



Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337
Blumenau, v. 12, n. 1, p. 162-177, jan./mar., 2016

doi:10.4270/ruc.2016109
Disponível em www.furb.br/universocontabil



CONTRADIÇÃO INSTITUCIONAL E MUDANÇA NA ALTA ADMINISTRAÇÃO: O CASO DE UMA EMPRESA NORDESTINA DE TECNOLOGIA DE INFORMAÇÃO ¹

INSTITUTIONAL CONTRADICTION AND BOARD CHANGE: A CASE STUDY INTO BRAZILIAN FIRM OF INFORMATION TECHNOLOGY

CONTRADICCIÓN INSTITUCIONAL Y CAMBIO EN ALTA DIRECCIÓN: EL CASO DE UNA EMPRESA BRASILEÑA DE TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN

Tiago de Moura Soeiro

Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)
Endereço: Av. Prof. Moraes Rego, 1235 - Cidade Universitária
CEP: 50670-901 - Recife - PE – Brasil
E-mail: tiago-soeiro@hotmail.com
Telefone: (81) 2126.8000

Luiz Carlos Miranda

PhD in Agribusiness pela University of Illinois
Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).
Endereço: Av. Prof. Moraes Rego, 1235 - Cidade Universitária
CEP: 50670-901 - Recife - PE – Brasil
E-mail: mirandaphd@gmail.com
Telefone: (81) 2126.8000

João Gabriel Nascimento de Araújo

Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)
Endereço: Av. Prof. Moraes Rego, 1235 - Cidade Universitária
CEP: 50670-901 - Recife - PE – Brasil
E-mail: j_gabriel90@hotmail.com
Telefone: (81) 2126.8000

RESUMO

Este artigo teve por objetivo estudar quais conceitos dialéticos de contradições institucionais (SEO; CREED, 2002), podem ser utilizados para explicar a decisão de mudança na alta administração de uma empresa de tecnologia de informação nordestina, chamada neste trabalho pelo nome fictício “TECNA”, mais especificamente, as motivações para a contratação de um Cheff of Executive Office (CEO). Para obter as informações necessárias, foram realizadas entrevistas com os sócios-administradores, controller, ex-controller e o próprio CEO da organização em estudo. As evidências colhidas mostram que a empresa passava por um período

¹Artigo recebido em 17.12.2015. Revisado por pares em 25.02.2016. Reformulado em 13.03.2016. Recomendado para publicação em 17.03.2016 por Paulo Roberto da Cunha. Publicado em 31.03.2016. Organização responsável pelo periódico: FURB.

de resultados desfavoráveis devido a algumas pressões de mercado e a falta de adaptação ao novo contexto. Desta forma, foram identificadas três fontes de contradições institucionais que motivaram a mudança: a ineficiência técnica, a não-adaptabilidade e a conformidade institucional.

Palavras-chave: Mudança Organizacional; Introdução de CEO; Contradições Institucionais; Lógica Institucional.

ABSTRACT

This article aims to study how of the dialectical concepts of institutional contradictions (SEO AND CREED, 2002), can be used to explain the change of decision in senior management of a Northeastern information technology company, called this work by its real name "TECNA", more specifically, the reasons for hiring a Chief of Executive Office (CEO). To obtain the necessary information, interviews were conducted with manager partners, controller, former controller and even the CEO of the studied organization. The collected evidence shows that the company was going through a period of unfavorable results due to certain market pressures and lack of adaptation to the new environment. Thus, three sources of institutional contradictions that motivated the change were identified: technical inefficiency, non-adaptability and institutional compliance.

Keywords: Organizational Change; Introduction of CEO; Institutional contradictions; Institutional logic.

RESUMEN

Este artículo tiene como objetivo estudiar cuales los conceptos dialécticos de contradicciones institucionales (SEO; CREED, 2002) se puede utilizar para explicar la decisión de cambio en la alta dirección de una empresa de tecnología de la información del noreste brasileño, llamado a este trabajo por su ficticio nombre "TECNA", más específicamente, las razones de la contratación de un Jefe de la Oficina Ejecutiva (CEO). Para obtener la información necesaria, se realizaron entrevistas con socios gerentes, controlador, el ex controlador e incluso el director general de la organización en estudio. La evidencia recogida muestra que la empresa estaba pasando por un período de resultados desfavorables debido a ciertas presiones del mercado y la falta de adaptación al nuevo entorno. De este modo, se identificaron tres fuentes de contradicciones institucionales que motivaron el cambio: la ineficiencia técnica, la no capacidad de adaptación y conformidad institucional.

Palabras clave: Cambio Organizacional; Introducción del CEO; Contradicciones institucionales; Lógica institucional.

1 INTRODUÇÃO

Muito se estuda o processo de mudança em contabilidade gerencial. Alguns estudos se baseiam em duas correntes de teoria institucional: a Velha Economia Institucional (OIE) e Nova Sociologia Institucional (NIS) para explicar o processo de mudança na contabilidade (TSAMENYI et al., 2006; HOPPER; MAJOR, 2007; KHOLEIF et al., 2007), processo o qua carece de uma conceituação detalhada sobre mudança institucional (BURNS; BALDVINSDOTTIR, 2005) Contudo, alguns autores argumentam que as vertentes da teoria institucional oferecem mais detalhes sobre os processos que explicam a estabilidade

institucional do que aqueles que explicam a mudança institucional (SEO; CREED, 2002; BURNS; BALDVINSDOTTIR, 2005; BURNS; NIELSEN, 2006).

Não obstante, esta pesquisa é desenhada sobre a perspectiva da teoria neo-institucional, mais especificamente o modelo de mudança de Seo e Creed (2002), que usa a perspectiva dialética baseada no trabalho de Benson (1977) para explicar a mudança institucional, baseado em que a visão de que a mudança institucional deve ser entendida como um resultado das interações dinâmicas entre as contradições institucionais e práxis humana. Este modelo possibilita explicar os motivos da mudança institucional. Na literatura sobre mudança em contabilidade diversos estudiosos utilizam este modelo como base para entender ou explicar os motivos da mudança, em diversas áreas principalmente contabilidade gerencial (CRUZ; MAJOR; SCAPENS, 2009; SHARMA; LAWRENCE; LOWE, 2010; WANDERLEY; CULLEN, 2012; WANDERLEY, 2012; POPIK, 2013 COOPER; PARKES; BLEWITT, 2014; POPIK; LAVARDA, 2014).

Popik e Lavarda (2014) estudaram quais as contradições institucionais e as práxis impulsionaram o processo de mudança do controle gerencial em uma Cooperativa de Santa Catarina. Já Wanderley e Soeiro (2014) examinaram um caso de insucesso da mudança na contabilidade gerencial, mais especificamente o *Balanced Scorecard*, em uma companhia privatizada de energia elétrica. Apesar desta segunda pesquisa estar centrada na identificação das contradições institucionais, ela amplia o escopo acrescentando a concepção de que a mudança será bem sucedida quando impulsionada por fortes contradições institucionais.

Porém, este estudo difere-se dos demais de duas formas. Primeiro por ter como objetivo analisar um caso de mudança coercitiva ocorrida em dois estágios: em primeiro momento a mudança motivada pelo acúmulo de contradições institucionais que culminou na contratação de um *Chief of Executive Office* (CEO). E em segundo momento a mudança coercitiva das lógicas vigentes na organização para adequar-se às lógicas do CEO que utilizou-se de seu poder político para reestruturar e promover mudanças operacionais e estratégicas (*turnaround*²). E segundo pela abordagem metodológica da *Grounded Theory* que possibilitou o entendimento sobre a construção e modificação da realidade.

Desta forma, este artigo visa identificar, sob a lente teórica das Contradições Institucionais, as razões da contratação do CEO e as mudanças ocorridas após sua contratação em uma empresa pernambucana do segmento de tecnologia de informação. Sendo assim, a questão que norteou este trabalho foi: **Quais razões levaram a empresa a mudar de estratégia e contratar um CEO?** Esta pergunta nos leva a fazer outras perguntas mais específicas: **(1) Quais motivos levaram a contratação do CEO? (2) quais reflexos da contratação do CEO e suas principais ações? E (3) que conceitos dialéticos de contradições institucionais e práxis podem ser usados para explicar o caso de mudança na empresa?**

Desta forma, esta pesquisa contribui para a literatura com a identificação das contradições institucionais que motivaram a mudança na empresa caso, que culminaram na mudança das lógicas institucionais de modo coercitivo com a introdução de um novo agente organizacional. Tais lógicas concorrentes, foram implementadas visando uma melhoria significativa da organização em termos de desempenho financeiro.

Esta pesquisa é constituída de quatro seções: a primeira dedica-se a explicar a metodologia e os procedimentos adotados no desenvolvimento desta pesquisa; a segunda refere-se a revisão da literatura abraçando os estudos prévios e contexto do setor; a terceira dedica-se ao caso da empresa estudada e os principais pontos observados, e por fim é apresentada as conclusões.

² *Turnaround* é um processo complexo de adaptar-se a mudanças que causam variações no desempenho da organização. (SERRA *et al.*, 2010) Este é um processo complexo e arriscado, que exige soluções e percursos idiossincráticos porque leva em conta as condições culturais, financeiras e tecnológicas da organização e do contexto ambiental em que está inserida (MCKIERNAN, 2003).

2 METODOLOGIA

Fez-se uso nesse estudo da *Grounded Theory*, um método sistemático de análise qualitativa, que tem por objetivo construir uma teoria com base nos dados coletados. A metodologia deste estudo tem como posicionamento epistemológico o paradigma construtivista (ou interpretativista) pois, de acordo com Charmaz (2006) entende-se que não há uma, mas múltiplas realidades construídas e modificadas.

Assim, a pesquisa tem uma abordagem mais subjetiva e relativista. Cabe destacar que os pressupostos de Charmaz (2006) não são um consenso na literatura da *Grounded Theory*. A versão proposta por Glaser e Strauss (1967) tem uma visão mais positivista, baseada numa realidade objetiva e externa e num observador neutro. Décadas depois, Strauss diverge de Glaser e, junto a Corbin, propõem uma versão baseada no pós-positivismo, reconhecendo a interferência do sujeito e procurando técnicas e procedimentos que minimizassem esses efeitos (STRAUSS; CORBIN, 1998).

O primeiro contato com a empresa foi realizado informalmente com o *Controller* da organização, para captar a realidade da empresa e saber o que se poderia explorar. Após este primeiro contato, as possibilidades de pesquisas e o contexto da empresa foram discutidos entre os autores de modo a identificar quais as peculiaridades poderiam ser ressaltadas e exploradas em maior profundidade. Diante das informações postas, foi decidido estudar qual a razão da contratação de um CEO, e explicar o caso de mudança com base em contradições institucionais (SEO; CREED, 2002).

Nesta pesquisa, foram realizadas técnicas de triangulação para coletar dados empíricos. Desta forma, foram realizadas entrevistas, observações diretas, observações de documentos e demonstrativos. Foi utilizada uma coleta de dados baseada nas técnicas da *Grounded Theory*, que permite a ida a campo mais de uma vez para explorar e coletar dados em maior profundidade, consistindo na ida e volta para melhor analisar o material coletado. (PALERMO, 2014)

Os dados foram coletados ao longo de 12 meses, contudo as visitas não tiveram periodicidade, pois foi necessário aguardar disponibilidade nas agendas da alta gestão e permissão para contato com os demais funcionários. As fontes dos dados de investigação consistiram em 3 partes: (i) entrevistas não estruturadas com os sócios proprietários, *controller*, *ex-controller* e o CEO da empresa em estudo; (ii) um estudo de material documental, fornecido pela empresa, que consistiu em atas, minutas, organogramas, orçamentos, e (iii) a observação direta do processo de trabalho.

Os entrevistados foram selecionados a partir de diferentes níveis hierárquicos da empresa. Foram entrevistados Sócios Dirigentes, CEO, *Controller* e *ex-Controller*. Os temas escolhidos para discussão foram baseados no papel desempenhado por cada indivíduo na organização. Desta forma buscou-se conhecer: a estruturação da organização; processo de planejamento e tomada de decisão; medição/avaliação de desempenho, e atitudes gerenciais em relação aos seus controles e ambiente de trabalho, percepções sobre mudanças no ambiente de trabalho, clima organizacional, mudanças introduzidas, entre outros. As entrevistas duraram cerca de 40 minutos a uma hora, realizadas tanto em ambiente formal quanto informal, quando possível. As perguntas foram feitas de forma aberta para permitir que os entrevistados respondem livremente.

3 MODELO TEÓRICO DA PESQUISA

Para desenvolver o modelo teórico deste trabalho, buscou-se algumas ideias do pensamento complexo³, adaptados ao entendimento da organização (como o conceito de

³ Para melhor entendimento ver a obra “Introdução ao Pensamento Complexo” de Edgar Morin (2005).

memória e aprendizagem organizacional), interligados com a teoria institucional nos arcabouços da Lógica Institucional e Contradições Institucionais. O conceito de instituição faz relevante para a interligação desses conceitos. Friedland e Alford (1991) definiram as instituições como: (i) padrões supra-organizacionais da atividade pela qual indivíduos e organizações produzem e reproduzem sua subsistência material e organiza o tempo e espaço. E (ii) como sistemas simbólicos, modos de ordenar a realidade, tornando significativo a experiência no tempo e espaço.

Desta forma, estes sistemas simbólicos que moldam o comportamento dos atores no tempo e espaço, interliga-se com o conceito de lógica institucional. A lógica Institucional é um núcleo conceitual na teoria sociológica e nos estudos organizacionais. Ela é focada em como os sistemas de valores moldam a cognição e comportamento dos atores (FRIEDLAND; ALFORD, 1991; THORNTON, 2004; LOUNSBURY, 2007). Segundo Thornton e Ocasio (1999) lógica institucional são socialmente construídos, padrões históricos de práticas materiais, suposições, valores, crenças e regras, pelas quais indivíduos produzem e reproduzem sua subsistência material, organizam tempo e espaço e fornecem significado a seu significado de realidade social.

Assim, nesta pesquisa, entende-se que uma organização possui uma lógica institucional composta de crenças, valores, práticas, etc. que constituem sua memória. A memória organizacional é uma informação/mensagem que orienta a conduta dos atores inseridos na empresa, que é transmitida por meio da comunicação. A Memória Organizacional de Morin (2005) assemelha-se com a Lógica Institucional. Logo, em períodos de mudança, as respostas da empresa, para promover mudanças e adaptações, dependem das pressões institucionais e do foco da lógica institucional (RAUTIAINEN; JARVENPAA, 2012). Contudo, os estudos sobre lógica institucional concentram-se em explicar o sucesso ou insucesso da implementação/adoção de novas práticas, normas ou padrões (ROCHA; GUERREIRO, 2010; GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2012). Contudo, nesta pesquisa, entende-se que as respostas da organização (OLIVER, 1991) frente às mudanças dependem da lógica institucionalizada e das contradições institucionais acumuladas.

O outro aspecto para o modelo deste trabalho, concentra-se nas contradições institucionais identificadas por Seo e Creed (2002). O conceito de contradições permite explicar como, quando e porque os agentes embutidos institucionalmente podem desafiar e/ou tentar mudar suas crenças e modos e as crenças e modos dos outros tidas como certas (BURNS; BALDVINDOTTIR, 2005). As contradições institucionais podem conter as sementes da mudança institucional, pois, as contradições que geram conflitos entre os atores organizacionais criam as condições para a mudança institucional. Isso justifica-se porque os grupos ou indivíduos reconhecem a necessidade de mudança e, posteriormente, colocam as ideias na prática através da práxis humana (BURNS; NIELSEN, 2006). Desta forma, Seo e Creed (2002) identificaram quatro fontes de contradição: a ineficiência técnica, não-adaptabilidade, incompatibilidades institucionais e interesses desalinhados.

Em primeiro lugar, **a ineficiência técnica** mostra que a conformidade isomórfica com as disposições institucionais vigentes para obter legitimidade pode ser à custa da eficiência técnica. Vários autores destacam que a conformidade com os arranjos institucionais podem entrar em conflito com as atividades técnicas e exigências de eficiência (MEYER; ROWAN, 1977; POWELL; DIMAGGIO, 1991). A possibilidade de *Loose Coupling* pode levar a uma discrepância entre os requisitos técnico-funcionais da empresa e os requisitos institucionais.

Em segundo lugar, as contradições pode surgir a partir da **não-adaptabilidade** ao meio ambiente externo. De acordo com Burns e Baldvinsdottir (2005) uma vez que as instituições estão postas, elas tendem a ser auto-impositivas e tomadas como certas. Como resultado, há

pouca ou nenhuma resposta às mudanças nos fatores externos, devido ao bloqueio psicológico e econômico (internos) para arranjos institucionais.

A terceira fonte de contradição, **incompatibilidade institucional**, está relacionada à conformidade intra-institucional que cria incompatibilidades inter-institucionais. Em outras palavras, a conformidade com as disposições institucionais específicas de um determinado contexto, se aplicado em algum outro contexto com especificidades diferentes, poderá acarretar em conflitos com instituições alternativas (SEO; CREED, 2002). Neste sentido, por exemplo, se uma instituição, tal como uma prática contábil, for institucionalizada em uma organização de um setor específico, ao ser reproduzida em diferentes localidades/contextos poderá acarretar em conflitos e inconsistências com os arranjos institucionais do setor.

Finalmente, a quarta fonte de contradição, **interesses desalinhados**, surge das lutas políticas entre os vários participantes que têm interesses divergentes e potência assimétrica. Desta forma, os arranjos institucionais são moldados e reproduzidos para representar os interesses e objetivos dos atores que possuem maior influência política. Neste contexto, os atores cujas ideias e interesses não estão adequadamente servidos por arranjos sociais existentes podem atuar como agentes de mudança em potencial que, em algumas circunstâncias, tornam-se conscientes das condições institucionais. (SEO; CREED, 2002). O Quadro 1, apresenta uma síntese das contradições.

Quadro 1 – Contradições institucionais

Ineficiência Técnica	Ineficiência técnica é a primeira fonte de contradição, provocada quando os arranjos institucionais entram em conflito com as atividades técnicas e exigências de eficiência da organização, ou seja, quando os princípios organizacionais e a parte técnica não estão em conformidade (SEO; CREED, 2002).
Não-Adaptabilidade	Devido a ineficiência técnica entre outros fatores as empresas tendem a mudar ou a implementar novos sistemas de controle. Wanderley (2012) aborda que as contradições podem surgir da não-adaptabilidade destes arranjos institucionais implantados na organização para com o ambiente externo.
Incompatibilidade Institucional	Também pode surgir de dentro de um ambiente institucional, como por exemplos nas situações de implantação de inovações (CLEMENS; COOK, 1999). As organizações estão cada vez mais expostas as contradições institucionais, pois até mesmo certos sistemas que estão institucionalizados podem vir a ter incompatibilidade com as expectativas comportamentais decorrentes de arranjos institucionais em patamares diferentes ou em diferentes setores da organização (SEO; CREED, 2002).
Desalinhamento de interesses	Os arranjos institucionais são vistos como produtos, que são submetidos a disputas políticas, por atores que tem interesses divergentes assim como poder assimétrico/desigual (SEO; CREED, 2002). Portanto, os arranjos institucionais acabam refletindo as ideias e objetivos dos atores mais poderosos politicamente (BENSON, 1977).

Fonte: adaptado de Popik (2013)

Vale ressaltar que as contradições institucionais são as forças motrizes da mudança institucional, contudo elas não levam à mudança institucional. Seo e Creed (2002) afirmam que a práxis humana é um mecanismo de mediação necessária entre contradições institucionais e mudança institucional. Praxis define a ação humana de natureza política que embora incorporada em instituições existentes, tentam influenciar e mudar a configuração institucional (BURNS; NIELSEN, 2006).

Na mesma linha, Benson (1977) enfatiza que as pessoas em algumas circunstâncias podem se tornar agentes ativos em reconstruir suas próprias relações sociais e, finalmente, a si mesmos. Praxis pode ser definida como um tipo particular de ação humana coletiva, situado em um determinado contexto sócio-histórico, mas impulsionado pelos subprodutos inevitáveis da contradição desse contexto social (SEO; CREED, 2002). Além disso, Benson (1977) afirmam que o objetivo da práxis é a reconstrução livre e criativa dos arranjos sociais na base ou uma análise fundamentada dos limites e as potencialidades das atuais formas sociais.

Para Wanderley et al. (2012) a mudança institucional deve ser entendida como um resultado das interações dinâmicas entre as contradições institucionais e as práxis humanas. Conforme Wanderley e Soeiro (2014), para uma mudança ser bem sucedida ela deve ser motivada pela acumulação de fortes contradições institucionais, que irão acionar e permitir que as práxis humanas introduzam mudanças institucionais que são promulgadas e reproduzidas ao longo do tempo para tornar-se institucionalizadas.

4 CASO EM ESTUDO: TECNA

A empresa TECNA, atua no setor de Tecnologia da Informação há mais de 40 anos e possui sede em uma capital nordestina. Ela atua no desenvolvimento e Manutenção de Sistemas Aplicativos, na Implantação e comercialização de sistemas *Enterprise Resource Planing* e na oferta de soluções de tecnologia e gestão para os seus segmentos de atuação. O que abrange serviços e ferramentas de gestão para organizações públicas e privadas, incluindo soluções de apoio à decisão gerenciais.

De acordo com o material fornecido pela empresa ela é presente em todo o mercado nacional através de mais de 600 empresas clientes, em todos os estados do Brasil. Para atuar nacionalmente e operacionalizar o negócio, a TECNA conta com mais de 300 postos de trabalho e parceiros. A empresa possui mais de 300 funcionários em sua matriz e possui duas filiais, uma no nordeste e outra no centro-sul. O Faturamento mensal da empresa ultrapassa os R\$ 2,4 milhões, o que a classifica como uma empresa de médio porte de acordo com o BNDES (2010; 2011).

Por se encontrar em um setor dinâmico, a empresa “*ao longo da sua história, tem buscado constantemente renovação e inovação, absorvendo as mudanças tecnológicas e mercadológicas que ocorrem no seu ambiente.*” (*Controller*) Desta forma, este perfil permitiu que os produtos fossem firmados no mercado, e atrelado a isso receitas recorrentes de licença e manutenção, além de contratos de longo prazo com clientes. O principal produto é um ERP de Gestão Empresarial, o qual se complementa com outros produtos de penetração vertical da própria empresa e de parceiros.

A Estrutura Organizacional da empresa é constituída por um Conselho de Sócios que desenvolve as estratégias empresariais e fazem o controle do capital da empresa. Estes mesmos sócios assumem individualmente as diretorias de Mercado, Relações Institucionais e Administrativa Financeira, havendo ainda mais três diretores executivos responsáveis pelas áreas de Unidades de Negócios, Operações e Inovação e Serviços.

O modelo de Governança Corporativa da empresa conta com um Conselho de Sócios que trata das decisões estratégicas da empresa. Um Grupo Gestor, formado pelos três sócios diretores, pelos demais três diretores e por mais dois gerentes de áreas estratégicas. Esse colegiado acompanha e analisa os resultados, tomando decisões no dia-a-dia da empresa, seguindo as definições estratégicas do Conselho de Sócios.

4.1 O declínio dos negócios e a necessidade de mudar

Para entender os motivos que levaram TECNA a adotar uma nova posição, deve-se entender os desafios enfrentados pela empresa nos últimos anos. Segundo os relatórios fornecidos pelo *Controller* e os relatos dos sócios, a empresa vinha passando por uma queda nos rendimentos e aumento nas dívidas. Atrelado a isso fatores externos como a entrada de novos concorrentes e a dinâmica do setor, foram apontados como possíveis causas para a diminuição da receita. Desta forma, identifica-se que a empresa sofreu pressões intra e extra organizacionais, ou seja, forças de orientação institucionais e circunstâncias situacionais (SELZNICK, 1971; MACHADO-DA-SILVA; FONSECA, 1993) como por exemplo a concorrência, limitações pessoais da administração, queda nos rendimentos, entre outras

pressões de mercado, que incentivaram mudanças na organização para que pudessem atingir seus objetivos. Contudo, pressões institucionais como de órgãos reguladores e pressões de expectativas sociais gerais e as ações de principais organizações (GREENWOOD; HININGS, 1996), não foram identificadas.

Contatou-se que foram tomadas medidas em relação ao custo dos projetos para tentar melhorar a situação da empresa, mas em virtude do tipo do serviço, pouco surtiu efeito. No Quadro 2, é apresentada causas teóricas secundárias para o declínio de empresas, baseadas em Slatter e Lovett (1999), Grinyer, Mayes e McKiernan (1988), Argenti (1976), Robbins e Pearce (1994) *apud* Mckiernan (2003).

Quadro 2 - Principais causas secundárias de declínio

Financeiro	Demanda	Administrativo
Controle financeiro pobre	Mudanças de mercado	Administração ineficiente
Política financeira ineficiente	Elevação da competição	Problemas administrativos
Capital de giro insuficiente	Inovação tecnológica	Formulação estratégica pobre
Estrutura com altos custos	Políticas de governo	

Fonte: Mckiernan (2003).

Desta forma, pode-se destacar que no caso TECNA, diversos desses itens listados estavam presentes na companhia. Tais como: falta de controle, inexistência de um sistema de avaliação de desempenho efetiva, estrutura com custos elevados, mudanças de mercado, entrada de novos competidores, administração ineficiente para solução dos problemas. Mckiernan (2003) propõe que essas são causas secundárias de declínio, pois em sua visão as razões fundamentais do declínio estão ligadas à aprendizagem organizacional.

Segundo o *Controller* da organização o meio de avaliação de desempenho da empresa é um orçamento o qual foi implementado há mais de dois anos, contudo, jamais foi utilizado como uma ferramenta de controle, recaindo no conceito do *loose copled* ou *decopled*, ou seja, a prática foi dissociada das dia-a-dia da organização, não chegando nem a ser utilizada para tomar decisões, devido a um resultado da passividade dos atores e pela resistência proativa (ANSARI; EUSKE, 1987; MODELL, 2009). Esse fato, se dá quando a mudança é motivada por fracas contradições institucionais.

Em virtude deste cenário, os sócios dirigentes⁴ se viram limitados em gerir seus negócios, ou seja a capacidade técnico-racional encontrou entraves que não conseguiram superar. Desta forma, decidiram contratar alguém capacitado para direcionar a empresa a cumprir os objetivos e voltar a trazer lucros, ou seja, perceberam a necessidade de mudar o rumo da organização (*turnaround*). Sendo assim surgiu o interesse de contratar um CEO. No caso, fica configurado a situação de abandono do cargo de gestão, situação na qual após longos períodos de baixo desempenho organizacional, os gestores tendem a abandonar seus cargos. Este caso é similar ao encontrado por Adams, Ferreira e Almeida (2008).

Para explicar a necessidade de mudanças, utilizou-se por base as fontes de contradições identificadas por Seo e Creed (2002): a ineficiência técnica, não-adaptabilidade, incompatibilidades institucionais e interesses desalinhados. Contradições, que geram conflitos entre os atores organizacionais, criam as condições para a mudança institucional porque os grupos ou indivíduos reconhecem a necessidade de mudança e, posteriormente, colocam as ideias na prática através da práxis humana (BURNS; NIELSEN, 2006).

Desta forma, a necessidade de contratação do CEO pode ser analisada segundo a ineficiência técnica e da não adaptabilidade. No primeiro caso, Vários autores destacam que a conformidade com os arranjos institucionais podem entrar em conflito com as atividades técnicas e exigências de eficiência (MEYER; ROWAN, 1977; POWELL; DIMAGGIO, 1991). Já no segundo caso, as contradições podem surgir a partir de não-adaptabilidade ao meio

⁴ Os sócios dirigentes da empresa são os fundadores da companhia e os responsáveis pela administração executiva, o que recai no conceito de *Founder-CEO*.

ambiente externo. De acordo com Burns e Baldvinsdottir (2005) uma vez que as instituições estão postas, elas tendem a ser auto-impositivas e tomadas como certas. Como resultado, há pouca ou nenhuma resposta às mudanças nos fatores externos, devido ao bloqueio psicológicos e econômico (internos) para arranjos institucionais. Seguindo as fontes das contradições institucionais listadas em Seo e Creed (2002), apresenta-se no Quadro 3, os resultados encontrados em TECNA.

Quadro 3 - Contradições acumuladas em TECNA.

Ineficiência Técnica	Forte contradição institucional motivada pela adoção de práticas por razões de legitimidade, que levaram à dissociação do orçamento do dia-a-dia das tomadas de decisão.
Não adaptabilidade	Forte contradição institucional motivada pela entrada de novos concorrentes no mercado e pela falta de capacidade de gestão dos socio-administradores em gerir os negócios frente às mudanças externas. Esta foi a principal causa direta da decisão de contratação do CEO.
Conformidade Institucional	Divergências entre a lógica institucional do CEO com as da organização.
Desalinhamento de Interesses	Fraca ou sem contradição institucional identificada.

Fonte: dados da pesquisa.

Desta forma, nota-se que os conceitos dialéticos de contradição institucional que explicam a mudança em TECNA foram a não-adaptabilidade e a ineficiência técnica. Uma vez que houve uma mudança no ambiente externo, com a inserção de novos concorrentes, somados a má gestão financeira da organização e falta controle, os gestores se viram incapazes de gerir os negócios. Diante deste cenário, a solução apresentada foi a contratação de um profissional capacitado para lidar com tais situações e alavancar os resultados da empresa.

4.2 Chegada de um CEO: mudanças e amadurecimento

Segundo Mckiernan (2003) as razões fundamentais do declínio de uma empresa estão ligadas à aprendizagem organizacional. O aprendizado organizacional está diretamente relacionada ao amadurecimento, que para Morin (2005) se dá com o aumento da ordem e melhorias da informação. Desta forma, o acúmulo de contradições institucionais faz com que os atores percebam a necessidade de mudança. Essa mudança pode provocar alterações em toda a organização. Espera-se que a mudança promova a melhoria da organização: melhores fluxos de informação; melhoria nos sistemas de controle; e melhorias no resultado, em outras palavras, promovam o amadurecimento da organização.

Conforme exposto na seção anterior, os motivos pelos quais a empresa resolveu contratar um CEO foi a complexidade dos negócios e a falta de capacidade técnica de gerir em prol da melhoria dos resultados. Desta forma, com a chegada do CEO, uma nova corrente ideológica foi introduzida na empresa. Assim foram reformuladas as estratégias para que a empresa pudesse voltar a gerar resultados positivos. Como resultado, os agentes de mudança não podem emancipar-se totalmente das restrições institucionais e trazer a mudança intencional (LOUNSBURY, 2008; MODELL, 2009; PALERMO, 2014).

Desta forma, o modelo de “governança” de TECNA foi redefinido para ampliar sua eficiência. Foi concedida por parte dos sócios (antigos diretores) plena autonomia de ação ao CEO, colocando-o no topo da hierarquia organizacional. Como consequência o CEO coordenou a ação da Diretoria Estatutária e fez conexão tanto com o Conselho de Sócios, quanto com o Conselho de Administração (o qual foi criado no primeiro semestre de 2014, composto por conselheiros de fora do círculo de sócios).

Para potencializar o resultado da ação do CEO, houve uma reestruturação dos papéis das unidades negócio fizeram com que a organização descentralizasse o processo de tomada de decisão parcialmente, conforme pode ser observado no trecho destacado do discurso do CEO:

As Unidades de Negócio (...) têm o papel de especializar o atendimento aos segmentos de mercado que consideramos estratégicos, como é o caso de Saneamento & Gás, Saúde Suplementar e Sucroalcooleiro, e investir em P&D para criar produtos e serviços inovadores nesses segmentos, de modo que sejamos cada vez mais diferenciados. (...) Reforço que os gerentes têm autonomia para tomar decisões assumindo o bônus e ônus delas. Embora toda gestão se dá de forma muito compartilhada com os diretores e sócios. Visto que ainda estão dentro da operação da empresa.

Segundo Wanderley e Soeiro (2014), para a práxis promover a mudança, fortes contradições institucionais devem ser acumuladas. No caso em estudo, apesar da contratação do CEO ter sido motivada pela acumulação de fortes contradições institucionais, as mudanças ocorridas com a chegada deste não o foram, uma vez que as instituições vigentes foram substituídas por outras instituições as quais o CEO já estava habituado.

Contudo as evidências apontam que o choque entre a lógica institucional vigente e a nova lógica inserida com a chegada do CEO, fez com que este impulsionasse mudanças em toda a organização para adaptá-la às suas lógicas. Desta forma, a mudança em TECNA parece ter sido realizada em dois estágios. O primeiro motivado pelas fortes contradições institucionais que culminaram na contratação do CEO, e o segundo estágio a mudança coercitiva promovida pelo CEO para adaptar a organização a sua lógica.

4.2.1 O turnaround

É natural que as organizações passem por períodos de altos e baixos, porém nem todas sobrevivem a essa variação no desempenho. Por isso uma liderança consciente e sensível, capaz de adaptar-se a mudanças, pode conduzir um processo de *turnaround* de sucesso. (SERRA *et al.*, 2010). Segundo Mckiernan (2003), *turnaround* é um processo complexo e arriscado, que exige soluções e percursos idiossincráticos porque leva em conta as condições culturais, financeiras e tecnológicas da organização e do contexto ambiental em que está inserida.

As ações de *Turnaround* podem ser categorizadas muitas vezes como “estratégica” ou “operacional”, Nesta dicotomia, as ações do *turnaround* estratégico na maioria das vezes são iniciativas de longo-prazo como a diversificação produtos/mercados, integração vertical da organização e controle organizacional, novas investidas para aumento na participação de mercado e remoção de investimentos ineficazes. Já as ações de *turnaround* operacional são táticas de curto prazo voltadas para a geração imediata de receita como redução de custos e de ativos. Na literatura, a partir da observação de grandes empresas, os problemas estratégicos e operacionais, que levam ao declínio do desempenho, são melhor resolvidos pelas ações de *turnaround* estratégicos e operacionais respectivamente. (BIBEAULT, 1982; HAMBRICK, 1985; HOFER, 1980; SCHENDEL; PATTON; RIGGS, 1976).

No caso de TECNA, inicialmente foram primadas as ações de *turnaround* operacional, focadas na melhoria do desempenho financeiro de curto prazo. Nisto uma das ações do CEO foi a redução do quadro de profissionais e redesenhando os papéis das unidades administrativas. Por exemplo a função do *Controller* passou a ser responsável não só pela contabilidade gerencial. Antes o papel do *controller* da organização estava concentrado em trabalhar informações para tomada de decisão, como o chefe da contabilidade gerencial, com a mudança no seu papel, foi acrescido responsabilidades do departamento financeiro, logo houve um acúmulo de funções no trabalho do *controller*.

Bibeault (1982) aponta quatro fatores-chave para um *turnaround* bem-sucedido: um *core business* estável, financeiramente sólido e competitivo tem de ser identificado e atingido (reduzindo-se, se necessário, o escopo dos outros negócios ou mesmo desinvestindo agressivamente); trabalhadores motivados; acesso aos recursos financeiros necessários para

inovar e reforçar a posição no seu negócio central; e uma nova equipe de gestão competente e apoiada. Esses são fatores interdependentes. Em relação à nova equipe de gestão, Schendel, Patton e Riggs (1976) também a elegeram como um componente essencial ao sucesso do *turnaround*.

No caso de TECNA a dificuldade financeira advinda com a sucessão de desempenhos abaixo do esperado, fez com que houvesse a contratação do CEO, que tomou medidas agressivas para que pudessem ter recursos para investir em inovações e reforçar a posição da empresa com seus clientes. Contudo, as medidas agressivas – que envolvia uma política de redução dos custos rígida, a implantação de um sistema de controle e avaliação de desempenho e a reestruturação das funções de cargos administrativos – não foram bem percebida pelos colaboradores, como foi o caso da *ex-Controller*, que devido às mudanças e acúmulo de trabalho pediu demissão da organização. Este caso de descontentamento é um exemplo de que os trabalhadores não estavam motivados, positivamente, a continuar a trabalhar sob forte pressão em busca de melhorias no desempenho, porém, realizavam os trabalhos sob esta situação por temor de uma possível demissão. Quando indagados sobre as mudanças, uma reação comum dos gerentes e da *ex-Controller* (antes de seu desligamento) era baixar o tom de voz (sussurrar) e explicar insatisfação.

Na literatura sobre mudança encontra-se duas abordagens distintas: (i) voluntarista, que é uma ação autônoma da organização, e (ii) determinista, que reflete uma imposição ambiental da mudança. No caso de TECNA a mudança se deu pela necessidade de adequação ao ambiente.

Nos casos de *turnaround*, apesar de as mudanças serem desenvolvidas por uma necessidade imposta por uma crise/sucessão de resultados ruins, são pensadas estrategicamente. (HREBINIAK; JOYCE, 1985). O Quadro 4 apresenta algumas Estratégias Genéricas de *Turnarounds*, baseadas em McKiernan (2003).

Quadro 4 - Estratégias de Turnarounds

	Estratégia	Tipos de Ações	Condições Satisfatórias
Economia	Redução de Custos	Redução de despesas	Causas internas de declínio
	Reorganização de Recursos	Vendas de ativos; Fechamento ou Realocação de Unidades; Redução de Dívidas.	Entrada de Novos Competidores; Insuficiência na redução de custos; Estágio de Declínio
Geral	Reestruturação das Lideranças e gerências	Substituição/Contratação do CEO; Mudanças na Alta Administração.	Causas Internas
	Cultura Organizacional	Mudanças na estrutura; Descentralização.	Mudança de Cultura

Fonte: McKiernan (2003) com adaptação aos dados da pesquisa.

Nos processos de *turnarounds*, pesquisadores como Robbins e Pearce (1992) identificaram dois estágios principais: o estágio da redução e o estágio da recuperação. O primeiro compreende o corte de gastos e/ou a redução das operações a um ambiente controlável, a fim de conter o declínio; os executivos são chamados a entrar em ação e a concentrar seus esforços naquilo que melhor sabem fazer. Em certos casos, é possível que a medida de redução de custos e aumento da eficiência operacional seja suficiente. Contudo, no segundo caso, quando o risco é elevado e iminente, ações mais drásticas são necessárias, tais como a redução dos ativos e a consolidação das operações pelo desinvestimento de atividades menos rentáveis, para ganhar recursos financeiros e aumentar a eficiência (ROBBINS; PEARCE, 1992). Desta forma, identificou-se que a TECNA estava passando pelo primeiro estágio, o estágio de cortes e reduções para conter o declínio.

Em suma pode-se destacar que a principal razão que levou a empresa a mudar sua estratégia e contratar um CEO, foram os sucessivos resultados insatisfatórios. Resultados estes, que foram impulsionados pela entrada de novos concorrentes e dinâmica do setor. Em virtude

disto, o papel do CEO, foi o de reestruturar a organização para que TECNA passasse a retomar os resultados positivos.

Desta forma, com base nos achados acima dispostos, a mudança em TECNA pode ser entendida em dois momentos: (i) a contratação do CEO é explicada pelo acúmulo de contradições institucionais, tais quais a ineficiência técnica, a não adaptabilidade e a não conformidade institucional (conforme pode ser visto no Quadro 3); e (ii) as mudanças impostas pelo CEO de modo coercitivo, de modo que o seu poder de influência na organização, concedido pelos sócios, permitiu que as instituições vigentes fossem substituídas por outras que eram de acordo com a sua lógica.

Nesta ótica, a interpretação apenas pelas lógicas institucionais não explicam as razões do processo de mudança, mas neste caso as lógicas podem ser fontes de contradições que podem ser acumuladas. Em outras palavras, o arcabouço das contradições institucionais explica as razões de mudança, mas a explicação dessas razões se completa ao conhecer as lógicas institucionais vigentes e concorrentes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A empresa TECNA sofreu pressões intra e extra organizacionais como: a concorrência, limitações pessoais da administração, queda nos rendimentos, entre outros, que incentivaram mudanças na organização para que pudessem atingir seus objetivos. A utilização de uma variedade de perspectivas, de um modo geral, em um estudo traz certo perigo devido ao uso de teorias com possíveis divergências em seus pressupostos o que pode levar ao oportunismo e incoerência teórica. Entretanto, esta estratégia permite aprendizagem individual e tem a vantagem de teorizar a situação existente (ANSARI; EUSKE, 1987; HOQUE; HOPPER, 1994). Nesta pesquisa as abordagens teóricas, isoladamente são insuficientes para explicar a situação vivenciada na empresa, sendo desta forma abordagens complementares.

Ao buscar as respostas para a problemática em estudo identificou-se, também, que as razões que levaram a empresa a mudar de estratégia e contratar um CEO estão relacionadas com os conceitos dialéticos das contradições institucionais da não adaptabilidade e ineficiência técnica, pois, a decisão de contratação foi motivada pela incapacidade de gestão dos sócios-diretores, não sendo motivados por pressões institucionais como padrões de adequação, mas sim, pressões de mercado. Desta forma, está contratação trouxe medidas idiossincráticas e radicais que de modo coercitivo usurpou a lógica institucional vigente causando descontentamento de funcionários subordinados, pelas mudanças nos seus papéis e imposição do seu modelo de gestão e controle.

Inter-relacionando o modelo teórico com os achados do estudo de caso, encontra-se que as diferenças entre a lógica institucionalizada (da organização) com a lógica concorrente (do CEO) geram contradições institucionais de incompatibilidade institucional. As lógicas introduzidas coercitivamente com a contratação do CEO para moldar a cognição e comportamento dos colaboradores, serviram para realizar o *turnaround* de TECNA, a exemplo os sistemas de controle e avaliação de desempenho. Como resultado, os agentes de mudança não podem emancipar-se totalmente das restrições institucionais e trazer a mudança intencional (LOUNSBURY, 2008; MODELL, 2009; PALERMO, 2014).

Como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se analisar outras situações de mudança na alta administração de outras empresa, para identificar quais contradições institucionais motivaram a mudança posta pelos novos gestores. Em casos de *turnaround*, como o vivenciado em TECNA, mudanças drásticas podem ser adotadas para melhorar a situação da empresa. Como consequência, a mudança adotada nesse caso é imposta de cima para baixo, ou seja, a mudança é coercitiva. Esta pesquisa se limitou a estudar a razão pela contratação do CEO e não as mudanças adotadas por ele. Essas mudanças podem ser estudadas pela modelo

da contradição institucional desenvolvida por Seo e Creed (2002), e aprimoradas por Wanderley e Cullen (2012).

Futuras investigações podem estudar o processo de mudança em dois estágios conforme foi exposto nesta pesquisa, ao analisar como as lógicas institucionais concorrentes podem se tornar contradições após uma modificação. Além disto, outra indagação de pesquisa surgiu na inter-relação entre as teorias utilizadas: como as contradições institucionais acumuladas influenciam as lógicas concorrentes para a modificação da memória organizacional?

REFERÊNCIAS

ADAMS, R.; ALMEIDA, H.; FERREIRA, D. Understanding the relationship between founder-CEOs and firm performance. **Journal of Empirical Finance**, v.16, p.136-150, 2009. <http://dx.doi.org/10.1016/j.jempfin.2008.05.002>

ANSARI, S.; EUSKE, K.J. Rational, rationalizing and reifying uses of accounting data in organizations. **Accounting, Organizations and Society**, v.12, n.6, p.549-570, 1987. [http://dx.doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90008-0](http://dx.doi.org/10.1016/0361-3682(87)90008-0)

BENSON, J. K. Organizations: a dialectical view. **Administrative Science Quarterly**, v.22, n.1, p.1-21. 1977. <http://dx.doi.org/10.2307/2391741>

BIBEAULT, D. **Corporate turnaround: how managers turn losers into winners**. New York: McGraw-Hill, 1982.

BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento. Circular nº 11/2010, **Alteração das normas relativas ao porte das beneficiárias**. Rio de Janeiro. 2010.

BNDES. Circular nº 34/2011, **Normas reguladoras do produto BNDES automático**. Rio de Janeiro. 2011.

BURNS, 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. <http://dx.doi.org/10.1080/09638180500194171>

BURNS, J.; NIELSEN, K. How do embedded agents engage in institutional change? **Journal of Economics Issues**, v.40, n.2, p.449-456, 2006. <http://dx.doi.org/10.1080/00213624.2006.11506923>

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

CHARMAZ, K.. **Constructing grounded theory**. A practical guide through qualitative analysis. London: Sage, 2006.

CLEMENS, E.S.; COOK, J. Politics and institutionalism: explaining durability and change. **Annual Review of Sociology**, v.25, p.441-466, 1999.

COOPER, S.; PARKES, C.; BLEWITT, J. Can accreditation help a leopard change its spots?, **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 27, n. 2, p. 234-258, 2014. Permanent link to this document: <http://dx.doi.org/10.1108/AAAJ-07-2012-01062>

CRUZ, I.; MAJOR, M.; SCAPENS, R. W. Institutionalization and practice variation in the management control of a global/local setting. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v.22, n.1, p.91-117, 2009. Permanent link to this document: <http://dx.doi.org/10.1108/09513570910923024>

FRIEDLAND, R.; ALFORD, R.. Bringing society back in: symbols, practices, and institutional contradictions. p. 232–266 in **The New Institutionalism in Organizational Analysis**, edited by Walter W. Powell and Paul J. DiMaggio. Chicago: University of Chicago Press, 1991.

GLASER, B. G.; STRAUSS, A. L. **The discovery of grounded theory: strategies for qualitative research**. London: Aldine Transaction, 1967.

GREENWOOD, R; HININGS, C. R. Understanding radical organizational change: bringing together the old and the new institutionalism. **The Academy of Management Review**. v 21, n.4, p. 1022-1054, 1996. <http://dx.doi.org/10.5465/AMR.1996.9704071862>

GUERREIRO, M. S.; RODRIGUES, L.L.; CRAIG, R. Voluntary adoption of international financial reporting standards by large unlisted companies in Portugal – institutional logics and strategic responses. **Accounting, Organizations and Society**, v.37, p.482–499, 2012. <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2012.05.003>

HAMBRICK, D. C., Turnaround strategies, in **Handbook of Business Strategy**, W. H. Guth, ed., Warren, Gorham and Lamont, Boston. 1985, p. 270-298, 1985.

HOFER, C. Turnaround strategies. **Journal of Business Strategy**, v.1, n. 1, p.19-31, 1980.

HOPPER, T.; MAJOR, M . Extending institutional analysis through theoretical triangulation: regulation and activity based costing in Portuguese telecommunications. **European Accounting Review**, v.16, n.1, p.59-97. 2007. <http://dx.doi.org/10.1080/09638180701265879>

HOQUE, Z; HOPPER, T. Rationality, accounting and politics: a case study of management control in a Bangladeshi jute mill. **Management Accounting Research**, v.5, p.5-30, 1994. <http://dx.doi.org/10.1006/mare.1994.1002>

HREBINIAK, L. G.; JOYCE, W. F. Organizational adaptation: strategic choice and environmental determinism. **Administrative Science Quarterly**, v. 30, n. 3, p. 336-349, 1985. <http://dx.doi.org/10.2307/2392666>

KHOLEIF, Ahmed OR; ABDEL-KADER, Magdy; SHERER, Michael. ERP customization failure: institutionalized accounting practices, power relations and market forces. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v.3, n.3, p.250-269, 2007. <http://dx.doi.org/10.1108/18325910710820292>

LOUNSBURY, M.. A tale of two cities: competing logics and practice variation in the professionalizing of mutual funds. **Academy of Management Journal**, v.50, p.289-307, 2007. <http://dx.doi.org/10.5465/AMJ.2007.24634436>

LOUNSBURY, M.. Institutional rationality and practice variation: new directions in the institutional analysis of practice. **Accounting, Organizations and Society**, v. 33, n. 4, p. 349-361, 2008. <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2007.04.001>

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. L.. Estruturação da estrutura organizacional: o caso de uma empresa familiar. **Organizações & Sociedade**, v. 1, n. 1, p.42-71, 1993.

MCKIERNAN, P. Turnarounds. In: FAULKNER, D. O.; CAMPBELL, A. (Eds.). **The oxford handbook of strategy**. New York: Oxford University Press, v.2, cap. 27, 2003.

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

MODELL, S. Institutional research on performance measurement and management in the public sector accounting literature: a review and assessment. **Financial Accountability & Management**, v.25, n.3, p.277-303, 2009. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1468-0408.2009.00477.x>

MORIN, E. **Introdução ao pensamento complexo**. Porto Alegre: Sulina, 2005.

OLIVER, W. Expanding the scope of institutional analysis, em: POWELL, W.W., & DIMAGGIO, P.J. (org) **The new institutionalism in organizational analysis**, p. 183-203. Chicago: The Universiti Press. 1991

PALERMO, T. Accountability and expertise in public sector risk management: a case study. **Financial Accountability & Management**, v.30, n.3, p. 322-341, <http://dx.doi.org/2014.10.1111/faam.12039>

POPIK, F. **Contradições institucionais, práxis e mudança do controle gerencial: estudo de caso em uma cooperativa de Santa Catarina**. 2013. 108 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2013.

POPIK, F.; LAVARDA, C. E. F.. Contradições institucionais, práxis e mudança do controle gerencial: estudo de caso em uma cooperativa. In: Congresso Brasileiro de Custos-ABC. **Anais...**, Natal: CBC, 2014.

POWELL, W.W., & DIMAGGIO, P.J. (org) **The new institutionalism in organizational analysis**, Chicago: The Universiti Press. 1991

RAUTIAINEN, A.; JARVENPAA, M. Institutional logics and responses to performance measurement systems. **Financial Accountability & Management**, v.28, n.2, p.164-188, 2012. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1468-0408.2012.00541.x>

ROBBINS, D.; PEARCE, J. Turnaround: retrenchment and recovery. **Strategic Management Journal**, v. 13, n. 4, p. 287-309, 1992. <http://dx.doi.org/10.1002/smj.4250130404>

ROCHA, W.; GUERREIRO, R. Desenvolvimento de modelo conceitual de sistemas de custos - um enfoque institucional. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEA-RP/USP**, v. 4, n. 8, p. 24-46, 2010.

SCHENDEL, D.; PATTON, G.; RIGGS, J. Corporate turnaround strategies: a study of profit decline and recovery. **Journal of General Management**, v. 3, n. 3, p. 3-11, 1976.

SELZNICK, Philip. **A liderança na administração: uma interpretação sociológica**. Rio de Janeiro: FGV, 1971.

SEO, M.G.; CREED, W. E. D.. Institutional contradictions, praxis, and institutional change: a dialectical perspective. **Academy of Management Review**, v.27, n.2, p.222-247. 2002. 10.5465/AMR.2002.6588004

SERRA, F.A.R.; FERREIRA, M.P.; CONTRIGIANE, E.; FIATES, G.G.S. Reescrevendo uma trajetória a partir de mudanças estratégicas: Um estudo de caso na Bunge. **Revista de Gestão**, São Paulo – SP, Brasil, v. 17, n. 3, p. 331-352, 2010

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, <http://dx.doi.org/2010>. doi:10.1016/j.mar.2010.03.005

STRAUSS, A. L.; CORBIN, J. **Basics of qualitative research: grounded theory procedures and techniques**. 2 ed. Thousand Oaks, CA: Sage, 1998.

THORNTON, P. H.; OCASIO, W. Institutional logics and the historical contingency of power in organizations: executive succession in the higher education publishing industry, 1958-1990. **American Journal of Sociology**, v.105, n.3, p.801-843, 1999.

THORNTON, P.H. **Markets from culture: institutional logics and organizational decisions in higher education publishing**. Stanford, CA: Stanford University Press, 2004.

TSAMENYI, M.; CULLEN, J. Cullen; GONZÁLEZ, J. M. Z.. Changes in accounting and financial information system in a Spanish electricity company: a new institutional theory analysis. **Management Accounting Research**, v.17, n.4, p.409-432. 2006. <http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2006.02.002>

WANDERLEY, C. A. Institutional contradiction and the balanced scorecard: a case of unsuccessful change. In: VI Congresso Anpcont, **Anais...**, Anpcont: Florianópolis, 2012.

WANDERLEY, C. A.; CULLEN, J. Um caso de mudança na contabilidade gerencial: a dinâmica política e social. **Revista de Contabilidade & Finanças**, v. 23, n. 60, p. 161-172, 2012.

WANDERLEY, C. A.; SOEIRO, T. M. Contradição institucional e o balanced scorecard: um caso de mudança sem sucesso. In: XXI Congresso Brasileiro de Custos, **Anais...**, CBC: Natal, 2014.