



Lógica Institucional Híbrida e os outputs do Sistema de Controle Gerencial

Doutor/Ph.D. Filipy Furtado Sell [ORCID iD¹](#), Doutor/Ph.D. Carlos Eduardo Facin Lavarda [ORCID iD²](#)

¹Universidade Federal do Pará (UFPA), Belém, Pará, Brazil. ²Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Florianópolis, Santa Catarina, Brazil

Doutor/Ph.D. Filipy Furtado Sell

[0000-0003-4335-4055](#)

Programa de Pós-Graduação/Course

Faculdade de Ciências Contábeis

Doutor/Ph.D. Carlos Eduardo Facin Lavarda

[0000-0003-1498-7881](#)

Programa de Pós-Graduação/Course

Programa de Pós-Graduação em Contabilidade

Resumo/Abstract

A literatura apresenta que as lógicas institucionais direcionam indivíduos e organização para o alcance de objetivos e o sistema de controle gerencial fornece subsídios informacionais para a gestão, o planejamento e o controle da organização para que a organização alcance seus objetivos e metas. Assim, essa pesquisa busca compreender como as lógicas institucionais híbridas impulsionam os outputs do sistema de controle gerencial. Utilizando da metodologia qualitativa, que permite análise profunda dos dados, elaborou-se um estudo de caso em uma organização do setor público. Os dados foram coletados por entrevistas semiestruturadas, observação direta e documentos. Com base nos resultados da análise textual discursiva, tem-se a hidridização da Lógica da Administração Pública com a Lógica Gerencial de Mercado gerando uma nova lógica institucional híbrida. Esta hibridização impulsionou os outputs do sistema de controle gerencial para a transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas. Ao final da pesquisa apresenta-se oportunidades de pesquisas futuras.

Modalidade/Type

Artigo Científico / Scientific Paper

Área Temática/Research Area

Controladoria e Contabilidade Gerencial (CCG) / Management Accounting



Lógica Institucional Híbrida e os *outputs* do Sistema de Controle Gerencial

Resumo

A literatura apresenta que as lógicas institucionais direcionam indivíduos e organização para o alcance de objetivos e o sistema de controle gerencial fornece subsídios informacionais para a gestão, o planejamento e o controle da organização para que a organização alcance seus objetivos e metas. Assim, essa pesquisa busca compreender como as lógicas institucionais híbridas impulsionam os *outputs* do sistema de controle gerencial. Utilizando da metodologia qualitativa, que permite análise profunda dos dados, elaborou-se um estudo de caso em uma organização do setor público. Os dados foram coletados por entrevistas semiestruturadas, observação direta e documentos. Com base nos resultados da análise textual discursiva, tem-se a hidridização da Lógica da Administração Pública com a Lógica Gerencial de Mercado gerando uma nova lógica institucional híbrida. Esta hibridização impulsionou os *outputs* do sistema de controle gerencial para a transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas. Ao final da pesquisa apresenta-se oportunidades de pesquisas futuras.

Palavras-chave: lógica institucional híbrida; sistema de controle gerencial; setor público.

1. Introdução

O avanço da Teoria Institucional com a vertente das lógicas institucionais (Thornton & Ocasio, 1999, 2008) oferta suporte teórico para estudos que percebem perspectivas macro-organizacionais (Meyer & Rowan, 1977) e micro-organizacionais (Zucker, 1977; 1983) em seu design e execução. É na perspectiva teórica das lógicas institucionais que esta pesquisa está posicionada, ao perceber as lógicas institucionais como um compêndio de crenças, valores, práticas e pressupostos tangíveis e intangíveis, construído socialmente, delineiam o comportamento dos indivíduos e as organizações (Friedland & Alford, 1991; Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2012).

Por delinearem o comportamento de indivíduo e organização, as lógicas institucionais são repostas simultâneas de pressões endógenas e exógenas (Teixeira, Roglio & Ferreira, 2017) operando em um ambiente e sendo influenciado por ele, cooperando para alterações na realidade social (Russo & Guerreiro, 2017). Assim, a realidade de social pode ser o resultado da interação de múltiplas lógicas institucionais (Skelcher & Smith, 2015; Teixeira, Roglio & Ferreira, 2017).

As múltiplas lógicas podem hibridizar-se e formarem uma nova lógica institucional que orienta a ação (Friedland & Alford, 1991; Reay & Hinings, 2009; Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2015). Nessa perspectiva, Vickers, Lyon, Sepulveda e McMullin (2017) mostram como possibilidade de pesquisas futuras a necessidade de compreender a influência das múltiplas lógicas institucionais em inovações e mudanças no setor público.

O setor público passa por mudanças organizacionais com foco no gerencialismo, alinhado com os preceitos da nova gestão pública (George, Van de Walle & Hammerschi, 2019). 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).



Os sistemas de controle gerenciais 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), possibilitando o 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 busca pelo gerencialismo no setor público tem causado debates quanto a instrumentos de controle e medidas de desempenho para qualificar e dinamizar a gestão (George et al., 2019) em contraponto da burocracia e, também, o sufocamento de servidores com inúmeros controles e sistemas para gerar informações não utilizadas para tomada de decisão (Johnston, 2020).

Nesse contexto, surge a seguinte questão de pesquisa: **Como as lógicas institucionais híbridas impulsionam os *outputs* do sistema de controle gerencial?** Assim, tem-se o objetivo de **compreender como as lógicas institucionais híbridas impulsionam os *outputs* do sistema de controle gerencial.**

Pesquisar o sistema de controle gerencial e no setor público justifica-se com o intuito de auxiliar os gestores e servidores na demanda informacional para tomada de decisão e compreender indivíduos dentro de seu contexto social para direcioná-los ao alinhamento organizacional (Anthony & Govindarajan, 2002; Berry, Broadbent & Otley, 2005; Merchant & Van der Stede, 2007). Assim, espera-se contribuir para que o setor público possua 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).

Em linha, Gerdin (2020) destaca que estudos devem observar não somente a atuação das múltiplas lógicas no uso do sistema de controle gerencial, mas, também, como as lógicas podem afetar as suas funcionalidades e interdependências. Assim, as lógicas institucionais (LI) ofertam suporte teórico para a compreensão de como crenças, valores, práticas e pressupostos atuam na organização (Kaufman & Covaleski, 2019), pois perceber mudanças organizacionais na perspectiva institucionais conectará a LI a área organizacional (Ezzamel, Robson & Stapleton, 2012).

2. Fundamentação Teórica

As lógicas institucionais auxiliam no direcionamento da organização, por evidenciarem o objetivo a ser atingido, o caminho para atingir o objetivo e o resultado final pretendido (Friedland & Alford, 1991; Kaufman & Covaleski, 2019). No caminho para o alcance do resultado final pretendido para a organização, os indivíduos, ao interagirem outros indivíduos e com a organização, pode experimentar múltiplas lógicas (Thornton & Ocasio, 2008). Nesse sentido, a organização e os indivíduos podem utilizar diferentes lógicas (Butler & Heynes, 2018), de forma simultânea ou não, por procedimentos de aprendizagem e socialização (Thornton & Ocasio, 2008).

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, Urquíia-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, Urquíia-Grande & Munoz-Colomina, 2017). Ngoye, Sierra, Ysa e Awan



(2018) destacam que no setor público pode haver de forma concomitante a incidência das lógicas Administração Pública, Gerencial de Mercado e das Profissões.

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 Rayanard & Greenwood, 2014) e como são interpretados os conflitos de comportamentos e responsabilidades.

Outra perspectiva das lógicas institucionais é a hibridização. Reay e Hinings (2009) destacam que lógicas institucionais conflitantes podem hibridizar-se e criar uma nova lógica institucional. O conflito de lógicas institucionais ao longo do tempo podem fazer com que indivíduos criem uma nova lógica híbrida, no intuito de mitigar os conflitos (Reay, Jaskiewicz & Hinings, 2015). Assim, a lógica institucional híbrida pode incorporar elementos de diferentes lógicas institucionais (Busco, Giovannoni & Riccaboni, 2017).

Na perspectiva de lógicas institucionais híbridas, Gerdin (2020) apresenta que determinados atores organizacionais podem optar por utilizar de forma estratégica uma nova lógica institucional (híbrida) no design e uso de sistema de controle gerencial. O autor ainda destaca que as funcionalidades do sistema de controle gerencial tendem a derivar mais de lógicas institucionais subjacentes, do que as técnicas de controle que compreendem.

Cunningham e Harris (2001) ressaltam 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.

Para implantação dos controles gerenciais alinhados com a perspectiva de transparência e disponibilidade de informação para tomada de decisão, controle e prestação de contas, 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, 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).

Arnaboldi, 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 *New Public Management* (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 1. 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 tonam-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).

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. 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, com base no exposto nesse tópico de referencial teórico apresenta-se a seguinte proposição teórica da pesquisa:



P – 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.

3. Metodologia

No intuito de responder à pergunta de pesquisa, utilizou-se a metodologia qualitativa (Flick, 2009) aplicada a um estudo de caso (Yin, 2010; Klein, Silva & Machado, 2015). Creswell e Creswell (2021) apresentam que por meio da abordagem qualitativa, o pesquisador explora e entende o significado de um fenômeno socialmente construído atribuído pelos indivíduos e grupos dentro de uma organização. Desta forma, se pode compreender como as lógicas institucionais híbridas impulsionam os *outputs* do sistema de controle gerencial em uma organização do setor público.

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 de a 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. Outro critério utilizado na seleção do caso foi a organização fazer parte do setor público.

Frente aos critérios para seleção do caso escolheu-se uma Universidade Federal de Ensino (UF), visto o acesso do pesquisador ao caso, estar posicionada no setor público, ter relevância regional na graduação e pós-graduação e ser uma das UF com maior quantitativo de alunos. Considerando o acesso do pesquisador e o alinhamento com perspectivas das Ciências Contábeis, aplicou-se a coleta de dados na Pró-Reitoria (PR) responsável pelo planejamento e desenvolvimento da autarquia.

Conforme orienta Silverman (1957), utilizou-se múltiplas formas para a coleta de dados, sendo a entrevista semiestruturada, observação direta e análise documental. Realizou-se entrevistas em 11 dos 28 servidores da PR, tendo em vista que na 11ª entrevista observou-se a saturação do caso. 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 as dúvidas. Aceitos os termos dos documentos apresentados, colhiam-se os dados e a assinatura do entrevistado.

Alinhado com Thornton e Ocasio (2008), ao entender que as lógicas institucionais conectam o nível macro e micro organizacional por promover 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.

As entrevistas foram transcritas e encaminhada para os servidores participantes validarem ou alterarem algum ponto. Após o retorno dos entrevistados com a validação das entrevistas e de posse das anotações da observação direta e da verificação documental disponível no site do caso, elaborou-se os procedimentos para análise dos dados com base nos conceitos da Análise Textual Discursiva (ATD).

Moraes (2003) apresenta a ATD com três ciclos de análise, sendo eles a desmontagem do texto, estabelecimento de relações e a captura do novo emergente. O autor 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). Ao estabelecer as categorias, o pesquisador está no segundo ciclo da ATD. 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’ [...] para cada uma das categorias, ao mesmo tempo em que exercita a elaboração de um ‘argumento central’ [...] para sua análise como um todo” (Moraes, 2003, p. 203).

De posse dos dados da pesquisa, após a elaboração da ATD, realizou-se a triangulação dos dados. Nesse sentido, Yin (2010) destaca que a triangulação pode ser elaborada por pesquisadores, teorias e dados. Nesta pesquisa, a triangulação foi realizada com dados coletados e o instrumento de coleta de dados empregado na pesquisa.

4. Análise dos dados

A análise dos dados teve como foco responder à questão pesquisa: Como as lógicas institucionais híbridas impulsionam os *outputs* do sistema de controle gerencial? Deste modo, ressalta-se que 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 nos processos de 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 Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI), Plano de Desenvolvimento da Unidade (PDU) da PR, Plano de Gestão Orçamentária (PGO) da UF 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” (E10, onde “E” significa: Entrevistado).

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 de outra Universidade. 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 (SIGRH – 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 há dificuldades de adequações no sistema para a realidade da UF. Ressalta-se que algumas alterações no sistema SIG-UF foram executadas na própria UF, isso fez com que as atualizações do sistema SIG original 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 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 IES, 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 Ministério da Educação (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, 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. Então as unidades constroem o PDU dentro do SisRAA e 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 *Business Intelligence* 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, pega de diversas fontes, por exemplo, de professores diretamente da base de dados do SIGRH, alunos diretamente da base do SIGAA e pegamos as informações também como extensão que as outras pró-reitorias enviam, diversas informações, a gente consolida essas informações e responde ao censo da educação superior; 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 rápidas, 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 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 (entrevistado utilizado para triangulação dos dados) 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 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 Lógica Híbrida do Caso (LHC).

A LHC foi identificada conforme Ngoye, Sierra, Ysa & Awan (2018), que apresentam a possibilidade do setor público de ser afetado pela Lógica da Administração Pública, Lógica Gerencial de Mercado e a Lógica das Profissões. Com base nos dados analisados, observou-se no caso analisado o hibridismo das Lógicas da Administração Pública e da Lógica Gerencial de Mercado.

Deste modo, tem-se que a LHC conduz os indivíduos e a organização, conforme Ngoye *et al.* (2018), para uma estrutura de poder com base em controles burocráticos e estrutura hierárquica baseada níveis de gestão, fontes de autoridades delimitadas por objetivos, metas e resultado e a ação com foco em *compliance*, desempenho e controle do orçamento.

Nesse compasso, observa-se no caso estudado os *outputs* dos SCG (transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas) sendo impulsionado pela LHC. A transparência percebida como a divulgação de atos e fatos ligados à administração pública relacionados com o sistema de controle gerencial (Araújo & Romero, 2016; Silva & Bruni, 2019). 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. Assim, a observação da página eletrônica da PR corrobora 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 ai, 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.

Assim, a transparência percebida no caso analisado classifica-se como transparência ativa (Silva & Bruni, 2019; Michener, Contreras & Niskier, 2018). Percebe-se, também, a preocupação para disponibilização de informações em formatos que possibilitem sua utilização para não tornar lixo eletrônico, conforme orienta Silva e Bruni (2019). Mas, não há consenso, visto que nem todas as diretorias disponibilizam as informações geradas. Assim, vislumbra-se aqui um ponto a ser qualificado no processo de transparência ativa da unidade analisada.

O próximo elemento que contempla os *outputs* do SCG é a disponibilidade informacional. Entende-se nesta pesquisa a disponibilidade informacional como a disponibilização de informações geradas pelo sistema de controle gerencial para tomada de decisão (Packer & Gould, 1999; Bresser-Pereira, 2001; Rezende, Cunha, & Bevilacqua, 2010). 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 (Pró-Reitoria de Ensino de Graduação) 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 no intuito de que sejam empregadas as informações cedidas para apresentação dos relatórios nas unidades mediante demanda e disponibilidade. Deste modo, visa-se que a informação se torne ponto fundamental para qualificar gestão pública e promover flexibilidade e eficiência na aplicação dos recursos (Hood, 1991; Bresser-Pereira, 2001; Machado & Holanda, 2010), há necessidade de conscientização dos gestores para o uso das informações geradas.

Identificado no caso a transparência e a disponibilidade informacional, discorre-se sobre a prestação de contas. Essa é entendida nesta pesquisa como o fornecimento de informações para órgãos de controle (internos e externos) e para o controle social (Bresser-Pereira, 2008; Brignall & Modell, 2000; Hood, 1991; Lapsley & Wright, 2004; Machado & Holanda, 2010; Tandon, 1980). 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), 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. Também 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, as evidências empíricas do caso mostram elementos alinhados com a proposição teórica da pesquisa ao versar 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, conforme destacado por Busco et al. (2017), Gerdin (2020) e Reay et al. (2015).

5. Considerações Finais

Com esta pesquisa buscou-se compreender como as lógicas institucionais híbridas impulsionam os *outputs* do sistema de controle gerencial. Com base nos dados coletados e analisados do caso estudado, percebe-se que o movimento das lógicas institucionais identificadas (Lógica da Administração Pública e Gerencial de Mercado) para hibridizarem-se, formando uma nova lógica institucional que atua no indivíduo e na organização, é o impulsionador para que os *outputs* do sistema de controle gerencial.

Os *outputs* do SCG direcionados para transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas identificados no caso estão em linha com as perspectivas na Nova Gestão Pública, pois Arnaboldi *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

Perceber o *output* do sistema de controle gerencial ser direcionado pela lógica institucional híbrida é um avanço na literatura dedicada a compreender nuances de design do sistema de controle gerencial voltados para o setor público (Machado & Holanda, 2010, Brignall & Modell, 2000), pois tem-se a lógica institucional como elemento subjacente e direcionador do sistema de controle gerencial (Raynard & Greenwood, 2014).

A pesquisa contribui 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 et al., 2005; Merchant & Van der Stede, 2007).

Pesquisas futuras podem dedicar-se a analisar a diferença entre lógicas institucionais atuantes em diferentes unidades da organização e seus reflexos em sistema de controles gerenciais com informações dependentes das unidades e uso compartilhado em toda a organização, pois há indícios nesta pesquisa que unidades organizacionais diferentes tratam elementos do sistema de controle gerencial de forma diferente (por exemplo, tem-se a transparência e disponibilidade informacional).

Pode-se, também, analisar os fatores que levam gestores a não utilizar informações geradas na organização para tomada de decisão, tendo como base que as informações foram geradas com direcionamento de lógicas institucionais subjacentes atuantes na organização. Será se há diferença entre a lógica institucional atuante nos gestores em relação aos demais servidores e a organização? Essa é uma indagação que emerge desta pesquisa e que a resposta aguardará investigações futuras.

Referências

- 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.
- Berry, A. J., Broadbent, J., & Otley, D. T. (Eds.). (2005). *Management control: theories, issues and performance*. Palgrave Macmillan.
- 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. (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.
- Busco, C., Giovannoni, E., & Riccaboni, A. (2017). Sustaining multiple logics within hybrid organisations. *Account. Audit. Account. J.* 30, 191-216.
- Butler, C., & Haynes, K. (2018). 'Passionate and professional': reconciling logics in public service accounting. *Public Money & Management*, 38(2), 121-130.
- 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.



- 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.
- Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2021). *Projeto de pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto*. Penso Editora.
- Cunningham, G., & Harris, J. E. (2001). A Heuristic Framework for Accountability of Governmental Subunits. *Public Management Review*, 3(2), 145-165.
- 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.
- 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.
- George, B., Van de Walle, S., & Hammerschmid, G. (2019). Institutions or contingencies? A cross-country analysis of management tool use by public sector executives. *Public Administration Review*, 79(3), 330-34, DOI: 10.1111/puar.13018.
- Gerdin, J. (2020). Management control as a system: Integrating and extending theorizing on MC complementarity and institutional logics. *Management Accounting Research*, 49, 1-13. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2020.100716>
- Godoy, A. S. (1995). Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. *Revista de Administração de empresas*, 35(3), 20-29.
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons?. *Public administration*, 69(1), 3-19.
- Itner, C. D. and Larcker, D. F. (1998) 'Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implications'. *Journal of Management Accounting Research*, 10 pp205–38.
- Johnston, K. (2020) Debate: Failing to learn? The impact of new public management on public service innovation, *Public Money & Management*, 40:6, 473-474, DOI: [10.1080/09540962.2020.1746058](https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1746058)
- 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.
- 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, A. Z., da Silva, L. V., & Machado, L. (2015). *Metodologia de pesquisa em administração*. Editora Atlas SA.



- 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.
- 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.
- Machado, N., & 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.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Pearson Education.
- 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.
- 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
- Olson, O. (1990). Qualities of the programme concept in municipal budgeting. *Scandinavian Journal of Management*, 6(1), 13-29.
- 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.
- Packer, L. D., & Gould, G. (1999). Changing public sector accountability: critiquing new directions. In *Accounting forum*. Elsevier Ltd.
- Quintão, C. M. P. G., & Carneiro, R. (2015). A tomada de contas especial como instrumento de controle e responsabilização. *Revista de Administração Pública*, 49, 473-491.
- 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.
- Raynard, M., & Greenwood, R. (2014). Deconstructing complexity: how organizations cope with multiple institutional logics. *Academy of Management Annual Meeting Proceedings*, 2014(1), 12907.
- 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.



- 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, 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.
- 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.
- 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.
- Silverman, D. (1957). *Interpretação de Dados Qualitativos—Métodos para Análise de Entrevistas, Textos e Interações*. Porto Alegre: Artmed.
- 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.
- 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.
- 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*.
- 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).
- 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.
- 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.
- Zucker, L. G. (1983). Organizations as institutions. In Samuel B. Bacharach (ed), *Perspectives in Organizational Sociology – Theory and Research* (2a ed.). Greenwich, CT: JAI Press.