



**CONTRADIÇÕES INSTITUCIONAIS, RESILIÊNCIA E MUDANÇA DO CONTROLE GERENCIAL: Estudo de caso no SAMAE Blumenau.**

Eli T. Biscaro – Faculdade Sociesc de Blumenau – eli.biscaro@unisociesc.com.br

Rafael Francisco de Avila Lehmkuhl de Blumenau – mestreraphael@live.com

Vanessa Breiter - Faculdade Sociesc de Blumenau - vanessabreiterb@gmail.com

Thiago Melo Farias - Faculdade Sociesc de Blumenau - thiagofarias1@hotmail.com

**RESUMO:** Este estudo teve por objetivo identificar como as contradições institucionais, e as práxis humanas, conseguiram superar a resistência dos servidores e levar a mudança de controles gerenciais no SAMAE de Blumenau, Santa Catarina, Brasil. Foi averiguado que houve resistência na implementação de sistemas de controle, como foi o processo de adaptação e as práxis humanas, e se estes controles foram ou não institucionalizados. Desta forma, quanto aos objetivos a pesquisa se caracterizou como descritiva, quanto aos procedimentos estudo de caso e com abordagem qualitativa. O questionário com 22 questões foi respondido por 6 servidores, além de entrevistas realizadas na Autarquia, entre abril de 2017 a abril de 2019. Foram identificadas três fontes de contradições: ineficiência técnica dos controles, a não adaptabilidade dos agentes de logística, e o desalinhamento dos interesses entre agentes de logísticas e motoristas. Desta forma este estudo verificou que foram estas contradições institucionais que levaram as mudanças no SAMAE. Quanto as práxis, percebeu-se que as mudanças que ocorreram em 2009 e 2019 foi devido a um líder que assumiu os projetos. As mudanças só foram possíveis quando ultrapassou a barreira da resistência. No setor público não é possível demitir os funcionários, porém outros meios foram encontrados para realizar a mudança sem que demissões fossem necessárias. Com base nos relatos, conclui-se que os controles implementados através de planilhas eletrônicas em 2009 foram abandonados, e não há outro sistema que norteie as frotas, porém o Sistema Qlick View de 2016 está institucionalizado, reduzindo custos na autarquia.

**PALAVRAS-CHAVE:** Contradições Institucionais, Sistemas de Controle, Mudança Institucional, Resiliência;



## INSTITUTIONAL CONTRADICTIONS, RESILIENCE AND CHANGE OF MANAGEMENT CONTROL: CASE STUDY IN SAMAE BLUMENAU.

**Abstract:** This study aimed to identify how institutional contradictions, and human praxis, managed to overcome the resistance of employees and lead to the change of management controls at SAMAE in Blumenau, Santa Catarina, Brazil. It was found that there was resistance in the implementation of control systems, how was the adaptation process and human praxis, and whether or not these controls were institutionalized. Thus, as for the objectives the research was characterized as descriptive, as for the case study procedures and with qualitative approach. The questionnaire with 22 questions was answered by 6 employees, as well as interviews conducted in the Municipality between April 2017 and April 2019. Three sources of contradictions were identified: technical inefficiency of controls, non-adaptability of logistics agents, and misalignment interests between logistics agents and drivers. Thus, this study found that it was these institutional contradictions that led to changes in SAMAE. As for praxis, it was noticed that the changes that occurred in 2009 and 2019 were due to a leader who took over the projects. The changes were only possible when it passed the resistance barrier. In the public sector it is not possible to dismiss employees, but other ways have been found to effect change without dismiss people. Based on the reports, it is concluded that the controls implemented through spreadsheets in 2009 were abandoned, and there is no other system to guide the fleets, but the System Qlick View implanted in 2016 is institutionalized, reducing costs in the municipality.

**Keywords:** Institutional Contradictions, Control Systems, Institutional Change, Resilience;

### 1 INTRODUÇÃO

Têm-se discutido muito a respeito da ocorrência ou não de mudanças na contabilidade gerencial. A questão consiste na atestação dessas transformações verificadas, com os mercados cada vez mais competitivos, organizações de diferentes estruturas, além de novas práticas de gestão e avanços das tecnologias da informação. Essas oscilações se concentram na forma da gestão da contabilidade, no qual uma parcela de gestores tem utilizado relatórios mais flexíveis em conjunto com outras medidas de desempenho, sendo elas financeiras ou não (BURNS; SCAPENS, 2000).

Ainda de acordo com Burns e Scapens (2000), comparativamente muitos estudos foram feitos com foco em como a contabilidade gerencial se tornou o que é, enquanto poucos estudos focaram nos processos de mudanças na gestão, ou seja, na forma como estas mudanças ocorreram ao longo do tempo, analisando a mudança como um processo. Aguiar e Guerreiro (2008) afirmam que quando



os sistemas de contabilidade gerencial não são capazes de gerar soluções para os problemas, mudanças podem ocorrer, logo, estes sistemas deixam de ser passivos nas organizações. Isto decorre pois, entende-se que uma vez que hábitos e rotinas estando instituídos, as mudanças são difíceis de ocorrer, afinal a mudança apenas acontece se assim o indivíduo desejar. Alguns indivíduos defendem que determinado processo “sempre foi feito assim”, portanto, sua rotina estará estabelecida. Porém, para o bom andamento das atividades, uma vez que estejam atrapalhando os processos, hábitos e rotinas devem ser revistos, mesmo que a atividade faça parte da cultura organizacional, (BOFF; BEUREN; GUERREIRO, 2008).

Lavarda, Ripoll e Barrachina (2009), defendem que o processo de mudança lança dois aspectos importantes, a aceitação do novo sistema (que pode ser explicado pela análise do próprio processo, e o quanto institucionalizado ou estável) e se essas rotinas se tornaram parte do novo sistema da organização, neste caso não ligado ao processo de mudança mas aos resultados obtidos, há também estudos sobre as mudanças nos sistemas de controle gerenciais, que foram feitos por Beuren e Macohon (2010), Rezende e Ichikawa, (2011).

As mudanças gerenciais ocorrem tanto em empresas com fins lucrativos, como em empresas sem fins lucrativos, Popik e Lavarda (2016) citam por exemplo que poucas são as pesquisas voltadas para cooperativas, enquanto Bitti, Aquino e Cardoso (2011) lembram que há poucos trabalhos na literatura nacional que tratam sobre os sistemas de controles de custos no setor público, e os publicados ainda carecem de embasamento teórico, a exemplo da Teoria Institucional, Popik e Lavarda (2016), corroboram ao afirmar que no âmbito nacional somente a obra de Wanderley (2012) trata sobre a mudança sob o enfoque das contradições institucionais, e que em publicações internacionais se dá muito mais destaque, a exemplo de Seo e Creed (2002); Burns e Baldvinsdottir (2005); Abrahamsson e Gerdin (2006); Sharma, Lawrence e Lowe (2010); Conrad e Uslu (2012); Bjerregaard e Lauring (2012).

Conforme estudo realizado por Seo e Creed (2002) para entender como as mudanças institucionais ocorrem, divide-se sob duas óticas: As práxis, que seriam os vários níveis de arranjos institucionais dentro das organizações, nas quais não são possíveis de penetrar. E a segunda ótica



seria as contradições, as incompatibilidades que aumentam a probabilidade de mudança, ou seja, a força essencial para que as mudanças institucionais aconteçam, e gere agentes da mudança.

Este trabalho descreve a mudança nos sistemas de controle de custos da frota no SAMAE de Blumenau nos últimos 10 anos, assim como discute os problemas envolvidos nos processos de mudança. Dessa forma adota-se a teoria institucional, para entender a dinâmica do desdobramento da mudança, pois, entender o processo de mudança é complexo e temos que analisar todo o contexto, e através da ótica institucional é possível dar sentido às complexidades e interações nesse estudo de caso. o estudo demonstra que as instituições internas e externas influenciam diretamente nas atitudes dos indivíduos da organização, dessa forma, dificultam as mudanças nos processos já implantados por Wanderley (2012), e por isto foi fundamental o estudo de Seo e Creed (2002), ao estabelecer uma estrutura baseada no trabalho de Benson (1977) para explicar a mudança institucional, que será melhor abordada na fundamentação teórica.

Percebe-se que ao longo dos estudos realizados, as contradições, levam os agentes a buscarem as mudanças, porém conforme sugere Popik e Lavarda (2016) há resistência durante este processo, logo, vamos tratar esta resistência, como a resiliência que faz parte das organizações, que segundo Limnios, et al (2014), a resiliência é o processo de quanto um sistema é impactado e ainda assim consegue persistir, então neste caso, vamos entender como o quanto os servidores são impactados por agentes buscando mudanças, e o quanto outros tentam manter o status quo, manifestando o desejo de manter as coisas da mesma maneira como vinham executando.

Desta forma o problema que guia esta pesquisa é: **Os sistemas de controles no SAMAE de Blumenau conseguiram ser institucionalizados impulsionados pelas contradições institucionais, superando a resistência dos servidores públicos?** Sendo que o objetivo geral desta pesquisa é a busca para identificar se a Autarquia sofreu mudanças no controle gerencial, através das contradições institucionais conseguindo superar a resistência, além de comparar o antes e depois da implementação dos sistemas.

Popik e Lavarda (2016) sugeriram, que novos estudos fossem feitos incluindo agentes que não façam mais parte da organização estudada, bem como estudar os gestores que apresentam resistência às mudanças. Desta forma, o presente estudo contribui teoricamente nesses dois sentidos,



e também no preenchimento desta lacuna na literatura nacional, além de estender estudos propostos por Seo e Creed (2002) e por Wanderley (2012). Somado a isso, o estudo contribui para entendermos em qual momento os agentes decidiram realizar as mudanças, como e quando e o que os motivou neste processo, conforme sugerido por Burns e Baldvinsdottir (2005). Este estudo se diferencia dos anteriores, pois a empresa pesquisada é uma autarquia municipal, o SAMAE é regido pela Lei Complementar número 660 de 28/11/2007 que dispõe sobre o regime jurídico dos servidores público do município, que em seu Art. 23 trata que o servidor apenas será afastado do cargo quando preso preventivamente ou em flagrante, proferido em crime comum ou funcional, ou condenado por crime inafiançável em processo no qual não haja pronúncia, ou seja, no serviço público não há a possibilidade de simplesmente demitir o funcionário que não colabora, como ocorre na iniciativa privada.

Na continuação, este trabalho está estruturado da seguinte forma: Na seção 2 apresenta-se os antecedentes teóricos extraídos da literatura nacional e internacional, referente às mudanças institucionais, as práxis, as contradições e a resiliência. Na seção 3 é apresentada a estratégia da coleta de dados e o critério de análise. Na seção 4 a análise dos dados obtidos após as entrevistas, e uma seção final para considerações finais e propor alguns direcionamentos para pesquisas futuras.

## **2 REVISÃO DE LITERATURA - MUDANÇAS INSTITUCIONAIS SOB O ENFOQUE DE SEO E CREED**

Só é possível compreendermos as etapas das mudanças institucionais quando entendemos os quatro princípios dialéticos que guiam a vida social, por isso Benson (1977, p. 5), explica que:

**A Construção/produção social:** Os relacionamentos são criados e instituições construídas a partir de encontros e confrontos das pessoas em sua vida diária. Uma das restrições da produção social ocorre justamente devido ao meio em que a construção social se encontra, pois, as pessoas fazem parte daquilo que constroem. Superar os limites atuais significa possivelmente entrar em conflito com os arranjos previamente estabelecidos e levar a uma mudança social.

**Totalidade:** Como na construção social entendemos que o as pessoas fazem parte de um contexto social, ficando evidente que não podemos isolar e analisar um fenômeno sem considerar



suas relações e suas múltiplas interligações, porém como toda essa estrutura é complexa, e não necessariamente racional, existem algumas partes parcialmente autônomas.

**Contradições:** A estrutura da vida social contém contradições, inconsistências, rupturas e incompatibilidades na ordem social produzida no processo de construção social, logo, as rupturas com a ordem atual somente são possíveis por causa de contradições.

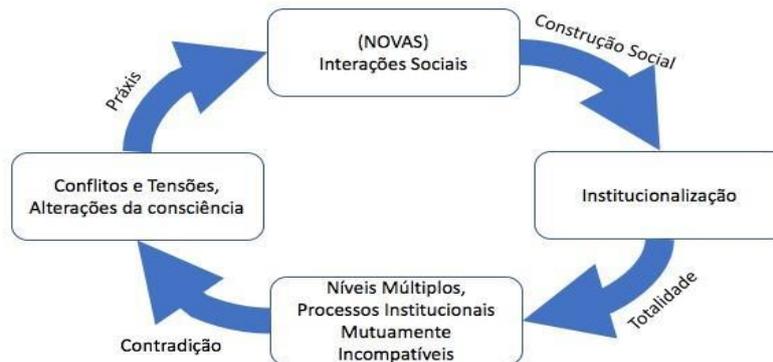
**Práxis:** Através de uma análise racional e com compromisso ético, as pessoas podem se tornar agentes ativos que reconstróem suas próprias relações sociais, assim sendo, as ciências sociais devem atuar contribuindo no processo de reconstrução, maximizando o potencial humano através da produção de novas formações sociais. O debate contribui neste processo, desconstruindo padrões e estruturas estabelecidas, descobrindo os limites, entendendo as contradições e revelando mecanismos para a transformação.

Wanderley (2012), cita que a dificuldade em explicar a mudança sob a ótica da teoria institucional é o fato de os agentes estarem restringidos por instituições internas e externas, e conseqüentemente algumas perguntas ficam sem respostas, como por exemplo, de onde vem a mudança institucional? Como os agentes (sozinhos ou em conjunto) percebem alternativas ou a necessidade para a mudança? (BURN; BALDVINSOTTIR, 2005). Para superar este entrave e tentar explicar a mudança institucional, Seo e Creed (2002) sugeriram utilizar uma perspectiva dialética com base no trabalho de (BENSON, 1997).

O estudo de Seo e Creed (2002), foi de extrema importância, pois os mesmos elaboraram uma estrutura que focou retratar o desenvolvimento histórico das contradições institucionais e as práxis humanas como os principais mecanismos de medição, que ligam o enraizamento com a mudança institucional. Estes mecanismos que se apresentam como os arranjos institucionais são os que criam inconsistências e tensões dentro e entre os sistemas sociais, gerando contradições que transformam os atores sociais em agentes de mudanças dos próprios arranjos institucionais, gerando um efeito cascata essas contradições permitiram e promoveram os processos das próximas mudanças.

Apresenta-se na figura 1 com os quatro princípios dialéticos apresentado por Benson (1997), e Seo e Creed (2002), para melhor entendimento da institucionalização e do processo de mudança: construção social, totalidade, contradições e práxis.

Figura 1: Institucionalização e Mudança Institucional:



Fonte: Seo e Creed (2002, p. 225)

Para o melhor entendimento de como as mudanças ocorrem, é necessário explorar as práxis humanas, contradições institucionais e a resiliência:

#### a) Práxis e Contradições Institucionais

A práxis também pode ser entendida como a forma de harmonizar duas condutas com princípios diferentes, agência transformacional, novas ideias e ou novas formas, e a integridade institucional, sem mudanças na estrutura existente (SEO; CREED, 2002). Já Benson (1977), observa que as práxis é a reconstrução livre e criativa dos arranjos sociais, e que as contradições geradas nos processos das organizações que já estão institucionalizados e definidos no princípio da construção social, geram conflitos e tensões, devido ao desalinhamento de interesses e incompatibilidades.

Seo e Creed (2002), reforçam identificando quatro pontos de contradição, que são as forças que impulsionam a mudança organizacional: Ineficiência técnica, não adaptabilidade, incompatibilidades institucionais e os interesses desalinhados.

Wanderley (2012), sintetiza que as mudanças só serão bem-sucedidas, se houver apoio dos principais agentes da organização para o novo sistema, que é necessária uma comunicação com toda a empresa, e haja o envolvimento em todos os níveis, através de formação e treinamento dos agentes, além da necessidade de ter os recursos necessários e disponíveis para o processo de implementação do novo sistema. Ainda o autor dessa vez citando Burns e Scapens (2000), lembra que pode ocorrer



resistência na fase em que é comunicado aos agentes envolvidos que a mudança irá ocorrer, principalmente se as mudanças são conflitantes aos valores existentes, de modo que a resiliência pode ser uma barreira que poderá minar todo o processo da mudança.

### **b) Resiliência**

O estudo da resiliência está intimamente ligado ao processo de mudança, pois a mudança só irá ocorrer, após ultrapassar a resistência dos agentes.

Para um melhor entendimento, primeiro faremos um estudo epistemológico da palavra. A origem surge na física com os estudos do cientista Thomas Young sobre resistências dos materiais, que foi o primeiro a tratar sobre a elasticidade, e sobre quando o material sofre fraturas produzidas por impactos. Atualmente na própria física já existe um conceito diferente, entende-se atualmente que resiliência é a capacidade de o material suportar um impacto sem ficar deformado permanentemente Brandão, Mahfoud, Gianordoli-Nascimento (2011) citando Timoshenko (1953) e Beer e Johnston (1981/1989, p. 522).

Os estudos são trazidos para o campo da ecologia, por Holling (1973), que posteriormente se espalhou para outros campos, como o socioeconômico, de acordo com um em estudo feito por Perrings (2006) e recentemente avançou para estudos sócio ecológicos. Porém até então os estudos ainda não se baseavam em analisar resiliência como um componente de estratégia corporativa, e era visto como forma para explicar se a empresa sobreviveria ou se expandir de forma inesperada conforme (LIMNIOS, ET AL, 2014). Os autores citados também aprofundaram seus estudos trazendo uma plataforma para facilitar a compreensão da evolução da resiliência com relação a processos, estratégias e estrutura organizacional.

A resiliência pode prover ao indivíduo habilidades de neutralizar momentos de embate, mantendo-se inalterado como no início, conforme (LIMINIOS; ET AL, 2014). Compõe a essência psicológica da pessoa e tem impactos positivo sobre atitudes, comportamentos e desempenho, está intimamente ligada com a adaptabilidade. Guia resultados superiores, e previne riscos que podem



ocorrer sem que seja necessária interferência externa. É a capacidade de resistir a enorme estresse e mudança.

Os autores acima citando Dutton (2003) e Coutu (2002) trazem que “mais do que a educação, mais do que a experiência, mais do que a formação, o nível de resiliência de uma pessoa determinará quem é bem-sucedido e quem falha”. Ou seja, nesse ponto percebemos que resiliência não é, necessariamente algo ruim. Conforme Job (2003), há empresas que buscam tornar seus profissionais mais resistentes, para que desta forma se tornem mais capazes de enfrentar os desafios do dia-a-dia, afinal nem todas as mudanças são bem-vindas, logo, ter pessoas resilientes dentro das organizações torna-se extremamente positivo. A resiliência também não é uma meta a ser atingida, conforme Carpenter et al. (2001) há sistemas que podem ser muito resiliente e serem prejudiciais, tanto no micro quanto no macrocenários, a exemplo de regimes ditatoriais e companhias de água quando distribuem água imprópria para consumo.

Resiliência é uma forma usada para elucidar a conduta de indivíduos que enfrentam adversidades em grupo ou dentro de organizações sem afetar seu comportamento. (BARLACH; LIMONGI-FRANÇA; MALVESSI, 2008). MacManus, Seville, Brunsdon, Vargo (2007) trazem que cada vez mais a sociedade espera empresas resilientes, que estejam preparadas para superar momentos de crises, e que isso trará no médio e longo prazo benefício para a própria comunidade, mas além disso, outras empresas também esperam que mesmo sofrendo impactos a companhia se mantenha firme. Atualmente há muitas interconexões entre as empresas, logo, uma seria impactada pela outra com efeitos significativos e globais. Significa dizer que os gestores têm de estar preparados para enfrentar não apenas os problemas que sabe que irão aparecer, mas também se preparar para problemas que não é possível prever. Como é possível se preparar para problemas que não são possíveis de prever? Isso vem da conscientização, compreensão e percepção da organização e de todo seu ambiente operacional, com a capacidade de olhar para frente e fazer previsões, manter expectativas, obrigações e limitações de forma assertiva tanto internamente quanto externamente.

Já Espejo e Eggert (2016, p. 56), citando Robalo (2014) e Bogt e Scapens (2014), sugerem que durante o processo de mudança dificuldades podem surgir, pois rotinas e instituições estabelecidas são desafiadoras, logo, o ideal é que a mudança ocorra de maneira gradativa, para que



seja menos desafiadora, sendo absorvida aos poucos, principalmente em ambientes com cultura organizacional forte.

Moraes, Resende e Leite (2007) destacam que gestores e colaboradores com perfil resiliente conseguem alcançar melhores resultados, pois fazer negócios e aproveitar cada oportunidade nas mais complicadas situações é a capacidade de responder conscientemente aos desafios, onde a resiliência é influenciada pelos princípios morais, fortalecendo o estrutura organizacional e social, conforme (VERGARA, 2008)

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A fim de identificar se controles gerenciais foram institucionalizados ou não no Serviço Autônomo Municipal de Água e Esgoto (SAMAE) de Blumenau, como as contradições impulsionaram as mudanças, superando a resistência de servidores, e quais foram as práxis envolvidas, esta pesquisa se apresenta de forma descritiva, por meio de estudo de caso e com abordagem qualitativa.

O estudo de caso foi realizado em uma autarquia municipal, sendo que a matriz administrativa e quatro estações de tratamento estão localizadas na cidade de Blumenau no Vale do Itajaí em Santa Catarina, contando com 382 servidores no ano de 2017.

O SAMAE Blumenau iniciou suas atividades em 11 de agosto de 1966 através da Lei 1.370, e passou por diversas transformações ao longo dos anos, sempre forçado a expandir suas atividades devido ao crescimento da cidade, sendo que essas expansões exigiram mudanças ao longo dos anos, como por exemplo a primeira aquisição de caminhões-pipas para suprir a população em momentos de picos de consumo de água. Em 1989 foi implementado um novo plano diretor praticamente dobrando a capacidade de produção da Estação de Tratamento II (ETA II), e criando duas novas estações de tratamento (ETA III e ETA IV);

Esta pesquisa está direcionada aos sistemas de controle de custos, especificamente os sistemas referentes ao controle da frota, buscando apurar os processos de mudanças nos sistemas de controle



gerencial que foram ou não, institucionalizados nos últimos 10 anos, sofreram ou não resistência dos servidores, e se foram influenciados por práxis humanas.

Segundo Gil (2008), os instrumentos para a coleta de dados devem estar presentes desde o planejamento, passando pela análise, até a interpretação. Os instrumentos utilizados foram questionários abertos, entrevistas, além de coleta de dados do sistema, bem como observância quanto às datas de implantação dos sistemas e informações contidas no portal da transparência da Prefeitura Municipal de Blumenau. Incluiu-se também observações para melhor interpretar os dados.

Para atingir o objetivo e facilitar o entendimento, a entrevista foi separada em blocos, primeiramente, **identificando o entrevistado**, e depois divididas por blocos, **as contradições institucionais**, para entender as fontes que impulsionaram as mudanças, **as práxis humanas**, para entender quem foram os agentes envolvidos nos processos das mudanças, e quais ações estes tomaram, **a resiliência**, para entender o quanto os agentes resistiram as mudanças, e se conseguiram se adaptar ou evoluir positivamente frente a situação, e se as **mudanças foram institucionalizadas ou não e como isto ocorreu**.

Colaboradores entrevistados: 2 agentes de logística, 2 supervisores de manutenção, 2 analistas de T.I.; sendo que 2 dos acima citado já não trabalham mais no SAMAE.

As entrevistas foram realizadas pessoalmente, por telefone, e-mail, e solicitações foram feitas através do Portal da Transparência da Prefeitura Municipal de Blumenau, entre os meses de abril 2017 até novembro de 2019, sendo analisadas as informações de modo longitudinal do período em que se iniciou a primeira mudança (2008) até o período atual, ou seja, em um primeiro momento com a implantação de controles com planilhas eletrônicas, e no segundo momento com a implantação do *software* Qlickview, além de buscar identificar quem foram os agentes envolvidos nesse processo.

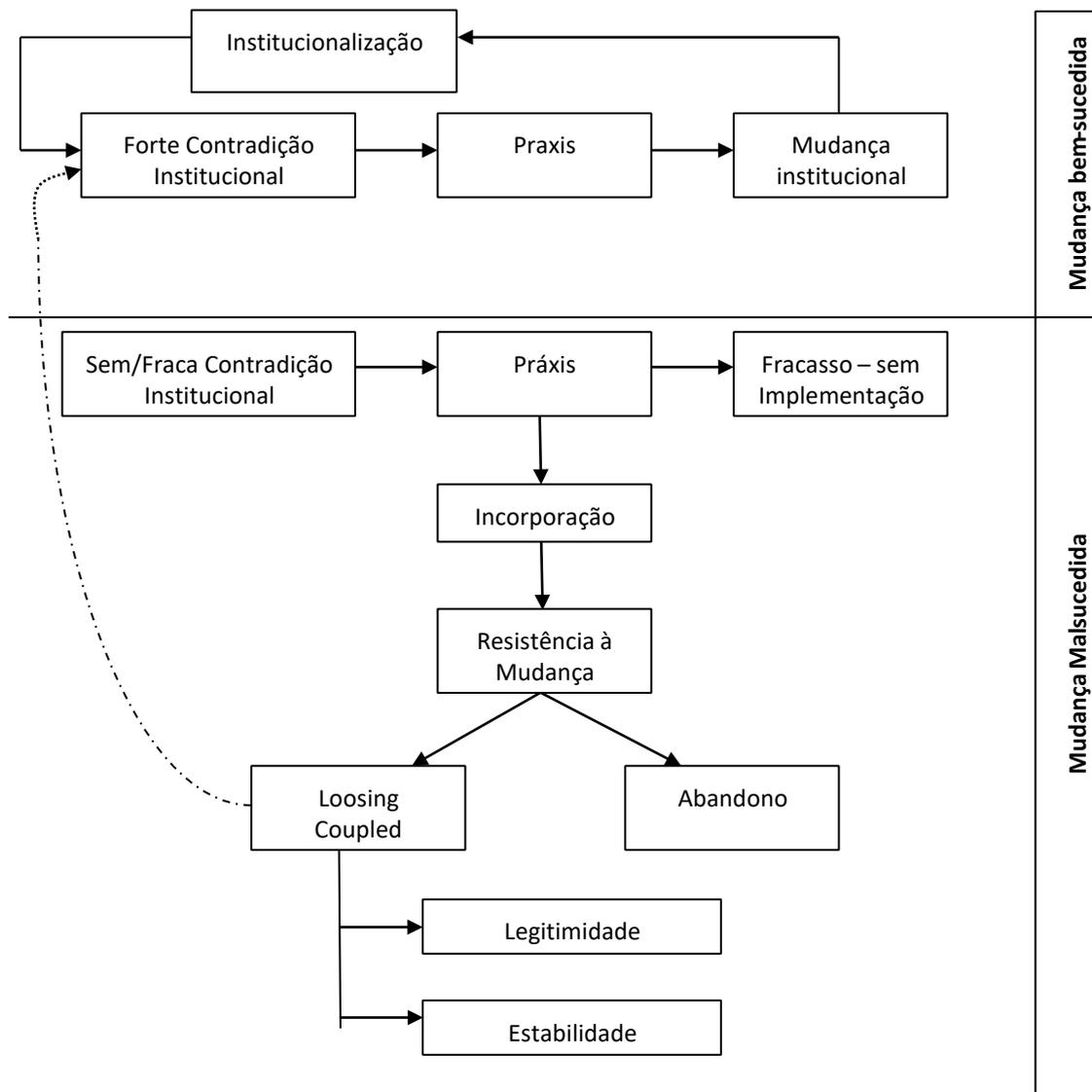
O *software* utilizado atualmente na autarquia é o Qlickview, este é um *software* que auxilia na criação de relatórios, facilitando o rápido acesso às informações, sendo que a versão básica do mesmo é gratuita, possibilitando ao usuário fazer triangulações nas buscas, obtendo resultados precisos.

Durante estes últimos 10 anos, em que a pesquisa se baseia, várias foram as vezes que o pesquisador acompanhou as reuniões, discussões, implementação do sistema, com intuito de

descobrir se as mudanças haviam ou não sido institucionalizadas no SAMAE, ou seja, além das entrevistas por e-mail e pessoalmente, foram coletados documentos, informações dos sistemas, demais informações contidas no site, com a intenção de validar a pesquisa triangulando informações.

Para permitir um melhor entendimento da pesquisa, é exposta a Figura 2 com o desenho da pesquisa.

Figura 2: Desenho da Pesquisa





#### 4 ANÁLISE DOS DADOS

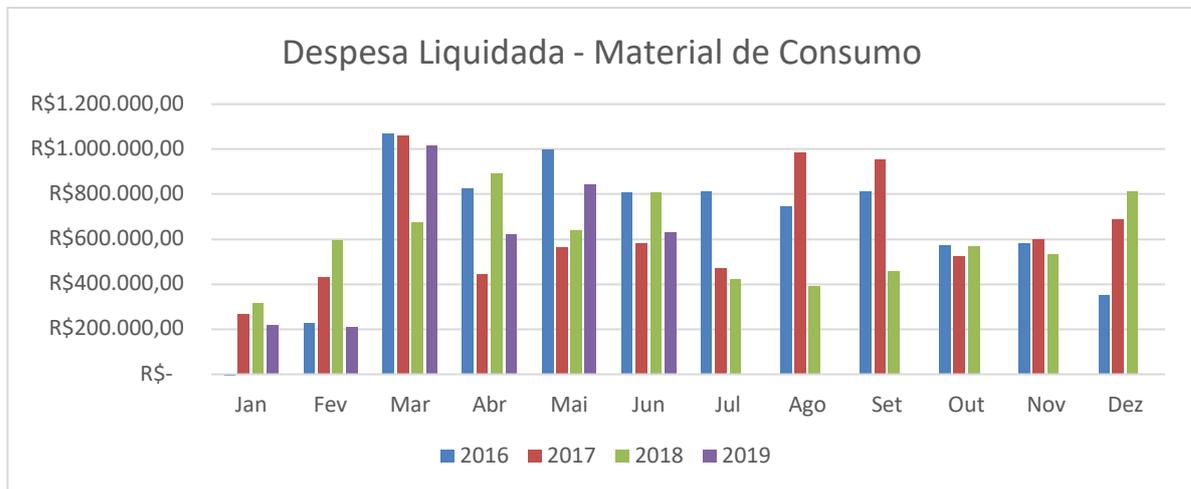
Primeiramente, buscou-se entender através das entrevistas, como os processos de controle gerencial eram realizados na Autarquia, antes das mudanças, ou seja, em dois momentos distintos, antes da implementação de planilhas eletrônicas durante o ano de 2009, e do sistema Qlickview durante o ano de 2016.

Como estamos analisando os últimos 10 anos dos sistemas de controles gerenciais da frota do SAMAE, podemos dizer que houve dois grandes momentos: No ano de 2009 e 2016, sendo que no intervalo entre estes períodos não houve um controle mais rígido relacionado aos custos da frota. Anteriormente a 2008, basicamente não havia controle formal, apenas eram preenchidas folhas pelos motoristas com o total de quilômetros rodados, o endereço que foi atendido e o horário e isso era arquivado pelo setor de transportes segundo o Supervisor de Manutenção (SM1).

Conforme relatou o Agente de Logística (AG1), “naquela época de 2009 não havia controle, então através da ajuda de pessoas do departamento de T.I. criamos uma planilha eletrônica, para controlar e determinar qual a direção dos veículos e em quais dias da semana se deslocaram para determinada área da cidade”, a intenção do servidor na época era a redução de custos, motivado na época por estar na faculdade de logística, os outros servidores entrevistados também apontaram a redução de custos como motivação para buscar mudanças.

No segundo momento durante o ano de 2016, conforme o Analista de T.I (AT1) cita “havia uma planilha eletrônica feita pelo setor de transportes” antes da implantação do sistema, porém não era acompanhada e na prática ela não atendia à demanda, fato que fica evidente quando analisamos o Quadro 1 com os gastos antes e depois da implantação do sistema Qlickview.

Quadro 1 – Despesas com materiais de consumo, 2016, 2017, 2018 e primeiro semestre de 2019:



Quando analisados os números, fica claro, que com uma maior transparência, e agilidade, outros cuidados foram tomados na intenção de reduzir os custos. Facilitou o acesso à informação, e mais pessoas começaram a dar atenção aos números. Em novembro por exemplo, chegou-se a gastar apenas, quase 1/2 do que foi gasto em maio, uma diferença muito considerável, e com a análise do ano seguinte foi possível eliminar o efeito sazonal.

**5 Tabela 1: Total Anual**

Ano	Despesa Total Liquidada	Varição
2016	R\$ 7.812.200,64	
2017	R\$ 7.581.941,82	-2,95%
2018	R\$ 7.115.470,67	-6,15%
2019	R\$ 3.542.782,81	-9,76% ao 1º (comparado semestre de 2018).

Fonte: Portal da Transparência

Um fato que chamou atenção na construção da pesquisa, foi a percepção que há grande diferença de visão entre os setores, enquanto os analistas de T.I. estão abertos a mudanças, e buscando novas soluções para melhorar os resultados da autarquia, e participam ativamente dos processos, os



servidores do setor de transportes por exemplo, principal afetado com as mudanças nos controles das frotas, que poderiam auxiliar nesta pesquisa comentando os números e auxiliando nos processos de mudança, se negaram a responder o questionário, e não quiseram receber o pesquisador para uma entrevista.

Segundo o Agente de Logística (AG1), enquanto trabalhou na autarquia, a preocupação principal da gerência era com a opinião pública, se não houvesse reclamação dos consumidores, e da população em geral, estaria tudo bem, não havia muita preocupação com os custos, desde que a população estivesse bem atendida, assim ficava a cargo apenas de algumas pessoas que se importavam além do bem-estar da população, com os gastos incorridos nos processos, que afinal são pagos por todos os contribuintes através de taxas e impostos.

## **5.2 Contradições Institucionais e Práxis no Órgão Público**

O primeiro objetivo ao iniciar a coleta de informações foi buscar os motivos que impulsionaram as mudanças gerenciais e quem foram os responsáveis, para entender quais foram os motivos que levaram a implementação da planilha de controle em 2009 e do sistema Qlik em 2016 conforme figura 1 apresentada neste trabalho de (SEO; CREED, 2002).

Neste sentido foi questionado de onde surgiu a necessidade para a mudança, e o Supervisor de manutenção (SM2) melhor expôs, apontando que em todas as autarquias públicas todos os gastos devem ser justificados, não podendo cada setor gastar sem controle, e que cada vez mais a transparência na gestão pública vinha sendo exigida, e os aprimoramentos nesse sentido demandaram mudanças. Principalmente após a Lei Complementar nº 1074, de 05 de setembro de 2016, que garante ao cidadão o direito constitucional de acesso às informações públicas. E a implementação do Portal Transparência que é um ambiente virtual destinado à divulgação de documentos e informações ao cidadão sobre o uso dos recursos públicos. Conforme apontado pelos respondentes, os controles anteriores não eram eficientes, e isso motivou a mudança, sendo que no primeiro momento em 2009 até havia certo controle, porém nada era feito com as informações produzidas, e as mesmas também não eram auditadas, apenas havia por uma formalidade, tendo o foco conforme descrito anteriormente, na opinião pública apenas, sem que fosse gerado relatórios, ou analisado os custos do



setor. Sendo assim, percebe-se que a ineficiência técnica dos controles foi a primeira contradição institucional encontrada no SAMAE que levou a mudanças, ainda de acordo com a ponto de vista de (SEO; CREED, 2002).

Neste ponto é importante ressaltar, que em 2009, ao implementar a planilha de controle buscando a redução de custos o agente de logística (AG1), partiu motivado por não se adaptar e aceitar que os atuais formatos de controle deveriam ser daquele formato, sendo esta o segundo ponto de contradição. O mesmo até teve apoio direto da supervisão, porém não houve suporte da gerência e diretoria, e ainda sofria com a resistência de motoristas e técnicos de manutenção.

O supervisor de manutenção (SM2) corrobora com esta visão, e argumentou que quando se percebeu através de dados estatísticos que se fosse feito um trabalho por região, evitaria deslocamentos longos, e seria possível ganhar com atendimento ao cliente mais rápido, menos desperdício com tempo e combustível, maior satisfação do cliente e menos estresse dos colaboradores. Enquanto trabalhou no SAMAE e alimentava a planilha eletrônica, o agente de logística (AG1), estima que foi possível reduzir em até 40% os custos com combustíveis da frota, pois anteriormente os carros e camionetes praticamente escolhiam para onde ir, e chegavam a rodar mais de 100 quilômetros (km) em apenas um dia, enquanto que após a implantação do sistema, tinha dias que rodavam menos de 20 quilômetros (km), concentrando as atividades apenas em determinado bairro da cidade.

A terceira contradição foi encontrada no desalinhamento de interesse, que se percebe justamente nesta fase, que foi quando os motoristas e técnicos, se viram obrigados a mudar sua rotina, pois assim o novo sistema de controle os obrigava. Porém eles não foram consultados, e não tinham o menor interesse em começar a trabalhar daquela forma, com mais controle, e sem liberdade de irem e virem, e ainda sabendo que agora estavam sendo controlados. Percebe-se que só houve avanços nos controles, quando algum servidor se dispôs a liderar o processo, diferentemente do que foi visto por Popik e Lavarda (2016) que ao entrevistarem o diretor de compras de uma cooperativa, o mesmo apontou que sempre houveram metas, e eram estas que guiavam o caminho que deveria ser seguido, enquanto que na autarquia, não havia um plano, metas e objetivos traçados, em relação a redução de custos, contando mais com o bom-senso dos servidores.



Porém conforme apontado, após a Lei Complementar 1074, a população começou também a ver os números, e segundo o supervisor de manutenção (SM1) recentemente percebeu-se que havia um gasto elevado de combustível e manutenção da frota. Porém nesta segunda mudança (2016) desta vez a mudança não partiu de servidores, e sim do maior rigor da legislação e da iniciativa da empresa privada responsável pelo software QlikView.

A empresa privada, após ter implantado o sistema com sucesso no SAMAE de Jaraguá do Sul (Santa Catarina), a empresa foi até o setor de T.I. do SAMAE de Blumenau, e sugeriu a mudança, que conforme descrito antes, só foi possível, pois os agentes do setor de T.I. lideraram todo o processo de mudança. Diferentemente de 2009 quando foram implantadas as planilhas eletrônicas, desta vez a implantação do sistema teve o respaldo da diretoria, que foi apresentado em reuniões, e contava com servidores em todos os níveis hierárquicos.

Portanto é possível perceber, que os processos de mudanças nos sistemas de controle gerenciais, foram tanto influenciados por servidores municipais concursados, com participação de servidores que ocupam cargo de confiança (Gerentes e Diretores), e também por pessoas externas a autarquia.

### **5.3 Resiliência envolvida na mudança institucional**

Segundo o Agente de logística (AG1), em 2009 após a implantação do sistema houve resistência assim que foi implantado as planilhas de controle, os motoristas e técnicos reclamaram do novo sistema, dizendo que não funcionaria, e que havia sido feito a vida inteira de outra forma, e sempre havia funcionado, não tinha porque mudar. Estas reclamações acreditam-se que ocorreram pois tiraram a liberdade de escolha dos motoristas de irem para onde queriam, e também por aumentar o controle. Havia uma suspeita na época, que nem sempre alguns motoristas estavam trabalhando, então este controle do local aonde eles estavam dificultaria estes servidores de ficarem ociosos, corrobora com esta visão o supervisor de manutenção (SM1) elucidando que quando se trata de mudanças, sempre alguns reagem negativamente. E que como no caso os profissionais são servidores públicos, não é possível demitir um funcionário. Logo, só foi possível realizar as mudanças, tanto no primeiro, quanto no segundo momento, realocando alguns servidores para que pudesse seguir adiante



com os processos de mudança. No segundo momento na visão do Analista de T.I. (ATI1) não houve resistência aparente, porém, foi necessário aguardar um servidor se aposentar, pois, o servidor era resistente a mudança, interessante notar, que os servidores por serem de setores diferentes têm visões diferentes sobre um mesmo assunto, e como alguns sofrem com a resistência de seus pares, enquanto outros não são impactados.

O agente de logística (AG2) apontou o motivo pelo qual pensa haver tanta resistência, tanto da direção como dos encarregados de manutenção, seria o medo de perderem o trabalho atual, pois estes como atuam como cargos de confiança, podem ser substituídos ou ser realocado, pois com a diminuição das manutenções, não seriam mais necessários tantos funcionários nessa atividade.

O agente de logística (AG2) ainda nos aponta mais uma dificuldade em institucionalizar os processos em uma autarquia pública, pois sempre que troca a administração, (processo comum com as mudanças políticas ocorridas a cada 4 anos na mudança da administração pública municipal), pessoas que eram contra o projeto tentam novamente convencer os novos servidores de cargo de confiança que foram empossados, de que as mudanças que ocorreram não dão resultado, e que não se deve investir, tendo em vista a falta do retorno esperado. Desta forma, é necessário mostrar a importância dos resultados obtidos nos últimos anos, com as mudanças nos sistemas de controle.

#### **5.4 Institucionalização da mudança na autarquia**

Conforme apontado por Wanderley e Soeiro (2016), e apresentado neste trabalho na Figura 2, e conforme os agentes de logística (1 e 2) destacaram, após a saída do agente 1 em 2010, e como o controle de frota sofria resistência, e necessitava de acompanhamento permanente de um servidor para alimentar as planilhas eletrônicas, e passar as coordenadas para os motoristas e técnicos, o controle feito através das planilhas eletrônicas foram abandonados.

Uma das grandes diferenças entre a primeira e segunda tentativa de implementação de um sistema de controle de gastos, enquanto na primeira o sistema foi desenvolvido pela equipe de logística e T.I. e simplesmente introduzida, sem criar as contradições necessárias entre todos os



agentes envolvidos, exatamente como descrito por Wanderley (2012), apresentado neste trabalho na fundamentação teórica, fez com que a mudança não fosse institucionalizada.

Já na segunda vez, durante 2016 segundo o agente de logística (AG2) praticamente toda equipe foi envolvida, foi montada uma pequena equipe de motoristas, encanadores e auxiliares, que demonstravam interesse nas mudanças das atividades.

Necessita-se destacar que mesmo o Sistema QlickView está institucionalizado, e sendo utilizado por todos, conforme relatou o analista de T.I. (AT11), dificilmente o mesmo será abandonado, pois realmente foi institucionalizado e faz parte das rotinas, esta mesma situação foi encontrada por Popik e Lavarda (2016) em seu estudo que apontou, após o período de implantação, todos passaram a utilizar o planejamento estratégico em suas atividades, sem resistência.

O sistema QlickView que está atualmente implantado no SAMAE contempla apenas dados dos custos de manutenção dos veículos, não englobando outros dados importantes, isto leva o agente de logística (AG2) a crer que o sistema não esteja sendo utilizados por todos, e que ainda precisa incluir dados históricos, e estatísticos de outras áreas, e que quando se trata de órgão público é necessário muito empenho para fazer as coisas mudarem.

É importante destacar a visão deste Agente de logística, pois o mesmo após mais de 8 anos da tentativa de institucionalizar o primeiro sistema de controle de custos, mesmo que não era um sistema com um layout atrativo, pois o mesmo era feito via planilhas eletrônicas, para controlar e orientar para qual localização os carros deveriam se deslocar para realizar as atividades, o sistema atual ainda não realiza esta função, e atende apenas parte da demanda.

Desta forma atende a demanda em relação aos custos, porém não atende quanto ao fato de orientar preventivamente a direção para qual os carros devem se deslocar. Vale destacar que com isso, ao analisarmos os motoristas e técnicos saíram vencedores da “queda-de-braço”, resistiram a implementação do sistema em 2009 e ainda nos dias atuais tem a liberdade de ir e vir. Porém segundo o analista de T.I. (AT1) não há uma preocupação muito grande quanto a isto, porque acredita-se que os motoristas atualmente não tem ficado ociosos em nenhum momento, pois o sistema Qlick, além de trazer com agilidade os custos de combustíveis e manutenção, ainda trás em tempo real onde está cada carro no mapa, e tem um histórico de rastreamento de quanto cada carro rodou, e o sistema ainda



conta com uma ferramenta na qual o carro apenas liga com uma espécie de token/crachá do motorista, ficando tudo registrado, trazendo muita segurança para a Autarquia.

Assim, se analisarmos todas respostas, e as considerações, e que o sistema Qlick vem sendo usado diariamente, por todos os níveis da autarquia, é possível acreditar que o sistema está institucionalizado na autarquia estudada, desde que consiga no futuro atender outras demandas, alcançando as melhorias necessárias, e que nas trocas de administração, caso novos gestores queiram abandonar o projeto, os servidores concursados sejam resistentes desta vez de uma ótica positiva, conforme apresentado por (VERGARA, 2008).

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo identificar as fontes de contradições institucionais, e três foram encontradas, sendo elas: a ineficiência técnica dos controles realizados pela autarquia em dois períodos, a não adaptabilidade, dos agentes de logística, e o desalinhamento dos interesses, entre agentes de logísticas e motoristas, quanto as práxis, percebeu-se que nos dois momentos de mudança nos controles (2009 e 2019), necessitou de uma liderança para que a mudança ocorresse, e foi visto também que a mudança só é possível quando consegue-se superar a resistência dos colaboradores, que no setor público esta é uma grande dificuldade, pois não é possível demitir os servidores públicos que não querem realizar as mudanças, modelo este, seguido conforme análise de (SEO; CREED, 2002).

Neste sentido, foi realizada esta pesquisa descritiva, de abordagem qualitativa, através de entrevistas com agentes de logística, analistas de T.I., e supervisores de manutenção objeto do estudo. Esta foi a forma escolhida para conduzir esta pesquisa, pois foi o método encontrado pelo pesquisador de obter as informações necessárias, e também porque o SAMAE foi impactado nos últimos anos por mudanças na legislação, que obrigaram a instituição se mobilizar e mudar. Foram coletadas seis entrevistas, com aproximadamente duas horas de duração com cada entrevistado, sendo estas coletas realizadas no SAMAE ou em escritório privado, durante abril de 2017 e novembro de 2019.

Os resultados são reveladores, e trazem contribuições teóricas, que somam aos já encontrados anteriormente, principalmente no estudo apontado por Wanderley (2012), e contribuição prática, ao



estudar uma organização de complexidade de gestão diferente das outras estudadas, principalmente no que tange a resistência, práxis e contradições institucionais. Também preenche uma lacuna apontada por Popik e Lavarda (2016), que sugeriram entrevistas de servidores que não fazem mais parte da organização e atuaram no início da implementação do controle gerencial.

A ineficiência levou em um primeiro momento (2009) a mudança, com a implementação de planilhas, mudança qual que acabou não sendo institucionalizada principalmente pela resistência dos demais servidores, já no segundo momento (2016), com a resistência superada, e com as contradições necessárias criadas, foi possível institucionalizar o sistema.

Sobre as práxis e agentes envolvidos no processo, foi possível perceber a atuação no primeiro momento do Agente de Logística (AG1) e do Supervisor de Manutenção (SM1) com apoio da Equipe de T.I., e no segundo momento através de uma empresa privada junto da equipe de T.I., apresentaram a praticamente todos os níveis hierárquicos e conseguiram implementar o sistema, mostrando as vantagens que o mesmo traria a organização.

Foi evidenciado também pelos respondentes que não há uma meta quanto a redução dos gastos, ficando a redução de gastos a cargo da consciência e colaboração de cada servidor.

Apesar de os números trazidos pelo sistema ainda não serem utilizados como métricas para metas, nem o sistema ainda capaz de atender outras demandas, nem incluir a ideia do primeiro sistema criado em 2009 que buscava economizar gasolina apontando previamente o caminho a ser seguido pela equipe de manutenção, o Sistema QlickView foi institucionalizado, e faz parte da rotina diária dos servidores, e atingiu o objetivo conseguindo trazer redução nos gastos de manutenção dos veículos.

Como diria o filósofo Aristóteles, cidadão é aquele que participa ativamente da elaboração e execução das leis, e que tem o poder executivo, legislativo e judiciário, e fica evidente que se não houver um consenso social, e uma pressão popular, para o cuidado com o dinheiro público, ou seja, nosso dinheiro, não haverá o devido cuidado e controle, cabe a cada um fazer sua parte e exigir mais dos órgãos públicos para que possamos ter um melhor retorno com o menor gasto possível.

Enquanto Popik e Lavarda (2016) apontaram em seu estudo que a resistência atrapalhou resultados, neste trabalho foi possível verificar que não houveram as mudanças enquanto a resistência



não foi superada, e a mesma só o foi quando os gestores de forma inteligente trocaram os servidores que resistiam das suas funções para outros setores no primeiro momento, enquanto no segundo, a equipe foi obrigada a esperar um servidor se aposentar.

Conclui-se, conforme Seo e Creed (2002), que as contradições institucionais, vistas nas fontes de ineficiência dos controles gerenciais, assim como do desalinhamento de interesses do agente de logística em 2009 e dos analistas de T.I em 2016, foram os fatores que impulsionaram as mudanças do controle gerencial no SAMAE.

Os resultados obtidos neste trabalho sugerem que futuras investigações possam estudar e avaliar lógicas diferentes, a cultura das pessoas e a cultura da organização, buscar entender por exemplo se há uma grande resistência de servidores públicos em todas as esferas do poder público (municipal, estadual e federal). Outra sugestão seria uma possível comparação entre o SAMAE de Blumenau e outros SAMAE, sendo ao menos mais sete SAMAE apenas no estado de Santa Catarina a fim de comparar os achados e ampliar os estudos quanto à temática.

Estudos futuros também podem relacionar a importância do poder, pois percebeu-se este fator quando o supervisor de manutenção (SM1) cita que foi necessário substituir certos servidores, exercendo poder sobre outros para que se conseguisse realizar as mudanças, já que não era possível demitir os mesmos.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAMSSON, G., GERDIN, J. Exploiting institutional contradictions: The role of management accounting in continuous improvement implementation. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 3, n. 2, p. 126-144. 2006.

AGUIAR, A. B., GUERREIRO, R. Processos de persistência e mudança de sistemas de contabilidade gerencial: uma análise sob o paradigma institucional. **Revista Universo Contábil**, v. 4, n. 3, p. 06-24, jul/set. 2008.

BARLACH, L., LIMONGI-FRANÇA, A. C., MALVEZZI, S. O Conceito de Resiliência Aplicado ao Trabalho nas Organizações. **Revista Interamericana de Psicologia/Interamerican Journal of Psychology** - 2008, v. 42, n. 1 p. 101-112. 2008.

BENSON, J. K. Organizations: A dialectic view. **Administrative Science Quarterly**, v. 22, p. 1-21, 1977.



BEUREN, I. M., MACOHON, E. R. (2010). Institucionalização de hábitos e rotinas na contabilidade gerencial em indústrias de móveis. **Organizações & Sociedade**, v, 55, n. 7: p. 705-723. 2010.

BITTI, E. J. S., AQUINO, A. C. B., CARDOSO, R. L.. Adoção de sistemas de custos no setor público: Reflexões sobre a literatura nacional veiculada em periódicos acadêmicos. **Revista Universo Contábil**, [S.l.], v. 7, n. 3, p. 06-24, set. 2011.

BOFF, M. L., BEUREN, I. M., GUERREIRO, R. Institucionalização de hábitos e rotinas da controladoria em empresas do Estado de Santa Catarina. **Organizações & Sociedade**, v. 15, n. 8, p. 153- 174. 2008.

BRANDÃO, J. M., MAHFOUD M., GIANORDOLI-NASCIMENTO, I. F. A construção do conceito de resiliência em psicologia: discutindo as origens. **Paidéia**, Ribeirão Preto, v. 21, n. 49, p. 263-271. 2011.

BURN, J., BALDVINSDOTTIR, G. An Institutional Perspective of Accountants' New Roles – the Interplay of Contradictions and Praxis. **European Accounting Review**, v. 14, n.4, p.725-757. 2005.

BURNS., NIELSEN. K., How do Embedded Agents Engage in Institutional Change? **Journal of Economics Issues**, v. 40 n. 2, p.449-456.2006.

BURNS, SCAPENS, R.W., Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**. v. 11, p. 3–25. 2000.

Câmara municipal de Blumenau, **Estatuto dos Servidores**. Disponível em: <<http://www.camarablu.sc.gov.br/lei-municipal/>>. Acesso em: 5 de maio de 2017.

CARDOSO, M., RAMOS, I., **The Resilience of a Small Company and the Grounds of Capitalism: Thriving on Non-Knowledgeable Ground**. Sustainability, 8, 74. 2016.

CARPENTER, S., WALKER, B., ANDERIES, J. M., & ABEL, N., **From metaphor to measurement: Resilience of what to what?** Ecosystems, v. 4, n. 8, p. 765–781. 2001.

CONRAD, L. & USLU, P. G., **Investigation of the impact of ‘Payment by Results’ on performance measurement and management in NHS Trusts**. Management Accounting Research, v. 22, p. 46-55. 2011.

ESPEJO, M. M. S. B., EGGERT, N. S., Não deu certo por quê? Uma aplicação empírica da extensão do modelo de Burns e Scapens no âmbito da implementação de um departamento de controladoria. **Revista de contabilidade financeira – USP**, São Paulo, v. 28, n. 73, p. 43-60, jan/abr 2017. 2016.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HOLLING, C. S., **Resilience and stability of ecological systems**. Annual Review of Ecology and Systematics, v. 4, p. 1–23. 1973.

JOB, Fernando Pretel Pereira. **Os Sentidos do Trabalho e a Importância da Resiliência nas Organizações**. São Paulo: EAESP/FGV, 2003. 237p. Tese (Doutorado apresentada ao Curso de Pós-Graduação, Doutorado em Administração de Empresas da EAESP/FGV – Área de Concentração: Organização, Recursos Humanos e Planejamento). Disponível em:



<<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/2535/71441.PDF?sequence=2>> Acesso em:

28 abr. 2017.

LAVARDA, C. E. F., RIPOLL, V. M. & BARRACHINA, M., La Interiorización del Cambio de un Sistema Contable de Gestión en la Pequeña Empresa. **Revista Contabilidade & Finanças**, USP, São Paulo, v. 20, n. 5, p. 101-115, setembro/dezembro. 2009.

Leis Municipais, **Lei Complementar Número 661, de 28 de novembro de 2007**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/plano-de-cargos-e-carreiras-blumenau-sc>>. Acesso em: 5 de maio de 2017.

Leis Municipais, **Lei Complementar Número 1074, de 05 de setembro de 2016**. Disponível em:

<<https://leismunicipais.com.br/a/sc/b/blumenau/lei-complementar/2016/108/1074/lei-complementar-n-10742016-dispoe-sobre-o-direito-fundamental-de-acesso-a-informacao-previsto-no-inciso-xxxiii-do-art-5-noinciso-ii-do-3-do-art-37-e-no-2-do-art-216-da-constituicao-da-republica-federativa-do-brasil-no-ambito-domunicipio-de-blumenau-e-da-outras-providencias?q=1074>>. Acesso em: 5 de maio de 2017.

LIMNIOS, E., MAZZAROL, T., GHADOUANI, A., SCHILIZZI, S., **The resilience architecture framework: Four organizational archetypes**. Eur. Manag. J., v. 32, p. 104–116. 2014.

MCMANUS, S., SEVILLE, E., BRUNSDON, D., VARGO, J., Resilience Management A Framework for Assessing and Improving the Resilience of Organisations. **Resilient Organisations Programme**, New Zealand, p. 1-70. 2007.

MORAES, S. C. S., RESENDE, L. M., LEITE, M. L. G., **Resiliência organizacional: atributo de competitividade na era da incerteza**. In: Congresso Internacional de Administração, 20, Ponta Grossa: PR. 2007.

PERRINGS, C., **Resilience and sustainable development**. Environment and Development Economics, v. 11, p. 417–427. 2006.

POPIK, F., LAVARDA, C. E. F., & CONTÁBEIS., U. R. d. B. P. d. P. e. C., Contradições institucionais, práxis e mudança do controle gerencial: Estudo de caso em uma cooperativa de Santa Catarina. **Revista Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v.9, n.2 pp. 119-140, maio/Ago. de 2016.

QLIK. **Qlik Software**. Disponível em: <<http://www.qlik.com/us/>>. Acesso em: 16 de maio de 2017.

REZENDE, G. M., ICHIKAWA, E. Y., O Contexto Ambiental e as Mudanças Organizacionais no Setor de C&T Agrícola do Paraná. **Desenvolvimento em Questão**, v. 9, n. 18, p. 111-138. 2011.

SAMAE Blumenau, **História do tratamento da água em Blumenau**. Disponível em:

<[http://samae.com.br/pagina/112\\_Historia-do-tratamento-da-agua-em-Blumenau.html](http://samae.com.br/pagina/112_Historia-do-tratamento-da-agua-em-Blumenau.html)>. Acesso em: 5 de maio de 2017.



SHARMA, U., LAWRENCE S., LOWE, A., Institutional contradiction and management control innovation: A field study of total quality management practices in a privatized telecommunication company. **Management Accounting Research**, v. 21, n. 4, p. 251-264. 2010.

SEO, M., CREED, W., **Institutional contradictions, praxis, and institutional change: A dialectical perspective.** *Academy of Management Review*, v. 27, n. 2, p.222–247. 2002.

VERGARA, S. C., A resiliência de profissionais angolanos. **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro. Pp. 701-718, jul./Ago. de 2008. 2007.

WANDERLEY, C. A., Institutional contradiction and the balanced scorecard: a case of unsuccessful change. In: Encontro Nacional da Associação dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 37., 2012, **Anais...** Florianópolis: ANPCONT. 2012.

WANDERLEY, C. A., SOEIRO, T. M., Contradição Institucional e o Balanced Scorecard: Um caso de mudança sem sucesso. **Revista Universo Contábil**, [S.l.], v. 12, n. 1, p. 45-65, abr. 2016. 2016.

ZONATTO, V. C. S., RODRIGUES JR., M. M., LAVARDA, C. E. F., Institucionalização de hábitos e rotinas em práticas orçamentárias: um estudo no Núcleo de Serviços Orçamentários de uma instituição de ensino profissional. In: Congresso Brasileiro de Custos, 18, **Anais...**Rio de Janeiro: ABC. 2011.

Anexo I:

Perguntas da pesquisa

**Caracterização: Popik e Lavarda (2016):**

- 1- Qual seu cargo e sua função no SAMAE?<sup>[1]</sup><sub>[SÉP]</sub>
- 2- Quantos anos você ocupa o cargo atual no SAMAE?
- 3- Quantos anos você tem de SAMAE?<sup>[1]</sup><sub>[SÉP]</sub>
- 4- Qual sua formação acadêmica?<sup>[1]</sup><sub>[SÉP]</sub> 5- Qual a sua idade?

**Contradições institucionais: Seo, Creed (2002); Wanderley (2012); Burns, Baldvinsdottir, (2005); Abrahamsson, Gerdin (2006); Sharma, Lawrence, Lowe (2010):**



- 6- De onde surgiu a necessidade de implementar o Sistema de controle de custos da frota?<sup>[1]</sup>
- 7- Quais foram os fatores que motivaram o SAMAE a implementar o Sistema de controle de custos e rastreamento da frota?
- 8- No período anterior à implementação dos sistemas de controle de custo como era realizado este controle gerencial no SAMAE?<sup>[1]</sup>
- 9- Existia no SAMAE algum outro sistema de controle gerencial que desenvolvia os controles que atualmente são desenvolvidos? Qual? Como era procedido?
- 10- Qual foi o momento em que foi percebido que realmente eram necessárias mudanças no controle gerencial no SAMAE?

**Práxis dos atores: Seo, Creed (2002); Wanderley (2012); Burns, Baldvinsdottir, (2005); Abrahamsson, Gerdin (2006); Burns, Nielsen (2006); Sharma, Lawrence, Lowe (2010); Conrad, Uslu (2011):**

- 11- Quem foram os agentes envolvidos no processo de mudança? Eles permanecem no SAMAE?
- 12- São pessoas internas ou externas da Autarquia?
- 13- Qual é a formação acadêmica e profissional desses agentes?
- 14- Eles tiveram alguma preparação, acadêmica, profissional ou outra em específico, para desempenhar tais processos de mudança? Qual?
- 15- Como eles foram capazes de implementar a mudança no SAMAE?
- 16- Foi necessária a substituição de pessoas para que o plano de mudança fosse desenvolvido? Quais pessoas foram substituídas? Por que essas foram escolhidas?

**Resiliência: MacManus, Seville, Brunson, Vargo (2007); Job (2003); Limnios, Mazzarol, Ghadouani, Schilizzi (2014); Cardoso, Ramos (2016); Barlach, Limongi-França, Malvezzi (2008); Vergara (2008); Moraes, Resende, Leite (2007):**

- 17- Como foi operacionalizado a implementação do Sistema de controle de custos?<sup>[1]</sup>
- 18- Houve alguma resistência na implementação do Sistema de controle? Qual? Quais foram os motivos?



19- Após os processos de implementação do Sistema de custos terem sido encerrados, encontrou-se alguma incompatibilidade, inconsistência com os sistemas que já estavam sendo utilizados? Qual?

**Institucionalização da mudança no controle gerencial: Burns, Scapens (2000); Seo, Creed (2002) Burns, Baldvinsdottir, (2005); Sharma, Lawrence, Lowe (2010); Conrad, Uslu (2011); Wanderley (2012):**

20- O Sistema de custos foi adotado e está sendo utilizado por todos os usuários do SAMAE? Na sua percepção qual a intensidade deste uso?<sup>[1]</sup><sub>[SEP]</sub>

21- Após a implementação do Sistema de custos, este passou a fazer parte das rotinas diárias do SAMAE?

22- Como é possível perceber que o Sistema de controles faz parte das rotinas diárias do SAMAE, ou seja, que ele foi institucionalizado (de caráter da instituição)?

Refere-se aos sujeitos da pesquisa, com uma abreviação para facilitar a análise da pesquisa, além disto, o nome da função foi resumido para preservar o anonimato do respondente.