

Lógica institucional híbrida e os *outputs* do sistema de controle gerencial impulsionados para transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas

Filipy Furtado Sell e Carlos Eduardo Facin Lavarda

RESUMO

Lógicas institucionais dão sentido aos indivíduos e as organizações para quais objetivos devem ser perseguidos. Para tanto, o sistema de controle gerencial fornece subsídios informacionais para a gestão, o planejamento e o controle da organização no alcance de seus objetivos e metas. Assim, esta pesquisa busca compreender como as lógicas institucionais híbridas burocrática, profissional e gerencial de mercado impulsionaram os *outputs* do sistema de controle gerencial para transparência, disponibilidade informacional e prestação de contas. Utilizando da metodologia qualitativa, que permite análise profunda dos dados, elaborou-se um estudo de caso em uma universidade federal, na pró-reitoria responsável pelo planejamento e desenvolvimento da autarquia. Os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas, observação direta e documentos. Com base nos resultados da análise textual discursiva, tem-se a hibridização da lógica burocrática com a lógica gerencial de mercado gerando uma nova lógica institucional híbrida. A lógica institucional híbrida 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. 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.

Hybrid institutional logic and management control system outputs driven by transparency, informational availability and accountability

ABSTRACT

Institutional logics give individuals and organizations meaning for which goals should be pursued. To this end, the management control system provides informational support for the management, planning and control of the organization in achieving its objectives and goals. Thus, this research seeks to understand how the hybrid institutional logics of bureaucratic, professional and market management boosted the outputs of the management control system for transparency, informational availability and accountability. Using qualitative methodology, which allows for in-depth data analysis, a case study was prepared at a Federal University, in the vice-rectorate responsible for the planning and development of the authority. Data were collected through semi-structured interviews, direct observation and documents. Based on the results of the discursive textual analysis, there is a hybridization of bureaucratic logic with market managerial logic, generating a new hybrid institutional logic. The hybrid institutional logic has a power structure such as hierarchical control through management levels, a source of authority through governance based on objectives, goals and results and an action basis in compliance, performance and budgetary control. This hybridization boosted the outputs of the management control system towards transparency, informational availability and accountability. At the end of the research, opportunities for future research are presented.

Keywords: *hybrid institutional logic; management control system; public sector.*

Recebido em: 20/01/2023

Revisado em: 02/09/2023

Aprovado em: 07/03/2024



Filipy Furtado Sell ,

Universidade Federal do Pará, Brasil
Doutor em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil

filipysell@ufpa.br

Carlos Eduardo Facin Lavarda ,

Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil
Doutor em Contabilidade, Universitat de Valencia, Espanha

eduardo.lavarda@ufsc.br

Introdução

O avanço da Teoria Institucional com a vertente das lógicas institucionais (Thornton & Ocasio, 1999, 2008) oferta suporte teórico para estudos que se utilizam de 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 delinear o comportamento de indivíduo e organização, as lógicas institucionais são respostas 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 social pode ser o resultado da interação de múltiplas lógicas institucionais (Skelcher & Smith, 2015; Teixeira *et al.*, 2017).

As múltiplas lógicas podem hibridizar-se e formar 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 compreender a influência das múltiplas lógicas institucionais em inovações e mudanças no setor público, especialmente quando há circunstâncias em que os indivíduos gerenciam as lógicas concorrentes ou conflitantes ao longo do tempo (Reay, Jaskiewicz & Hinings, 2015)

Fonte de tais conflitos são as mudanças que o setor público passa 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 (SCG) de organizações públicas, uma vez que tais sistemas podem auxiliar 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 podem contribuir para a alteração de características de uma organização por auxiliarem os gestores a influenciarem os indivíduos em 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 por ferramentas gerenciais 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), que podem se contrapor a premissas de natureza burocrática, sem contar que podem levar ao sufocamento de servidores com inúmeros controles e sistemas, não necessariamente utilizados na 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 a intenção de auxiliar os gestores e servidores na demanda informacional para tomada de decisão e compreender as razões pelas quais os indivíduos se alinham ou não às diretrizes organizacionais (Anthony & Govindarajan, 2002; Berry *et al.*, 2005; Merchant & Van der Stede, 2007). Em linha com tal justificativa, 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 à área organizacional (Ezzamel, Robson & Stapleton, 2012).

Esta pesquisa contribui para o uso da abordagem das lógicas institucionais no setor público, visto que difere da perspectiva rígida proposta por Ngoye, Sierra, Ysa e Awan (2018), ao evidenciar estrutura híbrida da Lógica Institucional Burocrática e Gerencial de Mercado. O achado da hibridização das lógicas institucionais gerou a Lógica Gerencial de Governo, tendo as seguintes características: 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.

No decorrer do artigo, depreende-se que a Lógica Gerencial de Governo direciona os outputs do SCG para a transparência, a disponibilidade informacional e a prestação de contas. Deste modo, ao final da pesquisa oferta-se perspectiva de Lógica Institucional alinhada ao contexto do setor público nacional.

Fundamentação Teórica

Lógicas Institucionais

As lógicas institucionais são um compêndio de crenças, valores, práticas e pressupostos tangíveis e intangíveis, construído socialmente, delineiam o comportamento dos indivíduos e das organizações (Friedland & Alford, 1991; Thornton *et al.*, 2012). Thornton e Ocasio (2008) destacam que os indivíduos interagem com outros na organização e com a própria organização (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 diferentes lógicas institucionais podem coexistir no ambiente organizacional, visto as existências de vários atores e níveis

organizacionais, várias culturas, ideologias e grupos de interesse (Rautiainen, Urquíia-Grande & Munoz-Colomina, 2017). Rautiainen *et al.* (2017) afirmam que a diferentes 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 diferentes lógicas institucionais que coexistem ou concorrem (Rautiainen *et al.*, 2017). Ngoye *et al.* (2018) destacam que no setor público pode haver, de forma concomitante, a incidência das lógicas Administração Pública (Burocrática), Gerencial de Mercado e das Profissões.

Thelisson, Géraudel e Missonier (2018) destacam, ainda, que as diferentes lógicas tornam as organizações complexas e para estudar a complexidade institucional é necessário entender como é a estratégia de sobrevivência (Raynard & 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, pode fazer com que indivíduos hibridizem as lógicas, no intuito de mitigar os conflitos (Reay *et al.*, 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.

Sistema de Controle Gerencial

Cunningham e Harris (2001) ressaltam a importação de controles gerenciais 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, resalta-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 controles 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 SCGs 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, Bresser-Pereira (1998, 2008) e Machado e Holanda (2010) sugerem 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. Alterações nas organizações públicas para implantação dos SCG dependem dos gestores e profissionais atuantes no setor público (Van de Walle & Hammerschmid, 2011).

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 SCGs que são recorrentes nas discussões sobre o tema, seja na literatura seja na prática, sendo eles: transparência (Silva & Bruni, 2019; Bairral, Silva & Alves, 2015) e prestação de contas (Tandon, 1980; Reis, Dacorso & Tenório, 2015) disponibilidade de informações (Packer & Gould, 1999; Bresser-Pereira, 2001; Rezende, Cunha & Bevilacqua, 2010).

Transparência

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 *et al.*, 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 *et al.*, 2018), além de possibilitar a comparação das informações entre países, estados e municípios (Michener *et al.*, 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 *et al.*, 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 torna-se lixo eletrônico (Silva & Bruni, 2019). Deste modo, posiciona-se a transparência como a divulgação de atos e fatos ligados à administração pública (Blonski, Coelho Prates, Costa & Vizeu, 2017, Gonzaga, Frezatti, Ckagnazaroff & Suzart, 2017).

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).

Prestação de contas

Tandon (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 nas 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 *et al.*, 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 *et al.*, 2015, p. 235).

Assim, 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 *et al.*, 2010; Gonzaga *et al.*, 2017). A disponibilidade informacional será tema do próximo subtópico.

Disponibilidade Informacional

A disponibilidade informacional para tomada de decisão visa fornecer subsídios para a melhor aplicação dos recursos públicos, busca por eficiência na prestação dos serviços públicos (Packer & Gould, 1999; Bresser-Pereira, 2001; Rezende *et al.*, 2010). Assim, a disponibilidade informacional refere-se à disponibilização de informações geradas pelo sistema de controle gerencial para tomada de decisão (Machado & Holanda, 2010; Rezende *et al.*, 2010; Gonzaga *et al.*, 2017).

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 SCGs contribuem para alteração de características de uma organização por auxiliarem os gestores a influenciarem os indivíduos no contexto social, visando à convergência para novas estratégias traçadas (Antony & Govindarajan, 2002; Berry *et al.*, 2005; Merchant & Van der Stede, 2007).

Metodologia

Com a intenção 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.

Ademais, utilizou-se a perspectiva abdução (Saetre & Van de Ven, 2021). Destaca-se que a abordagem inicial da pesquisa era a perspectiva das lógicas institucionais concorrentes, na perspectiva de lógicas atuantes no setor público de Negoye *et al.*, (2018). Mas, com base na perspectiva abdução da construção do conhecimento, percebeu-se a presença de lógicas institucionais híbridas na organização, demandando o retorno a literatura para suporte teórico condizente e robusto. 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 (UF), visto o acesso do pesquisador ao caso estar posicionado no setor público, ter relevância regional na graduação e pós-graduação e ser uma das UFs 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 (documentos coletados apresenta-se no Apêndice I). 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.

Assim, apresenta-se a Tabela 2 por conter o constructo da pesquisa em consecução da fundamentação teórica.

Tabela 2. Constructo da pesquisa

Categoria	Elemento	Definição Constitutiva	Roteiro da entrevista semiestruturada
Lógicas Institucionais	Lógica burocrática	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)	<p>1. Quais atividades você desenvolve?</p> <ul style="list-style-type: none"> – São atividades novas ou atividades já existentes? – Qual o período que iniciou as atividades? <p>2. Há flexibilidade na execução das atividades desenvolvidas?</p> <ul style="list-style-type: none"> – Você consegue alterar padrões de atividades? – As atividades são desenvolvidas por Sistemas ou Papéis? <p>3. O que influencia suas atividades?</p> <ul style="list-style-type: none"> – Indivíduos ou grupos de indivíduos – Setores ou superiores (gerências, diretorias) – Órgãos externos <p>4. Suas atividades estão relacionadas ao cumprimento de normas ou em questões estratégicas da organização?</p> <ul style="list-style-type: none"> – Na falta de uma norma, como dar o encaminhamento? – Crenças <p>5. Quais estruturas da organização você utiliza para execução das suas atividades?</p> <ul style="list-style-type: none"> – As estruturas ajudam (promovem) ou atrapalham (resistência) a execução de suas atividades? – Crenças
	Lógica Gerencial de Mercado		
	Lógica das profissões		
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 (Blonsk <i>et al.</i> , 2017, Gonzaga <i>et al.</i> , 2017).	<p>6. Nas suas atividades, você utiliza informações de outros setores?</p> <ul style="list-style-type: none"> – Como ocorre o acesso às informações? – Se via sistema, é o mesmo sistema? Há interligação de dados? <p>7. Há setores que utilizam as informações geradas por suas atividades?</p> <ul style="list-style-type: none"> – Como ocorre a disponibilização de informações? <p>8. As informações geradas nas suas atividades são utilizadas para tomada de decisão?</p> <ul style="list-style-type: none"> – Operacional ou estratégico?
	Disponibilidade informacional	Refere-se à disponibilização de informações geradas pelo sistema de controle gerencial para tomada de decisão (Machado & Holanda, 2010; Rezende <i>et al.</i> , 2010; Gonzaga <i>et al.</i> , 2017)	
	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 <i>et al.</i> , 2010; Gonzaga <i>et al.</i> , 2017)	

As entrevistas foram gravadas, com consentimento dos entrevistados, totalizando 4 horas 32 minutos e 15 segundos de gravação. De posse das gravações, as entrevistas foram transcritas e encaminhadas 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).

Deste modo, de posse das entrevistas transcritas e validadas pelos respondentes, dos documentos coletados e das observações feitas pelo pesquisador elaborou-se a leitura de todo o material coletado. Após a primeira leitura, elaborou-se uma segunda leitura com o objetivo de unitarizar os trechos que tratam dos elementos apresentados no constructo. De posse da unitarização elaborou-se a categorização, implicando em 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. Por fim, capturou-se o novo emergente da análise elaborada nos dados obtidos nos dois estágios anteriores. No novo emergente surge a compreensão renovada do todo.

De posse dos dados da pesquisa, após a elaboração da ATD, realizou-se a triangulação dos dados. Nesse sentido, Zappellini e Feuerschütte (2015) destacam que a triangulação pode ser elaborada por método, teoria e dados. Nesta pesquisa, a triangulação foi realizada via método, por utilizar diferentes métodos (entrevista semiestruturada, observação direta e documentos) para coletar os dados com foco em fornecer subsídios de confiabilidade dos resultados e considerações finais apresentadas.

Análise dos dados

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 a gente 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 fazem parte do 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 planejamento 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: “[...]já 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 e facilita o trâmite 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.

No caso estudado, há evidências da Lógica Burocrática 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.

Observa-se no Plano de Desenvolvimento da Unidade (PDU) da PR um quadro, denominado Painel de Ações, Indicadores e Metas 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 3.

Tabela 3. Níveis de atuação do planejamento

Níveis	Elemento	Definição
1º	Missão e Visão	Instituição como um todo
2º	Planos e Objetivos	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 demonstrada 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 *campi*. 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, nível operacional (Tabela 3) o vínculo do planejamento com o orçamento da unidade, visto que a UF trabalha com o orçamento descentralizado, conforme o Plano de Gestão Orçamentária (PGO). 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”.

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 e desburocratizações. 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 da 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. Alinhado à Lógica Gerencial de Mercado, o facilitador da capacitação sobre Gestão de Risco

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, que compreende a metodologia para gestão de risco, e a planilha modelo de Gestão de Riscos Organizacionais.

O fomento da cultura do planejamento, o alcance dos objetivos propostos e o controle organizacional estão alinhados com a fonte de autoridade e base de ação da lógica híbrida do caso (LHC). A LHC foi identificada conforme Ngoye *et al.* (2018), que apresentam a possibilidade do setor público de ser afetado pela Lógica da Administração Pública (Burocrática), Lógica Gerencial de Mercado e a Lógica das Profissões.

Com base nos dados analisados, observou-se, no caso analisado, o hibridismo das Lógicas Burocrática e da Lógica Gerencial de Mercado, face emergir do caso o “novo emergente” (3º passo metodológico da análise de dados, via ATD) derivado do “estabelecimento das relações” (2º passo metodológico da análise de dados, via ATD) com o posicionamento teórico de Lógicas Institucionais presentes no setor público, na perspectiva de Ngoye *et al.*, (2018).

A hibridização foi percebida na análise dos documentos e nas entrevistas que o mesmo indivíduo (ou documento) possuíam a presença híbrida da Lógica Burocrática e Gerencial de Mercado, formando a lógica híbrida do caso. 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 em 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 do 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

corroborar 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 números 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 dos dados 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 os dados podem ser coletados e incluídos 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 divulgados 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.

Assim, a transparência percebida no caso analisado classifica-se como transparência ativa (Silva & Bruni, 2019; Michener *et al.*, 2018). Percebe-se, também, a preocupação para disponibilização de documentos 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 *et al.*, 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 (NDEs). 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:

Às 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 ver 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 com o intuito de que sejam empregadas as informações cedidas para apresentação dos relatórios nas unidades mediante demanda e disponibilidade. A geração de informações para tomada de decisão está alinhada a lógica gerencial de mercado. Destaca-se que além da PR cumprir determinações alinhadas com a lógica burocrática ela também atende demandas relacionadas à lógica gerencial de mercado.

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). Percebe-se, no caso, que há necessidade de conscientização dos gestores para o uso das informações disponibilizadas para tomada de decisão.

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 prestação de contas 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 do 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 discutidas 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).

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 Burocrática e Gerencial de Mercado) para se hibridizarem, formando uma nova lógica institucional que atua no indivíduo e na organização, é o impulsionador para que os *outputs* do sistema de controle gerencial.

Diante do exposto, propõe-se a LHC como uma nova lógica para as organizações públicas semelhantes ao contexto estudado, red denominada como: Lógica Gerencial de Governo. 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 Gerencial de Governo 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 Gerencial de Governo direciona os *outputs* do SCG para a transparência, para a disponibilidade informacional e para a prestação de contas.

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).

Percebe-se, como oportunidade futura de pesquisa e avanço na abordagem teórica das Lógicas Institucionais, que na literatura resgatada não há consenso entre os elementos que caracterizam as lógicas institucionais – por exemplo Thornton (2008) e Ngoye *et al.* (2018). Com isso, há a oportunidade para elaboração de pesquisa crítica e meta-análises sobre as variadas possibilidades de caracterização de lógicas institucionais e, em momento posterior, a elaboração de *framework*, considerando as especificidades de setores público e privado, por exemplo.

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.

Por fim, ressalta-se que a pesquisa alcançou o objetivo de compreender como as lógicas institucionais híbridas impulsionam os *outputs* do sistema de controle gerencial. Através da pesquisa qualitativa, com dados coletados por entrevistas semiestruturadas, documentos e observação direta e analisados com base na Análise Textual Discursiva. Observou-se na construção abduativa do conhecimento que, diferente da perspectiva teórica de Ngoye *et al.*, (2018) o setor público brasileiro possui a presença de uma lógica institucional híbrida, denominada Lógica Gerencial de Governo. Essa lógica institucional

híbrida observada conduz os *outputs* do Sistema de Controle Gerencial em uma autarquia federal para a transparência (disponibilidade de atos de fatos da adm pública), disponibilidade informacional (informações para tomada de decisão) e prestação de contas (para órgão de controle externo).

Notas

1. Agrademos aos revisores que nos ofertaram valiosas contribuições para alcançarmos a versão desta pesquisa;
2. Agradecemos ao CNPq – Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico Tecnológico apoio fornecido ao longo deste trabalho; e
3. O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES) – Código de Financiamento 001.

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. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2015-0199>

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. [https://doi.org/10.1016/S0263-7863\(03\)00067-X](https://doi.org/10.1016/S0263-7863(03)00067-X)

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. <https://doi.org/10.1590/0034-7612125158>

Berry, A. J., Broadbent, J., & Otley, D. T. (Eds.). (2005). *Management control: theories, issues and performance*. Palgrave Macmillan.

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).

Bresser-Pereira, L. C. (1998). *Reforma do Estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional*. Editora 34Bresser-Pereira, L. C. (2001). Uma nova gestão para um novo Estado: liberal, social e republicano. *Revista do Serviço Público*, 52(1), 5-24. <https://doi.org/10.21874/rsp.v52i1.298>

Bresser-Pereira, L. C. (2008). O modelo estrutural de gerência pública. *Revista de Administração Pública*, 42(2), 391-410. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122008000200009>

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. <https://doi.org/10.1006/mare.2000.0136>

- Busco, C., Giovannoni, E., & Riccaboni, A. (2017). Sustaining multiple logics within hybrid organisations. *Account. Audit. Account. J.* 30, 191-216. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2013-1520>
- Butler, C., & Haynes, K. (2018). 'Passionate and professional': reconciling logics in public service accounting. *Public Money & Management*, 38(2), 121-130. <https://doi.org/10.1080/09540962.2017.1386937>
- 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. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.03.005>
- Flick, U. (2009). *Desenho da pesquisa qualitativa-Coleção pesquisa qualitativa*. Porto Alegre: Bookman Artmed.
- 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: <https://doi.org/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. <https://doi.org/10.1590/S0034-75901995000300004>
- Gonzaga, R. P., Frezatti, F., Ckagnazaroff, I. B., & Suzart, J. A. D. S. (2017). Avaliação de desempenho no governo mineiro: alterações dos indicadores e metas. *Revista de Administração Contemporânea*, 21, 1-21. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2017150331>
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons?. *Public administration*, 69(1), 3-19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>
- Itner, C. D. and Larcker, D. F. (1998) 'Innovations in performance measurement: trends and research implications'. *Journal of Management Accounting Research*, 10, 205-38.

- 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: <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*, 39, Part A – Institutional Logics in Action, . 51-75). Wagon Lane: UK. Emerald Publishing. [https://doi.org/10.1108/S0733-558X\(2013\)0039A006](https://doi.org/10.1108/S0733-558X(2013)0039A006)
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.10.003>
- 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. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2005.00494.x>
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2003.12.007>
- 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. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000400003>
- 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. <https://doi.org/10.1086/226550>
- 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. <https://doi.org/10.1590/0034-761220170289>
- 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. <https://doi.org/10.1590/S1516-73132003000200004>
- Nasi, G., & Steccolini, I. (2008). Implementation of accounting reforms: An empirical investigation into Italian local governments. *Public Management Review*, 10(2), 175-196. <https://doi.org/10.1080/14719030801928573>

- 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: <https://doi.org/10.1080/10967494.2018.1495672>
- 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. <https://doi.org/10.1080/09638180126799>
- Packer, L. D., & Gould, G. (1999). Changing public sector accountability: critiquing new directions. In *Accounting forum*. Elsevier Ltd. <https://doi.org/10.1111/1467-6303.00007>
- 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. <https://doi.org/10.1590/0034-7612127943>
- 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. <https://doi.org/10.1080/09638180.2015.1120412>
- Raynard, M., & Greenwood, R. (2014). Deconstructing complexity: how organizations cope with multiple institutional logics. *Academy of Management Annual Meeting Proceedings*, 2014(1), 12907. <https://doi.org/10.5465/ambpp.2014.132>
- Reay, T., & Hinings, C. R. (2009). Managing the rivalry of competing institutional logics. *Organization studies*, 30(6), 629-652. <https://doi.org/10.1177/0170840609104803>
- 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. <https://doi.org/10.1177/0894486515577513>
- 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. <https://doi.org/10.1590/0034-76121664>
- 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. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000400009>
- 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. <https://doi.org/10.1590/s0034-759020170605>
- Saetre, A. S., & Van de Ven, A. (2021). Generating theory by abduction. *Academy of Management Review*, 46(4), 684-701. <https://doi.org/10.5465/amr.2019.0233>
- 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. <https://doi.org/10.1590/0034-761220170383>
- 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. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90018-P](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90018-P)

- 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. <https://doi.org/10.1111/padm.12105>
- 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. <https://doi.org/10.5902/1983465919154>
- 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. <https://doi.org/10.1002/jsc.2180>
- 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. <https://doi.org/10.1086/210361>
- Thornton, P. H., & Ocasio, W. (2008). Institutional logics. *The Sage handbook of organizational institutionalism*, 840, 99-128. <https://doi.org/10.4135/9781849200387.n4>
- 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. <https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199601936.001.0001>
- Thornton, P. H., Ocasio, W., & Lounsbury, M. (2015). The institutional logics perspective. Emerging trends in the social and behavioral sciences. <https://doi.org/10.1002/9781118900772.etrds0187>
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.respol.2017.08.003>
- Zappellini, M. B., & Feuerschütte, S. G. (2015). O uso da triangulação na pesquisa científica brasileira em administração. *Administração: ensino e pesquisa*, 16(2), 241-273. <https://doi.org/10.13058/raep.2015.v16n2.238>
- Zucker, L. G. (1977). The role of institutionalization in cultural persistence. *American sociological review*, 726-743. <https://doi.org/10.2307/2094862>
- Zucker, L. G. (1983). Organizations as institutions. In Samuel B. Bacharach (ed), *Perspectives in Organizational Sociology – Theory an Research* (2a ed.). Greenwich, CT: JAI Press.

■ Apêndice I

Documentos coletados na pesquisa

1. Carta de Serviços ao Usuário;
2. Fichário de Indicadores de Desempenho PDI 2016-2015;
3. Manual de Gestão de Processos Organizacionais da UF;
4. PDI – Plano de Desenvolvimento Institucional 2016-2015;
5. Plano de Desenvolvimento da Unidade (PDU) 2017-2020 – PR;
6. PGO2019 – Plano de Gestão Orçamentária: Dotação de Recursos para as Unidades Administrativas e Acadêmicas;
7. Relatório de Gestão 2018;
8. PR Sustentável: Educação e Meio Ambiente;
9. Indicadores de Desempenho do TCU – 2018;
10. Ofício Circular nº 010/2019/PR/UF – Solicitação do Relatório Anual de Atividades de 2019;
11. Resolução n.778/2018 – Regulamenta a Política de Gestão de Riscos, no âmbito da UF;
12. Plano de Integridade da UF – 2019-2020;
13. Diretrizes para Elaboração do Plano de Gestão Orçamentária (PGO 2020): unidades acadêmicas e regionais;
14. REFERÊNCIAS COMPARATIVAS: Análise comparativa da UF com outras Instituições de Ensino Superior *Benchmarking* – Abril-2015;
15. Anuário Estatístico 2019, ano base 2018;
16. Notícia da aprovação do Manual de Gestão de Riscos Organizacionais na UF;
17. Metodologia de Gestão de Riscos Organizacionais da UF;
18. Documentos disponibilizados no site da PR e Modelo do Plano de Gestão de Riscos da UF; e
19. 1º Relatório Parcial da Autoavaliação Institucional 2019 – CPA.