-se a norma por esta contemplar como um dos elementos da ordem institucional (Thornton & Ocasio, 1999). A norma refere-se às práticas e regras estabelecidas para a organização, sejam formais ou informais. Nas regras formais, observam-se as normas do Governo Federal e de órgãos de controle evidenciadas na discussão da Lógica da Administração Pública (item 4.1.1). Além das normas, notam-se práticas informais. Uma prática informal evidenciada na PR são os cronogramas de execução de atividades, que não integram o PDU, PDI ou determinações legais.

Os prazos fixados pelos diretores para as coordenadorias entregarem as atividades são entendidos como informais por não contemplarem o PDI, PDU, PGO, outros documentos de ampla divulgação na UF, decretos, portarias ou instruções normativas. Evidencia-se essa prática informal no relato do entrevistado E10:

Até porque a nossa diretora ela demanda isso da gente, a gente segue um cronograma. O que acontece, todo começo de ano a gente faz uma reunião, a gente coloca ali quais são as nossas prioridades, o que que a gente tem que entregar de prazo, a gente já coloca tal prazo tem que entregar o sistema disso, o banco de dados disso e aí vai organizando.

Os prazos estabelecidos são semestrais. Após passado o período estabelecido, faz-se uma reunião para análise do cronograma. Nesse espaço, há possibilidade de reajuste do programado e apresentação as atividades executadas. Nota-se a evidência no relato do entrevistado E1:

No começo do ano agente fecha um calendário até julho, quando chega final de julho a gente faz uma outra reunião para avaliar se aquilo que a gente colocou no cronograma se foi executado, se ficou alguma coisa tendente a gente já coloca como prioridade para o segundo semestre e monta o calendário do segundo semestre (E1).

Nota-se, também, no relato do entrevistado E10 que há previsão de duas reuniões anuais para avaliação do PDI e PDU. Essas reuniões são a Reunião de Avaliação Estratégica e Reunião de Avaliação Tática, já evidenciadas na discussão da Lógica Gerencial de Mercado. Essas reuniões enquadram-se nas práticas informais.

Além das reuniões semestrais evidenciadas há, também, outros prazos na PR conforme estabelece cada diretor. Nesse sentido, o entrevistado E9 ressalta que “eu tenho que botar uns prazos, tem uns prazos, tem um norte de caminho, né, a gente tem que trabalhar com prazos, porque prazo empurra a gente, não tem jeito”.

Desse modo, identifica-se a norma como regras formais e práticas informais. As regras formais são as legislações e dos documentos decorrentes de exigências do Governo Federal e

órgãos de controle. Já a prática informal tem-se os prazos estabelecidos pelos diretores para execução e avaliação de atividades.

Outro elemento da ordem institucional é o símbolo. Os símbolos compreendem crenças que direcionam os objetivos da UF. No caso estudado, identificou-se como símbolo a cultura do planejamento. Ressalta-se que na UF há níveis de planejamento compreendendo o Estratégico, Tático, Operacional e a Missão e Visão. Retoma-se a Tabela 10, que contempla uma síntese da identificação de lógicas institucionais, por evidenciar no relato dos entrevistados E3; E5; E6; E8; E9; E10; E11 e T12 além dos documentos PDI, PDU, PGO e Gestão de Riscos possuem questões relacionadas ao planejamento. Nesse contexto, evidencia-se que o planejamento está intrínseco nas atividades dos indivíduos.

Nesse sentido, o entrevistado E1 afirma que

Nós somos uma pró-reitoria de planejamento, se não tiver estratégia ali... o planejamento está ali no sangue, está ali na nossa massa, então tudo que a gente faz é pensando em planejamento, não só em planejar nossas atividades, mas planejar o que que a UF pode fazer com todas aquelas nossas informações, com os nossos dados para dar subsídios aí para os gestores para poderem pegar uma informação e fazer uma estratégia ali daquilo que a gente está dando de informações.

No mesmo sentido do entrevistado E1, o entrevistado E10 relata a difusão da cultura do planejamento em toda a UF:

Nós induzimos na questão dos PDUs, nós damos o tom, né. Os PDUs, as avaliações. A gente acaba cobrando muito das unidades. Cobrando muito das unidades nesse sentido da cultura do planejamento e da avaliação. Então a gente demanda muito das unidades esse instrumento de gestão. [...] Mas a cultura do planejamento da questão da avaliação, ela é uma situação de maturidade. Nós estamos no nosso terceiro PDI [...]. E assim, algumas Universidades ou alguns serviços públicos eles se pautam pela questão, tem *pró-forma* porque é uma obrigação legal. Aqui a gente está criando uma cultura desde a gestão de 2015.

Nota-se no relato do entrevistado E10, que o caso estudado, além de fomentar a difusão da cultura do planejamento na UF, cobra das unidades a cultura do planejamento e não só a elaboração para conformidade legal. A intenção é que o planejamento não se torne só documentos burocráticos, mas que seja utilizado para gestão da unidade.

Na sequência, o entrevistado relata que encontra subsídio nos servidores para que seja fomentada a cultura do planejamento na UF, como segue:

Eu acho que muito se mudou a nível cultural, em relação a função do servidor público. O servidor público, eu acho que a partir de 2006, teve uma nova carreira baseada no desenvolvimento em que a gente também se viu mais como servidor público. Nesse sentido, e ter uma carreira de desenvolvimento não pautado na questão de só de ser um RH, mas ter o desenvolvimento de pessoas, eu acho que isso aí mexeu, né. Que é

as habilidades, competências, os comprometimentos, habilidades gerais que o servidor público tem que desenvolver (E10).

O entrevistado faz uma ressalva destacando a necessidade do desenvolvimento de habilidades competências para os servidores absorverem os conceitos e as atividades que o planejamento requer, principalmente por ser algo que está em implantação na UF. Nessa perspectiva, a PR está elaborando cursos de capacitação, como, por exemplo, o curso de capacitação de Gestão de Riscos.

Face a identificação no caso da estrutura com disponibilidade de equipamentos para o desenvolvimento das atividades, as normas relacionadas com o atendimento de imposições do Governo Federal e órgão de controle e práticas informais de prazos definidos por diretores para execução das atividades e símbolos com a difusão da cultura do planejamento da instituição, percebe-se o alinhamento com a LHC.

Além disso, evidencia-se que a estrutura relaciona-se com a fonte de autoridade e base de ação da LHC por fomentar as atividades dos indivíduos para alcance dos objetivos, metas, resultados e *compliance*; as normas formais relacionam-se com a base de ação nas questões relativas a *compliance* e as normas informais na fonte de autoridade e base de ação com a análise dos resultados e desempenho; e o símbolo com a estrutura de poder (hierarquia por meio de níveis de gestão) cobrando das unidades a cultura do planejamento e com a fonte de autoridade por promover a gestão com base em objetivos, metas e resultados.

Evidenciado o alinhamento da LHC com os elementos da ordem institucional alcança-se o segundo objetivo específico proposto para tese.

4.1.3 OS *OUTPUTS* DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL IMPULSIONADO PELA LÓGICA INSTITUCIONAL

O sistema de controle gerencial no setor público auxilia na interação entre setores, flexibiliza a busca informacional, na tempestividade da divulgação de informações para tomada de decisão e para prestação de contas à sociedade (Hood, 1991; Brignall & Modell, 2000; Lapsley & Wright, 2004; Machado & Holanda, 2010), e, também, como instrumento de apoio na implantação e no acompanhamento de ações e no processos e geração de informação para subsidiar a tomada de decisão (Simons; 1990; Chenhall & Langfield-Smith; 1998; Chenhall, 2003).

No caso estudado, identificou-se em documentos e relatos dos entrevistados a utilização de sistema de controle gerencial. Os documentos centram-se no PDI, PDU, PGO e na Gestão de Riscos, visto a UF estabelecer objetivos e indicadores para mensuração das atividades realizadas. Ressalta-se que os indicadores são analisados periodicamente nas reuniões de avaliação estratégica e tática, conforme evidenciado pelo entrevistado E10, já destacado no tópico 4.1.1.

A UF utiliza sistemas informatizados para auxiliar nas atividades administrativas e acadêmicas, sendo empregado o Sistema Integrado de Gestão da UF (SIG-UF). Esse sistema foi adquirido da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). O SIG-UF possui módulos relacionados à gestão acadêmica (SIGAA – Sistema Integrado de Gestão de Atividades Acadêmicas), gestão do patrimônio, administração e contratos (SIPAC – Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos), gestão de recursos humanos (SIGH – Sistema Integrado de Gestão de Recursos Humanos), sistema de atendimento (SAGITTA), gestão de eleições (SIGEleição – Sistema Integrado de Gestão de Eleições) e a gestão de protocolos (PTA – Protocolo, Tramitação e Arquivamento de Processo).

Face ao desenvolvedor do sistema ser de outra organização (UFRN) há dificuldades de adequações no sistema para a realidade da UF. Ressalta-se que algumas alterações no sistema SIG-UF foram executadas na UF, isso fez com que as atualizações do sistema SIG elaboradas na UFRN não possam ser incorporadas na UF. Dessa forma, quando há atualizações no sistema SIG o CTIC (Centro de Tecnologia e Comunicação) da UF ajusta a base para a atualização do sistema.

O entrevistado E1 relata que há uma demora em alterações no sistema SIG, fazendo com que a própria PR desenvolva ferramentas para o auxílio das atividades. E1 ainda destaca que

Então com agente ali, a gente consegue mais rápido e nós criamos o SisRAA justamente para atender uma demanda que era para estar dentro do SIG, que é um sistema muito robusto, digo até que completo, que é propriedade da UFRN, mas que a UF comprou, e tem umas coisinhas que ainda não atende, e uma dessas coisas nós criamos o SisRAA justamente para suprir essa necessidade. A ideia inicial foi, vamos criar aqui como uma ferramenta provisória enquanto no SIG não fica pronto essa parte, mas o provisório passou um, dois, três, quatro anos, cinco anos e a gente teve que ir melhorando, melhorando e hoje em dia já está bem robusto nossa ferramenta, porém ela não conversa com o sistema da UF, que é o SIG, que é em outra linguagem de programação, é outro tipo de banco de dados, como nós não temos acesso a programação do SIG, nós não conseguimos fazer que eles se conversassem, não conseguimos fazer na mesma linguagem.

O Sistema de Registro de Atividades Anuais (SisRAA) sofreu uma alteração em seu nome para atender às demandas de planejamento da UF. O SisRAA passou a ser denominado Sistema Integrado de Planejamento e Gestão (SInPeg). Ressalta-se que a alta administração da PR fomenta o desenvolvimento de sistemas, conforme afirma o entrevistado E11: “A Pró-Reitoria como um todo ela não só utiliza como ela também é promotora de sistemas criados aqui (na PR) [...] nós acessamos vários sistemas e buscamos, também, desenvolver outros que melhorem e impulsionem a gestão”.

O SInPeg é um sistema que auxilia nos planos de desenvolvimento (PDI e PDU), no Relatório Anual de Atividades das Unidades, no Relatório de Gestão, Anuário Estatístico, UF em Números e em informações demandadas pelo MEC e órgãos de controle. Neste sentido, o entrevistado E1 corrobora ao relatar que

já trabalha com outros sistemas já desenvolvidos pela nossa equipe, inclusive um que nasceu alguns anos atrás mas nós reformulamos ele todinho e ficou disponível no final do ano passado que é o SisRAA, que é um sistema utilizado por toda a Universidade Federal, onde nós conseguimos coletar dados para fazer o relatório de gestão né, todas as unidades, institutos, respondem ao SisRAA todo final de ano, e atualmente o SisRAA nós estamos conseguindo construir dentro dele, as unidades são construindo o Plano de Desenvolvimento das Unidades, que é o PDU né. Então as unidades constroem o PDU dentro do SisRAA e daí a gente consegue tirar dados, ver como é que são as metas dos institutos etc.

Observa-se que a elaboração do PDI e dos PDUs no sistema SInPeg imprime celeridade na avaliação dos objetivos traçados. O SInPeg é um caso piloto da implantação do BI na UF, oferecendo um painel de indicadores (*dashboard*) por unidade, apresentando em um gráfico estilo “*pizza*” o percentual geral de desempenho por indicadores (segregado em alto, médio, baixo e sem meta); a situação geral das iniciativas/ações, segregado por atraso, com atrasos críticos, em andamento normal e concluída; e, em gráfico de estilo barras, o comportamento dos fatores que determinam a situação da iniciativa.

O gráfico de barras informa quantas iniciativas de capacitação, recursos de TI, infraestrutura física, recursos financeiros e planejamento estão em atraso, com atrasos críticos, em andamento normal e concluída. Como o painel de indicadores ainda está em implantação não há informações de todas as unidades, mas a PR está avançando no sentido do controle das execuções das ações de planejamentos incluídas no PDI e nos PDUs.

Além dos planos de desenvolvimento, o entrevistado destacou a elaboração do Censo que diferente dos planos de desenvolvimento da UF, demanda dos indivíduos esforço e tempo

para coleta e consolidação das informações visto a não interligação dos sistemas e de informações que não estão em sistemas informatizados, conforme observa-se no relato:

a gente consolida, a gente pega de diversas fontes, por exemplo, de professores agente pela do SIGRH diretamente da base de dados do SIGRH, alunos a gente pega diretamente da base do SIGAA e pegamos as informações também como extensão que as outras pró-reitorias enviam para a gente, diversas informações, agente consolida essas informações e responde ao censo da educação superior né então por isso que a gente tem que ter acesso a diversas bases de dados quando estão em alguma base de dados, se não, a gente só solicita via processo mesmo, aí vem em papel, planilha do Excel, e a gente também já está trabalhando na melhoria disso (E1).

Nesse contexto, nota-se que na PR há atividades que possuem seus processos em sistemas de informação e outras atividades estão partes em sistemas de informação, documentos físicos e planilhas eletrônicas. Percebe-se que isso faz com que a PR demande esforços em processos que, se otimizados, poderiam ser canalizados para desenvolvimento de novas ferramentas para auxílio das atividades e para o planejamento e para o desenvolvimento da organização. Em linha, o entrevistado E5 destaca que

Eu quero tecnologia que me ajude a fazer as coisas mais rápido, de forma mais eficiente e é isso. Eu acho que a gente precisa aqui na Instituição a gente precisa! Eu acho que a parte de TI precisava ser incrementada. Eu acho que a equipe de TI é muito pequena e acaba retardando bastante. Por exemplo o SIG, tem vários modos que ainda não foram implementados.

Percebe-se no relato do entrevistado E5 um alinhamento com a falta de servidores para elaboração das atividades com o achado no elemento estrutura da ordem institucional. E adiciona como fator contrário à implantação dos sistemas a resistência dos indivíduos a aderirem ao novo, conforme relata E5: “aí o que acontece, há também uma certa resistência das pessoas de adotar o sistema, as pessoas estão muito presas em papel. O papel da morosidade, é mais lento do que a tecnologia”.

Nesse sentido, o entrevistado T13 faz um contraponto afirmando que conseguiu implantar procedimentos administrativos via sistema para agilizar os processos e reduzir a perda informacional, conforme relato:

Agora tudo que a gente está fazendo é via sistema. Internamente a gente está usando o... deixa eu entrar aqui. Porque a gente está tentando que até os processos seja o máximo de pedido tudo feito pelo sistema para não ter mais problema de perda de processo de pedido e já responde no próprio. É o SAGITTA. Então tudo que é feito, tanto na graduação como na pós-graduação... pedido de segunda chamada, prova, documento, marcar banca tudo é feito agora no SAGITTA. Aí não tem problema... a resposta é via sistema facilita o tramite e reduz a perda de informação.

Cabe a ressalva que a unidade de triangulação se refere à unidade acadêmica e não de planejamento, assim, as atividades desempenhadas em relação a PR são diferentes. Ressalta-se que o entrevistado T13 corrobora o entendimento dos indivíduos entrevistados na PR ao afirmar que a utilização de sistemas de informação facilita as atividades e reduz a perda informacional.

Desse modo, importa destacar que quatro elementos dificultam a execução das atividades de planejamento e desenvolvimento da PR com o auxílio de sistema de controle gerencial, conforme evidenciado nas entrevistas, sendo eles: informações fora de sistemas informatizados (em papel), sistemas informatizados não implantados ou sem integração e poucos servidores no setor de TI.

Os dificultadores da execução das atividades merecem atenção, pois o tratando-os poderá haver o fomento da cultura do planejamento nas unidades e contribuir para o alcance dos objetivos propostos no planejamento da UF. O fomento da cultura do planejamento e o alcance dos objetivos propostos estão alinhados com a fonte de autoridade e base de ação da LHC.

Nesse sentido, destaca-se que a LHC fomenta a governança baseada em objetivos, metas e resultados, tendo suas ações baseadas em *compliance*, desempenho e controle orçamentário. Nesse compasso, observa-se no caso estudado os *outputs* dos SCG (transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas), sendo impulsionado pela LHC.

A transparência está definida no constructo da tese como a divulgação de atos e fatos ligados à administração pública relacionados com o sistema de controle gerencial. Desse modo, observam-se evidências de transparência na PR, conforme relato:

A gente dá subsídio para diversos documentos, por exemplo, a minha coordenadoria é responsável por 5 sites, entre eles o site da PR, que no caso eu fiz, então só ali já, tudo quanto é técnico-administrativo acessa, todos os professores acessam, porque eles querem saber se tem lastro, como é que tá o banco de professores e a comunidade em si acessa. Então só ali naquele único pedaço, naquele único projeto, que é o projeto o site PR já atende toda a comunidade da UF (E1).

Evidencia-se que os documentos produzidos pela PR são disponibilizados na sua página eletrônica. Ao acessá-la, observou-se o Anuário Estatístico, Banco de Professores Equivalentes, Carta de Serviço ao Usuário, Manual de Gestão de Processo da UF, PDI, PDU, PGO, PR Sustentável, RG e o Repositório de PDUs (Doc18). Assim, a observação da página eletrônica da PR corrobora com o relato do entrevistado E1 quanto à disponibilização dos documentos elaborados. O entrevistado E1 ainda complementa que

Tem o site da UF em número, que é um resumo do site do anuário, que o anuário é um site que é muito utilizado por gestores e por pela comunidade acadêmica, [...] onde tem todos os números os número da UF lá dentro, números graduados, números de concluintes, de ingressantes e é um documento que é feito o anual, então além do documento impresso é disponibilizado no site, [...] foi um projeto desse ano nós reformulamos o site do zero. E, também, tem um menu que você pode pegar qualquer edição do anuário antigo, mas aí já vai ter só a versão em PDF, tem a parte de indicadores da UF lá também aqui tá só na versão *web*, então são as coisas que atende toda a comunidade.

Ressalta-se, nos relatos do entrevistado E1, a utilização das informações prestadas por técnicos-administrativos, docentes, discentes e gestores. No decorrer da entrevista, o entrevistado E1 informa que após a reformulação do *site* há possibilidade de baixar os relatórios em “pdf, word, excel e jpg”, pois no *site* anterior havia somente a possibilidade do *download* em “pdf” do documento na íntegra. O entrevistado E1 complementa afirmando que as informações podem ser coletadas e incluídas diretamente no trabalho em elaboração por técnicos, discentes ou docentes: “Então ele pode já pegar dali e jogar direto no trabalho dele do jeito que ele quiser, estão os gráficos, estão as tabelas... está tudo disponibilizado em diversos formatos”.

Esta realidade no caso difere entre as diretorias. Outros entrevistados (E2 e E3), de uma diretoria diferente do entrevistado E1, afirmam que os relatórios produzidos na diretoria ainda serão divulgados em ambiente eletrônico, conforme relatos:

A ideia é que todos os relatórios sejam digitais. Eles vão estar todos colocados numa plataforma, isso a gente tem dois estagiários, um da estatística e um da informática, trabalhando na nossa página [...] onde esses relatórios vão ficar guardados (E2).

Tanto para docentes, discentes, a gente chama de comunidade externa, claro que quem tá interessado de saber dos dados do curso de “x” vai ser somente ali, a ideia realmente é abrir para o público, tanto que os relatórios [...] nós vamos estar postando esses boletins lá (E3).

Apesar dos relatórios ainda não estarem disponibilizados no *site* da PR os entrevistados demonstram que o interesse é deixar as informações disponíveis em um ambiente virtual de amplo acesso para o público externo e interno.

Além das divulgações no *site* da PR, o entrevistado E8 relata que se o interesse é a divulgação de um manual para execução de atividades “a gente faz um evento, convida as principais unidades que vão ser beneficiadas com isso. A quem interessar” e faz a divulgação. Há, também, a divulgação no *e-mail* institucional, para docentes e técnicos, conhecido como “Divulga” (E8). O entrevistado E8 finaliza afirmando que “a gente sempre dá bastante publicidade para as coisas que a gente realiza”.

Levando em consideração a restrição orçamentária o entrevistado E9 relata que aproveita um evento já existente na UF e solicita um espaço para divulgação, conforme relato:

Tem várias estratégias, tem site, depende, depende do momento, a gente vai tentar pegar alguns eventos que já ocorrem pra gente não ter que fazer um evento e gastar mais recurso, agora estou indo pra “B”, vai ter o fórum dos dirigentes e vou apresentar uma parte da integridade lá e aí, vai ter o fórum das CPGAs em paralelo, conversei com CPGA e perguntei se não tinha uma brecha pra eu falar da minha área, pra ver se eles enxergam das coisas que a gente tá fazendo, de que forma isso pode atingir eles e então eles podem se beneficiar disso, então a gente vai tentando, são várias estratégias na divulgação, então vai desde o portal de divulgação até eventos específicos, como reuniões, até evento geral, depende muito de cada atividade, de cada momento.

A CPGA refere-se à Coordenadoria de Planejamento, Gestão e Avaliação. Como cada unidade possui autonomia para estruturar suas diretorias e coordenadorias, não se pode afirmar que todas as unidades possuem uma CPGA. No entanto, ressalta-se que o Fórum da CPGA congrega setores das unidades que se dedicam ao planejamento, gestão e avaliação das ações para o alcance do objetivo posto em cada PDU. Ressalta-se, “B” é um *campus* localizado a 214 km da PR.

Em linha o entrevistado E11 entende que a transparência está intrínseca na atividade, visto a PR fazer parte do setor público. O entrevistado E11 ainda relata que

São por vários fatores também. O primeiro é que a gente está no momento da transparência, e já algum tempo que esse paradigma da transparência existe, então, por força de tudo isso a gente tem que dar a máxima transparência possível para as informações. Nós somos um órgão público e as nossas informações são transparentes, elas são disponibilizadas tanto para a comunidade interna, como para a comunidade externa. Nós cuidamos da carta para o cidadão, que é um instrumento também que favorece muito ao cidadão conhecer as informações da universidade, departamentos, o PDI, o PDU, nós temos um repositório de todos os PDUs da universidade, estão disponibilizados. Enfim, a transparência é algo muito comum para a gente fazer.

Desse modo, evidencia-se que a organização está voltada para transparência dos documentos elaborados em sua atividade e utiliza de várias estratégias para isto: *site*, e-mail institucional, eventos e participação em eventos de outras unidades.

O próximo elemento que contempla os *outputs* do SCG é a disponibilidade informacional. Entende-se na tese a disponibilidade informacional como a disponibilização de informações geradas pelo sistema de controle gerencial para tomada de decisão. Evidencia-se na PR disponibilização das informações levantadas concernente as avaliações dos cursos em documentos com dados específicos para cada unidade.

Confirma-se, no relato dos entrevistados, que “a PROEG recebe o relatório, nós fazemos um boletim, o chamado institucional é da Universidade eu não vou seccionar ela em subunidade

e isso vai para administração superior, então a administração superior tem uma visão da instituição” (E2) e ao falar sobre o Avalia o entrevistado E5 destaca que o relatório “vai para a unidade, nós elaboramos um relatório, vai para a unidade. Estou até revisando essa estrutura porque ficou uma coisa gigantesca. Ficou muito gigante”. PROEG refere-se à Pró-Reitoria e Ensino de Graduação da Universidade Federal.

Observa-se que os relatórios são disponibilizados para os gestores da UF e para os gestores das unidades com os dados tratados exclusivos de cada unidade. Dessa forma, os boletins (relatórios de avaliação) são enviados para os gestores com os dados relativos à sua unidade. A diretoria da PR encaminha os boletins com análises macro da unidade cabendo aos gestores a análise conforme as especificidades de cada unidade, conforme relato do entrevistado E3:

Nós estamos pegando as informações e estamos, vamos dizer assim, compondo o relatório e a gente quer ao máximo poder estar fazendo uma elaboração de forma que a gente consiga passar uma visão bem mais ampla do que tá acontecendo e para que as decisões possam ser tomadas assim também de maneira mais precisa.

Nesse contexto, o entrevistado E6 destaca como limitador para a entrega das informações aos gestores o quantitativo de servidores e a execução de outras atividades, evidencia-se no relato: “Só que a equipe reduzida com uma gama de trabalho que a gente tem que atender um prazo bem curto”. Outro problema encontrado na divulgação das informações é a não utilização pelos gestores dos dados enviados:

Mas de qualquer maneira desde o ano passado, Minha Opinião, que foi aplicada em 2016 e 2017 nós encaminhamos os relatórios para os gestores para eles apresentarem né, dele como compartilhar isso nas unidades e subunidade e gerar encaminhamentos. A nossa experiência foi muito negativa, quando nós fomos para as unidades e perguntamos: vocês viram, analisaram o resultado? - Que resultado? O relatório ficou engavetado (E5).

A partir dessa evidência, a metodologia de envio dos relatórios foi revista, disponibilizando-se o envio dos boletins mediante uma apresentação da PR na unidade para os gestores e grupo dos Núcleos Docentes Estruturantes (NDE). Esta metodologia foi aplicada em uma unidade, como projeto piloto, e o resultado foi que “eles ficaram satisfeitos gostaram dos gráficos e gostaram da metodologia aplicada, como era o primeiro a gente está ainda experiência, então a gente vai continuar na mesma linha para todos os outros” (E2).

Percebe-se que no caso estudado há um direcionamento para entrega das informações de forma com que seja compreensível e que se utilize para tomada de decisão, conforme relatos:

As vezes uma diretriz que passo pra minha equipe, é, meu modo de gestão eu gosto de coisas objetivas de fácil entendimento e de fácil absorção do usuário, por que a atuação da PR ela é muito de fomentar que as pessoas façam, então a gente tem que vê mecanismos, instrumentos que elas possam fazer da forma mais fácil e entregar o resultado de que a gente precisa, a gente não precisa tumultuar um processo como o todo se a gente tem formas de facilitar ele pra que ele aconteça (E9).

Tomada de decisão, acredito que o próprio relatório de gestão devesse ser utilizado para tomada de decisão. Até porque a gente vai relatar quais foram as dificuldades daquele ano, os resultados alcançados. Então a partir daí tu podes fazer plano de ação para que aqueles problemas, aquelas situações não identificadas possam ser evitadas ou até mesmo potencializada de acordo com a situação (E6).

Nesse sentido, percebe-se a utilização de informações para tomada de decisão ser uma realidade no caso estudado e na unidade entrevistada para triangulação dos dados, pois o gestor da unidade afirma que

digamos, hoje qualquer tomada de decisão, eu me reunindo aqui hoje com uma unidade administrativa, mas é baseado muito nas informações que nós temos da equipe de trabalho, que elas sistematizam qualquer informação como dado mesmo, por exemplo, se hoje eu precisar saber a condição dos bolsistas trabalho que eu tenho no instituto a divisão tem que gerar essa informação, ela não está em um sistema de informação, mas ela vai gerar a partir de planilhas determinadas informações que ela consegue coletar a partir das pró-reitorias, pelo que está cadastrado nas pró-reitorias. Então a gente acaba tendo essa capacidade de gerar essa informação. Sim, relatórios para tomada de decisão. Isso, relatórios mais gerenciais eu diria. E o sistema do SIGAA ele gera algum desses relatórios. É uma constante (T12).

Diante das evidências apresentadas, nota-se, no caso estudado, a disponibilidade de informações para tomada de decisão e o estímulo a fim de que sejam empregadas as informações cedidas para apresentação dos relatórios nas unidades mediante demanda e disponibilidade.

Identificado no caso a transparência e a disponibilidade informacional, discorre-se sobre a prestação de contas. Essa é entendida nesta tese como o fornecimento de informações para órgãos de controle (internos e externos) e para o controle social. Para fornecer informações para órgão de controle externos, evidenciaram-se nas entrevistas os seguintes relatórios: o Relatório de Gestão, por orientação do Tribunal de Contas da União (TCU) (Doc07), o PDI, DPU e o Relatório de Autoavaliação Institucional (descrito pelos entrevistados como Relatório da CPA), elaborado pela Comissão Própria de Avaliação (CPA) e encaminhado anualmente ao MEC.

Nesse contexto, o entrevistado E1 ressalta a obrigatoriedade do Relatório de Gestão no seguinte relato:

Relatório de gestão é um documento que é feito por toda a comunidade, por toda a UF, onde todas as unidades precisam responder, fazer o seu relatório de atividades e enviar via SisRAA, e é o sistema que nós criamos também, então ele faz os relatórios de atividades, colocando as atividades daquela unidade no ano, envia via SisRAA, e

a gente consolida aquilo aqui dentro da diretoria e a gente cria um relatório de gestão, que é um documento obrigatório.

Percebe-se a utilização de um sistema criado na PR para auxílio das atividades de conformidade com as determinações legais e obrigações de órgãos de controle. Ressalta-se que o SisRAA passou por uma reformulação e, face à nova utilização do sistema como auxílio para *compliance* e para gestão das atividades nas unidades, passou a ser denominado SInPeg.

O entrevistado E2 relata sobre o relatório da CPA, que deve ser encaminhado ao MEC, conforme evidencia-se no relato:

Então vai para administração superior, nós colocamos isso à todas as unidades, como eu já falei, à PROEG e utilizamos os dados para o relatório da CPA anualmente para o MEC. Então ele acaba ajudando a contabilizar todas as informações nossas de avaliação pro MEC, quando a gente tem que prestar que é um relatório obrigatório todo ano. [...] o que é que nós temos só os relatórios da CPA, todos eles estão lá por que a lei manda que tem que ser publicada, a gente publicar de alguma maneira.

A obrigatoriedade de remessas de informações para o MEC impacta na transferência de recursos para a universidade na criação e na revalidação de cursos e no cálculo da nota da UF na qualidade da educação superior brasileira. O não repasse das informações ao MEC pode inviabilizar as atividades da UF por falta de recursos financeiros e o não credenciamento/recredenciamento do curso.

Outra necessidade de disponibilização de informações para órgãos externos são os dados do planejamento acadêmico, esse é o documento que demonstra a alocação de carga horária para o docente nas mais diversas possibilidades, como por exemplo horas de atividades administrativas, participação em comissões, projetos de ensino, pesquisa e extensão, orientações de trabalhos de conclusão de curso, horas aula etc. Evidencia-se a exigência no relato do entrevistado E4:

Essa questão do planejamento acadêmico ela é muito considerada pelos órgãos de controle, principalmente a Controladoria Geral da União com base nas informações colocadas no SISPLAD que esse órgão de Controle ele analisa a atuação dos docentes na UF. Eles vêm até nós, no sentido de coletar informações no que concerne ao comprimento principalmente de carga horária, tem então a esses, a gente também esporadicamente a gente deve resposta. Eles sempre nos procuram primeiramente para poder averiguar, e como é que está o andamento de atividades acadêmicas, e também diante de algumas ações de auditoria a gente é inquirido no sentido de propor melhorias de resolver alguns problemas que de vez em ou outra são identificados.

O Sistema de Planejamento das Atividades Docentes (SISPLAD) é o ambiente em que são organizadas e alocadas as horas para as atividades docentes na instituição. Destaca-se o

relato do entrevistado E4 ao afirmar que a PR sofre auditoria para verificação da conformidade da alocação de carga horária para o docente levando em consideração o regime de contratação.

A não conformidade com a atribuição de carga horária, caso for abaixo da contratação, pode acarretar para o servidor docente o ressarcimento ao Governo Federal pelo não cumprimento da carga horária recebida nos vencimentos. A alimentação das informações de carga horária dos docentes é de responsabilidade do diretor da faculdade, e não dos docentes, sendo a pró-reitoria responsável pela gestão de códigos de vagas e de verificação das conformidades na alocação da carga horária ao docente.

No caso estudado, não se encontraram evidências de prestação de contas para órgão de controle interno e para controle social. Por fim, conforme discorrido, demonstraram-se os elementos de transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas, que caracterizam os *outputs* do SCG.

Diante o exposto, nota-se a LHC impulsionando os *outputs* do SCG para a conformidade com a legislação e a busca por desempenho das atividades para alcance dos objetivos e metas da organização. Aponta-se a LHC impulsionando os *outputs* do SCG no relato do entrevistado sobre os relatórios da CPA, pois há a necessidade de coleta e compilação de informações para o MEC como a prestação de contas, disponibilidade dos relatórios em ambientes virtuais de amplo acesso e com possibilidade de *download* integral do documento (transparência) e envio de boletins e apresentação às análises nas unidades para fornecer informações para tomada de decisão dos gestores com disponibilidade informacional.

Outro exemplo é o PDI, PDU e RG, pois são documentos de elaboração obrigatória por força do TCU e do MEC (prestação de contas), estão divulgados em ambientes virtuais de amplo acesso e com possibilidade de *download* integral do documento (transparência) e as análises dos indicadores de atividades são discutidos em reuniões de avaliações estratégicas e táticas (disponibilidade informacional).

Por fim, reforça-se que no caso estudado percebe-se os *outputs* (transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas) são impulsionados pela Lógica Híbrida do Caso.

4.2 OS PRESSUPOSTOS TEÓRICOS E A TESE

Esta sessão dedica-se à discussão dos pressupostos teóricos e da declaração da tese. No referencial teórico, levantaram-se dois pressupostos, sendo o primeiro referente à afirmação

quanto à estrutura, à norma e ao símbolo, que constituem a ordem institucional, moldam a instituição federal de ensino e direcionam ao hibridismo das lógicas institucionais.

Assim, esperava-se que, no caso estudado, os elementos da ordem institucional direcionassem ao hibridismo das lógicas institucionais que atuam na organização. Thornton e Ocasio (1999; 2008) destacam que as lógicas institucionais são compostas pela ordem institucional. Nesse sentido, a expectativa inicial era que a estrutura, a norma e o símbolo propiciassem aos indivíduos mecanismos para exercerem suas atividades na organização, compreendendo a materialização das lógicas institucionais (Friedland & Alford, 1991, Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2015), o que contribuiria para a ordem institucional moldar a lógica institucional.

No entanto, no caso estudado, evidenciou-se de outra forma. A Lógica Híbrida do Caso (LHC) molda a estrutura da organização, fomentando a necessidade de mais tecnologia, sistemas, espaço físico, capital humano para execução das atividades de conformidades com a legislação e o planejamento estratégico e tático. Desse modo, a LHC molda a estrutura organizacional.

Este achado corrobora com Machado e Holanda (2010), pois os autores afirmam que há a necessidade de adequação dos meios de trabalho para que sejam implantadas e efetivadas as mudanças propostas para a organização. Assim, é necessário que a organização estudada se adapte quanto à estrutura para um maior espaço físico e quantitativo de servidores a fim de possibilitar as ações de *compliance*, foco no desempenho e controle orçamentário, determinados na lógica que rege a organização.

Ressalta-se, ainda, que se a falta de estrutura limita o alcance dos objetivos propostos no PDI, face à limitação da execução de atividades de planejamento. Assim, as atividades estratégicas e táticas são postas em segundo plano no período próximo ao cumprimento de prazos impostos pelo Governo Federal. Nesse contexto, percebe-se perda no desempenho das atividades de planejamento e de desenvolvimento organizacional ao concentrar esforços para o cumprimento das obrigações legais.

Destaca-se que o cumprimento de normas, seja para adequação às instituições na busca de legitimidade ou por imposições legislativas (March & Olsen, 1989), podem coexistir na organização (Thornton & Ocasio, 2008). Nessa perspectiva, corroboram Thornton e Ocasio (2008) e March e Olsen (1989), pois ao mesmo tempo que os indivíduos focam no cumprimento de normas legais, há dispêndio de esforços para cumprir o cronograma estabelecido para as atividades de *compliance* e atingir o desempenho esperado para o planejamento e para o

desenvolvimento da organização. Percebe-se no elemento normativo da ordem institucional a base de ação e a fonte de autoridade determinada na LHC.

O último elemento da ordem institucional é o símbolo. Friedland e Alford (1991) definem símbolo como crenças que direcionam os objetivos da organização. Dessa forma, identificou-se no caso como símbolo a cultura do planejamento. Nota-se nas entrevistas e nos documentos que, apesar da elaboração de documentos e da execução de atividades por imposição legal, a postura dos indivíduos e da organização é de utilizar esta imposição legal de forma estratégica e, também, disseminar para toda a organização a imposição legal como uma ferramenta estratégica e não como mais burocracia a ser cumprida.

Com isso, a organização espera mais efetividade e engajamento das unidades para a elaboração das atividades e das ações para o alcance dos objetivos propostos. Percebe-se que o elemento símbolo está em consonância com a governança baseada em objetivos, metas e resultados (fonte de autoridade) da LHC.

Em vista disso, ao analisar os elementos da ordem institucional, entende-se que são complementares e não excludentes, conforme já afirmara Thornton e Ocasio (1999), e estão alinhados com a lógica institucional identificada no caso (LHC). Compreende-se, também, que a LHC está direcionando a ordem institucional para governança baseada em objetivos, metas e resultados e a ação dos indivíduos para *compliance*, desempenho e controle orçamentário.

Assim, no caso estudado, infere-se que a lógica institucional molda a ordem institucional, em sentido contrário ao inicialmente indicado na primeira proposição teórica da tese. Com este achado, e a retomada da leitura do referencial teórico, reescreve-se a primeira proposição teórica da tese da seguinte forma: **o hibridismo das lógicas institucionais molda a estrutura, a norma e o símbolo, que compõem a ordem institucional, na instituição federal de ensino.**

Este pressuposto avança na teoria de lógicas institucionais por demonstrar que há evidências em organizações governamentais que o hibridismo de lógicas institucionais molda a ordem institucional. Thornton e Ocasio (2008) criticam estudos que utilizam as lógicas institucionais como base teórica por não contemplar em suas análises as ordens institucionais.

Nota-se que a interação entre a lógica e a ordem institucional estabelecem direções e condições para os indivíduos executarem suas atividades, uma vez que o resultado da interação entre a lógica e a ordem institucional materializa-se na ação dos indivíduos. Reforça-se o

explicitado no referencial teórico, que na literatura revisitada para elaboração desta tese não se identificaram trabalhos científicos que utilizassem a ordem institucional na análise dos dados.

Nesse âmbito, a identificação dos elementos da ordem institucional e sua relação com a lógica institucional identificada no caso contribuem para a literatura dedicada à Teoria Institucional com foco nas lógicas institucionais, por evidenciar que o resultado desta interação direciona a ação do indivíduo para busca por desempenho, cumprimento de normas e metas e análise de suas ações por meio de indicadores. Assim, conforme Thornton e Ocasio (1999) já se destacavam pesquisas que utilizam as lógicas institucionais como base teórica devem analisar, além das lógicas institucionais a ordem institucional, por serem complementares e não excludentes.

Dessa maneira, cabe salientar o hibridismo das lógicas institucionais no caso estudado. Para tanto, ressalta-se que as lógicas evidenciam quais objetivos devem ser perseguidos, quais meios devem ser trilhados e como o êxito deve ser definido (Friedland & Alford, 1991; Kaufman & Covaleski, 2019). Nesse contexto, Ngoye *et al.* (2018) destacam a possibilidade de três lógicas institucionais atuarem na administração pública (Lógica da Administração Pública, Lógica de Mercado Gerencial e Lógica das Profissões).

Com base em Ngoye *et al.* (2018), identificaram-se, no caso estudado, duas lógicas institucionais atuando, sendo elas a Lógica da Administração Pública e a Lógica de Mercado Gerencial. Rautiainen *et al.* (2017), haja vista que múltiplas lógicas podem coexistir no ambiente organizacional. Greenwood *et al.* (2014) apontam que as organizações são afetadas por uma pluralidade de pressões exógenas e endógenas e estão sujeitas a uma variedade de lógicas de ação. Para Lounsbury (2008), múltiplas lógicas podem residir simultaneamente na organização.

Na discussão de lógicas residirem simultaneamente na organização, Reay e Hining (2009) evidenciam que as lógicas coexistentes na organização podem criar uma nova lógica, caracterizando-se como uma versão híbrida das lógicas anteriores. Sob a perspectiva teórica do hibridismo de lógicas, percebe-se nos relatos dos entrevistados e nos documentos analisados evidências simultâneas da presença da Lógica da Administração Pública e da Lógica Gerencial de Mercado. Além da presença de lógicas institucionais coexistentes percebe-se o entrelaçamento entre as lógicas, fazendo com que as lógicas da Administração Pública e a da Gerencial de Mercado hibridizem-se formando a Lógica Híbrida do Caso.

O entrelaçamento das lógicas se dá pelas evidências observadas nos discursos dos indivíduos e nos documentos analisados da conformidade com as pressões externas que o

Governo Federal e órgãos de controle externo (legislações do Governo Federal, MEC, TCU e CGU) exercem na organização e pela orientação da organização para utilizar os documentos elaborados em caráter compulsório para o planejamento e para o desenvolvimento.

Destaca-se que o planejamento e o desenvolvimento da organização estão pautados na gestão com base em objetivos e metas em nível estratégico, tático e operacional. O alcance dos objetivos e metas é controlado pela análise de indicadores, assim, tem-se o monitoramento do desempenho alcançado na organização perante os objetivos traçados. Isso demanda na organização ações que tenham o foco no desempenho para o alcance dos objetivos, no controle orçamentário pela limitação dos recursos e na conformidade com as legislações que a cercam.

Na disseminação do planejamento na organização percebe-se em processo de implantação metodologias de divulgações de informações para tomada de decisão (por exemplo, os eventos para divulgação dos boletins de autoavaliação nas unidades), criação de uma nova diretoria com foco na gestão estratégica (planos e objetivos para toda a organização, com perspectiva de longo prazo e visão de futuro), criação de *softwares* que auxiliem nas atividades administrativas (o *BI*, por exemplo) e a disseminação da cultura do planejamento para entender novas normativas como ferramentas de gestão e não mais uma burocracia.

Assim, corrobora-se Marquis e Lounsbury (2007) e Mars e Lounsbury (2009) ao afirmarem que lógicas institucionais híbridas se definem pela presença de lógicas antigas definindo o comportamento dos indivíduos, às vezes de forma complementar, após a criação de uma nova lógica vinda de um período de lógicas institucionais coexistentes.

Ao observar os estudos anteriores, percebe-se que o hibridismo de lógicas institucionais no caso estudado encontra resultados divergentes de Meyer e Hammerschmid (2006), ao analisarem em que medida uma administração “velha” está sendo substituída por uma nova lógica gerencial no setor público austríaco. Os autores encontraram no setor público austríaco baixa atratividade da lógica gerencial a executivos públicos, permanecendo em um nível instrumental. Os autores ainda salientam que o objetivo da organização de uma nova identidade com foco na gestão pública ainda não foi alcançado, pois a orientação do setor público austríaco está com foco na “velha” administração. Os resultados divergem, pois o caso estudado alinha-se com os preceitos da nova gestão pública.

Nesse sentido, corrobora-se Hyvonen *et al.* (2009) por identificar que em uma mesma organização pode-se adotar diferentes estratégias e táticas de respostas às pressões das lógicas institucionais, tendo em vista que as unidades reagem conforme suas especificidades a LHC. Destaca-se que no entrevistado T13 as questões de planejamento não são evidentes como no

entrevistado T12 e na PR. Assim, dentro de uma mesma organização, pode haver divergentes reações às lógicas institucionais, o que pode levar a diferentes lógicas institucionais.

Neste momento, constata-se como oportunidade de pesquisas futuras a análise das lógicas institucionais de uma organização levando em consideração as múltiplas lógicas existentes em suas unidades e subunidades, visto que não se encontraram evidências empíricas relatadas na literatura que utilizassem esta perspectiva de análise.

Corroborar-se Dover (2010), visto que ao analisar como uma equipe de funcionários comprometida com os voluntários pode desenvolver-se e implementar estratégias que minimizem os conflitos entre voluntários e servidores, encontrou-se o resultado que, ao tentar administrar essas tensões, a equipe absorve elementos de cada lógica. Nessa linha, percebe-se no caso estudado que ao gerenciar a aplicação das legislações e o planejamento da organização fez-se com que as Lógicas da Administração Pública e Gerencial de Mercado se hibridizassem, formando a LHC.

O hibridismo das lógicas identificado no caso não corrobora o estudo de Ezzamel, Robson e Stapleton (2012), pois os autores identificaram que a introdução de lógicas de mercado no setor público concorre com a lógica profissional existente ao examinar a introdução de práticas orçamentárias em situações de lógicas institucionais concorrentes. Diverge-se, pois que no caso estudado não se identificaram a lógica profissional e as lógicas atuantes na pró-reitoria, visto que se hibridizaram e não coexistiram em concorrência.

A proposição teórica corrobora Vickers *et al.* (2017), pois os autores concluíram, ao examinar como as lógicas coexistentes moldam abordagens para a inovação do serviço público em organizações híbridas, que a interação de lógica mais fluida e criativa pode ser observada em relação a estratégias e a práticas específicas. O autores evidenciam que dentro das organizações, essas estratégias se relacionam com o empoderamento do pessoal para ser criativo, gerenciamento financeiro e compartilhamento e proteção do conhecimento. Alinha-se, pois a LHC direciona os indivíduos para flexibilização nas atividades e foco na gestão com base em objetivos e metas. Assim, as pressões exercidas pelas lógicas institucionais moldam as organizações.

Desse modo, amparado no caso estudado o primeiro pressuposto teórico, discute-se, na sequência, o segundo pressuposto teórico da tese. O segundo pressuposto teórico da tese afirma que o **hibridismo das lógicas institucionais impulsiona os *outputs* do sistema de controle gerencial para a transparência, para a disponibilidade informacional e para a prestação de contas na instituição federal de ensino.**

No caso estudado, evidencia-se que a LHC direciona o SCG para a transparência, para a divulgação de documentos em ambientes de amplo acesso para a própria organização, bem como para a sociedade e os órgãos de controle; para a disponibilidade informacional, tendo em vista a disponibilização de relatórios para tomada de decisão; e para prestação de contas, visando ao envio de informações para órgãos de controle e a disponibilização em ambientes de amplo acesso para qualquer interessado.

Os *outputs* do SCG direcionados para transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas estão em linha com as perspectivas na Nova Gestão Pública, pois Amaboldi *et al.* (2004) e Lapsley e Wright (2004) destacam que a NPM tem despertado no setor público a orientação para redução de gastos e para o foco na economia de recursos, eficiência, eficácia e transparência. Hood (1991) orienta que a NPM demanda o conhecimento dos gestores e indivíduos atuantes no setor público das entradas e saídas das atividades desempenhadas e de medidas de controle e de desempenho das atividades. Nessa perspectiva, a organização demonstra avanços na avaliação de indicadores para controle da evolução das ações estratégicas, táticas e operacionais para o alcance dos objetivos propostos.

Nasi e Steccolini (2008) destacam que a orientação técnica alinhada à NPM é materializada com a implantação de sistema de controle gerencial e sistemas de medição de desempenho e a elaboração de relatórios para tomada de decisão e para divulgação de resultados e ações governamentais. O caso estudado evidencia preocupações para orientação técnica, visando ao controle do planejamento e do desenvolvimento das unidades e da disseminação da cultura do planejamento por meio de capacitações e apresentações em eventos.

Na perspectiva técnica, Cunningham e Harris (2001) destacam que há importação de técnicas já utilizadas no setor privado para o setor público. Esta é uma realidade no caso estudado, porquanto o PDI segue as perspectivas do *Balanced Scorecard* (E10) e a Gestão de Riscos um compêndio de conceitos da metodologia COSO (*The Comitee of Sponsoring Organizations*), conforme observado na fala do facilitador do curso de Capacitação de Gestão de Riscos promovido pela organização.

Além da importação de metodologias do setor privado para o setor público, observa-se a importação de tecnologias que auxiliem as atividades, como é o caso do *Business Intelligence*. Esta ferramenta está em desenvolvimento dentro da organização e visa à disponibilidade informacional em tempo real para tomada de decisão e para a transparência dos dados.

Diante da inclinação da organização para a utilização de metodologias de sistema de controle gerencial e tecnologias do setor privado, a organização enquadra-se como *marketisers*

na perspectiva de Pollitt e Bouckart (2004). Os autores destacam que *marketisers* são organizações em que a implantação de formas, técnicas e sistemas do setor privado possui grande relevância no processo de mudança, compreendendo países como Reino Unido, Nova Zelândia, Austrália e Estados Unidos da América.

Bresser-Pereria (1998; 2002; 2008) e Machado e Holanda (2010) destacam que para implantação dos controles gerenciais alinhados com a NPM, faz-se necessária a implantação de SCG que qualifiquem o processo decisório, auxiliem no alinhamento dos níveis organizacionais, na aplicação eficiente dos recursos públicos e na prestação de contas. Desse modo, nota-se um alinhamento da organização com a perspectiva dos autores visto a metodologia aplicada no PDI e PDUs para alinhamento das atividades de planejamento em nível estratégico, tático e operacional, a disponibilidade de informações para tomada de decisão por meio de boletins e eventos, análise orçamentária para aplicação dos recursos e divulgação de informações em ambiente de amplo acesso para promoção da transparência e da prestação de contas.

Assim, observa-se que o caso difere de Amaboldi *et al.* (2004) ao afirmarem que algumas organizações públicas têm utilizado projetos de implantação de SCG e de adequações à NPM de forma cerimonial para se legitimarem e demonstrarem-se modernos ao ambiente externo. Percebe-se no caso o fomento da utilização do SCG e a adequação à NPM como realidade e não apenas o uso de forma cerimonial. Observa-se nas entrevistas e nos documentos analisados a elaboração e a utilização do SCG para o alinhamento dos níveis organizacionais, bem como a análise da execução das atividades para tomada de decisão.

Percebe-se, também, que a organização assume a transparência ativa conforme define Silva e Bruni (2019), no caso, há adaptações no quesito tempo de divulgação. Os autores (2019) determinam o tempo de divulgação da transparência ativa como tempo real; no entanto, as informações não são disponibilizadas em tempo real, uma vez que se faz por relatórios com dados tratados e depois disponibilizados. Ressalta-se que com o projeto do BI a PR está no caminho para que ocorra em tempo real, mas é uma perspectiva futura. Já as demais características de transparência, sendo a iniciativa das informações é promovida pelos gestores; forma de acesso via internet; e conteúdo da informação a critério da metodologia desenvolvida na organização e validada pelo gestor, resguardando o sigilo de informações quando necessário, corrobora Silva e Bruni (2019).

Nesse sentido, alinha-se com Kim *et al.* (2005), pois a organização percebe que as informações divulgadas devem ser completas, de fácil compreensão e acessibilidade e

comparável com períodos anteriores. Quanto ao acesso das informações, Silva e Bruni (2019) destacam que a divulgação de informações disponibilizadas que não sejam úteis aos cidadãos e de difícil acesso nos ambientes eletrônicos tornam-se lixo eletrônico.

Os resultados alcançados na tese avançam na pesquisa de Jayasuriya (1999), pois ao analisar os fatores que levam à falha na aplicação do gerenciamento de sistemas de informação para serviços de saúde, em um país em desenvolvimento, encontraram que o conteúdo do sistema de informação não respondia às mudanças no sistema de saúde mais amplo. A tese avança, pois demonstra que o sistema deve estar em linha com a lógica institucional visto que ele deve subsidiar as atividades e fornecer dados para tomada de decisão.

Corroborar-se Kober *et al.* (2003), ao analisar se o SCG modifica quando há uma mudança na tipologia estratégica, evidenciaram que conforme a estratégia mudou, o SCG também mudou. Percebe-se no caso estudado que o hibridismo das lógicas institucionais promoveu o direcionamento dos *outputs* do SCG. Ressalta-se que o hibridismo das lógicas imprime na organização a gestão por objetivos e foco no desempenho.

Johansson e Siverbo (2014) destacam que as organizações do setor público ao enfrentarem turbulência orçamentária, observaram que a implementação de controle orçamentário rígido é uma resposta funcional que aumenta a probabilidade de cumprirem as metas. No caso estudado, vê-se que a organização possui dificuldades quanto ao orçamento e esse é um fator que dificulta a execução das atividades de planejamento; e a característica do orçamento é descentralizado e flexível. Desse modo, os resultados da tese divergem de Johansson e Siverbo (2014).

Alinha-se a Borges e Matias (2011) por evidenciarem que os resultados das atividades do estado mineiro são avaliados por indicadores, uma vez que se necessita de sistemas de controles gerenciais adequados e eficientes face à complexidade da organização. Corroborar-se o estudo correlato visto a utilização de sistema de controle gerencial para subsidiar as atividades de controle da organização e o uso de indicadores para análise dos resultados alcançados.

Desse modo, equipara-se também à pesquisa de Bechelaine *et al.* (2012) por investigarem o processo de desenvolvimento da gestão por resultados em Minas Gerais. Os autores encontraram como resultado que o Programa Estado por Resultado (EpR) visa, essencialmente, à consecução da estratégia de governo e ao suporte aos processos de tomada

de decisões no estado. Corroborar-se, pois, a lógica institucional que rege a organização estudada (LHC) aponta a gestão com foco em objetivos, metas e resultados.

Assim, percebe-se no caso estudado que o *output* do SCG impulsionado pela lógica institucional ocorre com o hibridismo das Lógicas da Administração Pública e Gerencial de Mercado. Ao formar uma nova lógica híbrida na organização, fez com que houvesse adaptações na ordem institucional, essas evidenciam-se na necessidade de mais capacidade tecnológica, mais capital humano, criação de nova diretoria com foco na gestão estratégica (estrutura), atendimento total a legislações para mitigar reflexos financeiros e sanções de órgão de controle e aos cronogramas de atividades (norma) e a disseminação da cultura do planejamento na organização (símbolo).

A interação da lógica híbrida com ordem institucional gerou o direcionamento dos *outputs* do SCG gerencial para atender as demandas na organização de gestão com base em metas e objetivos e a conformidade com a legislação. A LHC promoveu a disponibilidade informacional para tomada de decisão mediante a utilização de documentos obrigatórios por imposição legal para fins de gestão, como, por exemplo o PDI e PDU. Com isso, a LHC rege a organização na direção de perceber no cumprimento das obrigações legais uma possibilidade de gestão.

Outro exemplo de documento que está sendo implantado por obrigação legal e difunde-se na organização como mais uma ferramenta de gestão é a Gestão de Risco. Na difusão de novas atividades por imposição legal como novas possibilidades de planejamento e desenvolvimento da organização a pró-reitoria visa conseguir mais engajamento, flexibilidade e utilização de relatórios para tomada de decisão em toda a organização.

Em linha, percebe-se que a LHC direciona e promove a transparência de documentos elaborados pela organização. Está implícito nas atividades, a divulgação para toda a organização com a disponibilização dos relatórios em ambiente de amplo acesso. Com isso, os relatórios gerados pelo SCG devem ser elaborados de forma que consigam transmitir as informações compreensíveis para a organização e sociedade.

Assim, observa-se no caso a orientação de que os *outputs* do SCG sejam capazes de auxiliar nas atividades de transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas. Evidencia-se a orientação de que dos *outputs* do SCG na reestruturação do SisRAA para o SInPeg. O SisRAA tinha a funcionalidade para a coleta de dados dos PDUs para consolidação do PDI, visando à prestação de contas para órgãos de controle externo. Agora, o sistema está sendo adaptado para além de auxiliar na prestação de contas, seja utilizado para disponibilidade

informacional e para a transparência com um *dashboard*, demonstrando a execução das ações para o alcance dos objetivos traçados para a organização.

Por fim, diante do exposto até o momento, no caso estudado, reafirma-se a tese proposta neste estudo de que **o hibridismo das lógicas institucionais da administração pública e gerencial de mercado molda a estrutura, a norma e o símbolo, que compõem a ordem institucional, e impulsionam os *outputs* do sistema de controle gerencial para transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas na instituição federal de ensino.**

Cabe destacar que a tese está proposta com base nos achados identificados na análise da PR, sendo que há a possibilidade de as lógicas comportarem-se de maneira diferente em outras pró-reitorias e institutos na própria UF. Ressalta-se que na triangulação dos dados já se observou divergências dos entrevistados dos institutos e da PR em questões de planejamento e estruturas. Assim, a lógica híbrida identificada refere-se ao contexto da PR, sendo que, em outro contexto, pode-se identificar o hibridismo ou não de outras lógicas institucionais dentro e fora da organização.

Desse modo, outras organizações públicas que não possuem a autonomia administrativa da UF, por ser uma autarquia federal, podem ter diferentes interações entre as lógicas institucionais com a ordem institucional e o direcionamento dos *outputs* do SCG. Esta possibilidade fica evidente nas divergências com estudos anteriores elaborados em outros contextos – por exemplo Ezzamel, Robson e Stapleton (2012) no contexto educacional e Johansson e Siverbo (2014) e Meyer e Hammerschmid (2006) em organizações públicas.

Conforme Janissek, Aguiar, Mello, Ferreira e Campos (2017), tradicionalmente as organizações públicas brasileiras combinam características com foco em processos internos e não nas demandas dos usuários externos tornando-se fechadas e insensíveis às demandas externas. Desse modo, percebe-se que contextos diferentes do estudado no caso podem gerar resultado divergentes dos achados desta tese.

Ressalvado que contextos diferentes podem gerar diferentes resultados, a tese contribui para a literatura de lógicas institucionais por evidenciar que as pressões que acometem as organizações não necessariamente estão ligadas ao processo de institucionalização, mas sim aos elementos das lógicas e da ordem institucional, como já orientava Thornton e Ocasio (2008) e impulsionam mudanças institucionais, segundo Friedland e Alford (1991) e Thornton e Ocasio (2008).

Contribui-se, também, por demonstrar que a ordem institucional como parte intrínseca das lógicas institucionais por compreender a estrutura, norma e símbolo (Thornton & Ocasio, 2008). Assim, esta tese entende que na organização há instituições (que não é objeto do estudo) e lógicas institucionais, uma vez que as lógicas institucionais compreendem a ordem institucional. Diverge-se dos trabalhos de Friedland e Alford (1991) e Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012), pois os autores posicionam a ordem institucional como instituições, não levando em consideração a interação da lógica com a estrutura, a norma e o símbolo em suas análises.

Além disso, a tese atende ao chamado de Lounsbury e Boxenbaum (2013) que pesquisas em lógicas institucionais devem contemplar como elas mudam e afetam o comportamento dos indivíduos e as organizações e os resultados e auxilia na compreensão de como regras e crenças atuam na organização (Kaufman & Covaleski, 2019).

A tese contribui também para literatura de SCG por evidenciar como a lógica institucional impulsiona os *outputs* do SCG, pois entender o SCG no setor público auxilia os gestores na demanda informacional para tomada de decisão, bem como influencia indivíduos dentro de seu contexto social a fim de que se tenha um alinhamento organizacional (Anthony & Govindarajan, 2002; Berry, Broadbent & Otley, 2005; Merchant & Van der Stede, 2007).

Por fim, alinha-se na defesa de Packer e Gould (1999), Bresser-Pereira (2001) e Rezende *et al.* (2010) para uma administração pública com uma estrutura mais flexível e disponível para implantação de uma gestão com foco em objetivos e mais desempenho, sem deixar de atender às legislações que lhes são impostas.

Discutido sobre os pressupostos teóricos da pesquisa e a tese, o próximo tópico apresenta-se as considerações finais.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O intuito desta tese foi analisar como o sistema de controle gerencial é impulsionado pelas lógicas institucionais em uma instituição federal de ensino, na visão do setor de planejamento. Para alcance do objetivo geral, elaborou-se um estudo de caso em uma Universidade Federal em que se utilizou de entrevistas semiestruturadas, documentos e observações para coleta de dados. Os dados foram analisados com base na Análise Textual Discursiva.

Identificou-se, no caso estudado, que atua na organização uma lógica híbrida, denominada Lógica Híbrida do Caso (LHC), advinda da fusão de características da Lógica da Administração Pública e Gerencial de Mercado. O hibridismo das lógicas institucionais rege a organização para uma composição de seu organograma baseado em controle burocrático e hierarquia por meio de níveis de gestão. Os integrantes do organograma (unidades, subunidades, órgão de controle interno, conselhos administrativos) devem seguir uma governança baseada em objetivos, metas e resultados e focar suas ações para *compliance*, desempenho e controle orçamentário.

Nos dados analisados, evidenciou-se que os elementos da ordem institucional (estrutura, norma e símbolo) são direcionados pela LHC intervir como facilitadores da atuação da lógica híbrida na organização. Observou-se que o elemento estrutura fornece à LHC suporte para execução das atividades por parte dos gestores a fim de disponibilizarem recursos físicos e tecnológicos. Uma ressalva para a estrutura é a necessidade da disponibilização de um espaço físico maior para acomodar os servidores e mais capital humano.

Com mais espaço é possível separar os servidores por atividades operacionais desenvolvidas a fim de que tenham melhores condições para a discussão e reflexões nas suas atividades e para que realizem reuniões de ajustes operacionais e de planejamento entre diretores e servidores. Percebe-se que espaços físicos no local de trabalho para reuniões com foco em discussões e reflexões sobre as atividades desenvolvidas resultam em organizar um planejamento que os auxiliará na consecução de metas e objetivos propostos. Nota-se, também, que quanto maior o quantitativo de capital humano maior a possibilidade de realização de ações com foco no planejamento e no desenvolvimento da organização.

Quanto à norma, observou-se a preocupação com o cumprimento de obrigações legais, orientações e notas técnicas emitidas pelo Governo Federal, Ministério da Educação e órgãos de controle, principalmente quando as obrigações se relacionam com o montante orçamentário

a ser destinado para a organização (Censo), uma vez que cabe responsabilizar a gestão por não elaborar, como por exemplo no caso do Relatório de Gestão, Carta de Serviços ao Usuário, e Gestão de Risco ou por penalidades para organização, como no Plano de Desenvolvimento Institucional.

Além das obrigações legais, há a preocupação quanto ao cumprimento dos cronogramas estabelecidos para execução das atividades, haja vista que as atividades contempladas no cronograma visam atender os objetivos propostos no PDI e no Plano de Desenvolvimento da Unidade. Além disso, o desenvolvimento das atividades deve ser acompanhado semestralmente a fim de se verificar a necessidade de reformulações e se a organização está no caminho para alcançar os objetivos.

Já o símbolo identificado remete à promoção da cultura do planejamento em toda a UF, tendo em vista que esta remete à percepção de que os instrumentos de elaboração obrigatória (PDI, RG, PGO, Gestão de Risco) por imposição legal devem ser utilizados para gestão. Assim, percebe-se que atividades e documentos gerados servirão para *compliance*, planejamento e desenvolvimento da organização.

Diante dos achados de lógicas e ordem institucionais, nota-se o alinhamento da LHC com a estrutura, norma e símbolo. Dessa condição, emerge o hibridismo de lógicas institucionais o qual molda a ordem institucional. Esse achado contribui para a literatura de lógicas institucionais, pois estudos correlatos resgatados para esta tese analisam mudanças organizacionais e não levam em consideração a ordem institucional.

Atentar para ordem institucional importa, pois é nela que o indivíduo materializa a lógica institucional que o rege, visto que suas atividades podem ser facilitadas ou dificultadas por estruturas, normas formais ou informais e símbolos. Assim, o não alinhamento entre a lógica institucional e a ordem institucional pode ser um elemento de resistência às mudanças organizacionais. Em linha, gestores podem promover mudanças assertivas na organização após a identificação da lógica institucional e adequação de estrutura, norma e símbolo conforme a lógica.

Outro achado da tese é a orientação dos *outputs* do sistema de controle gerencial (SCG), pois se percebe, no caso estudado, que o sistema de controle gerencial visa à transparência ativa com a divulgação de informações e documentos no *site* da organização em e-mails corporativos e em eventos na organização. Ademais, a disponibilidade de informação está no direcionamento para gerá-las porquanto subsidiem os gestores na tomada de decisão e na prestação de contas

com foco no envio de informações aos órgãos de controle externo (Tribunal de Contas da União e Controladoria Geral da União).

Além disso, identificou-se o desenvolvimento de sistemas na organização para facilitar o desenvolvimento das atividades e as transformações de sistemas para absorver a orientação dos *outputs* (SisRAA para o SinPeg e implantação do BI). Ressalta-se que ficou evidente, no caso, a necessidade de integração dos sistemas criados na organização e o Sistema Integrado de Gestão, adquirido de outra organização. A não interligação dos sistemas retarda o processamento de dados e dispende tempo e esforço dos servidores na coleta de informações.

Desse modo, recomenda-se aos gestores e ao setor de tecnologia da organização atenção para ações no sentido de promover a integração dos sistemas. A integração dos sistemas fará com que os servidores elaborem suas atividades em menos tempo e com menos esforço empregado, levando a melhores resultados nas atividades desenvolvidas. Com isso, pode-se auxiliar a organização a alcançar metas e objetivos traçados. Além da possibilidade de o servidor absorver outras demandas contribuindo para o planejamento estratégico, tático, operacional e orçamentário da organização.

Em linha, evidencia-se que a lógica híbrida impulsiona os *outputs* do SCG para a transparência, para a disponibilidade informacional e para a prestação de contas. A LHC direciona a transparência para a publicidade de números, indicadores e relatórios a fim de acompanhar metas e objetivos; a disponibilidade informacional para subsidiar decisões, o planejamento e o desenvolvimento da organização; bem como a prestação de contas com foco em *compliance*.

Este achado avança na literatura dedica a SCG aplicado ao setor público por evidenciar que as lógicas direcionam os *outputs* do SCG. Desse modo, apresenta-se a lógica institucional com um elemento que interfere na SCG. A interferência da lógica institucional, alinhada à ordem institucional, no SCG pode demandar mudanças no sistema para atender as especificidades da lógica. Ressalta-se que um SCG desalinhado com a lógica institucional pode gerar resistência para execução das atividades e cair em desuso por não auxiliar no desenvolvimento das atividades dos servidores na organização.

Diante do exposto, propõe-se a LHC como uma nova lógica para as organizações públicas semelhantes ao contexto estudado, red denominada como: Lógica do Governo Gerencial. Esta possui estrutura de poder como controle hierárquico por meio de níveis de gestão, fonte de autoridade por governança baseada em objetivos, metas e resultados e base de ação em *compliance*, desempenho e controle orçamentário.

A Lógica do Governo Gerencial rege a organização no sentido de perceber no cumprimento das obrigações legais uma possibilidade de gestão que afaste as discussões de que a falta de flexibilidade e a rigidez normativa como impossibilidade de implantação de SCG. A Lógica do Governo Gerencial direciona os *outputs* do SCG para a transparência, para a disponibilidade informacional e para a prestação de contas.

Adiciona-se que, no decorrer da elaboração da tese, identificou-se a oportunidade do desenvolvimento de pesquisas futuras. Assim, percebe-se que na literatura resgatada para elaboração da tese não há consenso entre os elementos que caracterizam as lógicas institucionais – por exemplo Thornton (2004) e Ngoye *et al.* (2018). Com isso, há a oportunidade para elaboração de uma pesquisa crítica sobre as variadas possibilidades de caracterização de lógicas institucionais e, em momento posterior, a elaboração de um *framework*, considerando as especificidades de setores (como público e privado, por exemplo).

Outra oportunidade é a análise da interação entre lógicas atuantes em diferentes unidades de uma organização com a lógica institucional da organização, pois pode haver lógicas concorrentes, dominantes ou híbridas em diferentes níveis da organização e o desalinhamento com a lógica da organização pode promover ou retardar as atividades na organização.

Nota-se a possibilidades de pesquisas que explorem a relação da lógica institucional com a ordem institucional. Aqui, refere-se a uma pesquisa quantitativa para evidenciar qual a relação em uma gama de organizações públicas. Este mapeamento é relevante para identificar dissimilaridades e motivar pesquisas qualitativas a fim de entender o que faz uma organização ser dissimilar a outra, sob a perspectiva das lógicas institucionais.

Percebe-se, também, a possibilidade de pesquisas que contemplem a interação da lógica institucional com o *design* de sistemas de controles gerenciais. O intuito é analisar se as lógicas que regem a organização moldam o *design* de SCG, pois o *design* pode ser elaborado por outra organização fazendo com que o SCG não se adapte às especificidades da organização adquirente. Este desalinhamento pode gerar resistência dos servidores na implantação do SCG por perceberem que o SCG não auxiliará em toda a demanda necessária.

REFERÊNCIAS

- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2006). Doing qualitative field research in management accounting: Positioning data to contribute to theory. *Handbooks of Management Accounting Research*, 1, 299-318.
- Angonese, R., & Lavarda, C. E. F. (2014). Analysis of the factors affecting resistance to changes in management accounting systems. *Revista Contabilidade & Finanças*, 25(66), 214-227.
- Angonese, R., & Lavarda, C. E. F. (2017). Fatores para a implementação da mudança em sistemas de contabilidade gerencial. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 36(1), 139-154.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2002). *Sistemas de controle gerencial*. AMGH Editora.
- Araújo, J. F. F. E., & Romero, F. T. (2016). Local government transparency index: determinants of municipalities' rankings. *Internacional Journal of Public Sector Management*, 29(4), 327-347.
- Arnaboldi, M., Azzone, G., & Savoldelli, A. (2004). Managing a public sector project: the case of the Italian Treasury Ministry. *International Journal of Project Management*, 22(3), 213-223.
- Bairral, M. A. C., Coutinho, A. H., & dos Santos Alves, F. J. (2015). Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. *Revista de Administração Pública*, 49(3), 642-675.
- Barley, S. R., & Kunda, G. (1992). Design and devotion: Surges of rational and normative ideologies of control in managerial discourse. *Administrative science quarterly*, 363-399.
- Battilana, J., Sengul, M., Pache, A. C., & Model, J. (2015). Harnessing productive tensions in hybrid organizations: The case of work integration social enterprises. *Academy of Management Journal*, 58(6), 1658-1685.
- Bechelaine, C. H. O., Silveira, M. C. D., & Neves, C. B. (2012). O modelo de gestão pública por resultados em Minas Gerais analisado à luz da experiência do Programa Estado para Resultados. *Revista do Serviço Público*, 63(4), 455-473
- Berry, A. J., Broadbent, J., & Otley, D. T. (Eds.). (2005). *Management control: theories, issues and performance*. Palgrave Macmillan.
- Besharov, M. L., & Smith, W. K. (2014). Multiple institutional logics in organizations: Explaining their varied nature and implications. *Academy of management review*, 39(3), 364-381.
- Beuren, I. M., de Souza, L. R. B., & Feuser, H. D. O. L. (2017). Implicações de um Centro de Serviços Compartilhados na Contabilidade Gerencial: Uma Abordagem Institucional. *REAd-Revista Eletrônica de Administração*, 23(3), 32-61.

- Blonski, F., Coelho Prates, R., Costa, M., & Vizeu, F. (2017). O Controle Gerencial na Perspectiva do New Public Management: O Caso da Adoção do Balanced Scorecard na Receita Federal do Brasil. *Administração Pública e Gestão Social*, 9(1).
- Borges, T. B., & Matias, M. A. (2011). Contabilidade Gerencial no setor público: o caso de Minas Gerais. *Contabilidade Vista & Revista*, 22(3), 73-98.
- Bresser-Pereira, L. C. (1998). *Reforma do Estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional*. Editora 34.
- Bresser-Pereira, L. C. (2001). Uma nova gestão para um novo Estado: liberal, social e republicano. *Revista do Serviço Público*, 52(1), 5-24.
- Bresser-Pereira, L. C. (2002). Reforma da nova gestão pública: agora na agenda da América Latina, no entanto... *Revista do Serviço Público*, 53(1), 5-27.
- Bresser-Pereira, L. C. (2008). O modelo estrutural de gerência pública. *Revista de Administração Pública*, 42(2), 391-410.
- Brignall, S., & Modell, S. (2000). An institutional perspective on performance measurement and management in the 'new public sector'. *Management accounting research*, 11(3), 281-306.
- Broadbent, J., & Guthrie, J. (1992). Changes in the public sector: A review of recent "alternative" accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 5(2).
- Brulon, V., Ohayon, P., & Rosenberg, G. (2012). A reforma gerencial brasileira em questão: contribuições para um projeto em construção. *Resvista do Serviço Público*, 63(3), 265-284.
- Bruyne, P. D., Herman, J., & Schoutheete, M. D. (1982). Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os pólos da prática metodológica. In *Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os polos da prática metodológica*.
- Budäus, D., & Buchholtz, K. (1996). Controlling local government cost and performance. In J. L. Chan, R. Jones, & K. Lüder (Eds.), *Research in governmental and nonprofit accounting* (Business Week Vol. 9, pp. 33-57). Greenwich: JAI Press.
- Butler, C., & Haynes, K. (2018). 'Passionate and professional': reconciling logics in public service accounting. *Public Money & Management*, 38(2), 121-130.
- Burns, J. (2000). The dynamics of accounting change inter-play between new practices, routines, institutions, power and politics. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(5), 566-596.
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management accounting research*, 11(1), 3-25.
- Butler, C., & Haynes, K. (2018). 'Passionate and professional': reconciling logics in public service accounting. *Public Money & Management*, 38(2), 121-130.

- Caldas, M. P. (2005). Paradigmas em estudos organizacionais: uma introdução à série. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 45(1), 53-57.
- Capps, T., Hopper, T., Mouritsen, J., Cooper, D. and Lowe, T. (1989) 'Accounting in the Production and Reproduction of Culture' in W. F. Chua, T. Lowe and T. Puxty (eds) *Critical Perspectives in Management Control*. London: Macmillan.
- Campos, A. M. (1990). *Accountability*: quando poderemos traduzi-la para o português?. *Revista de administração pública*, 24(2), 30-50.
- Caregnato, R. C. A., & Mutti, R. (2006). Pesquisa qualitativa: análise de discurso versus análise de conteúdo. *Texto & Contexto Enfermagem*, 15(4), 679-84.
- Cervo, A.L. & Bervian, P.A. (2002). *Metodologia científica*. São Paulo: Prentice Hall.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2-3), 127-168.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1998). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 243-264.
- Coase, R. H. (1937). The nature of the firm. *Economica*, 4(16), 386-405.
- Collis, J., & Hussey, R. (2005). *Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação*. Porto Alegre: Bookman.
- Costa, M. C., & Gomide Teixeira, M. (2013). Institutional logics and social mechanisms: a pragmatic multilevel perspective. *Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria*, 6(2).
- Creswell, J. W. (2010). Projeto de pesquisa métodos qualitativo, quantitativo e misto. In *Projeto de pesquisa métodos qualitativo, quantitativo e misto*. Porto Alegre: Artmed/Bookman, 2010.
- Crotty, M. (1998). *The foundations of social research: Meaning and perspective in the research process*. Sage.
- Cunningham, G., & Harris, J. E. (2001). A Heuristic Framework for Accountability of Governmental Subunits. *Public Management Review*, 3(2), 145-165.
- Cunha, P. R., Santos, V., & Beuren, I. M. (2015). Artigos de periódicos internacionais que relacionam teoria institucional com contabilidade gerencial. *Perspectivas Contemporâneas*, 10(2), 01-23.
- Cunha, P. R., Beuren, I. M., & Guerreiro, R. (2014). Fatores Preditivos à Desinstitucionalização de Hábitos e Rotinas na Controladoria: Um Estudo de Caso. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 17(2).

- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American sociological review*, 147-160.
- Dover, G. J. (2010). Public sector volunteering: Committed staff, multiple logics, and contradictory strategies. *Review of Public Personnel Administration*, 30(2), 235-256.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building theories from case study research. *Academy of management review*, 14(4), 532-550.
- Eliassen, K. A., & Kooiman, J. (1993). Introduction. In K. A. Eliassen, & J. Kooiman (Eds.), *Managing public organizations— Lessons from contemporary European experience* (pp. 1–9). London: Sage.
- Evans, P., & Bellamy, S. (1995). Performance evaluation in the Australian public sector: The role of management and cost accounting control systems. *International Journal of Public Sector Management*, 8(6), 30-38.
- Ezzamel, M., Robson, K., & Stapleton, P. (2012). The logics of budgeting: Theorization and practice variation in the educational field. *Accounting, organizations and society*, 37(5), 281-303.
- Flick, U. (2009). *Desenho da pesquisa qualitativa-Coleção pesquisa qualitativa*. Porto Alegre: Bookman Artmed, 2009.
- Fountain, J. E. (2001). Paradoxes of public sector customer service. *Governance*, 14(1), 55-73.
- Friedland, R., & Alford, R. R. (1991). Bringing society back in: Symbols, practices and institutional contradictions, in *The New Institutionalism in Organizational Analysis*, ed. Powell, W. W. & DiMaggio, P. J. Chicago: University of Chicago Press, 232–263.
- Fligstein, N. (1987). The intraorganizational power struggle: Rise of finance personnel to top leadership in large corporations, 1919-1979. *American sociological review*, 44-58.
- Fligstein, N., & Brantley, P. (1992). Bank control, owner control, or organizational dynamics: Who controls the large modern corporation?. *American Journal of Sociology*, 98(2), 280-307.
- Giddens, A. (1986). *The constitution of society: Outline of the theory of structuration* (Vol. 349). Univ of California Press.
- Gioia, D. A., & Pitre, E. (1990). Multiparadigm perspectives on theory building. *Academy of management review*, 15(4), 584-602.
- Godoy, A. S. (1995). Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. *Revista de Administração de empresas*, 35(3), 20-29.
- Greenwood, R., Hinings, C. R., & Whetten, D. (2014). Rethinking institutions and organizations. *Journal of Management Studies*, 51(7), 1206e1220.

- Glynn, M. A. & Lounsbury, M. (2005). 'From the critics' corner: logic blending, discursive change and authenticity in a cultural production system. *Journal of Management Studies*, 42(5), 1031-1055
- Glynn, J., & Howarth, D. (2007). *Logics of critical explanation in social and political theory*. Routledge.
- Guba, E. G. (1990). The alternative paradigm dialog. In: Guba, E. G. (ed.). *The paradigm dialog*. London: Sage.
- Guba, E. G., & Lincoln, Y. S. (1994). Competing paradigms in qualitative research. *Handbook of qualitative research*, 2(163-194), 105.
- Hyndman, N., & Lapsley, I. (2016). New public management: The story continues. *Financial Accountability & Management*, 32(4), 385-408.
- Hyvönen, T., Järvinen, J., Pellinen, J., & Rahko, T. (2009). Institutional logics, ICT and stability of management accounting. *European Accounting Review*, 18(2), 241-275.
- Hodgson, G. M. (2000). What is the essence of institutional economics?. *Journal of economic issues*, 34(2), 317-329.
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons?. *Public administration*, 69(1), 3-19.
- Hood, C. (1995). The "new public management" in the 1980s: Variations on a theme. *Accounting, organizations and society*, 20(2-3), 93-109.
- Itner, C. D. and Larcker, D. F. (1998) 'Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implications'. *Journal of Management Accounting Research*, 10 pp205–38.
- Jackall, R. (1988). Moral mazes: The world of corporate managers. *International Journal of Politics, Culture, and Society*, 1(4), 598-614.
- Järvenpää, M., & Lämsiluoto, A. (2016). Collective identity, institutional logic and environmental management accounting change. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 12(2), 152–176.
- Jayasuriya, R. (1999). Managing information systems for health services in a developing country: a case study using a contextualist framework. *International Journal of Information Management*, 19(5), 335-349.
- Janissek, J., Aguiar, C. V. N., Mello, T. A. B., Ferreira, R. S., & Campos, M. S. (2017). Práticas inovadoras de gestão no contexto das universidades públicas brasileiras: validação da escala para medir seu grau de importância e adoção. *Revista do Serviço Público*, 68(2), 259-284.
- Johansson, T., & Siverbo, S. (2014). The appropriateness of tight budget control in public sector organizations facing budget turbulence. *Management Accounting Research*, 25(4), 271-283.

- Jones, C., Boxenbaum, E., & Anthony, G. (2013). The immateriality of the material in institutional logics. In M. Lounsbury, & E. Boxenbaum (Eds.), *Research in the sociology of organizations* (Vol. 39, Part A – Institutional Logics in Action, pp. 51-75). Wagon Lane: UK. Emerald Publishing.
- Kaufman, M., & Covaleski, M. A. (2019). Budget formality and informality as a tool for organizing and governance amidst divergent institutional logics. *Accounting, Organizations and Society*, 75, 40-58.
- Kavanagh, M. H., & Ashkanasy, N. M. (2006). The impact of leadership and change management strategy on organizational culture and individual acceptance of change during a merger. *British journal of management*, 17(S1), S81-S103.
- Kumar, C. R. (2003). Corruption and human rights: promoting transparency in governance and the fundamental right to corruption-free service in India. *Columbia Journal of Asian Law*, 17(1), 31-72.
- Khodachek, I., & Timoshenko, K. (2018). Russian Central Government Budgeting and Public Sector Reform Discourses: Paradigms, Hybrids, and a “Third Way”. *International Journal of Public Administration*, 41(5-6), 460-477.
- Kim, P. S., Halligan, J., Cho, N., Oh, C. H., & Eikenberry, A. M. (2005). Toward participatory and transparent governance: Report on the sixth global forum on reinventing government. *Public Administration Review*, 65(6), 646-654.
- Klein, F. A., & Mascarenhas, A. O. (2016). Motivação, satisfação profissional e evasão no serviço público: o caso da carreira de especialistas em Políticas Públicas e Gestão Governamental. *Revista de Administração Pública*, 50(1), 17-39.
- Klein, A. Z., da Silva, L. V., & Machado, L. (2015). *Metodologia de pesquisa em administração*. Editora Atlas SA.
- Kober, R., Ng, J., & Paul, B. (2003). Change in strategy and MCS: a match over time?. *Advances in Accounting*, 20, 199-232.
- Kreuzberg, F., Beck, F., & Lavarda, C. E. F. (2016). Orçamento Base Zero: um estudo de caso sob a perspectiva da Teoria Institucional. *Contabilidade Vista & Revista*, 27(3), 32-60.
- Lapsley, I., & Wright, E. (2004). The diffusion of management accounting innovations in the public sector: a research agenda. *Management accounting research*, 15(3), 355-374.
- Lavarda, C. E. F., & Popik, F. (2016). Contradições institucionais, práxis e mudança do controle gerencial: Estudo de caso em uma cooperativa. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 9(2), 119-140.
- Lavarda, C. E. F., Ripoll-Feliu, V. M., & Barrachina-Palanca, M. (2009). La Interiorización del cambio de un sistema Contable de Gestión en la pequeña empresa. *Revista Contabilidade & Finanzas*, 20(51), 101-115.

- Lewis, M. W., & Grimes, A. J. (2005). Metatriangulação: a construção de teorias a partir de múltiplos paradigmas. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 45(1), 72-91.
- Lindberg, K. (2014). Performing multiple logics in practice. *Scandinavian Journal of Management*, 30(4), 485-497.
- Lounsbury, M. (2007). A tale of two cities: Competing logics and practice variation in the professionalizing of mutual funds. *Academy of management journal*, 50(2), 289-307.
- Lounsbury, M. (2008). Institutional rationality and practice variation: New directions in the institutional analysis of practice. *Accounting, organizations and society*, 33(4-5), 349-361.
- Lounsbury, M., & Boxenbaum, E. (2013). Institutional logics in action. In *Institutional Logics in Action, Part A* (pp. 3-22). Emerald Group Publishing Limited.
- Luque, C. A., Cruz, H. N., Amaral, C. M., Bender, S., & Santos, P. M. D. (2008). O processo orçamentário e a apuração de custos de produtos e serviços no setor público do Brasil. *Revista do Serviço Público*, 59(3), 309-331
- Machado, N., & de Holanda, V. B. (2010). Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. *Revista de Administração Pública*, 44(4), 791-820.
- March, James G. & Olsen, J. P. (1989). Rediscovering Institutions: *The Organizational Basis of Politics*. New York: Free Press.
- Marquis, C., & Lounsbury, M. (2007). Vive la résistance: Competing logics and the consolidation of US community banking. *Academy of Management Journal*, 50(4), 799-820.
- Mars, M.M.; Lounsbury, M. Raging against or with the private marketplace? Logic hybridity and eco-entrepreneurship. *Journal of Management Inquiry – Editor's Choice*. v.18, n.1, 2009, p.4-13.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Pearson Education.
- Meyer, R. E., & Hammerschmid, G. (2006). Changing institutional logics and executive identities: A managerial challenge to public administration in Austria. *American Behavioral Scientist*, 49(7), 1000-1014.
- Meyer, R. E., Egger-Peitler, I., Höllerer, M. A., & Hammerschmid, G. (2014). Of bureaucrats and passionate public managers: Institutional logics, executive identities, and public service motivation. *Public Administration*, 92(4), 861-885.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American journal of sociology*, 83(2), 340-363.
- Michener, G., Contreras, E., & Niskier, I. (2018). Da opacidade à transparência? Avaliando a Lei de Acesso à Informação no Brasil cinco anos depois. *Revista de Administração Pública*, 52(4), 610-629.

- Ministério da Educação. (2019). *Nota Oficial: Bloqueio total do MEC nas universidades foi de 3,4%*. Recuperado de <http://portal.mec.gov.br/component/content/article?id=75781>
- Moll, J., Major, M., & Hoque, Z. (2006). The qualitative research tradition. *Methodological issues in accounting research: Theories and methods*, 375-398.
- Moraes, R. (2003). Uma tempestade de luz: a compreensão possibilitada pela análise textual discursiva. *Ciência & Educação*, 9(2), 191-211.
- Nasi, G., & Steccolini, I. (2008). Implementation of accounting reforms: An empirical investigation into Italian local governments. *Public Management Review*, 10(2), 175-196.
- Ngoye, B., Sierra, V., Ysa, T. & Awan, S. (2018): Priming in Behavioral Public Administration: Methodological and Practical Considerations for Research and Scholarship, *International Public Management Journal*, DOI: 10.1080/10967494.2018.1495672
- North, D. C. (1992). *Transaction costs, institutions, and economic performance* (pp. 13-15). San Francisco, CA: ICS Press.
- Ocasio, W. (1997). Towards an attention-based view of the firm. *Strategic management journal*, 18(S1), 187-206.
- Olson, O. (1990). Qualities of the programme concept in municipal budgeting. *Scandinavian Journal of Management*, 6(1), 13-29.
- Olson, O., Guthrie, J. and Humphrey, C. (1998) 'International Experiences with "New" Public Financial Management (NPFM) Reforms: New World? Small World? Better World?' in J. Guthrie, C. Humphrey and O. Olson (eds) *Global Warning: Debating International Developments in New Public Financial Management*. Oslo: Capelen Akademisk Forlag As.
- Olson, O., Humphrey, C. and Guthrie, J. (2001) Caught in an evaluatory trap: a dilemma for public services under NPFM, *European Accounting Review*, 10(3), 505 – 522.
- Otley, D. T., & Berry, A. J. (1994). Case study research in management accounting and control. *Management accounting research*, 5(1), 45-65.
- Parker, L. D., & Gould, G. (1999). Changing public sector accountability: critiquing new directions. In *Accounting forum*. Elsevier Ltd.
- Peci, A., Pieranti, O. P., & Rodrigues, S. (2008). Governança e New Public Management: convergências e contradições no contexto brasileiro. *Organizações & Sociedade*, 15(46), 39-55.
- Perren, L., & Ram, M. (2004). Case-study method in small business and entrepreneurial research: mapping boundaries and perspectives. *International small business journal*, 22(1), 83-101.
- Peters, B. G., & Savoie, D. J. (1996). Managing incoherence: The coordination and empowerment conundrum. *Public Administration Review*, 56(3), 281.

- Pinho, J. A. G. D., & Sacramento, A. R. S. (2009). *Accountability: já podemos traduzi-la para o português?*. *Revista de Administração Pública-RAP*, 43(6), 1332-1368.
- Pollitt, C. (1990). *Managerialism and the public services: The Anglo-American experience*. Blackwell.
- Pollitt, C. (2001). Clarifying convergence. Striking similarities and durable differences in public management reform. *Public management review*, 3(4), 471-492.
- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2004). *Public management reform: A comparative analysis*. Oxford University Press, USA.
- Raynard, M., & Greenwood, R. (2014). Deconstructing complexity: how organizations cope with multiple institutional logics. *Academy of Management Annual Meeting Proceedings*, 2014(1), 12907.
- Rautiainen, A., Urquía-Grande, E., & Muñoz-Colomina, C. (2017). Institutional logics in police performance indicator development: A comparative case study of Spain and Finland. *European Accounting Review*, 26(2), 165-191.
- Reay, T., & Hinings, C. R. (2009). Managing the rivalry of competing institutional logics. *Organization studies*, 30(6), 629-652.
- Reay, T., Jaskiewicz, P., & Hinings, C. R. (2015). How family, business, and community logics shape family firm behavior and “rules of the game” in an organizational field. *Family Business Review*, 28(4), 292-311.
- Reay, T., & Jones, C. (2016). Qualitatively capturing institutional logics. *Strategic Organization*, 14(4), 441-454.
- Reis, A. F., Dacorso, A. L. R., & Tenório, F. A. G. (2015). Influência do uso de tecnologias de informação e comunicação na prestação de contas públicas municipais—um estudo de caso no Tribunal de Contas dos Municípios do estado da Bahia. *Revista de Administração Pública*, 49(1), 231-252.
- Rezende, D. A. (2004). Alinhamento estratégico da tecnologia da informação ao planejamento estratégico: proposta de um modelo de estágios para governança em serviços públicos. *Revista de Administração Pública*, 38(4), 519-542.
- Rezende, F. D. C. (2002). O dilema do controle e a falha sequencial nas reformas gerenciais. *Revista do Serviço Público*, 53(3), 53-77.
- Rezende, F., Cunha, A., & Bevilacqua, R. (2010). Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. *Revista de Administração Pública*, 44(4), 959-992.
- Ribeiro, J. A., & Scapens, R. W. (2006). Institutional theories in management accounting change: contributions, issues and paths for development. *Qualitative research in accounting & management*, 3(2), 94-111.

- Rocha, A. C. (2013). A realização da *accountability* em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. *Revista de Administração Pública*, 47(4), 901-926.
- Romzek, B. S. (2000). Dynamics of public sector accountability in an era of reform. *International review of administrative sciences*, 66(1), 21-44.
- Russo, P. T., & Guerreiro, R. (2017). Percepção sobre a sociomaterialidade das práticas de contabilidade gerencial. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 57(6), 567-584.
- Ryan, B., Scapens, R. W., & Theobald, M. (2002). Research method and methodology in finance and accounting.
- Saccol, A. Z. (2009). Um retorno ao básico: compreendendo os paradigmas de pesquisa e sua aplicação na pesquisa em administração. *Revista de Administração da UFSM*, 2(2), 250-269.
- Santana, E. C. D., & Corrêa, C. R. (2015). O Emprego do Sistema de Informação de Custos (SIC) do Governo Federal na Marinha do Brasil: Uma Análise Gerencial dos Custos no Setor Público. *Pensar Contábil*, 16(61), 37-44.
- Sampieri, H. R. Collado, F. C. & Baptista, M. D. (2013). *Metodología de la investigación*. Mexico DF: Mc Graw Hill.
- Saraiva, L. A. S. (2002). Cultura organizacional em ambiente burocrático. *Revista de Administração Contemporânea*, 6(1), 187-207.
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management accounting research*, 5(3-4), 301-321.
- Scapens, R. W. (1990). Researching management accounting practice: the role of case study methods. *The British Accounting Review*, 22(3), 259-281.
- Scapens, R. W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *The British Accounting Review*, 38(1), 1-30.
- Schillemans, T. (2015). Calibrating Public Sector Accountability: Translating experimental findings to public sector accountability. *Public Management Review*, 18(9), 1400-1420.
- Schultz, M., & Hatch, M. J. (1996). Living with multiple paradigms the case of paradigm interplay in organizational culture studies. *Academy of management review*, 21(2), 529-557.
- Scott, W. R. (2008). *Institutions and organizations: Ideas and interests*. Sage.
- Selznick, P. (1957). *Leadership in administration: A sociological interpretation*. Berkeley.
- Sewell, W. H. Jr. (1996). 'Historical Events as Transformations of Structures: Inventing Revolution at the Bastille,' *Theory and Society* 25, 841-881.

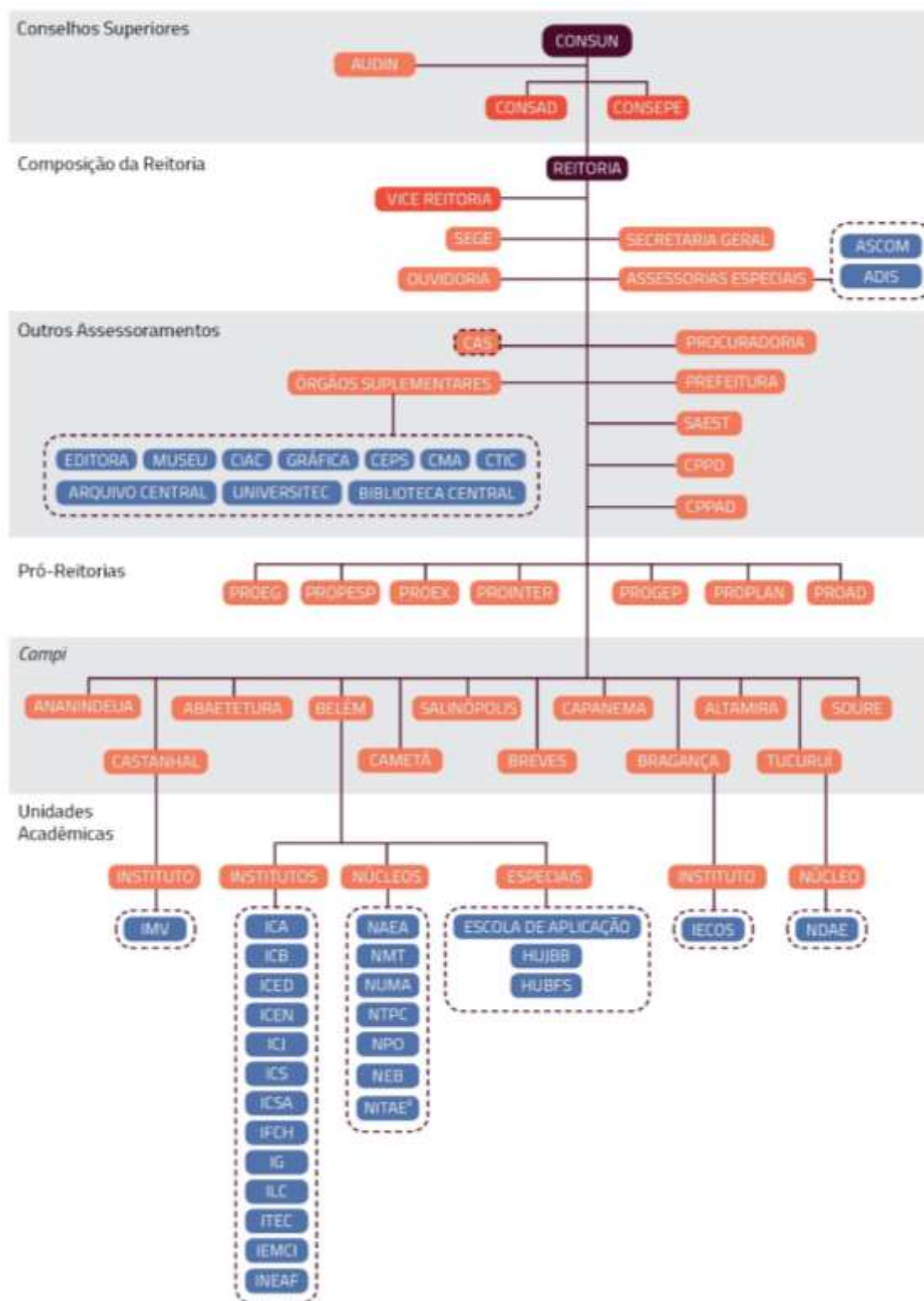
- Silva, W. A. O. & Bruni, A. L. (2019). Variáveis socioeconômicas determinantes para a transparência pública passiva nos municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 53(2), 415-431.
- Silva, A. D., & Neto, J. R. (2006). Perspectiva multiparadigmática nos estudos organizacionais. *Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais*. São Paulo: Saraiva.
- Silverman, D. (1957). *Interpretação de Dados Qualitativos—Métodos para Análise de Entrevistas, Textos e Interações*. Porto Alegre: Artmed.
- Simões, J. M., & Vieira, M. M. F. (2010). A influência do Estado e do mercado na administração da cultura no Brasil entre 1920 e 2002. *Revista de Administração Pública*, 44(2), 215-237.
- Simons, R. (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives. *Accounting, organizations and society*, 15(1-2), 127-143.
- Skelcher, C., & Smith, S. R. (2015). Theorizing hybridity: Institutional logics, complex organizations, and actor identities: The case of nonprofits. *Public administration*, 93(2), 433-448.
- Streeck, W., & Thelen, K. A. (Eds.). (2005). *Beyond continuity: Institutional change in advanced political economies*. Oxford University Press.
- Srour, M., Baird, K., & Schoch, H. (2016). The role of strategic flexibility in the associations between management control system characteristics and strategic change. *Contemporary Management Research*, 12(3).
- Teixeira, M. G., Roglio, K. D. D., & Ferreira, J. M. (2017). Reflexões ao Campo de Processo Decisório a partir da Abordagem de Lógicas Institucionais. *Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria*, 10(4), 668-687.
- Thelisson, A. S., Géraudel, M., & Missonier, A. (2018). How do institutional logics evolve over the merger process? A case in the public–private urban planning sector. *Strategic Change*, 27(1), 53-67.
- Thomson, I., Grubnic, S., & Georgakopoulos, G. (2014). Exploring accounting-sustainability hybridisation in the UK public sector. *Accounting Organizations and Society*, 39(6), 453–476.
- Thornton, P. H. (2004). *Markets from culture: Institutional logics and organizational decisions in higher education publishing*. Stanford University Press.
- Thornton, P. & Ocasio, W. (1999). Institutional Logics and the Historical Contingency of Power in Organizations: Executive Succession in the Higher Education Publishing Industry, 1958–1990. *American Journal of Sociology*, 105(3), 801–843.
- Thornton, P. H., & Ocasio, W. (2008). Institutional logics. *The Sage handbook of organizational institutionalism*, 840, 99-128.

- Thornton, P. H., Ocasio, W., & Lounsbury, M. (2012). *The institutional logics perspective: A new approach to culture, structure, and process*. Oxford University Press on Demand.
- Thornton, P. H., Ocasio, W., & Lounsbury, M. (2015). The institutional logics perspective. Emerging trends in the social and behavioral sciences.
- Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1983). Institutional sources of change in the formal structure of organizations: The diffusion of civil service reform, 1880-1935.
- Vaivio, J. (2008). Qualitative management accounting research: rationale, pitfalls and potential. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 5(1), 64-86.
- Vandenberg, Paul. "North's Institutionalism and the Prospect of Combining Theoretical Approaches." *Cambridge Journal of Economics* 26, 2 (2002): 217-235
- Van Der Hoek, M. P. (2005). From cash to accrual budgeting and accounting in the public sector: The Dutch experience. *Public Budgeting & Finance*, 25(1), 32-45.
- Van de Walle, S., & Hammerschmid, G. (2011). The Impact of the New Public Management: Challenges for Coordination and Cohesion in European Public Sectors. *Halduskultuur*, 12(2).
- Vergara, S. C., & Caldas, M. P. (2005). Paradigma interpretacionista: a busca da superação do objetivismo funcionalista nos anos 1980 e 1990. *RAE-revista de administração de empresas*, 45(4), 66-72.
- Vickers, I., Lyon, F., Sepulveda, L., & McMullin, C. (2017). Public service innovation and multiple institutional logics: The case of hybrid social enterprise providers of health and wellbeing. *Research Policy*, 46(10), 1755-1768.
- Vieira, R., Major, M. J., & Robalo, R. (2009). Investigação qualitativa em Contabilidade. *Contabilidade e controlo de gestão: teoria, metodologia e prática*. Lisboa: Escolar Editora, 301-331.
- Walker, M. (1998). Management accounting and the economics of internal organization: a review essay. *Management Accounting Research*, 9(1), 21-30.
- Weber, M. (1930). *The Protestant ethic and the spirit of capitalism: Translated from the German by Talcott Parsons*. New York: Scribner.
- Weber, M. (1968). *On charisma and institution building*. University of Chicago Press.
- Weir, K. (2019). The logics of biodiversity accounting in the UK public sector. *Accounting Forum*, 1-32.
- Williamson, O. E. (1995). Hierarchies, markets and power in the economy: An economic perspective. *Industrial and Corporate Change*, 4, 21-49.
- Yin, R. K. (2010). *Estudo de Caso-: Planejamento e métodos*. Bookman editora.

Zucker, L. G. (1977). The role of institutionalization in cultural persistence. *American sociological review*, 726-743.

ANEXO A – Organograma da UF

Organograma da UFI



Fonte: Site da Proplan

ANEXO B – Lista de Documentos

Documento	Nome
DOC01	Carta de Serviços ao Usuário
DOC02	Fichário de Indicadores de Desempenho PDI 2016-2015
DOC03	Manual de Gestão de Processos Organizacionais da UF
DOC04	PDI – Plano de Desenvolvimento Institucional 2016-2015
DOC05	Plano de Desenvolvimento da Unidade (PDU) 2017-2020 - PR
DOC06	PGO2019 – Plano de Gestão Orçamentária: Dotação de Recursos para as Unidades Administrativas e Acadêmicas
DOC07	Relatório de Gestão 2018
DOC08	PR Sustentável: Educação e Meio Ambiente
DOC09	Indicadores de Desempenho do TCU – 2018
DOC10	Ofício Circular nº 010/2019/PR/UF – Solicitação do Relatório Anual de Atividades de 2019
DOC11	Resolução n.778/2018 – Regulamenta a Política de Gestão de Riscos, no âmbito da Universidade Federal do Pará
DOC12	Plano de Integridade da UF – 2019-2020
DOC13	Diretrizes para Elaboração do Plano de Gestão Orçamentária (PGO 2020): unidades acadêmicas e regionais
DOC14	REFERÊNCIAS COMPARATIVAS: Análise comparativa da UF com outras Instituições de Ensino Superior <i>Benchmarking</i> – Abril-2015
DOC15	Anuário Estatístico 2019, ano base 2018.
DOC16	Notícia da aprovação do Manual de Gestão de Riscos Organizacionais na UF
DOC17	Metodologia de Gestão de Riscos Organizacionais da UF
DOC18	Documentos disponibilizados no site da PR e Modelo do Plano de Gestão de Riscos da UF
DOC19	1o Relatório Parcial da Autoavaliação Institucional 2019 – CPA