

UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MARINGÁ  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTROLADORIA

THAÍS ALVES DA SILVA

**INFORMAÇÃO CONTÁBIL EM LINGUAGEM XBRL: ESTUDOS DE CASOS EM  
PREFEITURAS PARANAENSES**

MARINGÁ  
2016

THAÍS ALVES DA SILVA

**INFORMAÇÃO CONTÁBIL EM LINGUAGEM XBRL: ESTUDOS DE CASOS EM  
PREFEITURAS PARANAENSES**

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do grau de Mestre pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Mestrado - Área de Concentração Controladoria, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Estadual de Maringá.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Simone Letícia Raimundini Sanches.

MARINGÁ  
2016

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)  
(Biblioteca Central - UEM, Maringá, PR, Brasil)**

S586i Silva, Thaís Alves da  
Informação contábil em linguagem XBRL: estudos de casos em prefeituras paranaenses / Thaís Alves da Silva -- Maringá, 2016.  
381 f. : il., color., figs., tabs.

Orientador: Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Simone Letícia Raimundini Sanches.

Dissertação (mestrado) - Universidade Estadual de Maringá, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Ciências Contábeis, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - Área de Concentração: Controladoria, 2016.

1. Linguagem XBRL. 2. SICONFI. 3. Abordagem contingencial. 4. Fatores contingenciais. 5. Adoção voluntária. I. Sanches, Simone Letícia Raimundini, orient. II. Universidade Estadual de Maringá. Centro de Ciências Sociais Aplicadas. Departamento de Ciências Contábeis. Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - Área de Concentração: Controladoria. III. Título.

CDD 21.ed. 657.453

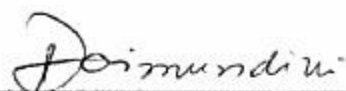
AHS

THAÍS ALVES DA SILVA

**INFORMAÇÃO CONTÁBIL EM LINGUAGEM XBRL: ESTUDOS DE CASOS EM  
PREFEITURAS PARANAENSES**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Ciências Contábeis, do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade Estadual de Maringá, sob apreciação da seguinte banca examinadora:

Aprovada em 17 de Agosto de 2016



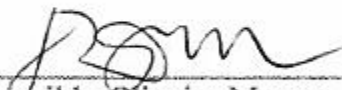
---

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Simone Leticia Raimundini Sanches  
Universidade Estadual de Maringá (PCO-UEM)  
(Presidente)



---

Prof. PhD. Edson Luiz Riccio  
Universidade de São Paulo (FEA-USP)  
(Membro convidado)



---

Prof. Dr. Romildo Oliveira Moraes  
Universidade Estadual de Maringá (PCO-UEM)  
(Membro)

MARINGÁ  
2016

*“A Dourival e Diva, pai e mãe amados, pelo apoio incondicional... à Vanessa (in memoriam) pelo exemplo de dedicação e perseverança”.*

*“A menos que modifiquemos a nossa maneira  
de pensar, não seremos capazes de resolver os  
problemas causados pela forma como nos  
acostumamos a ver o mundo.”  
(Albert Einstein)*

## **AGRADECIMENTOS**

*Agradeço a Deus por indicar o rumo correto, iluminar os caminhos difíceis, e permitir perseguir nossos sonhos.*

*Agradeço a exemplar professora Dr.<sup>a</sup> Simone Letícia Raimundini Sanches pela atenção, preocupação e confiança despendidas durante todos esses anos, e pelo constante esforço em nos mostrar que sempre é possível dar um passo adiante e chegar um pouco mais longe do que esperávamos de nós mesmos.*

*Agradeço ao professor PhD. Edson Luiz Riccio pela valiosa contribuição para o desenvolvimento desta pesquisa, assim como para a continuidade deste projeto em estudos futuros; e, sobretudo, pela receptividade e afinco com que tem tratado esta proposta.*

*Agradeço ao professor Dr. Romildo Oliveira Moraes pela profunda dedicação ao nosso desenvolvimento como alunos, bem como pelo apoio e incentivo despendido ao crescimento profissional e à vocação docente, sobretudo nos momentos de incerteza.*

*Agradeço a meu pai e mãe, por empreenderem todos os esforços possíveis na difícil tarefa de não nos deixar desistir diante das dificuldades da vida, e por mostrarem que sempre há algo nobre em tudo o que fazemos com amor; pois independentemente dos obstáculos, os frutos do nosso esforço sempre retornam até nós.*

## RESUMO

A adoção de novas tecnologias, como a linguagem XBRL, demanda modificações internas nas organizações que, frequentemente, refletem fatores ambientais. Esta pesquisa foi um estudo de casos múltiplos incorporados em três prefeituras municipais paranaenses, que, engendrada no paradigma positivista, objetivou analisar a influência dos fatores contingenciais sobre a adoção da XBRL para transmissão de informações via SICONFI por parte de órgãos da administração pública direta de municípios do Paraná. Os casos foram selecionados com base no porte orçamentário municipal visando promover condições contrastantes no fenômeno estudado. As proposições e o modelo teórico da pesquisa se embasaram em variáveis extraídas da Abordagem Contingencial, contemplando: o 'Ambiente' como variável independente; 'Tamanho', 'Tarefas', 'Estratégia' e 'Estrutura' como variáveis intervenientes; e a 'Tecnologia' como variável dependente. Pela análise de conteúdo de entrevistas semiestruturadas realizadas com os responsáveis das áreas-chave das organizações e de escalas de diferencial semântico coletadas por questionários direcionados aos demais servidores; da triangulação dos dados obtidos; e da análise de adequação do padrão empírico dos casos ao padrão prognóstico do estudo, foi possível atender às duas fases principais da pesquisa: na primeira fase (indutiva e descritiva) verificou-se que o 'Ambiente' representa fator contingencial externo influenciando diretamente as variáveis contingenciais internas 'Tamanho', 'Tarefas' e 'Estratégia'. Tais variáveis internas, como efeito reflexo do 'Ambiente', afetam as dimensões de Centralização, Formalização, Estratificação e Complexidade da 'Estrutura'. Assim, pode-se inferir que o 'Ambiente' influencia indiretamente a 'Estrutura'. Todavia, há influência direta da 'Estrutura' sobre a adoção da XBRL nos casos estudados ('Tecnologia') por meio da dimensão de Complexidade, que, em conjunto com fatores latentes identificados: 'Conhecimento da XBRL', 'Potencial de Investimento', 'Informatização', 'Expectativas Legais', 'Tratamento de Dados' e 'Intenções da Gestão', caracterizam uma Perspectiva Endógena de influência. Enquanto que por uma Perspectiva Exógena os achados do estudo apontam que a variável 'Ambiente' afeta diretamente a 'Tecnologia' por meio das 'Condições Tecnológicas', 'Qualitativas', de 'Implantação' e de 'Fiscalização'. Pela segunda fase do estudo (dedutiva e causal) identificaram-se os tipos de relações de influência (positivas e negativas) do 'Ambiente' sobre o 'Tamanho', 'Tarefas' e 'Tecnologia'; bem como a influência do 'Tamanho' e das 'Tarefas' sobre a 'Estrutura'. Todavia, não foi possível presumir as relações de influência do 'Ambiente' sobre a 'Estratégia' nem desta sobre a 'Estrutura'. Também foram definidas as relações de influência do tipo de 'Estrutura' sobre a 'Tecnologia' quanto à adoção da XBRL: o Caso I (entidade de pequeno porte II) apresenta mais características voltadas ao modelo organicista se comparado aos demais tendo demonstrado maior predisposição para adotar voluntariamente a XBRL; o Caso II (entidade de médio porte) apresenta um modelo de estrutura intermediário entre os casos estudados, no entanto, aproxima-se da estrutura mecânica, logo a preferência é não adotar a XBRL; o Caso III (entidade de grande porte) detém as características mais voltadas ao modelo mecanicista e demonstrou a menor predisposição para adotar voluntariamente a XBRL no SICONFI. Portanto, tais achados indicam uma replicação teórica dos resultados. Todavia, foram identificados outros fatores não contemplados pela Abordagem Contingencial que também afetam a adoção da XBRL.

**Palavras-chave:** Linguagem XBRL; SICONFI; Abordagem Contingencial; Fatores Contingenciais; Adoção Voluntária.



## ABSTRACT

The adoption of new technologies such as XBRL language, requires internal modifications in organizations which often reflect environmental factors. This research was a multiple case study incorporated in three City Halls in the State of Paraná, engendered in the positivist paradigm, was aimed to analyze the influence of contingency factors on the adoption of XBRL for transmitting information through SICONFI by the public administrative authority from cities in the State of Paraná. The cases were selected based on the municipal budget size to promote contrasting conditions in the studied phenomenon. The propositions and the theoretical model of the research was based in variables extracted from the Contingency Approach, covering: the 'Environment' as an independent variable; 'Size', 'Tasks', 'Strategy' and 'Structure' as intervening variables; and the 'Technology' as dependent variable. By semi structured interviews content analysis conducted with people in charge of strategical areas of the organizations and semantic differential scales collected by questionnaires directed to other servers; also from triangulating the data obtained; and the analysis of the adequacy of the empirical standard of the cases to the prognosis standard of the study has made it possible to meet the two main phases of the research: the first phase (inductive and descriptive) which has shown that the 'Environment' represents an external contingency factor, influencing internal contingency variables directly 'Size', 'Tasks' and 'Strategy'. Such internal variables, as a reflective effect of the 'Environment', affect the dimensions of Centralization, Formalization, Stratification and the Complexity of the 'Structure'. Thus, it can be inferred that the 'Environment' indirectly influences the 'Structure'. However, there is direct influence of the 'Structure' on the adoption of the XBRL in the cases studied ('Technology') through to the dimension of Complexity, which, together with identified latent factors: 'Knowledge in XBRL', 'Investment Potential', 'Computerization', 'Legal Expectations', 'Data Processing' and 'Intentions of the Management', features an Endogenous Perspective of influence. While by Exogenous Perspective the study findings show that the variable 'Environment' directly affects the 'Technology' through 'Technological', 'Qualitative', of 'Implementation' and of 'Supervision Conditions'. For the second phase of the study (deductive and causal) the types of relationships of influence (positive and negative) of the 'Environment' on the 'Size', 'Tasks' and 'Technology' were identified; and also the influence of the 'Size' and 'Tasks' on the 'Structure'. However, it was not possible to assume the relations of influence of the 'Environment' on the 'Strategy', neither of the 'Strategy' on the 'Structure'. It was also defined the relations of influence of the type of the 'Structure' on the 'Technology' regarding the adoption of XBRL: Case I (small organization) shows more features on the organismic model compared to the other and it was what showed greater willingness to voluntarily adopt XBRL; Case II (medium organization) presents a structure model at an intermediate level between the studied cases, however, it still approaches the mechanical structure, and therefore preferably not to adopt the XBRL; Case III (large organization) has the most features aimed to mechanistic model and has showed the least willingness to voluntarily adopt XBRL in SICONFI. Therefore, these findings indicate a theoretical replication of the results. However, other factors not covered by the Contingency Approach were identified which also affect the adoption of XBRL.

**Keywords:** XBRL Language; SICONFI; Contingency Approach; Contingency Factors; Voluntary Adoption.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>26</b>
1.1 CONTEXTO.....	26
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA.....	28
1.3 OBJETIVOS.....	28
<b>1.3.1 Objetivo geral.....</b>	<b>28</b>
<b>1.3.2 Objetivos específicos.....</b>	<b>29</b>
1.4 PROPOSIÇÕES DA PESQUISA.....	29
1.5 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES ESPERADAS.....	32
1.6 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	35
1.7 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA.....	35
<b>2. TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E AS ORGANIZAÇÕES.....</b>	<b>36</b>
2.1 A DIFUSÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL EM MEIO ELETRÔNICO.....	38
2.2 GESTÃO DA INFORMAÇÃO.....	39
2.3 ECOLOGIA DA INFORMAÇÃO.....	41
2.4 ARQUITETURA DA INFORMAÇÃO.....	44
2.5 EXTENSIBLE BUSINESS REPORTING LANGUAGE (XBRL).....	46
<b>2.5.1 Consequências da adoção da XBRL para a informação contábil e financeira.....</b>	<b>52</b>
2.6 SISTEMA DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E FISCAIS DO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO (SICONFI).....	54
<b>2.6.1 Desenvolvimento do SICONFI.....</b>	<b>54</b>
<b>2.6.2 Inserção de dados no SICONFI.....</b>	<b>57</b>
2.7 ESTUDOS CORRELACIONADOS.....	59
<b>2.7.1 Pesquisas internacionais sobre XBRL.....</b>	<b>60</b>
<b>2.7.2 Pesquisas nacionais sobre XBRL.....</b>	<b>63</b>
<b>3. ABORDAGEM CONTINGENCIAL.....</b>	<b>67</b>
3.1 FUNDAMENTOS DO PARADIGMA CONTINGENCIAL.....	68
3.2 ESTUDOS SEMINAIS.....	70
<b>3.2.1 Burns e Stalker (1961).....</b>	<b>70</b>
<b>3.2.2 Woodward (1958; 1965).....</b>	<b>72</b>
<b>3.2.3 Chandler (1962 /1990) .....</b>	<b>73</b>
<b>3.2.4 Thompson (1965) .....</b>	<b>74</b>
<b>3.2.5 Hage (1965), Hage e Aiken (1967; 1969).....</b>	<b>76</b>
<b>3.2.6 Lawrence e Lorsch (1967 /1973).....</b>	<b>79</b>
<b>3.2.7 Perrow (1967) .....</b>	<b>81</b>
<b>3.2.8 Blau (1970) .....</b>	<b>83</b>
<b>3.2.9 Mintzberg (1979; 1980) .....</b>	<b>84</b>
<b>3.2.10 Drazin e Van De Ven (1984; 1985) .....</b>	<b>87</b>

3.3 VARIÁVEIS CONTINGENCIAIS EXTERNAS E INTERNAS.....	89
3.3.1 Ambiente.....	90
3.3.2 Estrutura.....	90
3.3.3 Tamanho.....	91
3.3.4 Tarefas.....	91
3.3.5 Estratégia.....	92
3.3.6 Tecnologia .....	93
3.3.7 Desempenho .....	93
3.4 MODELO TEÓRICO DA PESQUISA.....	94
3.4.1 Dimensões de análise das variáveis da pesquisa.....	97
<b>4. METODOLOGIA.....</b>	<b>106</b>
4.1 CLASSIFICAÇÕES METODOLÓGICAS.....	107
4.2 CARACTERÍSTICAS DO ESTUDO DE CASO.....	110
4.2.1 Teoria de base e proposições da pesquisa.....	111
4.2.2 Estrutura do estudo de caso.....	113
4.3 MÉTODO DE COLETA DOS DADOS.....	114
4.3.1 Entrevistas.....	114
4.3.2 Questionário.....	115
4.3.3 Análise Documental .....	118
4.4 VALIDADE E CONFIABILIDADE DO ESTUDO DE CASO.....	118
4.4.1 Protocolo do estudo de caso.....	119
4.4.2 Estudo de caso piloto e banco de dados.....	119
4.4.3 Confiabilidade do método <i>survey</i> - Alpha de Cronbach.....	120
4.4.4 Triangulação.....	122
4.4.5 Encadeamento de evidências.....	122
4.4.6 Replicação.....	123
4.4.7 Lógica de adequação ao padrão.....	123
4.5 MÉTODO DE ANÁLISE DOS DADOS.....	124
4.5.1 Análise de Conteúdo.....	124
4.5.2 Lógica de Adequação ao Padrão.....	125
4.6 DESENHO DA PESQUISA.....	126
<b>5. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS – ASPECTOS INICIAIS.....</b>	<b>128</b>
5.1 ANÁLISE DE CONTEÚDO.....	129
5.1.1 Pré-Análise.....	129
5.1.2 Codificação e Categorização.....	131
5.1.3 Inferência.....	133
5.2 ADEQUAÇÃO AO PADRÃO.....	134
5.3 MODELO EMPÍRICO.....	135
<b>6. ESTUDO DE CASO I – ENTIDADE DE PEQUENO PORTE.....</b>	<b>136</b>
6.1 ANÁLISE DE CONTEÚDO DO CASO I.....	136
6.1.1 Identificação das características organizacionais.....	136
6.1.2 Identificação das categorias/subcategorias semânticas e das relações de influência.....	152
6.2 ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO TEÓRICO DO CASO I.....	157

6.2.1	Proposições indutivas e descritivas.....	157
6.2.2	Proposições dedutivas e causais.....	164
6.3	MODELO EMPÍRICO DO CASO I.....	175
<b>7.</b>	<b>ESTUDO DE CASO II – ENTIDADE DE MÉDIO PORTE.....</b>	<b>177</b>
7.1	ANÁLISE DE CONTEÚDO DO CASO II.....	177
7.1.1	Identificação das características organizacionais.....	177
7.1.2	Identificação das categorias/subcategorias semânticas e das relações de influência.....	193
7.2	ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO TEÓRICO DO CASO II.....	199
7.2.1	Proposições indutivas e descritivas.....	199
7.2.2	Proposições dedutivas e causais.....	205
7.3	MODELO EMPÍRICO DO CASO II.....	217
<b>8.</b>	<b>ESTUDO DE CASO III– ENTIDADE DE GRANDE PORTE.....</b>	<b>220</b>
8.1	ANÁLISE DE CONTEÚDO DO CASO III.....	220
8.1.1	Identificação das características organizacionais.....	220
8.1.2	Identificação das categorias/subcategorias semânticas e das relações de influência.....	236
8.2	ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO TEÓRICO DO CASO III.....	243
8.2.1	Proposições indutivas e descritivas.....	243
8.2.2	Proposições dedutivas e causais.....	249
8.3	MODELO EMPÍRICO DO CASO III.....	261
<b>9.</b>	<b>ANÁLISE CONJUNTA DOS CASOS.....</b>	<b>263</b>
9.1	ANÁLISE DE CONTEÚDO .....	263
9.1.1	Identificação das características organizacionais.....	263
9.1.2	Identificação das relações de influência.....	275
9.2	ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO TEÓRICO DOS CASOS CRUZADOS.....	275
9.2.1	Proposições indutivas e descritivas.....	275
9.2.2	Proposições dedutivas e causais.....	284
<b>10.</b>	<b>CONCLUSÕES.....</b>	<b>292</b>
10.1	CONSIDERAÇÕES SOBRE A FASE INDUTIVA E DESCRITIVA.....	292
10.2	CONSIDERAÇÕES SOBRE A FASE DEDUTIVA E CAUSAL.....	294
10.3	PERCEPÇÕES DAS PREFEITURAS SOBRE A INFORMAÇÃO EM LINGUAGEM XBRL.....	298
10.3.1	Fatores contingenciais internos inibidores e incentivadores da adoção voluntária da XBRL no SICONFI.....	299
10.3.2	Fatores contingenciais externos inibidores e incentivadores da adoção voluntária da XBRL no SICONFI.....	301
10.4	SUGESTÕES PARA PESQUISAS FUTURAS.....	304
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>306</b>
	<b>APÊNDICES.....</b>	<b>316</b>

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADR	- <i>American Depositary Receipt</i>
AP	- Apriorística (Categorias ou Subcategorias)
BI	- <i>Business Intelligence</i>
BR GAAP	- <i>Brazilian Generally Accepted Accounting Principles</i>
BSPN	- Balanço do Setor Público Nacional
CCONF	- Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação
CDP	- Cadastro da Dívida Pública
CERN	- <i>European Particle Physics Laboratory</i>
CFC	- Conselho Federal de Contabilidade
CGU	- Controladoria Geral da União
CI	- Caso I - Entidade de Pequeno Porte
CII	- Caso II - Entidade de Médio Porte
CIII	- Caso III - Entidade de Grande Porte
CNM	- Confederação Nacional dos Municípios
COC	- Cadastro de Operações de Crédito
CPC	- Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CR	- Contador(a)-Chefe do município
CSS	- <i>Cascading Style Sheets</i>
CT	- Controlador(a)-Geral do Município
CVM	- <i>Comissão de Valores Mobiliários</i>
DCA	- Declaração das Contas Anuais
DCASP	- Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
EI	- Entrevista I - Direcionada à PR, CT e PL
EII	- Entrevista II - Direcionada à CR
EIII	- Entrevista III - Direcionada à TI
FIRJAN	- Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro
FPM	- Fundo de Participação dos Municípios
FR	- <i>Financial Reporting</i>
GCA	- <i>Graphic Communications Association</i>
GML	- <i>Generalized Markup Language</i>
HTML	- <i>HyperText Markup Language</i>
IASB	- <i>International Accounting Standards Board</i>
IBGE	- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	- Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.
IFAC	- <i>International Federation of Accountants</i>
IFR	- <i>Internet Financial Reporting</i>

IFRS	- <i>International Financial Reporting Standards</i>
IPM	- <i>Índices de participação dos municípios</i>
IPSAS	- <i>International Public Sector Accounting Standards</i>
IPTU	- Imposto Predial e Territorial Urbano
ISO	- <i>International Organization for Standardization</i>
ISSQN	- Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
L	- Latente (Categorias ou Subcategorias)
LRF	- Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MF	- Ministério da Fazenda
MPOG	- Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
MSC	- Matriz de Saldos Contábeis
NGP	- Nova Gestão Pública
NPM	- <i>New Public Management</i>
NSP	- Novo Serviço Público
NYSE	- Bolsa de Valores de Nova York
PCASP	- Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PDF	- <i>Portable Document Format</i>
PL	- Assessor(a) de Planejamento Orçamentário do município
PR	- Prefeito Municipal
Q	- Questionário - direcionado aos demais servidores municipais
QDCC	- Quadro dos Dados Contábeis Consolidados
R1	- Relação de influência 1 - Fase Indutiva e Exploratória
R1a	- Relação de influência 1a - Fase Dedutiva e Confirmatória
R1b	- Relação de influência 1b - Fase Dedutiva e Confirmatória
R2	- Relação de influência 2 - Fase Indutiva e Exploratória
R2a	- Relação de influência 2a - Fase Dedutiva e Confirmatória
R2b	- Relação de influência 2b - Fase Dedutiva e Confirmatória
R3	- Relação de influência 3 - Fase Indutiva e Exploratória
R3a	- Relação de influência 3a - Fase Dedutiva e Confirmatória
R3b	- Relação de influência 3b - Fase Dedutiva e Confirmatória
R4	- Relação de influência 4 - Fase Indutiva e Exploratória e Fase Dedutiva e Confirmatória
R5	- Relação de influência 5 - Fase Indutiva e Exploratória e Fase Dedutiva e Confirmatória
RGF	- Relatório de Gestão Fiscal
RREO	- Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SEC	- <i>Securities and Exchange Commission</i>
SGML	- <i>Standard Generalized Markup Language</i>
SICONFI	- Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
SISTN	- Sistema de Coleta de Dados Contábeis de Estados e Municípios
STN	- Secretaria do Tesouro Nacional
SUCON	- Subsecretaria de Contabilidade Pública
TAM	- <i>Technology Acceptance Model</i>

- TCU - Tribunal de Contas da União
- TI - Tecnologia da Informação
- TI - Responsável pelo departamento de Tecnologia da Informação do município
- WWW - *World Wide Web*
- XBRL - *Extensible Business Reporting Language*
- XSLT - *Extensible Style Sheet Language Transformation*

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1</b>	- Modelo de Ecologia da Informação.....	43
<b>Figura 2</b>	- Interação entre os componentes essenciais da XBRL.....	52
<b>Figura 3</b>	- Interação das variáveis contingenciais externas e internas com a estrutura organizacional.....	94
<b>Figura 4</b>	- Modelo teórico da adoção da tecnologia XBRL no âmbito da abordagem contingencial.....	95
<b>Figura 5</b>	- Variáveis do Modelo teórico da adoção da tecnologia XBRL no âmbito da abordagem contingencial.....	97
<b>Figura 6</b>	- <i>Design</i> da pesquisa qualitativa.....	126
<b>Figura 7</b>	- Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.....	138
<b>Figura 8</b>	- Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.....	140
<b>Figura 9</b>	- Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.....	141
<b>Figura 10</b>	- Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.....	143
<b>Figura 11</b>	- Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo os questionários.....	144
<b>Figura 12</b>	- Identificação do nível de Complexidade organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.....	146
<b>Figura 13</b>	- Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso I).....	148
<b>Figura 14</b>	- Modelo Empírico do Caso I.....	175
<b>Figura 15</b>	- Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.....	179
<b>Figura 16</b>	- Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.....	181



<b>Figura 17</b>	- Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.....	182
<b>Figura 18</b>	- Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.....	184
<b>Figura 19</b>	- Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo os questionários.....	185
<b>Figura 20</b>	- Identificação do nível de Complexidade organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.....	187
<b>Figura 21</b>	- Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso II).....	189
<b>Figura 22</b>	- Modelo Empírico do Caso II.....	217
<b>Figura 23</b>	- Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.....	222
<b>Figura 24</b>	- Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.....	224
<b>Figura 25</b>	- Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.....	225
<b>Figura 26</b>	- Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.....	227
<b>Figura 27</b>	- Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo os questionários.....	228
<b>Figura 28</b>	- Identificação do nível de Complexidade organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.....	230
<b>Figura 29</b>	- Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso III).....	232
<b>Figura 30</b>	- Modelo Empírico do Caso III.....	261
<b>Figura 31</b>	- Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ dos casos cruzados.....	264
<b>Figura 32</b>	- Comparativo do nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ dos casos cruzados.....	264
<b>Figura 33</b>	- Comparativo das respostas do questionário quanto ao Foco Estratégico dos casos cruzados.....	265

<b>Figura 34</b>	- Comparativo do tipo de Foco Estratégico organizacional dos casos cruzados.....	265
<b>Figura 35</b>	- Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de centralização dos casos cruzados.....	266
<b>Figura 36</b>	- Comparativo do nível de Centralização organizacional dos casos cruzados.....	267
<b>Figura 37</b>	- Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de formalização dos casos cruzados.....	267
<b>Figura 38</b>	- Comparativo do nível de Formalização organizacional dos casos cruzados.....	268
<b>Figura 39</b>	- Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de estratificação dos casos cruzados.....	269
<b>Figura 40</b>	- Comparativo do nível de Estratificação organizacional dos casos cruzados.....	269
<b>Figura 41</b>	- Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de complexidade dos casos cruzados.....	270
<b>Figura 42</b>	- Comparativo do nível de Complexidade organizacional dos casos cruzados.....	270
<b>Figura 43</b>	- Comparativo do modelo de estrutura organizacional dos casos cruzados.....	272
<b>Figura 44</b>	- Visão geral do Estudo de Casos Múltiplos Incorporados.....	317

## LISTA DE QUADROS

<b>Quadro 1</b>	- Síntese do relacionamento entre as questões de pesquisa, os objetivos e as proposições teóricas.....	31
<b>Quadro 2</b>	- Implantação do SICONFI e Formas de Inserção de Dados.....	57
<b>Quadro 3</b>	- Síntese comparativa das características das estruturas organizacionais Mecânicas e Orgânicas segundo Burns e Stalker (1961).....	71
<b>Quadro 4</b>	- Síntese comparativa das características das organizações Monocráticas e Inovadoras segundo Thompson (1965).....	75
<b>Quadro 5</b>	- Dois tipos ideais de organizações quanto ao objetivo estratégico.....	76
<b>Quadro 6</b>	- Configurações da estrutura de tarefas. ....	82
<b>Quadro 7</b>	- Fases do desenvolvimento estrutural. ....	85
<b>Quadro 8</b>	- Cinco configurações estruturais segundo Mintzberg (1979).....	86
<b>Quadro 9</b>	- Dimensões de análise da variável ‘Ambiente’.....	103
<b>Quadro 10</b>	- Dimensões de análise das variáveis ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ (Características Internas). ....	103
<b>Quadro 11</b>	- Dimensões de análise da variável Estrutura.....	104
<b>Quadro 12</b>	- Dimensão de análise da variável Tecnologia.....	105
<b>Quadro 13</b>	- Classificação metodológica. ....	107
<b>Quadro 14</b>	- Proposições teóricas da fase indutiva e descritiva.....	112
<b>Quadro 15</b>	- Proposições teóricas da fase dedutiva e causal.....	112
<b>Quadro 16</b>	- Resumo das questões do survey utilizadas para mensurar as dimensões de análise das variáveis ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’.....	116
<b>Quadro 17</b>	- Resumo das questões do survey utilizadas para mensurar as dimensões de análise da variável Estrutura.....	117
<b>Quadro 18</b>	- Coeficiente Alpha de Cronbach do Pré-Teste via SPSS v. 20.....	121
<b>Quadro 19</b>	- Resumo das técnicas usadas para garantir qualidade do estudo de caso exploratório.....	123
<b>Quadro 20</b>	- Coeficiente Alpha de Cronbach dos Casos I, II e III via SPSS v. 20.....	130
<b>Quadro 21</b>	- Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	137

<b>Quadro 22</b>	- Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	139
<b>Quadro 23</b>	- Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	141
<b>Quadro 24</b>	- Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	142
<b>Quadro 25</b>	- Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	143
<b>Quadro 26</b>	- Identificação do nível de Diferenciação (complexidade) organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	145
<b>Quadro 27</b>	- Identificação do nível de Integração (complexidade) organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	145
<b>Quadro 28</b>	- Identificação do modelo de ‘Estrutura’ organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	147
<b>Quadro 29</b>	- Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos do Caso I.....	149
<b>Quadro 30</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1a) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	152
<b>Quadro 31</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2a) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	152
<b>Quadro 32</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3a) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	153
<b>Quadro 33</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1b) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	154
<b>Quadro 34</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2b) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	154
<b>Quadro 35</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3b) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	155
<b>Quadro 36</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R4) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	155
<b>Quadro 37</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R5) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	156

<b>Quadro 38</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Caso I).....	158
<b>Quadro 39</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Caso I).....	159
<b>Quadro 40</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Caso I).....	160
<b>Quadro 41</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência das variáveis intervenientes ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Caso I).....	161
<b>Quadro 42</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso I).....	162
<b>Quadro 43</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso I).....	163
<b>Quadro 44</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 1a e 1b (Caso I).....	164
<b>Quadro 45</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 3a e 3b (Caso I).....	165
<b>Quadro 46</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 5a e 5b (Caso I).....	167
<b>Quadro 47</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 2a e 2b (Caso I).....	168
<b>Quadro 48</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 4a e 4b (Caso I).....	170
<b>Quadro 49</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 6a e 6b (Caso I).....	171
<b>Quadro 50</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 7a e 7b (Caso I).....	172
<b>Quadro 51</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 8a e 8b (Caso I).....	173
<b>Quadro 52</b>	- Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	178
<b>Quadro 53</b>	- Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	180

<b>Quadro 54</b>	- Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	182
<b>Quadro 55</b>	- Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	183
<b>Quadro 56</b>	- Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	184
<b>Quadro 57</b>	- Identificação do nível de Diferenciação (complexidade) organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	186
<b>Quadro 58</b>	- Identificação do nível de Integração (complexidade) organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	186
<b>Quadro 59</b>	- Identificação do modelo de 'Estrutura' organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	188
<b>Quadro 60</b>	- Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso II).....	190
<b>Quadro 61</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1a) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	193
<b>Quadro 62</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2a) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	193
<b>Quadro 63</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3a) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	194
<b>Quadro 64</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1b) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	195
<b>Quadro 65</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2b) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	195
<b>Quadro 66</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3b) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	195
<b>Quadro 67</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - comportamento histórico/cultural) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	196
<b>Quadro 68</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - aspectos políticos) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	196
<b>Quadro 69</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R4) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	197

<b>Quadro 70</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R5) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	198
<b>Quadro 71</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Caso II).....	200
<b>Quadro 72</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Caso II).....	200
<b>Quadro 73</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Caso II).....	201
<b>Quadro 74</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência das variáveis intervenientes ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Caso II).....	202
<b>Quadro 75</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso II).....	203
<b>Quadro 76</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso II).....	204
<b>Quadro 77</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 1a e 1b (Caso II).....	206
<b>Quadro 78</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 3a e 3b (Caso II).....	207
<b>Quadro 79</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 5a e 5b (Caso II).....	208
<b>Quadro 80</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 2a e 2b (Caso II).....	209
<b>Quadro 81</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 4a e 4b (Caso II).....	211
<b>Quadro 82</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 6a e 6b (Caso II).....	212
<b>Quadro 83</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 7a e 7b (Caso II).....	213
<b>Quadro 84</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 8a e 8b (Caso II).....	215
<b>Quadro 85</b>	- Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	221

<b>Quadro 86</b>	- Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	223
<b>Quadro 87</b>	- Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	225
<b>Quadro 88</b>	- Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	226
<b>Quadro 89</b>	- Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	227
<b>Quadro 90</b>	- Identificação do nível de Diferenciação (complexidade) organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	229
<b>Quadro 91</b>	- Identificação do nível de Integração (complexidade) organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	229
<b>Quadro 92</b>	- Identificação do modelo de ‘Estrutura’ organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	231
<b>Quadro 93</b>	- Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso III).....	233
<b>Quadro 94</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1a) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	236
<b>Quadro 95</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2a) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	236
<b>Quadro 96</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3a) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	237
<b>Quadro 97</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1b) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	238
<b>Quadro 98</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2b) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	238
<b>Quadro 99</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3b) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	239
<b>Quadro 100</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - corporativismo do setor público) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	239
<b>Quadro 101</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - histórico de corrupção) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	239



<b>Quadro 102</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - natureza da função dos chefes no setor público) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	240
<b>Quadro 103</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - comportamento histórico/cultural) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	240
<b>Quadro 104</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R4) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	241
<b>Quadro 105</b>	- Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R5) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.....	242
<b>Quadro 106</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Caso III).....	243
<b>Quadro 107</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Caso III).....	244
<b>Quadro 108</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Caso III).....	245
<b>Quadro 109</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência das variáveis intervenientes ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Caso III).....	246
<b>Quadro 110</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso III).....	247
<b>Quadro 111</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso III).....	248
<b>Quadro 112</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 1a e 1b (Caso III).....	249
<b>Quadro 113</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 3a e 3b (Caso III).....	251
<b>Quadro 114</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 5a e 5b (Caso III).....	252
<b>Quadro 115</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 2a e 2b (Caso III).....	253
<b>Quadro 116</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 4a e 4b (Caso III).....	255

<b>Quadro 117</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 6a e 6b (Caso III).....	256
<b>Quadro 118</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 7a e 7b (Caso III).....	257
<b>Quadro 119</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 8a e 8b (Caso III).....	259
<b>Quadro 120</b>	- Comparativo do modelo de estrutura organizacional dos casos cruzados..	271
<b>Quadro 121</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Análise Conjunta).....	276
<b>Quadro 122</b>	- Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Análise Conjunta).....	276
<b>Quadro 123</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Análise Conjunta).....	277
<b>Quadro 124</b>	- Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Análise Conjunta).....	278
<b>Quadro 125</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Análise Conjunta).....	278
<b>Quadro 126</b>	- Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Análise Conjunta).....	279
<b>Quadro 127</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência das variáveis intervenientes ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Análise Conjunta).....	280
<b>Quadro 128</b>	- Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 1 – Influência das variáveis latentes sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Análise Conjunta).....	281
<b>Quadro 129</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Análise Conjunta).....	281
<b>Quadro 130</b>	- Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Análise Conjunta).....	282

<b>Quadro 131</b>	- Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Análise Conjunta).....	283
<b>Quadro 132</b>	- Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Análise Conjunta).....	284
<b>Quadro 133</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 1a e 1b (Análise Conjunta).....	285
<b>Quadro 134</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 3a e 3b (Análise Conjunta).....	286
<b>Quadro 135</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 5a e 5b (Análise Conjunta).....	286
<b>Quadro 136</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 2a e 2b (Análise Conjunta).....	287
<b>Quadro 137</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 4a e 4b (Análise Conjunta).....	288
<b>Quadro 138</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 6a e 6b (Análise Conjunta).....	289
<b>Quadro 139</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 7a e 7b (Análise Conjunta).....	290
<b>Quadro 140</b>	- Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 8a e 8b (Análise Conjunta).....	291
<b>Quadro 141</b>	- Critério de seleção dos casos.....	319
<b>Quadro 142</b>	- Direcionamento da investigação por método e fonte de evidências.....	320
<b>Quadro 143</b>	- Direcionamento dos métodos de coleta de dados por fonte de evidências..	321
<b>Quadro 144</b>	- Direcionamento dos métodos de coleta de dados e fontes de evidências por objeto de estudo com o destaque das questões utilizadas para mensurar as características internas.....	322
<b>Quadro 145</b>	- Direcionamento dos métodos de coleta de dados e fontes de evidências por objeto de estudo com o destaque das questões utilizadas para mensurar as relações de influência.....	323

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTO

O uso de tecnologias como meio para a divulgação de informações corporativas é um fenômeno relativamente recente e de rápida expansão (Fisher, Oyelere & Laswad, 2002, p. 1; Khan, Ismail & Kazuan, 2013, p. 719; Smith & Pierce 2005, p. 48). A adoção de tecnologias desta natureza tem efeitos significativos sobre o intercâmbio de informações e sobre as estruturas organizacionais (Wagenhofer, 2003, p. 262).

Acerca disto, órgãos reguladores de valores mobiliários estão exigindo o uso da Internet para fins de divulgação de demonstrativos sobre o desempenho corporativo (Lymer & Debreceny, 2003, p. 105). Isso decorre do entendimento de que os atrasos e potenciais erros em relatórios impressos tornam-se menos aceitáveis pelos agentes de mercado porque as informações contábeis devem ser capazes de promover o apoio ao processo decisório (Lymer & Debreceny, 2003, p. 116).

No âmbito do setor público o processo de harmonização contábil teve início com a publicação da Portaria MF nº 184/2008, que atribuiu à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) a responsabilidade por coordenar o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS) do *International Federation of Accountants* (IFAC). Por conseguinte, a STN tem desenvolvido mecanismos para a disponibilização e divulgação das informações contábeis e fiscais da administração pública (STN, 2015a). Assim, a harmonização conceitual da Contabilidade Pública objetiva viabilizar a consolidação das contas públicas atendendo ao Art. 51 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e Arts. 111 e 112 da Lei nº 4.320/1964, assim como a elaboração do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN) nos termos do inciso XIII do Art. 7 do Decreto nº 6.976/2009.

Desse modo, a STN tem empreendido esforços para a modernização da Contabilidade Pública brasileira, bem como dos processos necessários a sua operacionalização (STN, 2015a). Porém, não basta haver empenho dos países em convergir para as normas internacionais de Contabilidade se os meios de disponibilização e de divulgação destas

informações continuarem com modelos específicos de acordo com a exigência de cada usuário, pois a qualidade é comprometida devido às incompatibilidades no compartilhamento da informação. Para minimizar essas fragilidades, ressalta-se o desenvolvimento de tecnologias da informação que objetivam reportar informações contábeis entre os usuários promovendo a redução das imperfeições informacionais.

Nesse sentido destacam-se as funcionalidades da *Extensible Business Reporting Language* (XBRL) para divulgação de informações financeiras. Esta linguagem teve sua aplicação inicial no mercado de capitais, tendo a *Securities and Exchange Commission* (SEC, 2015) desde 2005, estimulado o uso voluntário da XBRL para a divulgação das demonstrações contábeis. Porém, um ato mandatório da SEC, de maio de 2008, determinou a obrigatoriedade do uso da XBRL até 2010 para as 500 maiores empresas, em valor de mercado, que estavam listadas na Bolsa de Valores de Nova York (NYSE). E, a partir de 2011 todas as companhias listadas na NYSE passaram a ser obrigadas, atingindo, inclusive, empresas brasileiras que participam deste mercado. Esse mecanismo, segundo Bergeron (2003, p. 97), dinamiza os processos de negócio ao longo de toda a cadeia de fornecimento de informações financeiras de empresas públicas e privadas, conduzindo à maior eficiência e menor custo no acesso, análise e gestão da informação.

Ademais, o *International Accounting Standards Board* (IASB) também teve a iniciativa de desenvolver a Taxonomia XBRL IFRS. Do mesmo modo, no Brasil o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) têm realizado esforços para institucionalizar esta linguagem entre as empresas atuantes no mercado. Entretanto, em âmbito nacional, a adoção da XBRL tem sido notória no setor público, mediante iniciativas da STN para a criação do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI).

O SICONFI foi desenvolvido em substituição ao Sistema de Coleta de Dados Contábeis de Estados e Municípios (SISTN), criado para atender às demandas da LRF, uma vez que o SISTN apresentou fragilidade em dar suporte às crescentes exigências legais, sem possibilitar o processamento automatizado e eficiente dos dados contábeis.

Portanto, a primeira etapa de implantação do SICONFI foi realizada em abril de 2014, conforme Portaria nº 86/2014. Esta etapa objetivou o recebimento de informações contábeis, financeiras e de estatísticas fiscais provenientes dos Municípios, dos Estados, do Distrito Federal e da União; tendo como finalidade viabilizar a consolidação das contas do setor público brasileiro, assim como constituir-se em um repositório de informações contábeis e

fiscais à disposição da sociedade, de modo a estimular a transparência da gestão pública e o controle social (STN, 2014a).

Em síntese, a Contabilidade Pública no Brasil iniciou um processo de transição entre o antigo modelo, de viés orçamentário, para um modelo de maior abrangência e modernidade, que promove transparência pública e respalda o processo decisório dos gestores públicos (STN, 2015a); processo no qual a adoção da XBRL pode ser um fator relevante.

## 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

A adoção de uma nova tecnologia, como a linguagem XBRL, demanda modificações internas nas organizações, que, frequentemente, refletem fatores ambientais. Essa adoção pode ocorrer de forma voluntária, mas é, muitas vezes, compulsória em função de determinações ou exigências provenientes do ambiente externo. Esta pesquisa trata a adoção da XBRL na administração pública municipal e, embasada na Abordagem Contingencial, define duas questões de pesquisa, a saber:

- i. Questão 1: Quais fatores contingenciais externos ('Ambiente') e internos (relacionados ao 'Tamanho', 'Tarefas', 'Estratégia', 'Estrutura' ou fatores adicionais) afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?
- ii. Questão 2: Como os fatores contingenciais externos ('Ambiente') e internos ('Tamanho', 'Tarefas', 'Estratégia', 'Estrutura' ou fatores adicionais) interagem e influenciam direta e indiretamente a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?

## 1.3 OBJETIVOS

Ambas as questões de pesquisa apresentadas se complementam e definem os objetivos geral e específicos desta pesquisa.

### 1.3.1 Objetivo geral

O presente estudo tem como objetivo geral analisar a influência dos fatores contingenciais sobre a adoção da XBRL para transmissão de informações via SICONFI por parte de órgãos da administração pública direta de municípios do estado do Paraná.

### 1.3.2 Objetivos específicos

Para atingir o objetivo geral proposto foram delineados os seguintes objetivos específicos:

a) Identificar e analisar entre as variáveis tratadas pela Abordagem Contingencial, quais fatores contingenciais externos influenciam os fatores contingenciais internos da organização; quais fatores contingenciais internos (perspectiva endógena) e externos (perspectiva exógena) influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de dados via SICONFI;

b) Identificar e analisar a existência de possíveis fatores adicionais não tratados pela Abordagem Contingencial que também atuam como: fatores contingenciais externos influenciando os fatores contingenciais internos; fatores contingenciais internos (perspectiva endógena) e externos (perspectiva exógena) influenciando a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de dados via SICONFI;

c) Verificar e analisar possíveis relações de influência entre os fatores contingenciais externos e internos extraídos da Abordagem Contingencial que influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de dados via SICONFI;

d) Delinear as possíveis relações de influência entre os fatores contingenciais externos e internos adicionais identificados que influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de dados via SICONFI.

## 1.4 PROPOSIÇÕES DA PESQUISA

As proposições desta pesquisa foram delineadas em relação às questões da pesquisa e fundamentadas em pressupostos teóricos extraídos da Abordagem Contingencial, mais especificamente da Teoria da Contingência Estrutural, objetivando a generalização analítica dos resultados. Logo, visando responder à primeira questão de pesquisa, de cunho indutivo e descritivo, foram estabelecidas as seguintes proposições teóricas:

- **Proposição 1:** Diversos fatores do ambiente externo relativos à: condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como tamanho, tarefa, estratégia (diretamente) e estrutura (indiretamente).

- **Proposição 2:** Características internas relativas ao tamanho, tarefas, estratégia (indiretamente) e a estrutura (diretamente) da organização influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.
- **Proposição 3:** Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

Em seguida, para responder à segunda questão de pesquisa, de caráter dedutivo e causal, foram elaborados os oito pares de proposições teóricas descritos na sequência:

- **Proposição 1a:** Menor população e menor valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o menor porte organizacional.
- **Proposição 1b:** Maior população e maior valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o maior porte organizacional.
- **Proposição 2a:** O menor tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura centralizada, menos formalizada, menos estratificada e menos complexa.
- **Proposição 2b:** O maior tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura descentralizada, mais formalizada, mais estratificada e mais complexa.
- **Proposição 3a:** A maior estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a maior previsibilidade das tarefas.
- **Proposição 3b:** A menor estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a menor previsibilidade das tarefas.
- **Proposição 4a:** A alta previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional mecanicista.
- **Proposição 4b:** A baixa previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional orgânica.
- **Proposição 5a:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo burocrático de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em eficiência.
- **Proposição 5b:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo Contemporâneo de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em inovação.
- **Proposição 6a:** O foco estratégico de eficiência (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional mecanicista.



- **Proposição 6b:** O foco estratégico de inovação (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional orgânica.
- **Proposição 7a:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) mecanicista (mais centralizada, mais formalizada, mais estratificada e menos complexa) desfavorece a adoção da XBRL para a transmissão de dados via SICONFI.
- **Proposição 7b:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) orgânica, (menos centralizada, menos formalizada, menos estratificada e mais complexa) favorece a adoção de tecnologias inovadoras, como a XBRL para a transmissão de dados via SICONFI.
- **Proposição 8a:** A menor variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o maior custo e a pouca adoção por entidades (variável contingente externa) desfavorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI.
- **Proposição 8b:** A maior variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o menor custo, e a ampla adoção por entidades similares (variável contingente externa) favorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI.

Logo, o Quadro 1 apresenta a síntese do relacionamento entre as questões de pesquisa definidas, o tipo de raciocínio utilizado para a determinação dos objetivos específicos e as proposições teóricas a partir das quais objetiva-se responder aos questionamentos iniciais.

Objetivo Geral: Analisar a influência dos fatores contingenciais sobre a adoção da XBRL para transmissão de informações via SICONFI por parte de órgãos da administração pública direta de municípios do estado do Paraná.				
Questão 1: Quais os fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (relacionados ao ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’, ‘Estrutura’ ou fatores adicionais) afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?	Raciocínio Indutivo	Descrição	Objetivo Específico (a)	Proposição 1
			Objetivo Específico (b)	Proposição 2
				Proposição 3
Questão 2: Como os fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’, ‘Estrutura’ ou fatores adicionais) interagem e influenciam direta e indiretamente a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?	Raciocínio Dedutivo	Causalidade	Objetivo Específico (c)	Proposição 1a e 1b
				Proposição 2a e 2b
				Proposição 3a e 3b
			Objetivo Específico (d)	Proposição 4a e 4b
				Proposição 5a e 5b
				Proposição 6a e 6b
				Proposição 7a e 7b
Proposição 8a e 8b				

**Quadro 1 – Síntese do relacionamento entre as questões de pesquisa, os objetivos e as proposições teóricas.**  
Fonte: Elaborado pela autora.

Dessa forma, definem-se duas principais perspectivas metodológicas pelas quais o estudo será desenvolvido. A primeira perspectiva refere-se à elaboração da questão, objetivos, e proposições de pesquisa voltadas à descoberta (e descrição) dos fatores contingenciais internos e externos que influenciam a adoção da XBRL, portanto é indutivo em função de seu caráter exploratório tanto entre fatores definidos pela Teoria da Contingência Estrutural quanto entre fatores adicionais que podem ser identificados.

A segunda perspectiva refere-se à elaboração da questão, objetivos, e proposições de pesquisa voltadas à análise das relações de influência existente (causalidade) entre os fatores contingenciais internos e externos para a adoção da XBRL, portanto é dedutivo em função de seu caráter confirmatório, ao buscar atestar as relações de influência entre os fatores preconizados pela Teoria da Contingência Estrutural, assim como, pelos possíveis fatores adicionais descobertos nesta pesquisa que podem ser incorporados ao modelo teórico.

## 1.5 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES ESPERADAS

Evidentemente, o *Internet Financial Reporting* (IFR), em princípio, é uma forma de divulgação bem estabelecida e formalmente reconhecida como um meio legítimo de comunicação empresarial. Proporciona diversos benefícios para as organizações empresariais, incluindo: a redução dos custos de produção e de distribuição que seriam necessários aos relatórios anuais em papel; flexibilidade do acesso do usuário através do uso de hyperlinks; fornecimento instantâneo e atual de mais informações do que as disponíveis nos relatórios anuais; informações apresentadas de forma interativa com pesquisa de conteúdo por palavras-chave ou a inclusão de apresentações dinâmicas e/ou multimídia; melhora na acessibilidade da informação que resulta na divulgação de informação mais equitativa; além da melhora do suporte ao processo decisório dos *stakeholders* (Fisher et al., 2002, p. 3 e 5; Khan et al., 2013, p. 719; Wagenhofer, 2003, p. 262).

Khan et al. (2013, p. 724) em seu estudo, verificaram que o IFR tem como benefícios o alcance global, a comunicação de massa e transparência no acesso às informações. Ainda, em termos econômicos, o IFR pode ter um efeito significativo sobre as restrições geradas pelos habituais *trade-offs* entre o custo e o benefício originado ao decidir sobre como conduzir processos de informação dentro das organizações, uma vez que, novas tecnologias podem tornar os processos existentes menos onerosos (Wagenhofer, 2003, p. 267).

Lymer e Debreceney (2003, p. 115) discorrem que as principais tecnologias empregadas para a divulgação dos IFR foram *Hyper Text Markup Language* (HTML) e

*Portable Document Format* (PDF). O formato PDF tem sido o mais popular, contudo, os autores afirmam que o mesmo não representa uma solução a médio ou longo prazos para a evidenciação das demonstrações contábeis na Internet uma vez que apresenta desvantagens como dificuldades de download de arquivos muito grandes sem conexões de alta velocidade à Internet e a impossibilidade de extração automatizada de significado semântico a partir dos relatórios.

Nesse sentido, Smith e Pierce (2005, p. 62) em seu estudo, sugerem que, na prática, o uso das tecnologias de internet, embora forneçam potencial para mudanças de paradigmas substanciais de relatórios baseados em papel, ainda mantém um caráter conservador em relação ao IFR. Isso ocorre porque o uso generalizado de documentos PDF para replicar relatórios completos em papel pode ser entendido como um canal de distribuição de material que tem habilidade limitada para interagir com tecnologias de Internet existentes (Smith & Pierce, 2005, p. 62). Logo, os benefícios de formatos como HTML e XML superam os dos formatos em PDF, sobretudo com o advento da XBRL (Lymer & Debreceney, 2003, p. 115).

Assim, é preciso reconhecer o declínio do valor agregado pelos modelos tradicionais de relatórios financeiros, e vislumbrar a redução dos limites para a geração e disseminação de informações desencadeada por inovações em tecnologias e funcionalidades da Internet. Nesse contexto a XBRL, como um formato de descrição de dados padronizado para relatórios financeiros, é conceituada como uma tecnologia capaz de promover os benefícios para todos os preparadores e usuários da informação corporativa (Wagenhofer, 2003, p. 263). No âmbito do setor público brasileiro as funcionalidades XBRL podem exercer efeitos relevantes na melhoria da qualidade do *disclosure* das informações contábeis e fiscais assim como no atendimento às demandas da Lei de Acesso à Informação (LAI) - Lei nº 12.527/2011.

No entanto, no Brasil a adoção da XBRL necessita de um conjunto de condições que estão se construindo gradativamente, apesar das incertezas e obstáculos inerentes a esse processo. Portanto, nacionalmente é necessária a cooperação continuada e dinâmica entre os diversos agentes para compartilhar conhecimentos, informações e ferramentas relacionados à XBRL para que seja possível usufruir de suas funcionalidades (CFC, 2015).

Diante desses aspectos, este estudo se justifica porque, considerando que nacionalmente tanto o conhecimento quanto a aplicação da XBRL no âmbito de negócios são incipientes, visa estudar o primeiro grupo específico de entidades para o qual o uso de taxonomias XBRL tem sido incentivado (organizações do setor público), logo no estágio inicial de implementação pela STN desse processo de transição no SICONFI, isto é, o ano de 2015.

Justifica-se também, pois busca elencar os fatores que incentivam ou inibem as prefeituras municipais a adotarem a XBRL enquanto sua utilização no SICONFI ainda é optativa. Além de identificar as dificuldades com que as mesmas podem se deparar quando da necessidade de adaptação efetiva e/ou compulsória a essa nova tecnologia.

Este estudo considera que existem características particulares internas destas organizações e do ambiente em que estão inseridas capazes influenciar de diversas maneiras o processo de implantação da XBRL. Logo, o nível de adequação das características internas e estruturais das prefeituras municipais em relação ao ambiente e em relação à inovação XBRL pode ser determinante do sucesso ou fracasso de sua implementação, assim como dos seus benefícios potenciais. Por conseguinte, esta pesquisa se justifica também pela inexistência de estudos nacionais com a mesma abordagem.

Desse modo, com esta pesquisa espera-se contribuir em termos acadêmicos ao permitir a compreensão dos fatores contingenciais que influenciam a adoção da XBRL pelos entes da administração pública direta no que diz respeito ao reporte de informações financeiras via SICONFI. Além disso, contribui ao buscar confirmar as variáveis e as relações de influências preconizadas pela Teoria da Contingência Estrutural; além de identificar fatores contingenciais adicionais que podem ser incorporados à ela, corroborando com pesquisas futuras que utilizem o Paradigma Contingencial para estudos organizacionais similares. Portanto, essas expectativas devem contribuir para o avanço no conhecimento e nas pesquisas sobre a gestão da informação contábil para usuários externos, sob as lentes do Paradigma Contingencial.

Em termos de contribuições empíricas esperadas, os resultados deste estudo podem fornecer informações relevantes que auxiliem as prefeituras municipais ou demais entidades na compreensão das possíveis necessidades de adaptação de suas características e estrutura internas quando da opção pela adoção da XBRL, de modo a auferirem os resultados esperados. Além disso, essas informações podem se estender a projetos futuros que também adotem a XBRL tanto no setor público quanto privado; e ser úteis tanto para os órgãos responsáveis pelo desenvolvimento de taxonomias XBRL para fins diversos, quanto para instigar a necessidade da difusão abrangente de instruções de uso e informações sobre as funcionalidades da XBRL como instrumento de transparência pública e/ou de suporte à análise financeira e ao processo decisório.

## 1.6 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Considerando que o objetivo deste estudo é identificar e analisar os fatores contingenciais que afetam a adoção da XBRL no seu estágio inicial de utilização no Brasil, o objeto de pesquisa está delimitado aos fatores que afetam a tecnologia utilizada por prefeituras municipais do estado do Paraná para a transmissão de dados via SICONFI, e os dados da pesquisa foram recolhidos e analisados no período de Outubro de 2015 a Junho de 2016.

## 1.7 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à organização do estudo, após as considerações introdutórias apresenta-se a plataforma teórica que se subdivide em dois Capítulos: o Capítulo 2 apresenta a revisão acerca dos aspectos gerais da tecnologia da informação nas organizações, a difusão da informação contábil em meio eletrônico, a gestão, ecologia e arquitetura da informação, aspectos da XBRL e da criação do SICONFI e estudos correlacionados; o Capítulo 3 trata da Abordagem Contingencial, abrangendo a evolução dos estudos organizacionais, seus antecedentes, fundamentos e estudos seminais, seguidos das variáveis contingenciais extraídas da teoria, e por fim, o modelo teórico da pesquisa.

O Capítulo 4 apresenta a metodologia, que abarca as classificações metodológicas, as características dos estudos de caso, os métodos de coleta de dados, de validade, de confiabilidade e de análise, assim como o desenho da pesquisa. O Capítulo 5 consiste na exposição dos aspectos preliminares sobre a apresentação e discussão dos resultados.

Os Capítulos 6, 7 e 8 apresentam a análise detalhada dos resultados do Caso I (entidade de pequeno porte II), Caso II (entidade de médio porte) e Caso III (entidade de grande porte) respectivamente. O Capítulo 9 expõe a análise conjunta dos três casos estudados. As principais conclusões e sugestões para pesquisas futuras são apresentadas no Capítulo 10.

## **2 TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E AS ORGANIZAÇÕES**

A tecnologia nas organizações dá origem a eventos estocásticos, contínuos e abstratos (Weick, 2000, p. 789). Isso significa que não são deterministas, isto é, não tem relações claras de causa e efeito, o que leva a situações incertas no âmbito das decisões organizacionais, sobretudo em circunstâncias de mudanças ambientais que ocorrem além da capacidade de acompanhamento dos indivíduos; levam à necessidade de resposta rápida às demandas mutáveis; e envolvem processos materiais independentes e intangíveis (Roberts & Grabowski, 2004, p. 317-318)

Segundo Orlikowski (1992, p. 400-402) o papel da tecnologia nas organizações pode ser concebido com base em três perspectivas distintas: o imperativo tecnológico, quando a tecnologia influencia de modo independente o comportamento humano e as propriedades organizacionais; a escolha estratégica, que admite a tecnologia, não como um fator externo, mas um produto da ação humana; e a visão de tecnologia como um disparador de mudança estrutural, que enfoca o seu papel no processo de intervenção entre os indivíduos e a estrutura organizacional.

Admitindo que a tecnologia da informação gera mudanças nas organizações, Miles, Snow, Meyer e Coleman (1978, p. 550-557) citam quatro tipos estratégicos de organizações quanto à sua forma de adaptação às mudanças: as defensivas, com foco em um conjunto limitado de produtos essenciais através do desenvolvimento de uma tecnologia única e eficiente para dominar determinado segmento de negócios; as prospectivas, que se mantêm continuamente monitorando as condições e eventos ambientais em busca de novas oportunidades e produtos, mantendo a reputação de empresa inovadora; as analistas, que se dedicam em explorar novos produtos e oportunidades enquanto mantêm sua base de produtos e clientes tradicionais; e as reativas que apresentam maior dificuldade em responder ao ambiente externo em função da adaptação inadequada à mudança e à incerteza. Assim, cada uma dessas organizações detém configurações particulares de tecnologia, estrutura e processos consistentes com suas estratégias próprias (Miles et al., 1978, p. 550).

No entanto, todas as organizações precisam relacionar-se e trocar informações com o meio externo, neste sentido, Davenport (2000, p. 268-277) descreve três abordagens de relacionamento com o ambiente em que as empresas estão inseridas: adaptação, investigação

e molde ao mundo exterior. Ressalta-se, no entanto, que em qualquer uma destas abordagens “o sistema de informação interno deve ser flexível o bastante para estabelecer os canais, os protocolos e os conteúdos para a transferência de informação” (Davenport, 2000, p. 268).

As empresas devem adaptar-se às regulamentações governamentais, fornecendo dados sobre funcionários, vendas, importações, segurança entre outros; situação na qual devem obedecer a certos graus de precisão que não admitem flexibilidade. As empresas também devem adaptar-se, em termos de estrutura, para atender as necessidades de consumidores e fornecedores, nos casos em que a informação a ser trocada é bem estruturada e reconhecível pelas partes. Processos nos quais se destaca o uso de meios eletrônicos de transmissão de dados.

A investigação do ambiente externo envolve: a identificação das necessidades externas de informação sobre clientes, fornecedores, concorrentes, regulamentadores e mercados de tecnologia; a decisão sobre onde buscar a informação com foco na localização das fontes corretas; a condução da informação externa para dentro da empresa, que enfoca as necessidades de arquiteturas e padrões de sistemas, os quais devem se adequar ao formato e à estrutura da informação recebida; e o uso da informação externa no processo decisório.

O molde do ambiente externo da informação, por sua vez, pode representar grandes oportunidades para o futuro crescimento dos negócios, havendo inúmeras possibilidades de realizá-lo, inclusive por meio de relações públicas e administração de agenda pública, sinalização de mercado e padrões de informação.

Desse modo, o uso eficiente da informação pelas organizações resulta em um comportamento adaptativo, no qual a seleção e a execução das ações, apesar de serem voltadas aos objetivos organizacionais, também respondem às condições do ambiente externo (Choo, 2011, p. 395). Conforme ressaltam McGee e Prusak (1994, p. 133-134), existe um ambiente de informação externa que independe da organização e dos indivíduos que a compõe. Logo, o uso das informações e seu efeito dentro das organizações também são afetados por mudanças ou incertezas do ambiente.

McGee e Prusak (1994, p. 133-134) consideram que os seres humanos possuem limites e capacidades para o processamento das informações, mas, enquanto são limitados na análise de dados arbitrários, são eficientes na interpretação de padrões. Tais aspectos, conforme os autores remetem às ideias de racionalidade limitada preconizadas por Simon (1955). Nesse sentido, as tecnologias afetam o processo de adaptação entre as capacidades humanas e as realidades do ambiente. Além disso, McGee e Prusak (1994) explicam que:

[...] As organizações coletam, utilizam e armazenam enormes quantidades de informação. Um dos grandes benefícios da era da informação é a capacidade de os responsáveis pelo processo decisório acessarem e analisarem grandes quantidades de dados em seus computadores. Diante da proliferação de fontes e volumes de dados potencialmente úteis e de escolhas tecnológicas para o armazenamento e a manipulação desses dados, a maioria das organizações procuram expandir seu universo de informação [contudo] Muito poucas chegam a pensar sobre o valor potencial de limitar seu universo de informação. (p. 137-138)

Assim, Taylor (1982, p. 341-344) considera que os sistemas, produtos e serviços de informação consistem em características que agregam valor à informação que está sendo processada, de modo a embasar o processo decisório. As características que agregam valor são aquelas que sinalizam, intensificam ou reforçam a utilidade potencial das informações, considerando o ambiente em que os usuários farão uso delas. Entre as características que melhoram os produtos de informação ressaltam-se: facilidade de uso, acessibilidade, redução de ruído, qualidade, adaptabilidade, economia de tempo e economia de custo, oportunidade, aplicabilidade e apresentação (Davenport, 2000).

Em síntese, o papel da tecnologia da informação como provedora da qualidade necessária às informações geradas pode ser analisada sob diferentes perspectivas teóricas, tais como: o gerenciamento da informação, a ecologia da informação e; arquitetura e linguagem informacional.

## 2.1 A DIFUSÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL EM MEIO ELETRÔNICO

O uso da Internet como um meio para a divulgação de informações tem levando à divulgação de informações de negócios com maior relevância e tempestividade (Fisher et al., 2002, p. 1; Khan et al., 2013, p. 719; Smith & Pierce 2005, p. 48); logo, esse processo tem efeitos significativos sobre o compartilhamento de informações acerca de trocas de bens, negociação de ações e, portanto, sobre as estruturas organizacionais de como essas atividades são executadas (Wagenhofer, 2003, p. 262).

Órgãos reguladores de valores mobiliários cada vez mais estão exigindo o uso da Internet para fins de divulgação de demonstrativos sobre o desempenho corporativo (Lymer & Debreceney, 2003, p. 105). Isso decorre do entendimento de que os atrasos e erros potenciais envolvidos na circulação de informações a partir de relatórios impressos são cada vez menos aceitáveis em um mundo de rápidas mudanças no mercado de negócios, quando as informações contábeis são cada vez mais consideradas como mecanismos de apoio à decisão (Lymer & Debreceney, 2003, p. 116).



Assim, diante das novas exigências do processo de tomada de decisão de negócios na era da informação, mudanças em âmbito contábil estão sendo exigidas das organizações tanto para comunicação interna quanto externa (Fisher et al., 2002, p. 2).

Em termos econômicos, a Internet pode ter um efeito significativo sobre as restrições geradas pelos habituais *trade-offs* entre o custo e o benefício originado ao decidir sobre como conduzir processos de informação dentro das organizações. Com as novas tecnologias os processos existentes podem se tornar menos onerosos, pois meios alternativos disponíveis podem substituir os processos utilizados, ou podem ser adotados novos processos devido a uma relação custo-benefício mais favorável. Contudo, embora a Internet reduza os custos diretos de informação, as empresas podem incorrer em custos mais altos resultantes de investimentos no *design* e manutenção de sites, por exemplo, acompanhados de benefícios incrementais da fonte de informação aprimorada (Wagenhofer, 2003, p. 267).

Nesse contexto, Wagenhofer (2003, p. 262) considera dois grandes efeitos econômicos criados pelo uso da Internet para a contabilidade financeira e divulgação de relatórios. Em primeiro lugar, a Internet muda os custos dos processos de informação e com ela a demanda e a oferta de informação financeira no mercado de capitais. Em segundo lugar, os relatórios financeiros divulgados via Internet criam uma demanda para a padronização.

## 2.2 GESTÃO DA INFORMAÇÃO

Para Davenport (2000, p. 173) o gerenciamento da informação refere-se ao conjunto estruturado de processos que abrangem o modo como as informações e os conhecimentos são obtidos, distribuídos e utilizados dentro das organizações. Choo (2011, p. 394) explica que o gerenciamento de recursos, ferramentas e tecnologias de informação permite o alcance do aprendizado organizacional, logo define que: “os recursos de informação, as ferramentas tecnológicas, e os padrões de política constituem a infraestrutura tecnológica da administração da informação”. Além disso, a administração da informação envolve os seguintes processos:

I. Identificação de necessidades/exigências informacionais: este processo envolve a análise da forma como usuários diversos percebem seu ambiente informacional e quais informações necessitam. Assim, as fontes de um sistema informacional devem ser tão variadas e complexas quanto o ambiente que este sistema visa representar (Davenport, 2000, p. 179; Choo, 2011, p. 397; Mcgee & Prusak, 1994, p. 114-115). Acrescenta-se (Choo, 2011, p. 397) que as necessidades de informações “... nascem de problemas, incertezas e

ambiguidades encontradas em situações e experiências específicas [logo] são necessárias informações que reduzam a ambiguidade das mensagens que indicam mudança no ambiente”.

II. Aquisição da Informação: após estabelecer o consenso a respeito das informações necessárias aos usuários, deve-se empreender um plano sistemático para a coleta de informações, envolvendo tanto os diversos meios manuais quanto os meios eletrônicos de aquisição de dados (Davenport, 2000, p. 181; Choo, 2011, p. 398; Mcgee & Prusak, 1994, p. 116):

A tecnologia da informação pode aumentar a variedade [de informações e fontes], por exemplo, por meio de sistemas que permitam aos usuários determinar suas necessidades de informação e armazenar automaticamente documentos relevantes de múltiplos bancos de dados. Os mesmos sistemas também podem atenuar a variedade adaptando-se às preferências dos usuários e refinando progressivamente os critérios usados para captar a informação externa. (Choo, 2011, p. 399)

III. Organização e armazenamento da informação: a organização e o armazenamento pressupõe como os usuários poderão acessar as informações, bem como a seleção do melhor lugar para armazená-la. Além da obtenção das informações via exploração por sistemas de busca automática de dados, é necessária a classificação/categorização dos dados, assim como a formatação e estruturação de informações. Nesse sentido, os sistemas informatizados devem conter ferramentas que forneçam o contexto e a adequação de estilo necessários à elaboração de documentos em formatação adequada, uma vez que estes são a forma mais básica de estruturar a informação (Mcgee & Prusak, 1994, p. 118; Davenport, 2000, p. 187).

A informação adquirida ou criada é armazenada em arquivos, bancos de dados computadorizados e outros sistemas de informação, com vistas a facilitar seu compartilhamento e recuperação. No entanto, o modo como a empresa armazena a informação evidencia sua forma de percepção e representação do ambiente, como denomina suas entidades e relacionamentos, assim como avalia transações e desempenho (Choo, 2011, p. 400), assim a informação armazenada é um componente importante da memória da organização, logo é a base de conhecimento que permite sua eficácia (Stein, 1995, p. 24).

IV. Desenvolvimento de produtos e serviços de informação: o desenvolvimento de produtos e serviços de informação pode ser entendido como a etapa essencial da administração da informação de modo a suprir as necessidades dos usuários. Nesse sentido os produtos e serviços de informação devem ser desenvolvidos como qualidades que agregam valor à informação processada. Contudo, ressalta-se a função dos usuários finais da informação em contribuir para o projeto e desenvolvimento dos produtos que eles irão usar (Mcgee & Prusak, 1994, p. 119; Taylor, 1982, p. 343-344).

V. Distribuição da Informação: a disseminação de informações em âmbito organizacional deve atender a necessidade de que a informação ideal seja fornecida à pessoa certa, no momento, local e formato adequados. Em consequência disso o aprendizado organizacional é ampliado e a partilha de informações é facilitada; o que viabiliza a criação de significado, a construção de conhecimentos e a tomada de decisões (Choo, 2011, p. 405; Huber, 1991, p. 100). Para Davenport, (2000, p. 189) a distribuição da informação também se associa com o modo de formatação dos dados: enquanto a identificação das exigências informacionais evidencia que a informação é relevante às decisões, o formato correto facilita a sua disponibilização às partes interessadas.

VI. Uso da informação: o uso das informações geradas no ambiente organizacional tem caráter pessoal, uma vez que reflete a forma como o usuário procura, assimila e interpreta a informação antes do processo decisório (Davenport, 2000, p. 194). Nesse sentido, para Choo (2011):

[...] O uso da informação para construção de significados e para o entendimento requer métodos e processos que ofereçam um alto grau de flexibilidade da informação e que facilitem a avaliação e a troca rigorosa de múltiplas representações entre os indivíduos. Rótulos e nomes de conceitos e categorias têm de ser relevantes para os discursos interpretativos dos usuários, e ser flexíveis e fáceis de mudar ... a informação deve ser compartilhada facilmente, mas sem perda da riqueza cognitiva. (p. 407)

Ainda, para Choo (2011, p. 213-219), o gerenciamento da informação, analisado em relação à tecnologia da informação, contribui para a melhora do aprendizado organizacional: enquanto a tecnologia da informação aperfeiçoa a aprendizagem por meio do fornecimento de dados válidos e suporte ao seu manejo e uso, os diversos processos de gerenciamento da informação, por meio da contextualização dos dados, levam à disseminação do conhecimento dentro da organização.

### 2.3 ECOLOGIA DA INFORMAÇÃO

Originalmente, os sistemas técnicos eram padronizados, projetados com modelos de informação e dados fechados, isto é, delimitados pelas capacidades de manipulação dos programas de computador, assim como, pelas restrições técnicas com que os projetistas de sistemas se deparam. No entanto, as questões inerentes a tais limitações estão cada vez mais proeminentes e os usuários finais do sistema mais engajados no desenvolvimento dos mesmos, ressaltando a necessidade de constituir arquiteturas de informação que: incorporem mais material gerado externamente à estrutura arquitetônica; e maior flexibilidade e

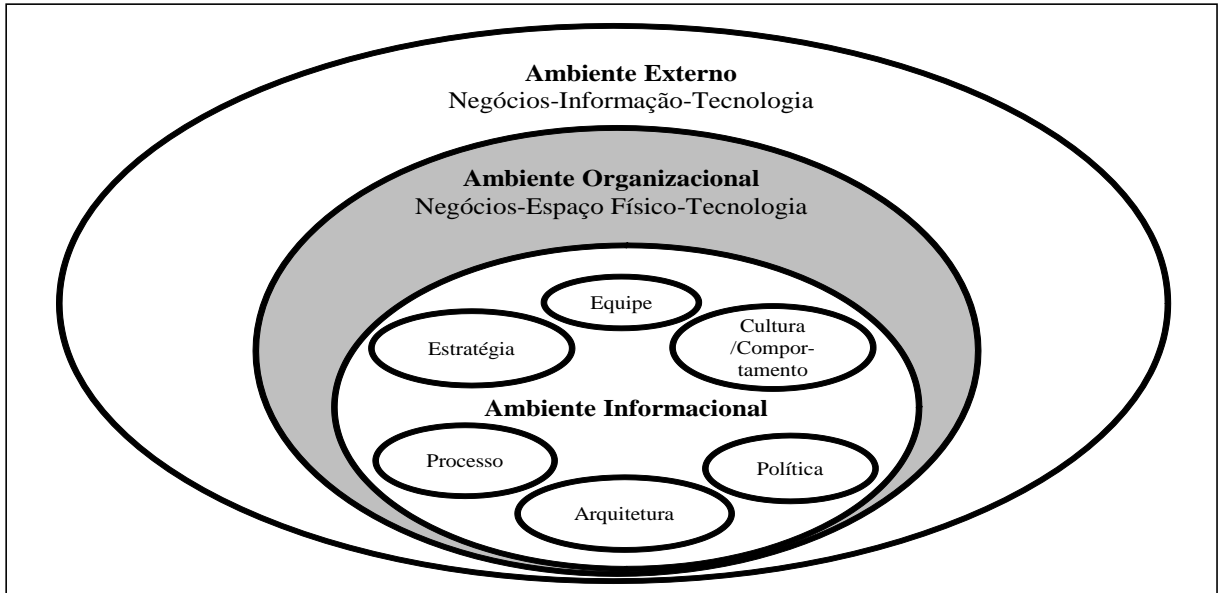
dinamismo para absorver e descartar, eficientemente, fontes de informação (Mcgee & Prusak, 1994, p. 147).

O gerenciamento do ambiente da informação pode ser entendido sob a perspectiva da “Ecologia da Informação”. Tal perspectiva incorpora uma abordagem de sistema na gestão da complexidade organizacional, enfatizando o papel do ambiente de informação externo, com vistas a identificar e explorar características existentes no campo organizacional (Mcgee & Prusak, 1994, p. 147). Segundo Baum (1998, p. 137) a ecologia da informação busca explicações sobre como as condições políticas, econômicas e sociais afetam a relativa diversidade de organizações visando determinar como sua composição se altera ao longo do tempo.

Davenport (2000, p. 43-44) define a ecologia da informação como uma área de estudos abrangente e relevante que envolve tanto os *designs* estruturais e a tecnologia da informação, quanto as relações de estratégia, política e comportamento inerentes à informação. Ademais, fornece embasamento para que equipes e processos de trabalho desenvolvam ambientes informacionais mais eficientes. Logo, a Ecologia da Informação demanda uma análise de caráter holístico, enfocando quatro atributos: a integração de diversos tipos de informação; o reconhecimento de mudanças evolutivas; a ênfase na observação e na descrição, e; a ênfase no comportamento pessoal e informacional.

A integração da diversidade de tipos de informação disponíveis depende de mudanças nas abordagens de gerenciamento e na estrutura das organizações, pois estas devem promover contato entre os sistemas de informação existentes, de modo a identificar elementos úteis em meio a múltiplas fontes *on-line*, bancos de dados, entre outras. Assim, os fornecedores de informação, para atenderem às necessidades dos usuários, não devem direcioná-los a nenhum tipo particular de informação, mas, oferecer uma combinação de arquivos e fontes de dados disponíveis (Davenport, 2000, p. 45).

Assim como as ecologias físicas evoluem com o passar do tempo, as ecologias informacionais também mantêm constantes mudanças. Em consequência disto, os sistemas de informação também precisam ser flexíveis. O gerenciamento da informação deve ser mais descritivo quanto ao planejamento futuro, o que significa a criação de uma profunda compreensão dos processos existentes antes de projetar os novos, analisando a forma como a informação é reunida, compartilhada e utilizada atualmente, e o que se pode aprender com ela. Ainda, o comportamento pessoal e informacional refere-se ao processo de análise, por parte da administração e dos indivíduos envolvidos no sentido de facilitar-lhes o uso efetivo da informação, e não somente a sua disponibilização (Davenport, 2000, p. 46-49).



**Figura 1 – Modelo de Ecologia da Informação.**

Fonte: Davenport (2000, p. 51).

Logo, conforme Davenport (2000, p.51-52), o ambiente informacional é considerado o núcleo da abordagem ecológica. As “estratégias” da informação visam, assim como as estratégias de negócios, indicar as possíveis mudanças ambientais e requerem revisões baseadas em fatores internos e externos. Os conceitos de “política” da informação referem-se ao poder proporcionado pela informação e às responsabilidades inerentes ao seu gerenciamento e uso.

A “cultura e o comportamento” são fatores relacionados que exercem influência na criação de ambientes informacionais eficazes: “o comportamento em relação à informação, positivo ou negativo, forma a cultura informacional de uma empresa [e esta] determina se os envolvidos valorizam a informação, se a compartilham através das barreiras organizacionais, trocam-na interna e externamente, capitalizam-na nos negócios” (Davenport, 2000, p. 52).

As “equipes” da informação são consideradas os melhores meios de identificação, categorização, filtragem, interpretação e integração da informação. Os “processos” de administração da informação referem-se à forma como o trabalho é executado por meio de descrições completas de seu funcionamento. A “arquitetura” informacional consiste em um guia para estruturar e localizar as informações dentro das empresas, podendo ser descritiva (com mapas do ambiente informacional atual) ou determinista (com modelos do ambiente em períodos futuros) (Davenport, 2000, P. 53-54).

O ambiente da informação, segundo o autor (2000, p. 54), se origina no ambiente organizacional. Este último inclui a posição dos negócios, os investimentos em tecnologia e a distribuição física. A “posição dos negócios” afeta as iniciativas informacionais de forma

diferente entre as empresas, deste modo, a estratégia de negócio influencia a estratégia da informação e vice-versa.

Os “investimentos em tecnologia”, apesar de afetarem o ambiente da informação, não devem ser considerados preponderantes em relação à informação em si, “as aplicações em Tecnologia da Informação (TI) também podem limitar o pensamento criativo sobre como a informação pode ser montada e estruturada”. A “distribuição física”, por sua vez, inclui também os aspectos físicos dos documentos que estruturam e apresentam a informação, afetando o uso e o gerenciamento da mesma (Davenport, 2000, p. 54-55).

A ecologia informacional também é afetada por fatores externos incontroláveis pela empresa: “os governos criam novas regulamentações, as exigências dos clientes mudam e a concorrência toma atitudes imprevisíveis. A política de um país ou as tendências culturais costumam influenciar mais uma determinada empresa do que esta pode influenciá-las”. Sendo assim, as organizações demandam informações do ambiente externo incluindo fontes como: os mercados de negócios, os mercados tecnológicos e os mercados de informação (Davenport, 2000, p. 56-57).

Os “mercados de negócios” afetam a capacidade de aquisição e gerenciamento de informações, ou seja, mudanças em relação a clientes, fornecedores, reguladores e concorrentes impactam a informação utilizada pela empresa. Os “mercados tecnológicos” referem-se ao meio onde são comercializadas as tecnologias disponíveis, que devem ser analisadas quanto a sua utilidade para a organização. Os “mercados de informação” fornecem recursos para ecologias informacionais eficientes, contudo, os administradores precisam analisar a relevância, a qualidade e a confiabilidade dos mesmos (Davenport, 2000, p. 56-57).

## 2.4 ARQUITETURA DA INFORMAÇÃO

A arquitetura da informação é o termo usado para designar modelos abrangentes de geração e movimentação de dados nas organizações, com vistas a mapear sistematicamente as fontes de dados relevantes e as relações entre eles. A disseminação de sistemas automatizados voltados a necessidades específicas comumente geram um emaranhado de bancos de dados inconsistentes e redundantes, dispersos por uma variedade de fontes de dados e de formatos de armazenamento, causando dificuldades de acesso pelos usuários. Diante dessas situações, a arquitetura informacional tem potencial para se tornar uma ferramenta eficaz para a exploração estratégica da informação, permitindo que a informação já obtida seja facilmente

reutilizada, além de reduzir seus custos de aquisição e armazenamento (Mcgee & Prusak, 1994, p. 129-130; Davenport, 2000, p. 201).

De fato, a arquitetura da informação pode ser definida como uma série de ferramentas que adaptam os recursos às necessidades informacionais, estruturando os dados em formatos, categorias e relações específicas, de modo que se estabeleça uma ligação entre o comportamento, os processos e o pessoal especializado entre outros fatores. Tal arquitetura pode tomar forma de modelos de engenharia da informação, mapas, diretórios e padrões, além de apresentar-se como ferramentas automatizadas fixadas em documentos (Davenport, 2000, p. 200).

McGee e Prusak (1994, p.137) consideram que arquitetura da informação define quais as informações mais relevantes para as decisões organizacionais, consistindo em um componente da visão estratégica, que contribui para auxiliar o processo decisório quando os usuários se deparam com grandes quantidades de dados a serem acessados e analisados. Em outras palavras, a arquitetura, diante das capacidades limitadas de análise de dados, permite delimitar o universo da informação a ser utilizado. Nesse sentido, os autores elencam os objetivos que uma arquitetura da informação deve abranger:

- I. Definir os domínios de interesse e vias essenciais de fluxos de informação dentro da organização;
- II. Definir limites críticos do espaço de informação (o que ele deve e não deve abranger);
- III. Identificar estratégias para definir as origens, a filtragem e a redução de informações;
- IV. Eliminar o ruído das informações;
- V. Facilitar o comportamento da informação desejada;
- VI. Dificultar o comportamento da informação indesejada;
- VII. Permitir a adaptabilidade, estipulando premissas e políticas de informação;
- VIII. Aperfeiçoar a comunicação e o compartilhamento de informações gerenciais.

Outro conceito relevante dentro da ideia de arquitetura da informação é a concepção de “linguagem”, termo usado pelos teóricos para designar a informação, seu gerenciamento e os sistemas informatizados. McGee e Prusak, (1994, p. 146) conceituam a ideia de linguagem como uma “gramática” da informação. A gramática em sentido literal refere-se a um conjunto de normas baseadas no uso e na ordem formal que fornece sentido contextual à linguagem, tornando-a uniforme e compreensível.

Se os elementos da arquitetura forem entendidos como entidades linguísticas, a gramática atua no estabelecimento de políticas, práticas e processos, por meio dos quais, fragmentos da informação são gerados e distribuídos, além de determinar as normas para o

compartilhamento dos mesmos. Os autores (1994, p. 146) acrescentam que “a gramática de uma arquitetura estabelece e representa os fluxos da informação sob formas capazes de acrescentar valor para o usuário [além disso,] inclui o conjunto de normas, processos e procedimentos que fornecem significado contextual às entidades linguísticas”.

A evolução e a expansão da ideia de arquitetura nos domínios da tecnologia da informação têm oferecido opções mais viáveis, assumindo como elemento fundamental, o conceito de “padrão”. Um padrão assegura que computadores e redes sejam capazes de estabelecer conexões e de se comunicarem, logo, permite maior amplitude de acesso à informação, e maior facilidade em sua interpretação e uso (Davenport, 2000, p. 218).

A concepção de padrões da arquitetura da informação é predominantemente empregada no desenvolvimento de modelos de documentos, e na forma como tais documentos devem ser dispostos em linguagem computacional. Nesse sentido, os autores mencionam o uso das linguagens de marcação, mais especificamente de formatos como o *Standard Generalized Markup Language* (SGML) e a HTML que permitem que diferentes tipos de aplicações e equipamentos possam exibir documentos da mesma maneira. Além disso, o uso da HTML, cuja funcionalidade permite a disposição de textos e imagens na internet, e levou à criação da *World Wide Web* (WWW), é considerada pelos ecologistas da informação como um exemplo relevante de arquitetura.

As linguagens mencionadas, assim como suas formas derivadas, desenvolvidas ao longo dos anos, têm desempenhado funções relevantes no objetivo de facilitar a elaboração, o armazenamento e o compartilhamento de dados e documentos em meio eletrônico. A evolução das linguagens de marcação trouxe novas funcionalidades ao fornecer ferramentas destinadas, desde ao uso de informações com finalidades diversas na internet (como é o caso da HTML e da XML); até o suporte para fins específicos, como em relatórios contábeis e financeiros, como a XBRL.

## 2.5 EXTENSIBLE BUSINESS REPORTING LANGUAGE (XBRL)

Uma linguagem de marcação (*markup language*) pode ser conceituada como um conjunto estruturado de *tags* (etiquetas) que são embutidas dentro de um texto com a finalidade de rotular partes específicas do mesmo, visando fornecer informações úteis sobre estas (Ronchi, 2009).

Enquanto algumas linguagens de marcação podem ser legíveis e facilmente compreendidas pela leitura humana, a maioria delas é legível apenas por meios eletrônicos.



Tais linguagens de marcação podem ser específicas, isto é, destinadas ao uso em dispositivos e aplicações específicas; ou generalizadas, isto é, genéricas e que podem ser utilizadas com uma ampla gama de aplicações (Ronchi, 2009).

A origem das linguagens de marcação data de 1960 quando da constatação de que os diferentes sistemas utilizados para armazenamento e compartilhamento de dados apresentavam incompatibilidades relevantes entre si. Diante desse contexto, e, verificada a necessidade de desenvolver meios para facilitar o intercâmbio de informações em meio eletrônico, o departamento de engenharia da IBM (Ricchio, Sakata, Moreira & Quoniam, 2006) propôs a primeira linguagem de marcação denominada *Generalized Markup Language* (GML) desenvolvida por Charles F. Goldfarb em conjunto com Ed Mosher e Ray Lorie, sendo concluída em 1973 (SGMLSource, 1996). A GML era um método para descrição de textos que não era destinada a aplicações ou dispositivos específicos (Ronchi, 2009).

Após a conclusão da GML, Charles F. Goldfarb continuou as pesquisas sobre estruturas de documentos, visando criar conceitos adicionais, em consequência disso foi criada a SGML em parceria com o *Graphic Communications Association* (GCA) *Composition Committee*. Em 1986 a SGML foi reconhecida como a primeira linguagem de marcação pela *International Organization for Standardization* (ISO) recebendo o ISO 8879 (SGMLSource, 1996).

Esta era uma versão mais aprimorada e com mais recursos em relação à GML desenvolvida por vários grupos de pesquisa que objetivavam padronizar a manipulação e representação textual de documentos (Richards, 2006). A SGML permitia identificar os conjuntos de caracteres e os elementos que constituem um documento, além de fornecer meios para incorporar dados externos (Ronchi, 2009).

Vale ressaltar que a SGML não constitui necessariamente um linguagem, mas define como criar as marcações dos elementos, sendo, portanto considerada uma metalinguagem (Richards, 2006). A SGML foi adotada por várias organizações, como no *U.S. Department of Defense*, no *U. S. Internal Revenue of Service* e na *Association of American Publishers*. Contudo, era extremamente complexa, o que impediu sua ampla adoção, além disso, muitas empresas não tinham condições ou recursos suficientes que permitissem sua implementação.

Em decorrência disso, em 1989 foi iniciado o desenvolvimento da linguagem HTML, a partir de uma iniciativa de Tim Berners-Lee, físico do *European Particle Physics Laboratory* (CERN). Esse sistema foi chamado de *World Wide Web* (WWW) sendo implementado em 1990 (Richards, 2006), e diferia da SGML principalmente pelo fato de

incorporar referências ou *tags* para especificação da aparência e *layout* dos documentos (Ronchi, 2009).

A HTML (*Hyper Text Markup Language*) é uma linguagem de marcação usada para descrever documentos em páginas da web. Utiliza um conjunto de *tags* de marcação HTML que descrevem os chamados “Documentos HTML”. Diante das funcionalidades dessa linguagem decorreu a ampla disseminação do seu uso em escala mundial no âmbito da *World Wide Web*. Contudo, as novas demandas por meios mais versáteis e flexíveis de armazenamento e compartilhamento de informações eletrônicas levou à necessidade de desenvolvimento de um novo padrão de linguagens, a XML (*Extensible Markup Language*) que, embora mantivesse características similares à HTML, apresentava uma abordagem distinta para a marcação de dados.

Com vistas a auferir maior facilidade de implementação e interoperabilidade tanto com as linguagens SGML e HTML a *Extensible Markup Language* (XML) foi desenvolvida como um subconjunto do SGML, podendo ser definida como um perfil de aplicação ou uma forma restrita de SGML (Ronchi, 2009). Assim, a linguagem XML consiste em um padrão aberto que visa à descrição do conteúdo de documentos eletrônicos configurando uma linguagem base para utilização na web (Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF, Item 3).

A linguagem XML não é uma substituta para o HTML, pois ambas detém objetivos diferentes. Enquanto a HTML foi projetada visando a formatação e a exibição de dados; a XML foi projetada para descrever o conteúdo e o significado dos mesmos (W3Schools, 2015) em outras palavras, essa linguagem acrescentava semântica às informações.

Entre as vantagens das funcionalidades dessa linguagem destaca-se que, pelo fato de os sistemas de informática e bancos de dados comumente conterem dados em formatos incompatíveis, os dados em XML representam uma alternativa eficaz, pois são gravados em formato de texto simples o que consiste em um meio de armazenamento independente de software e de hardware (W3Schools, 2015).

Devido às demandas por otimização do processo de disponibilização de dados contábeis e financeiros existentes no meio de negócios, surgiu a necessidade de estabelecimento de uma linguagem padronizada para lidar com essas informações e que pudesse ser entendida por computadores de modo a facilitar o seu intercâmbio entre as partes interessadas. Assim, empreendeu-se o desenvolvimento da XBRL, uma variação avançada e flexível da linguagem XML que é um padrão para a troca eletrônica de dados entre empresas

e na internet (XBRL *International*, 2014); sendo idealizada para tornar-se a linguagem universal de divulgação de dados contábeis e fiscais.

Enquanto a XML é considerada um padrão genérico, pois seu uso não se restringe a um tipo de informação específica e visa definir o conteúdo de um documento; a XBRL por sua vez define, através de marcadores, a estrutura e os valores válidos dos demonstrativos contábeis e financeiros sendo destinada especificamente para atender às exigências de negócios (Lymer & Debreceney, 2003, p. 117; Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF, Item 3; XBRL *International*, 2015).

Logo a linguagem XBRL pode ser definida como um padrão aberto internacional independente de plataforma, que visa promover armazenamento eletrônico, manipulação, redirecionamento, e comunicação de dados de relatórios financeiros e de negócios com informações oportunas, precisas, eficientes e de baixo custo (Bergeron, 2003, p. 15; Ramin & Reiman, 2013).

Conforme informações do Item 3 da Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF o objetivo do processo de desenvolvimento desta linguagem é que: “... um software possa reconhecer a informação em um documento XBRL e a partir daí possa: selecionar, analisar, armazenar, intercambiar e traduzir em diferentes formatos, permitindo assim sua reprodução em uma variedade de formas para os usuários”. Por conseguinte, o uso da XBRL promove a automação de processos de negócio reduzindo os custos de processamento e de análise de dados (Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF, Item 3).

Basicamente, na concepção de Hurt (2014, p. 148), a XBRL pode ser definida como uma linguagem que tem suas regras próprias de sintaxe e pontuação, sendo desenvolvida para ser lida por computadores e sistemas informatizados.

Considerando que a linguagem XBRL é uma especificação, isto é, um subconjunto da Linguagem XML, cabe ressaltar a característica comum a todas as XML: a extensibilidade. O termo “extensível” significa que a linguagem XBRL pode ser “estendida”, ou seja, à medida que há necessidade por parte do usuário, novas expressões e termos podem ser adicionados à linguagem XBRL para além de seus parâmetros originais, sem que isso interfira na sua estrutura ou propósito (Hurt, 2014, p. 146).

Esta característica é relevante pelo fato de, muitas vezes, não haver um padrão de nomenclaturas entre as empresas para as informações de seus relatórios. Com a XBRL, os usuários não são limitados ao uso de conceitos próprios da linguagem, mas podem criar suas

próprias marcações personalizando os conceitos conforme a necessidade particular (Hurt, 2014, p. 148; Moeller, 2009, p. 254).

Como a XBRL foi desenvolvida especificamente para a marcação e transmissão de informações financeiras produzidas por sistemas de informação contábil, ela é composta por várias taxonomias, que são desenvolvidas por países distintos, ramos de negócio, organizações profissionais e setores da indústria de acordo com suas necessidades específicas de criação de relatórios financeiros e contábeis (Hurt, 2014, p. 148-150).

A linguagem XBRL possui vários componentes, contudo os elementos essenciais para a compreensão da sua utilização no processo de geração de relatórios, conforme Trites (2002, p. 2), são: a especificação XBRL; as Taxonomias XBRL; os Documentos de Instância XBRL e; as Folhas de Estilo (*Style Sheets*).

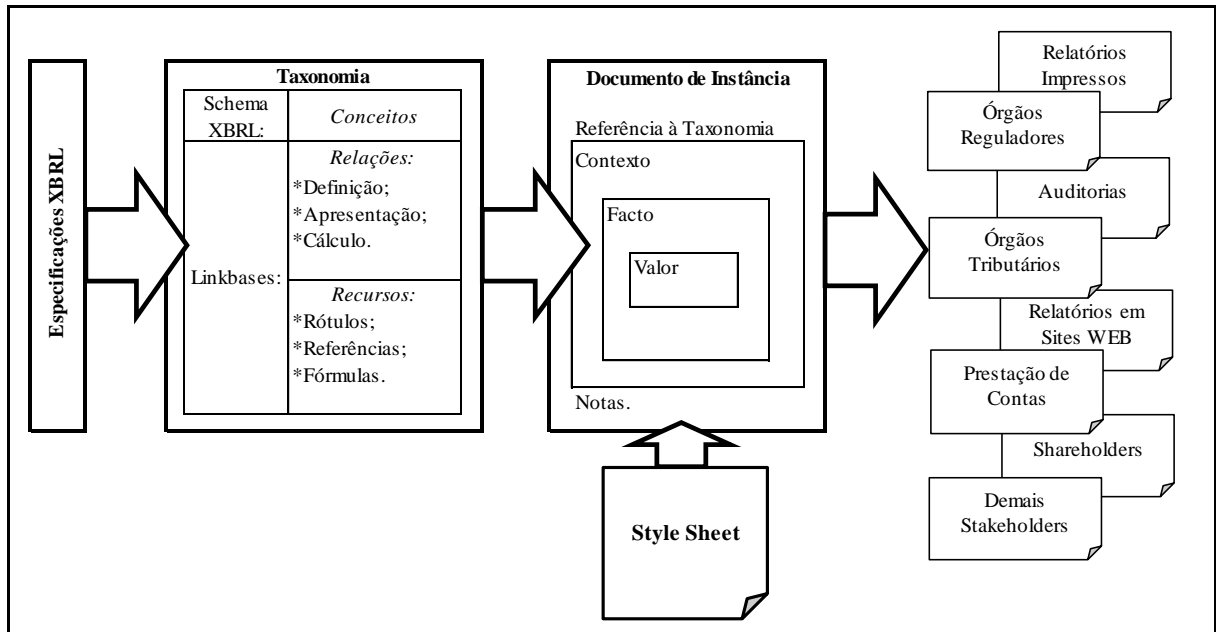
- **Especificações:** a XBRL pode ser considerada como uma família de especificações XML que definem como os aplicativos de computador podem trocar informações financeiras e contábeis (Hoffman & Watson, 2009, p. 43). Uma especificação é um conjunto de regras (Ramin & Reiman, 2013) que devem ser satisfeitas por qualquer ferramenta proporcionando uso prático para os usuários. Assim as especificações explicam em detalhes a sintaxe e a semântica das taxonomias e dos documentos de instância XBRL (Trites, 2002, p. 3).
- **Taxonomia:** a taxonomia utilizada na XBRL pode ser considerada um dicionário da linguagem, que contém os esquemas de categorização que definem *tags* específicas para itens de dados (XBRL *International*, 2015). Consistido em um definição, classificação e descrição composta de elementos em um estrutura coerente (Caporarello, Martino & Martinez, 2014, p. 158). Em outras palavras, a taxonomia pode ser definida como um dicionário de marcações ou um sistema de classificação de fatos financeiros (Deshmukh, 2006, p. 65). Com as especificações XBRL é possível a qualquer usuário criar taxonomias para troca de informações em meio eletrônico de modo que estas se adequem às características particulares dos mesmos (Hoffman & Watson, 2009, p. 43). As descrições dos dados contidos nas demonstrações financeiras são determinadas pela taxonomia, e esta atua no reconhecimento de determinados conjuntos de regras, como, por exemplo, os princípios de contabilidade geralmente aceitos, ou o formato de arquivo de demonstrações financeiras destinadas a autoridades reguladoras (Trites, 2002, p. 3).
- **Documento de instância:** as taxonomias desempenham papel fundamental na criação de documentos de instância, pois são elas que fornecem as definições e o formato dos fatos a serem reportados (Deshmukh, 2006, p. 72). O documento de instância é conceituado por

Trites (2002, p. 3) como uma coleção de elementos de dados que são marcados de acordo com os conceitos encontrados na taxonomia adotada. Desse modo, a instância XBRL é o meio de publicação e transmissão de informações financeiras, constituindo um documento físico (Hoffman & Watson, 2009, p. 52; Roebuck, 2012, p. 2).

- **Style Sheets:** como os documentos de instância destinam-se a serem lidos diretamente por programas de computador, comumente são associados à *Extensible Stylesheet Language* (XSLT) (ou folhas de estilo) ou outro componente importante para a criação de relatórios em XBRL. Estas são mecanismos que descrevem como um documento pode ser exibido, como é o caso da ferramenta CSS (*Cascading Style Sheets*) e XSLT (*Extensible Style Sheet Language Transformation*) desenvolvidas para facilitar a conversão de documentos armazenados em formatos XBRL ou outras linguagens de marcação (Bidgoli, 2004, p. 883; Trites, 2002, p. 4; Ramin & Reiman, 2013). Desse modo, o documento de instância pode ser representado por uma *Style Sheet*, e esta o torna acessível a programas que permitem a visualização e edição do arquivo (Sel, 2004, p. 151). Por conseguinte, com a *Style Sheet* é realizada a conversão de documentos XML em outros formatos de arquivo.

Conforme Wang e Wang (2014, p. 263) as etapas necessárias para a criação de relatórios financeiros baseados em XBRL são:

- I. Selecionar, criar ou estender uma taxonomia para o relatório;
- II. Usar especificações de software: tradução de dados de sua forma ou aplicação atual para um documento de instância XBRL que segue a taxonomia;
- III. Validar a taxonomia e o documento de instância com medidas internas e externas;
- IV. Criar *Style Sheets* para a apresentação do documento;
- V. Publicar a taxonomia, o documento de instância e os *Style Sheets* na Internet.



**Figura 2 – Interação entre os componentes essenciais da XBRL.**

Fonte: Elaborado pela autora com base em Hoffman e Watson (2009), Wang e Wang (2014) e Trites (2002) em documento do *Canadian Institute of Chartered Accountants*.

Riccio et al., (2006, p. 174) sintetizam a interação entre três elementos principais da XBRL (taxonomia, documento de instância e *style sheet*) da seguinte forma: uma taxonomia é criada de modo prévio e passa a ser consultada para suprir os elementos necessários à validação dos dados de um documento de instância; a *style sheet* é consultada em seguida para converter os dados que estão em formato XBRL, para qualquer outro formato necessário, conforme as necessidades dos usuários da informação financeira.

### 2.5.1 Consequências da adoção da XBRL para a informação contábil e financeira

Conforme Hurt (2014, p. 151) o uso da XBRL pode trazer duas formas principais de benefícios organizacionais: primeiramente cita a maior eficiência para a coleta e elaboração de relatórios de dados. Assim os usuários podem automatizar a manipulação de dados, reduzindo o processamento oneroso e a necessidade de revisão das informações. Além disso, softwares de XBRL podem realizar validação dos dados, destacando os erros e falhas e ajudar na análise, seleção e processamento dos dados que podem ser reutilizados muitas vezes e ainda assim manter-se livres de manipulação ou distorção (CFC, 2015). Depois que os dados são coletados em XBRL, diferentes tipos de relatórios podem ser produzidos com menor esforço, gerando com maior rapidez relatórios gerenciais confiáveis, demonstrações financeiras para publicação, demonstrativos fiscais, regulamentares, e de crédito para os gestores entre outros (CFC, 2015).

Em segundo lugar, Hurt (2014, p. 151) cita o benefício da XBRL ao facilitar o consumo e análise dos dados. Pelo fato de a XBRL ser extensível, as empresas podem adaptá-la para atender a uma variedade de necessidades, ou seja, “os usuários podem ‘estender’ a linguagem para além dos parâmetros originais” (Hurt, 2013, p. 148). Acrescenta-se a isso que tal característica racionaliza a comunicação entre diferentes tecnologias, permitindo o funcionamento integrado, propiciando melhora da qualidade e na velocidade de disponibilização dos dados, sendo para as empresas uma forma eficaz de comunicação com os *stakeholders* (CFC, 2015; XBRL *International*, 2015).

Assim, gestores, investidores, agentes reguladores, órgãos do governo e demais usuários podem reunir, validar, comparar e analisar os dados com mais eficiência e utilidade (CFC, 2015; Rezaee & Riley, 2010, p. 293). Desse modo, segundo o CFC (2015, p. 1) “o esforço humano poderia ser canalizado para níveis mais elevados, com maior valor agregado, por exemplo: aos aspectos de análise e avaliação da informação e tomada de decisão”.

Por conseguinte, os benefícios do XBRL podem ser observados em todas as fases do preparo e uso da informação sendo possível elencar de forma sintética os benefícios referentes: à automação e redução dos custos na preparação de demonstrações; à simplificação do acesso pelos usuários; à transformação de informações em aplicações analíticas e; à melhora da transparência, integridade e confiança nas informações em ambientes corporativos (CFC, 2015; XBRL *International*, 2015). Logo, é possível compreender a relevância do estudo dessa tecnologia como mecanismo promissor no processo de elaboração, divulgação e análise de informações financeiras, podendo ser um meio para resolução de problemas organizacionais e garantia de eficiência no mercado de capitais.

Entretanto, alguns riscos são considerados no processo de implementação e uso da XBRL. Entre eles Hurt (2014, p. 152) cita que: considerando que a XBRL realiza a transmissão em meio eletrônico de dados dentro e entre sistemas de informação existe o risco de roubo, perda e manipulação dos dados assim como com qualquer informação em meio eletrônico; mesmo não sendo complexa a marcação XBRL exige atenção aos detalhes, desse modo os dados podem estar sujeitos à falha humana na codificação, e; existem também os riscos de falha de hardware e software. De modo similar Trites (2002, p. 6 - 9) acrescenta que, quando as demonstrações financeiras são preparadas usando XBRL, os riscos de erro estão geralmente relacionados com erros no mapeamento preciso das marcações para as contas, e o uso das taxonomias.

Segundo o autor, o mapeamento preciso das marcações irá assegurar a integridade dos dados, assim deve haver procedimentos adequados para assegurar que a marcação de dados

está completa e coerente; o que inclui a análise e aprovação por um profissional responsável dos elementos de dados aplicados, e da consistência dos dados marcados com base nos requisitos da taxonomia utilizada. O risco de uso de taxonomias inadequadas também deve ser considerado e, nesse sentido, recomenda-se que profissionais de contabilidade conhecedores das necessidades informacionais de um relatório financeiro específico analisem e aprovelem a estrutura e o conteúdo da taxonomia a ser utilizada.

## 2.6 SISTEMA DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E FISCAIS DO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO (SICONFI)

No Brasil a XBRL passou a ser implementada na arquitetura e-Ping de interoperabilidade do Governo Federal Brasileiro em decorrência de sugestões de servidores da STN. Esta arquitetura, conforme GovBR (2015, p. 1) consiste em:

[...] Padrões de Interoperabilidade de Governo Eletrônico [que] define um conjunto mínimo de premissas, políticas e especificações técnicas que regulamentam a utilização da Tecnologia de Informação e Comunicação (TIC) no governo federal, estabelecendo as condições de interação com os demais Poderes e esferas de governo e com a sociedade em geral.

Logo, a STN lançou uma versão preliminar de uma taxonomia básica para o Setor de Contabilidade Pública, o projeto do SICONFI, incluindo a Declaração de Contas Anuais, composto por entradas para o Balanço Patrimonial, Receitas Orçamentárias, Despesas Orçamentárias, Gastos por Função, Contas a Pagar e Mutações do Patrimônio Líquido (XBRL *International*, 2015). Em setembro de 2014 a taxonomia foi concluída consistindo na primeira taxonomia XBRL do setor público, sendo o seu uso no SICONFI recomendado pela Nota Técnica n° 001/GT5-2014 do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG).

### 2.6.1 Desenvolvimento do SICONFI

Para realizar a consolidação das contas da União, Estados e Municípios prevista pelo Artigo n° 51 da LRF, inicialmente foi desenvolvido o SISTN (Sistema de Coleta de Dados Contábeis dos Entes da Federação) instituído pela Portaria STN n° 109/2002 como um sistema informatizado desenvolvido pela CAIXA ECONÔMICA FEDERAL para operacionalizar o convênio firmado com a União.

Sendo assim, o objetivo do SISTN era realizar a coleta dos dados contábeis dos entes da Federação – Estados, Distrito Federal e Municípios (inclusive órgãos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e Ministérios Públicos Estaduais), para disponibilizar à



STN as informações necessárias para atendimento das obrigações impostas pela LRF e demais legislações (STN, 2007).

No entanto, a transmissão de informações do SISTN era realizada, conforme Item 14 da Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF, exclusivamente via digitação de dados em Formulários WEB no sítio eletrônico do sistema.

Contudo, devido às novas exigências de transparência das contas públicas preconizadas pela LRF é proeminente a necessidade de os órgãos públicos oferecerem, em meios eletrônicos de acesso público, as condições para o pleno conhecimento e acompanhamento da execução orçamentária e financeira por parte da sociedade (STN, 2015b). Desse modo, a STN (2015b, p. 1) enfatiza que “a ampliação da informação disponível para controle social ocorre também no contexto da convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública e de estatísticas fiscais, ora em curso no país”.

No entanto, com vistas a suprir as demandas recentes introduzidas pelo processo de convergência foi necessário readequar o sistema de coleta de informações contábeis e fiscais. Isso se deve ao reconhecimento da necessidade de prover o usuário da informação contábil (tanto o gestor público quanto o público em geral) de melhores condições para a análise das informações contábeis (STN, 2013), tal demanda é também contemplada no Artigo nº 7 do Decreto nº 6.976/2009.

Nesse contexto, a STN deu início ao desenvolvimento do SICONFI, em substituição ao SISTN. O SICONFI passou a abranger os novos conceitos inerentes ao processo de convergência sendo desenvolvido como uma ferramenta relevante para a disponibilização de dados contábeis e fiscais dos entes federativos, reunidos em uma única base de dados, que possibilita consultas estruturadas conforme as necessidades do usuário da informação (STN, 2013). A STN (2013) ainda considera esse processo o estímulo necessário para a padronização da informação contábil em todas as esferas de governo e para efetiva produção de informação contábil útil, consistente e transparente no setor público nacional.

O SICONFI representa um sistema estruturante da STN “responsável pela coleta, tratamento e divulgação de informações contábeis, orçamentárias, financeiras, fiscais, econômicas, de operações de crédito e de estatísticas de finanças públicas dos entes da Federação” (STN, 2015b, p. 1). Dessa forma, objetiva aperfeiçoar a transparência da gestão pública, sobretudo com relação à utilização dos recursos financeiros e às decisões de médio e longo prazo.

O desenvolvimento do sistema SICONFI foi estruturado em quatro frentes de trabalho: a Taxonomia, que vem desenvolvendo a linguagem para coleta, transmissão e tratamento de

dados (relatórios e plano de contas); a Matriz de Saldos Contábeis (MSC), que visa desenvolver a matriz detalhada e padronizada de contas contábeis conforme o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP); o Desenvolvimento do Sistema para a construção do Portal SICONFI, permitindo o acesso tanto dos entes federados como da sociedade em geral aos relatórios e demonstrativos contábeis e financeiros, e; a Implantação do Sistema, para planejamento, testes, preparo da infraestrutura de apoio e capacitação dos entes na utilização do sistema.

Assim, em 2014 foi publicada a Portaria nº 86 da STN que determinou em seu Artigo nº 1 que no exercício de 2014, o recebimento das contas anuais na forma do §1º do art. 51 da LRF, referentes ao exercício de 2013, deveria ser efetuado pelo SICONFI por meio do preenchimento da:

- I. Declaração das Contas Anuais (DCA), para os entes da Federação que tenham implantado o PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) no exercício de 2013, e;
- II. Quadro de Dados Contábeis Consolidados (QDCC) para os demais entes.

Tais demonstrativos devem conter os dados consolidados de todos os poderes e órgãos da administração direta e das entidades da administração indireta. No entanto, as regras para o recebimento dos dados contábeis e fiscais dos entes da Federação no exercício de 2015 (referentes ao exercício de 2014) foram determinadas em função da Portaria nº 702/2014 da STN e, dessa forma, conforme o art. 1, foi estabelecido o envio das declarações:

- I. DCA, para fins de cumprimento do art. 51 da Lei LRF;
- II. Relação da estrutura das administrações direta e indireta, cujos dados foram consolidados na declaração;
- III. Demonstrativos Fiscais definidos na LRF: o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), a que se referem os artigos 52 e 53, e; o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), a que se refere o art. 54;
- IV. Cadastro da Dívida Pública (CDP), relativo às informações das dívidas públicas interna e externa a que se refere o § 4º do art. 32 da LRF; instituído em substituição ao Cadastro de Operações de Crédito (COC) transmitido no SISTN.
- V. Declaração do Pleno Exercício da Competência Tributária, em atendimento ao inciso I do art. 38 da Portaria Interministerial MPOG/MF/CGU nº 507, de novembro de 2011; que “refere-se ao cumprimento da obrigação de instituir, prever e arrecadar os impostos de competência constitucional do Ente Federativo” conforme dispõe o parágrafo único do art. 11 da LRF.

VI. Declaração de publicação do RREO e RGF, em atendimento aos incisos XI e XIV do art. 38 da Portaria Interministerial MPOG/MF/CGU nº 507, 2011; esta é uma alternativa para os entes que publicaram o RREO e RGF em meio de acesso público e que não o farão no SICONFI, assim por meio desta declaração o titular do poder executivo atesta a publicação dos referidos relatórios (Nota Técnica nº 11/2014/CCONF/SUCON/STN/MF-DF, Item 23).

### 2.6.2 Inserção de dados no SICONFI

Para o SICONFI transmitido no exercício de 2014, conforme art. 3 da Portaria nº 86/2014, a forma de inserção dos dados restringiu-se ao preenchimento de planilhas padronizadas disponibilizadas via web, no entanto a partir do exercício de 2015, segundo o art. 11 da Portaria nº 702/2014, a STN passou a disponibilizar as seguintes opções para inserção de dados: Planilhas eletrônicas; Formulários web, e; Instâncias XBRL FR (*Financial Reporting*). A síntese do processo de implantação do SICONFI com relação às respectivas declarações e meios de inserção de dados está apresentada no Quadro 2 comparativamente ao SISTN.

Ano	2014		2015	
Sistema	Declarações	Formas de inserção alternativas	Declarações	Formas de inserção alternativas
SISTN	Balanco Anual/QDCC; RREO; RGF; COC;	- Digitação de dados em Formulário WEB.	RREO (último bimestre de 2014 e anteriores);  RGF (último quadrimestre de 2014 e anteriores).	Digitação de dados em Formulários WEB.
SICONFI	DCA (para entes que adotaram o PCASP);  QDCC (para demais entes).	Transmissão de planilhas Padronizadas.	DCA; RREO; RGF; CDP (subst. ao COC); Decl. Pleno Exercício Competência Tributária; Decl. publicação do RREO e RGF.	Digitação de dados em Formulários Web;  Transmissão de planilhas padronizadas;  Transmissão de arquivos XBRL.

**Quadro 2- Implantação do SICONFI e Formas de Inserção de Dados.**

Fonte: Adaptado da Nota Técnica nº 11/2014/CCONF/SUCON/STN/MF-DF alterada pela Nota Técnica nº 1/2015/CCONF/SUCON/STN/MF-DF.

Conforme o Item 30 da Nota Técnica nº 11/2014/CCONF/SUCON/STN/MF-DF alterado pela Nota Técnica nº 1/2015/CCONF/SUCON/STN/MF-DF, a inserção de dados via

Planilhas eletrônicas é a opção ideal para usuários impossibilitados de efetuar o preenchimento *on-line* ou que queiram totalizadores; desse modo é preciso obter a planilha por *download* em área restrita do SICONFI e realizar o preenchimento *off-line* para efetuar o carregamento no sistema. Por outro lado o uso de formulário web é a alternativa para os usuários que desejam efetuar a inclusão de dados diretamente no sistema *on-line*, no entanto esta opção não dispõe de totalizadores, sendo necessário o preenchimento de todos os valores.

Enquanto que a inserção de dados por meio de Instâncias XBRL FR conforme a taxonomia vigente disponibilizada no SICONFI é a alternativa para os entes que conseguem extrair de seus sistemas contábeis e orçamentários as informações no formato necessário para a criação das instâncias XBRL.

O desenvolvimento desse modelo de coleta de informações se baseou em experiências internacionais satisfatórias com a utilização da XBRL para tratamento, representação e transmissão de dados contábeis, financeiros e fiscais; tais informações coletadas serão publicadas de modo acessível e parametrizável de acesso tanto aos gestores públicos quanto para a sociedade em geral (STN, 2015b).

Logo, a XBRL incrementará o intercâmbio de informações contábeis no âmbito da administração pública brasileira, pois permite a confecção de demonstrativos gerenciais para embasar o processo de tomada de decisão dos gestores públicos; além de contribuir para reduzir a dificuldade e complexidade de compreensão das informações, para que se tornem legíveis, acessíveis e reutilizáveis em estudos e prospecções fundamentados em informações confiáveis e consistentes (STN, 2015c).

Contudo, o Item 7 da Nota técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF ressalta que o intuito é a padronização da informação e não dos sistemas que trabalham a informação, pois “... a linguagem XBRL define a informação suficiente para permitir que outros sistemas possam compreender qualquer dado coletado no SICONFI”; assim é possível que instituições distintas façam uso das informações coletadas e geradas pelo SICONFI, como os Tribunais de Contas, Sistemas de Transparência Pública, e outros.

Assim, a Taxonomia da Contabilidade Aplicada ao Setor Público padronizou os conceitos contábeis, fiscais e estatísticos constantes nas declarações que devem ser transmitidas via SICONFI acompanhando suas respectivas mudanças. Ademais, esta taxonomia define as inter-relações entre os conceitos e as suas regras de validação (Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF, Item 9).

Além disso, conforme Item 33 da Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF a adoção do padrão XBRL concomitantemente ao mapeamento das diversas declarações

realizado por meio MSC, e da definição de uma taxonomia para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público possibilita um nível de transparência e padronização de conceitos que trará benefícios e facilidade às discussões e ao entendimento das demonstrações contábeis, demonstrativos fiscais e relatórios diversos. Por conseguinte, a STN (2014b) elencou as principais finalidades do sistema SICONFI, sendo elas:

- I. Substituir o SISTN como meio de prover a STN das informações necessárias ao cumprimento de suas obrigações, especificamente aquelas relativas à Consolidação das Contas Nacionais, estabelecidas pela LRF;
- II. Coletar a MSC, informada pelos Poderes e Órgãos dos entes da Federação e disponibilizar as demonstrações contábeis, os demonstrativos exigidos pela LRF, bem como outros demonstrativos exigidos por legislação e normatização complementar;
- III. Padronizar o intercâmbio de informações entre a União e os entes da Federação por meio do uso da XBRL;
- IV. Desenvolver e implantar a Taxonomia da Contabilidade Aplicada ao Setor Público;
- V. Aperfeiçoar a coleta de dados;
- VI. Padronizar os mecanismos de consolidação;
- VII. Facilitar a produção e análise de informações contábeis e fiscais;
- VIII. Aumentar a qualidade e confiabilidade das informações recebidas e produzidas;
- IX. Evitar a manipulação de dados, priorizando o acesso à fonte.

Contudo, a STN (2014b) ressalta que, para que o SICONFI efetivamente venha a desempenhar seu papel, é necessário o esforço conjunto dos gestores públicos que, compreendendo as particularidades do momento histórico por que passa a contabilidade aplicada ao setor público brasileiro, deverão empreender esforços para a modernização das práticas internas, para harmonizá-las com as normas contábeis adotadas em consonância com os padrões internacionais.

## 2.7 ESTUDOS CORRELACIONADOS

Para auferir uma visão abrangente do contexto das pesquisas existentes sobre a XBRL foi realizada a revisão das pesquisas internacionais e nacionais sobre o tema, com vistas a permitir a comparação entre o nível de estudos publicados e as perspectivas de pesquisa adotadas.

### 2.7.1 Pesquisas internacionais sobre XBRL

Em termos das pesquisas científicas internacionais sobre a XBRL é possível observar um campo de estudos mais amplo e um grande número de pesquisas em relação às pesquisas nacionais. Logo, alguns desses estudos são citados de forma breve.

Lymer e Debreceney (2003) realizaram uma revisão acerca do nível de orientação fornecida pelos órgãos reguladores de valores mobiliários e os conjuntos de normas de auditoria do Reino Unido, destacando a necessidade de uma melhor orientação aos auditores sobre as implicações da divulgação de relatórios financeiros na Internet; as deficiências relacionadas com a maneira pela qual os usuários interagem com sites de informação financeira; as implicações dessa interação e sobre o que denominaram de tecnologias “componentes de informação”, como a XBRL. Finalmente afirmaram que, embora muitas das questões gerais, processuais relacionados à auditoria externa de informações financeiras *on-line* estavam sendo dirigidas pelos órgãos de normalização, as implicações mais amplas do impacto sobre a função de auditoria ainda não são abordadas adequadamente.

Wagenhofer (2003) em seu artigo explana sobre as necessidades de assegurar a qualidades das informações corporativas transmitidas em meio eletrônico, e enfatiza que os principais efeitos econômicos criados pela Internet para divulgação de relatórios financeiros pela internet são: a mudança dos custos dos processos de informação e conseqüentemente, da demanda e da oferta de informação financeira no mercado de capitais; e o fato de os relatórios financeiros na Internet criarem uma demanda para a padronização na qual se destaca a linguagem XBRL. Nesse sentido engendra-se a discussão de que, apesar de a linguagem XBRL ser projetada para padronizar apenas o formato da informação, também irá padronizar conteúdo dos relatórios.

Nel (2004), por sua vez, buscou determinar a tendência futura de utilização de tecnologias de informação na apresentação de demonstrações financeiras na internet entre empresas da África do Sul. Realizou um comparativo dos formatos de arquivo PDF, HTML e XBRL dentro do contexto das três fases da divulgação de relatórios financeiros na Web consideradas por Debreceney et al. (1999). Verificaram que o formato PDF era o mais amplamente utilizado pelas empresas para divulgar relatórios. No entanto, ressaltaram o crescente uso de acessórios, como Excel, Webcasts e Balanços Interativos na África do Sul, enquanto, naquele período, nenhuma empresa ainda utilizava a tecnologia XBRL.

Kloeden (2006) em seu trabalho, enfocou a implementação da XBRL em relação aos custos conhecidos associados a esse processo, além dos benefícios potenciais da adoção da

linguagem. Partindo de uma análise de custo-benefício, analisou a redução de custos associados com a utilização de XBRL em decorrência da eliminação da repetição de entrada de dados; da padronização de dados financeiros, e; da redução do risco de erros. Em conclusão afirmou que os custos de adoção do XBRL variam em função de fatores como o tamanho da empresa, e a participação da mesma no mercado. Os custos de infraestrutura serão substanciais para XBRL, mas os custos de software serão razoáveis. Além disso, os benefícios da XBRL tendem a superar os custos beneficiando todos os que fazem parte da cadeia de fornecimento de informações financeiras, apesar das possíveis dificuldades de implementação.

Doolin e Troshani (2007) realizaram um estudo exploratório baseado em dados qualitativos para analisarem as razões da adoção relativamente limitada da XBRL em organizações australianas. A análise abordou a relação de fatores tecnológicos, ambientais e organizacionais com a adoção da inovação XBRL. Entre os fatores tecnológicos incluíram a vantagem relativa da XBRL; a complexidade da linguagem; as vantagens da testagem e observação de inovações tecnológicas como redutoras da incerteza, e; a estabilidade da XBRL. Os fatores organizacionais analisados foram dois: grupos de estímulo à inovação nas empresas e a prontidão organizacional em adotá-la. Os fatores ambientais estudados foram: as condições de mercado; a influência de parceiros comerciais; as informações disponíveis sobre a XBRL; a demanda insuficiente de informações em XBRL, e; o suporte disponível de produção e disponibilização de taxonomias adequadas.

Além disso, Yoon, Zo e Ciganek (2011) analisaram se a adoção ao XBRL reduziria a assimetria de informações no contexto do mercado de ações coreano. Para isso partiram de pressupostos de que o adequado *disclosure* é fator fundamental para reduzir a assimetria e aumentar a eficiência do mercado, uma vez que reduz a seleção adversa e conseqüentemente reduz o custo de capital e a volatilidade do preço das ações. Através de testes t de *Student* e análise de regressão múltipla identificaram associação significativa e negativa entre a adoção XBRL e assimetria de informação, além disso, tal associação é mais forte para as empresas de grande porte do que para as empresas de médio e pequeno porte.

Outro estudo acerca do tema, feito por Mock, Vasarhelyi e Romero (2011), que aplicaram conceitos da teoria da mensuração e da economia da informação para sugerir mudanças importantes no modelo de medição contábil que podem ser implementadas através de uma marcação XBRL modificada. Esta seria uma proposta alternativa aos métodos tradicionais de contabilidade que vem apresentando limitações e conseqüente perda de relevância.

Henderson, Sheetz e Trinkle (2011) pesquisaram 52 organizações norte-americanas, para, embasados na teoria institucional, investigarem a influência das percepções de fatores ambientais sobre a intenção de uma organização em adotar XBRL. Seus resultados sugerem que as pressões miméticas e normativas percebidas, bem como percepções de tecnologias de rede e outras tecnologias relacionadas que facilitam o uso de XBRL exercem influência positiva significativa sobre a adoção do XBRL.

Valentinetti e Rea (2013) discutiram o potencial da XBRL para padronizar e/ou personalizar os relatórios financeiros das empresas. Examinaram que, na Itália, a XBRL é usada por meio da aplicação de uma taxonomia padrão, sem a capacidade de criar extensões de taxonomia. Diferentemente, nos EUA, a XBRL é usada através da aplicação de uma taxonomia padrão juntamente com a capacidade de definir as extensões individuais a serem apresentadas à SEC. Assim ressaltaram uma questão para análise: a aplicação de uma taxonomia rígida (padrão) leva à normalização completa da informação financeira, isso promove total comparabilidade dos dados mas também a perda de informação personalizada necessária às características particulares das empresas; em contrapartida, a aplicação de uma taxonomia flexível leva à personalização da informação financeira, mas à perda do potencial de comparabilidade. Logo, sugerem que a estrita aplicação de um desses dois padrões não é coerente, uma vez que cada ambiente tem características únicas que os reguladores do uso da XBRL devem considerar.

Ainda, Chen e Li (2013) estudaram empiricamente, pela perspectiva de pequenos investidores, se o XBRL reduziu o nível de assimetria de informação e se o seu uso promoveria a alocação racional dos recursos no mercado de capitais da China e se garantiria o seu desenvolvimento rápido e estável. Constaram que XBRL reforça a qualidade da informação, reduzindo significativamente a assimetria e os custos de transações, beneficia os pequenos investidores, além de ser uma base para a eficiente alocação de recursos e para o desenvolvimento do mercado de capitais.

Para Garner, Henderson, Sheetz e Trinkle (2013) a falta de uma norma para uso interno XBRL e a liberdade na forma como as empresas podem cumprir os requisitos para conversão de demonstrações financeiras para XBRL levou a diferentes níveis de utilização de XBRL pelas organizações. Os autores realizaram uma pesquisa *on-line* com os gestores de várias organizações para avaliar o seu nível de adoção. Os principais achados mostraram que 18,9% das empresas se situaram no nível médio de adoção do XBRL; 26,3% no nível de baixa adoção e 28,4% no nível de alta adoção, o que sugeriu que as empresas estão empregando principalmente uma de duas estratégias: terceirizar a conversão XBRL ou usar



XBRL internamente para fins internos e externos. Além disso, verificou-se que as pressões para adoção da XBRL vêm quase inteiramente dos órgãos reguladores, e é limitada a adoção, para efeitos externos.

Blankespoor, Miller e White (2014) examinaram o impacto do uso da XBRL em reduzir a assimetria de informação entre investidores. Consideraram, porém, a possibilidade de que a assimetria de informação ainda continue sendo suscetível a aumentos devido ao fato de os investidores mais sofisticados serem mais capazes de alavancar suas habilidades e recursos financeiros para auferirem maiores benefícios da tecnologia XBRL do que os pequenos investidores. Concluíram que, nesse contexto, a tecnologia XBRL pode exacerbar as diferenças de processamento de informações entre os investidores.

Já Liu, Luo, Sia, O'farrell e Teo (2014) analisaram o impacto da adoção obrigatória inicial de uma nova tecnologia de relatórios de negócios *on-line* sobre o custo de capital e custos de transação, usando dados empíricos de organizações chinesas entre 2001 e 2006. Partiram do pressuposto da teoria dos custos de transação que prevê que a incerteza relacionada com a tecnologia não comprovada aumenta os custos de transação e de capital durante o início do período de implementação. Assim, apesar dos benefícios esperados do XBRL como melhoria da eficiência e precisão, o valor de realização de adoção ao XBRL pode ser prejudicado pela incerteza relacionada com seu desenvolvimento e implementação. Os achados implicam que a determinação do valor das novas tecnologias de informação leva tempo devido aos ajustes necessários.

## **2.7.2 Pesquisas nacionais sobre XBRL**

Entre os estudos nacionais existentes sobre a temática XBRL se observa uma distribuição predominante das publicações entre 2001 (ano em que se iniciam os estudos nacionais sobre a XBRL pela TECSI-FEA-USP) e 2013, sobretudo nas áreas de Contabilidade, Administração e Ciência da Informação com enfoque, sobretudo, no âmbito das pesquisas normativas.

Negra (2001) explanou sobre os aspectos históricos e técnicos do uso da XBRL nos processos contábeis e sua utilidade para entender os aspectos possíveis de sua operacionalização pelas organizações como ferramenta que proporcionaria facilidade de acesso à informação pelos diversos tipos de usuários apoiando a análise financeira. Concluiu com a afirmação de que a estrutura da XBRL é fundamental para assegurar a clareza e a

precisão das informações podendo ser aplicada com softwares incompatíveis, beneficiando uma ampla gama de usuários.

Para Silva e Alves (2001) a linguagem XBRL poderá ser essencial para a distribuição da informação financeira de forma fácil, rápida e eficiente. No entanto o desenvolvimento de taxonomias específicas para diversos quadros normativos pode ter aspectos negativos. Os autores discutiram as particularidades do sistema de informação, a normatização a ser definida e os possíveis reflexos para apresentação do relatório de auditoria.

Tostes e Vasarhelyi (2005) desenvolveram uma discussão dos efeitos da implementação do XBRL e do potencial da tecnologia para melhorar a evidenciação de dados financeiros através do projeto Galileo que tem finalidade de resolver problemas de assimetria. Para isso partiram de uma revisão acerca dos aspectos técnicos da taxonomia, obstáculos para a implementação e harmonização das práticas contábeis.

O estudo de Riccio et al., (2006), por sua vez, realizou uma análise das principais características do XBRL, sua evolução, estudos e eventos realizados acerca do tema. A linguagem é entendida como forma de colaborar com as empresas para divulgar suas informações financeiras visando a atender às legislações específicas e às entidades reguladoras; e a transmitirem uma nova imagem à sociedade, na intenção de se mostrarem modernas, abertas e transparentes.

Em outro estudo, de Moreira, Riccio e Sakata (2007), foi analisado o estado-da-arte da XBRL e sua evolução, além da avaliação do estágio atual do Brasil na divulgação de informação contábil-financeira pela internet. Para isso realizaram um *survey* com empresas de capital aberto no Brasil; o que revelou forte aceitação do meio eletrônico como forma de divulgação de informações financeiras; mas pequeno conhecimento da linguagem; pequeno número de empresas com iniciativas para sua implementação e inexistência de um padrão de divulgação de informações eletrônicas.

Ferreira e Santos (2008) analisaram como a administração pública pode ser enquadrada nos preceitos da teoria da entidade contábil, classificação subjacente à Teoria da Consolidação. A partir da qual se busca a definição de um modelo de consolidação aplicável aos diferentes níveis de atuação do governo e a todos os setores em que atua observando o paradigma da *New Public Management* (NPM) que em Portugal foi desencadeado pela aprovação de Leis que constituem o marco inicial da Reforma Administrativa e Financeira do Estado. Nesse sentido a implantação da XBRL seria indispensável para determinar a forma como a informação financeira consolidada se elabora, se apresenta e divulga, garantindo informação transparente, de qualidade e facilidade de acesso aos usuários.

Maus, Bleil & Vanti (2009) abordaram a linguagem XBRL como instrumento flexível, que permite eficiência ao usuário na interação com a informação gerencial, fiscal e de prestação de contas. Realizaram um estudo de caso no Município de Coqueiros do Sul-RS, realizando análises das legislações que regulamentam a atividade de sua administração pública; o que permitiu analisar como o XBRL seria importante no atendimento das exigências legais para transparência, qualidade e redução de custos da administração municipal, e também o entendimento de escalabilidade de informações através da integração com sistema de *Business Intelligence* (BI).

A XBRL é abordada por Rossi e Schmidt (2011) acerca dos seus componentes básicos, taxonomias e especificações. Os autores analisaram os softwares que podem estar relacionados com seu uso, e a potencialidade de reduzir custos e aumentar a eficiência no tratamento e divulgação de informações. De fato, ressaltam os benefícios da XBRL para preparadores e consumidores da informação contábil, assim como ferramenta útil no processo de convergência às normas internacionais de contabilidade.

Suzart (2013) investigou as principais características, a evolução e a utilização da XBRL, através da revisão das pesquisas realizadas sobre essa temática, relacionando-as no contexto da harmonização das normas e das práticas contábeis. Concluiu que a hierarquia existente entre as diversas taxonomias garante que os relatórios produzidos em XBRL observem as Normas Internacionais de Contabilidade e sejam compatíveis e conversíveis de acordo com as mesmas, o que leva a uma convergência das normas setoriais e nacionais existentes para as normas internacionais. Além disso, a característica da extensibilidade auxilia a capacidade de divulgar informações financeiras, permitindo evidenciações voluntárias.

Geron, Bittencour e Riccio (2013) descrevem a evolução e a aplicação da XBRL e em quais circunstâncias é utilizada pelas companhias brasileiras; além de comparar a taxonomia desenvolvida pela *International Financial Reporting Standards* (IFRS) para demonstrações contábeis. Consistiu em um levantamento das companhias brasileiras que utilizam a linguagem XBRL para reportar suas demonstrações financeiras, tendo como amostra as empresas que negociam *American Depositary Receipt* (ADRs) nas bolsas americanas; em seguida foi comparada a taxonomia IFRS com o formato das demonstrações contábeis de companhias brasileiras que são depositadas na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), para verificar aderência do formato das demonstrações contábeis brasileiras (base para o desenvolvimento da taxonomia *Brazilian Generally Accepted Accounting Principles* - BR GAAP) à taxonomia IFRS. Logo, a taxonomia IFRS não é aderente ao formato das

demonstrações contábeis brasileiras como são apresentadas atualmente sendo fundamental o desenvolvimento de uma taxonomia brasileira que atenda à legislação societária.

Em suma, a breve revisão dos estudos sobre a XBRL mostrou que a amplitude de pesquisas nacionais ainda é pequeno e, em uma visão geral, adotam, sobretudo uma perspectiva normativa para tratar o tema. Ao passo que internacionalmente, verifica-se uma variedade de estudos que adotam perspectivas de pesquisa positiva e abordam a adoção da XBRL em termos das teorias organizacionais.

### 3 ABORDAGEM CONTINGENCIAL

O desenvolvimento histórico e social da análise das organizações foi fundamentado no racionalismo, cujos principais estudiosos foram Taylor (1912), Fayol (1949), Urwick e Brech (1947) e Brech (1948). Para esses estudiosos a sociedade é formada por unidades organizacionais que, por meio do conhecimento racional e técnico, são regidas por leis científicas universais de administração (independentes de tempo, lugar ou organização) que visam à máxima eficiência e a definição formal e objetiva de funções dentro de uma hierarquia rígida (Donaldson, 1998, p. 67).

Embasada nesse pensamento, desenvolveu-se a Teoria Clássica das Organizações alicerçada no entendimento de que “... a organização fornece o princípio do projeto estrutural e valoriza uma prática de controle operacional, que pode ser determinado racionalmente e formalizado antes de qualquer operação” (Donaldson, 1998, p. 68).

As concepções da Teoria Clássica das Organizações dominaram os estudos sobre a estrutura organizacional até 1950. Sua ideia central era a existência de um modelo único de estrutura para quaisquer tipos de organizações. Por conseguinte, os processos de tomada de decisão e de planejamento concentravam-se no nível mais alto da hierarquia (centralização) (Brech, 1957 citado por Donaldson, 1998, p.106). Ainda, os processos de integração entre as diferentes partes das organizações eram mecânicos e inteiramente racionais (Lawrence & Lorsch, 1973, p. 29-30).

A resistência à Teoria Clássica das Organizações se deu com a ascensão da Escola de Relações Humanas, a partir da década de 1930. As críticas inerentes ao pensamento clássico enfatizavam a dificuldade de lidar com condições dinâmicas e instáveis, a preocupação com as habilidades interpessoais e o processo de integração nas empresas. Outra crítica refere-se à incapacidade de a organização mecanicista resolver problemas de integração social e suas implicações em ambientes incertos (Donaldson, 1998, p. 69; Lawrence & Lorsch, 1973, p. 30). Tais críticas incentivavam o desenvolvimento das teorias comportamentais e introduzia o conceito de organizações orgânicas em detrimento ao modelo mecanicista.

Assim emergiu o pensamento organicista que enfatiza a integração, a interdependência e o equilíbrio que deve haver em sistemas sociais em desenvolvimento, contrapondo-se à Teoria Clássica das Organizações que incentivava a ordem e o controle de forma mecânica

nas organizações (Donaldson, 1998, p. 70). Então o conceito de organização como sistema social passou a ser desenvolvido por Roethlisberger e Dikson (1939) citado por Donaldson (1998) influenciados pela teoria dos sistemas sociais equilibrados de Pareto (1935). Além dos estudos mencionados também teve destaque nesse processo os estudos da Teoria Geral dos Sistemas, de Von Bertalanfy (1950), o que inspirou a interpretação estrutural-funcionalista da abordagem sistêmica na análise organizacional entre os anos de 1950 e 1970 (Donaldson, 1998, p. 70).

Foi no cenário do funcionalismo estrutural e da abordagem sistêmica, entre 1960 e 1970, que as bases teóricas da Teoria da Contingência Estrutural se consolidaram para a análise das organizações. Conforme Donaldson (1998), a hipótese da Teoria da Contingência Estrutural é que:

[...] Tarefas de baixa incerteza são executadas mais eficazmente por meio de uma hierarquia centralizada, pois é mais simples, rápido e permite uma coordenação estrita mais barata. Na medida em que a incerteza da tarefa aumenta por meio da inovação ou outro fator similar, a hierarquia precisa perder um pouco do controle e ser coberta por estruturas comunicativas e participativas. Isso reduz a simplicidade estrutural e eleva os custos, mas é recompensado pelos benefícios da inovação. (p. 107-108)

Logo, a inovação consiste no principal fator inerente à contingência de tarefas incertas. Outro fator relevante para definição da estrutura é o tamanho organizacional. Conforme o tamanho aumenta, a estrutura deixa de ser compacta, simplificada e centralizada e passa a ser substituída por uma hierarquia ampla e significativamente especializada, na qual o fator burocrático se insere. A burocracia viabiliza a descentralização da estrutura, uma vez que, permite o controle rigoroso dos níveis mais baixos através da formalização das tarefas (Donaldson, 1998, p. 108).

### 3.1 FUNDAMENTOS DO PARADIGMA CONTINGENCIAL

O paradigma contingencial fundamenta-se em um conjunto de premissas que servem como base para os estudos organizacionais sob esta abordagem, podendo ser elencados principalmente: a abordagem sistêmica das organizações, a inexistência do *one best way*, e as relações de causalidade entre estratégia, estrutura e desempenho.

Na abordagem sistêmica as organizações são consideradas sistemas (sociais) abertos, no qual o comportamento das partes integrantes dos mesmos é inter-relacionado. Isto é, o comportamento dos membros de uma organização é interdependente da organização formal e informal, das tarefas, do comportamento dos outros membros entre outros fatores.

Conforme o sistema cresce em tamanho passa a diferenciar-se em partes distintas, e estas devem ser integradas para que o sistema seja viável como um todo. Contudo, a característica relevante de um sistema aberto é a adaptação e as relações de troca com o ambiente externo (Lawrence & Lorsch, 1973, p. 23-24).

Ao enfatizar as análises dos estados e processos das empresas em relação às demandas externas do ambiente (Lawrence & Lorsch, 1973, p. 19) o pressuposto *one best way* foi contestado pois a "estrutura mais adequada" de uma organização é aquela que melhor se adequa a uma determinada contingência operacional (Lam, 2004, p. 5). Ou seja, diferentes condições ambientais externas demandam diferentes características organizacionais e de comportamento em âmbito interno para que as empresas obtenham o desempenho eficiente ou satisfatório.

Com o entendimento da inexistência do *one best way* se estabelecem as relações de causalidade entre estratégia, estrutura e desempenho. Essa causalidade pode ser mais bem compreendida da seguinte maneira:

[...] Uma organização inicialmente adequada tem sua contingência alterada e desse modo torna-se inadequada, sofrendo um declínio no desempenho: isto leva à adoção de uma nova estrutura de modo que a adequação é readquirida e o desempenho restaurado. (Donaldson, 1998, p. 117)

[...] uma organização em inadequação pode readquirir sua adequação pela alteração de sua contingência de forma que esta venha a se adequar a sua estrutura; evitando, portanto a necessidade de mudar uma estrutura preferida pelos administradores” (Donaldson, 1998, p. 123)

Desse modo, o ciclo da adaptação preconizado por Donaldson (1998, p. 117) é: “adequação, mudança da contingência, inadequação, adaptação estrutural, nova adequação”. Este modelo foi inspirado em estudos como os de Burns e Stalker (1961), Lawrence e Lorsch (1973), Willianson (1970, 1971) e Woodward (1965).

O estudo de Chandler (1962) mostra que o funcionalismo define a existência da adequação entre estrutura e estratégia organizacional. Nesse sentido, para Donaldson (2001) a adequação da estrutura à estratégia é um fator determinante do desempenho. Desse modo tal adequação é a causa e o desempenho é a consequência.

Portanto, ganha sustentação a ideia de que as organizações alinham suas estruturas com suas estratégias em decorrência de uma adequação subjacente. Contudo, conforme Donaldson (1998, p. 118) apesar de a teoria considerar que a contingência é a causa da estrutura, tal processo somente se concretiza no longo prazo, pois o curto e médio prazos são marcados por constantes e sucessivas inadequações à variável contingente com que a organização se depara. Para Donaldson (1998, p. 119) a Teoria da Contingência Estrutural considera que a estratégia é a causa da estrutura, apesar de estudos que defendem uma relação inversa de causalidade entre ambos os fatores.

Nesse sentido, cabe ressaltar o papel da escolha estratégica, entendida como o processo decisório que intermedia a contingência e a estrutura por meio de um conjunto de preferências, valores, teorias implícitas e percepções diversas dos administradores (Child, 1972). A partir dessa percepção, uma visão crítica argumenta que a organização não, necessariamente, responde ao ambiente, mas há casos em que a mesma altera o ambiente tornando-o mais favorável (Donaldson, 1998, p. 121).

Acerca disto, Donaldson (1998, p. 118 e 123) relata que a adequação ocorre em um momento anterior ao desempenho, sendo possível considerar a adequação como a causa e o desempenho como o efeito. Assim, a ideia central da Teoria da Contingência Estrutural é que as organizações devem adequar sua estrutura às contingências ambientais de modo a garantir o desempenho desejado. Ou seja, a adequação não deve ser considerada apenas entre uma variável contingente e uma estrutural, mas entre a variável contingente e todas as variáveis estruturais que são afetadas por ela (Drazin e Van de Ven, 1985).

## 3.2 ESTUDOS SEMINAIS

A Teoria da Contingência Estrutural é proveniente dos estudos de Burns e Stalker (1961), Woodward (1958; 1965), Chandler (1962), Thompson (1965), Hage (1965), Hage e Aiken (1967; 1969), Lawrence e Lorsch (1967), Perrow (1967), Blau (1970), Mintzberg (1979; 1980), Drazin e Van de Ven (1985), entre outros. Os principais aspectos destes estudos serão apresentados a seguir.

### 3.2.1 Burns e Stalker (1961)

Para Burns e Stalker (1961, p. 103) não existe um sistema (estrutura) administrativa que seja ideal, nem um conjunto de princípios que possa servir de modelo para a prática administrativa. Logo, é necessário considerar a instabilidade e as mudanças tecnológicas e de mercado para ter um sistema de gestão adequado às condições desse ambiente.

Assim, o foco principal de Burns e Stalker (1961, p. 103) situa-se na distinção entre estruturas mecanicistas e organicistas. Para os autores tais conceitos consistem em variáveis dependentes do ambiente, isto é, da base tecnológica da produção e do mercado. Por consequência, a mudança tecnológica pode ser considerada uma função das mudanças nas relações de produção e consumo. O Quadro 3 apresenta uma síntese comparativa, das



características estruturais do modelo mecânico e orgânico, conforme Burns e Stalker (1961, p. 104-106):

<b>Características</b>	<b>Estrutura Mecânica</b>	<b>Estrutura Orgânica</b>
Hierarquia	Estrutura mais hierarquizada: hierarquia de controle, autoridade e comunicação;	Estrutura menos hierarquizada: rede de controle, autoridade e comunicação;
Autoridade e controle	Autoridade e controle centralizados no topo da hierarquia;	Autoridade e controle distribuídos por consenso entre os profissionais quem se mostram mais informados, capacitados e especialistas.
Coordenação	Tendência para as operações e comportamentos de trabalho regidos pelas normas definidas pelos superiores;	Ajuste contínuo e redefinição de tarefas individuais através da interação com os outros membros das diversas posições hierárquicas;
Tarefas	Diferenciação de procedimentos funcionais discriminados para a execução das tarefas (especialização funcional);	Compartilhamento de conhecimentos específicos e experiências para o desempenho das tarefas (especialização profissional);
Foco	A natureza abstrata de cada tarefa individual leva ao foco no aperfeiçoamento técnico dos meios, em vez da realização dos fins;	Natureza realista da tarefa individual, definida pelo foco nos objetivos gerais da empresa além de qualquer definição técnica;
Responsabilidade	Direitos, obrigações e métodos definidos com base na posição funcional;	A responsabilidade pelos problemas não podem ser transferidos para outrem em função da posição funcional;
Localização do Conhecimento	Conhecimento centrado, exclusivamente, no topo da hierarquia, onde a reconciliação das tarefas e avaliação é realizada;	Conhecimento encontra-se diluído em qualquer lugar da rede e este local se torna o centro <i>ad hoc</i> da autoridade de controle e comunicação;
Comunicação e interação	Interação vertical entre superior e subordinado, e comunicação na forma de instruções, comandos e regras.	Interação horizontal através da organização, ou seja, a comunicação e cooperação entre funcionários de posição diferentes, na forma de consultas e conselhos;
Compromisso	Lealdade e obediência aos superiores hierárquicos;	Compromisso com as tarefas de interesse e com o caráter tecnológico do progresso material e expansão;
Importância e Prestígio	Importância e prestígio inerentes ao conhecimento interno em detrimento ao conhecimento geral, experiência e habilidade profissional;	Importância e prestígio referentes a especialidades profissionais válidas nos meios industrial, técnico e comercial externo à empresa.

**Quadro 3 – Síntese comparativa das características das estruturas organizacionais Mecânicas e Orgânicas segundo Burns e Stalker (1961).**

Fonte: Adaptado de Burns e Stalker (1961).

As estruturas mecanicistas (ou burocráticas) representam um modelo estrutural que é mais efetivo em ambientes estáveis, pelo fato de a rigidez envolvida em sua forma de operação se adapta melhor a pouca variabilidade de problemas e necessidades. Por outro lado, as estruturas organicistas são a forma adequada quando as entidades passam por mudança tecnológica e de mercado, dos quais origina-se a incerteza em relação ao ambiente e às tarefas, trazendo constantemente novos problemas e necessidades imprevistas, para os quais as ações necessárias não podem ser definidas previamente dentro dos papéis funcionais de uma estrutura hierárquica (mecânica) (Burns & Stalker, 1961, p. 104).

Por conseguinte, os autores estabeleceram a relação entre a escola clássica e a escola de relações humanas, enfatizando que cada estrutura é eficaz em determinado ambiente, além de ressaltar a incerteza gerada pela inovação como fator contingente relevante. Acrescentam que um princípio da sabedoria administrativa é a consciência de que não há um único tipo ideal de sistema de gestão (Burns & Stalker, 1961, p. 108).

### **3.2.2 Woodward (1958; 1965)**

Woodward conduziu, em 1953, um estudo comparativo de organizações manufatureiras, com o intuito de identificar os motivos das mudanças das práticas administrativas, uma vez que, constatou que não havia associação destas com a eficiência nos negócios ou tamanho da empresa (Woodward, 1958; 1965 citada por Lawrence & Lorsch, 1973, p. 213). Também constatou que quando a tecnologia/técnica de operação é simples, com a fabricação de produtos individuais ou em pequenos lotes com exigência de técnicas manuais e artesanais, a organização apresentava uma estrutura mais informal e orgânica. Por outro lado, quando a produção era para atender grandes lotes ou produção em massa, por meio de equipamentos de alta tecnologia, a organização apresentava características de uma estrutura formal e mecanicista (Woodward, 1965 citada por Donaldson, 1998, p. 108).

Ou seja, à medida que aumenta a previsibilidade das técnicas de produção, ocorre o aumento do número de níveis hierárquicos e de diretores. Logo, o fator de previsibilidade das técnicas administrativas influenciava o tipo de coordenação exigida entre as funções básicas do negócio, o nível em que ocorria o processo decisório e a influência relativa delegada às várias unidades funcionais (Woodward, 1958; 1965 citada por Lawrence & Lorsch, 1973, p. 214-215).

Contudo, com o avanço tecnológico levando à produção automatizada com maior investimento em capital, origina-se a produção por processo contínuo, no qual, a produção em massa é substituída por equipes de trabalho que dirigem linhas orgânicas e de relações humanas. Assim, o avanço tecnológico no sistema produtivo conduz, primeiro, à uma estrutura mecanicista e, posteriormente, à estruturas orgânicas (Donaldson 1998, p. 109).

Desse modo, Woodward tinha apreensões teóricas similares às de Burns e Stalker ao considerarem que a tecnologia conduz à incerteza, e a evolução tecnológica levaria à um estilo administrativo mais orgânico. Portanto, a falta de adaptação rápida da estrutura organizacional às revoluções tecnológicas pode ser a causa das ineficiências que afetam o desempenho (Burns & Stalker, 1961; Woodward, 1965 citados por Donaldson, 1998, p. 109).

### 3.2.3 Chandler (1962<sup>1</sup>/1990)

Em 1962, Alfred Chandler desenvolveu um estudo acerca dos efeitos da estratégia corporativa como um fator contingente para a estrutura das organizações. Constatando que a estratégia é um fator determinante da estrutura, logo as empresas devem adequar sua estrutura à sua estratégia para garantir o desempenho desejado.

Considerou que existem fases de crescimento estratégico que respondem às condições variáveis do ambiente: a expansão do volume de produção leva à criação de tarefas mais especializadas nas principais funções; o crescimento organizacional decorrente de dispersão geográfica leva a criação de unidades regionais; a decisão de realizar integração vertical leva a expansão dos tipos de funções organizacionais diferenciadas; a diversificação decorrente da criação de novas linhas de produtos leva ao estabelecimento de várias divisões de produção (Chandler, 1990, p. 13).

Dessa forma, o autor observou que as diferentes formas organizacionais definidas como estrutura empresarial resultam dos diferentes tipos de expansão, cujo planejamento e execução são considerados como a estratégia empresarial. Enquanto a estratégia é a definição dos principais objetivos de uma empresa, a adoção de linhas de ação e alocação de recursos para o alcance desses objetivos; a estrutura é o modelo de organização pelo qual se administra a empresa e inclui tanto as linhas de autoridade e comunicação entre diferentes níveis quanto às informações e os dados que fluem por essas linhas (Chandler, 1990, p. 13-14).

Logo, o autor define como corolário que a estrutura acompanha a estratégia e que o tipo mais complexo de estrutura é o resultado da articulação de várias estratégias como: incremento de volume produtivo, dispersão geográfica, diversificação de funções econômicas e de ramos de negócio. Assim, o autor denomina de estratégia de integração vertical o ingresso em novas funções, e de estratégia de diversificação o desenvolvimento de novos produtos (Chandler, 1990, p. 14).

O crescimento estratégico resulta da percepção de oportunidades e necessidades derivadas de modificações em fatores como população, renda e tecnologia, portanto, uma nova estratégia é desenvolvida requerendo uma estrutura nova para operar eficientemente a empresa em expansão. Logo, outro importante corolário é que o crescimento sem ajuste estrutural somente pode conduzir à ineficiência econômica (Chandler, 1990, p. 15).

---

<sup>1</sup> Trabalho original publicado em 1962 - Chandler, A.D. Jr. (1962), *Strategy and Structure: chapters in the history of the American industrial enterprise*, M.I.T. Press, Cambridge MA.

O autor considera que são necessárias diferentes tipos de organização para atender de modo eficiente as diferentes estratégias e ambientes, sendo este último, o fator preponderante na escolha da estrutura organizacional. Assim, o ritmo de transformação do ambiente em termos de tecnologia, mercados e fonte de suprimentos é responsável pelas pressões em favor de modificação estratégica e, posteriormente, da modificação estrutural.

### **3.2.4 Thompson (1965)**

Em seu trabalho Thompson analisa a relação entre a estrutura burocrática e comportamento inovador. Inicialmente, o autor define inovação como a geração, aceitação e implementação de novas ideias, processos, produtos ou serviços, o que implica, portanto, a capacidade de mudança ou adaptação, logo: uma organização adaptativa pode não ser inovadora (porque ele não gera muitas ideias novas), mas uma organização inovadora será adaptativa (porque é capaz de implementar muitas ideias novas). Contudo, a inovação, demanda muitas vezes altos níveis de investimento (Thompson, 1965, p. 1).

Thompson (1965) considera as grandes organizações burocráticas, modernas como enquadradas no estereótipo de organização monocrática, caracterizado principalmente por: grande desigualdade entre os membros da organização que ocupam posições sociais e cargos diferentes no que tange às contribuições e benefícios; e uma tecnologia simples o suficiente para estar ao alcance de qualquer indivíduo. Por conseguinte a orientação burocrática é conservadora, e vê as soluções inovadoras, como ameaça à sua conformidade devido ao grau de incerteza que provocam. E, frequentemente, diante de um novo problema não dispõe de recursos, habilidades e material necessário para lidar com ele, impedindo a capacidade criativa (Thompson, 1965, p. 8).

Por outro lado, nas organizações inovadoras alguns profissionais técnicos coordenam os profissionais com poucas tarefas codificadas (Thompson, 1965, p. 10), contudo, no geral a estrutura caracteriza-se pela frouxidão estrutural em geral, com menos ênfase na estrita definição de deveres e responsabilidades; descrições de trabalho do tipo profissional e não do tipo funcional; comunicações mais livres e legítimas em todas as direções; decisões de atribuição e de recursos mais descentralizadas; menor estratificação implícita na liberdade de comunicação; atribuições de trabalho mais amplas; ênfase sobre a autoridade reduzida; maior quantidade de comunicação interpessoal e associação de grupos múltiplos o que facilita a inovação, aumentando a quantidade e diversidade das contribuições de ideias; e redefinição contínua de responsabilidades, caso após caso (Thompson, 1965, p. 13-14).

Dessa forma o autor elenca as principais características que distinguem as organizações monocráticas em relação às organizações inovadoras (Quadro 4):

<b>Características</b>	<b>Organizações Monocráticas</b>	<b>Organizações Inovadoras</b>
Objetivo	Produtividade e controle;	Inovação;
Ideologia	Especificação detalhada dos recursos, com responsabilidades bem definidas e limitadas. Portanto não dispõem de recursos, habilidades e material necessário para a prática criativa e inovadora;	Menor orientação para a produção e maior emprego da diversidade dos insumos necessários para a geração criativa de ideias; O crescimento profissional leva a um nível de aspiração crescente necessário para estimular a pesquisa;
Hierarquia, poder e controle	Hierarquia rígida, autoritária e vertical (superior-subordinado), com poder e controle centralizados;	Menor rigidez pelos superiores e mais autonomia para trabalhar por conta própria, com poder e influência dispersos;
Fonte de legitimidade	Única: o proprietário e seus interesses são a fonte de legitimidade, portanto, a ocorrência de conflito de opiniões não é admitida ou é evitada;	Pluralística: é legítimo haver conflitos de opiniões e mecanismos de negociação para buscar soluções;
Sistema de Recompensas	Recompensas extrínsecas como dinheiro, poder ou status, administrados pela hierarquia de autoridade, estimulando a conformidade e incitando a competição hierárquica e o individualismo;	Recompensas intrínsecas como satisfações provenientes do processo de pesquisa, desenvolvimento profissional e a estima dos colegas experientes; estimulando a inovação e a cooperação profissional;
Interesse dos membros	Maior interesse com a distribuição de recompensas do que com a realização do objetivo organizacional;	Percepção da organização como um veículo para o crescimento profissional como uma poderosa motivação para a busca por interesses da organização em uma fusão parcial de metas pessoais e organizacionais.
Capacitação	Maioria dos trabalhadores não qualificados ou semiquilificados, que realizam procedimentos simples adotados no âmbito da organização particular, sem preparação especial anterior;	Trabalhadores com longos períodos de formação profissional prévia. Os gestores não qualificados devem diminuir em número e importância relativa perante os trabalhadores profissionais, científicos e técnicos;
Interação e Compartilhamento das Responsabilidades	Atividades conduzidas em categorias específicas e exclusivas atribuídas a subunidades, para as quais são atribuídas metas próprias de modo que os membros de qualquer unidade não se importam com o que as outras unidades estão fazendo. A organização tende a se tornar uma coleção de pequenas entidades com limites e fronteiras.	Ampla difusão de ideias dentro da organização, incluindo uma ampla difusão dos problemas e soluções sugeridas, irá fornecer a variedade de experiências necessárias. Além disso, deve haver uma ampla difusão de incerteza, de modo que toda a organização é estimulada a procurar soluções, e não apenas alguns pesquisadores profissionais.

**Quadro 4 – Síntese comparativa das características das organizações Monocráticas e Inovadoras segundo Thompson (1965).**

Fonte: Thompson (1965, p. 2-6; 10-12).

Logo, conforme a contribuição de Thompson (1965) diferentes tipos de estrutura são ideais para diferentes tipos de problemas. Assim, o autor sugere alterações na estrutura burocrática para aumentar a capacidade de inovação, tais como: o aumento da profissionalização; uma estrutura menos formal e hierarquizada; descentralização; comunicação mais livre; organização do projeto e, quando possível, a rotação de tarefas;

maior dependência de processos de grupo; tentativas de reestruturação contínua; modificação do sistema de incentivos e; mudanças em muitas práticas de gestão.

### 3.2.5 Hage (1965), Hage e Aiken (1967; 1969)

Hage baseou-se nos estudos de Burns e Stalker, para formular uma teoria axiomática das organizações. Para isso elaborou 7 proposições das quais derivou 21 corolários e definiu dois tipos ideais de sistemas organizacionais considerando os objetivos estratégicos (“fins”) distintos entre as organizações: adaptabilidade/satisfação e produção/eficiência (Quadro 5).

Modelo (Fim)	Modelo Orgânico (Ênfase na adaptabilidade/satisfação)	Modelo Mecânico (Ênfase na produção/eficiência)
Meios	Alta complexidade	Baixa complexidade
	Baixa centralização	Alta centralização
	Baixa formalização	Alta formalização
	Baixa estratificação	Alta estratificação
Fins	<i>Alta adaptabilidade</i>	<i>Baixa adaptabilidade</i>
	<i>Baixa produção</i>	<i>Alta produção</i>
	<i>Baixa eficiência</i>	<i>Alta eficiência</i>
	<i>Alta satisfação no trabalho</i>	<i>Baixa satisfação no trabalho</i>

**Quadro 5 – Dois tipos ideais de organizações quanto ao objetivo estratégico.**

Fonte: Adaptado de Hage (1965, p. 305).

Para o autor, a “adaptabilidade” ou flexibilidade, entendida como objetivo, é medida pelo número de novos programas e técnicas adotadas por uma empresa dentro de um ano; quanto maior a taxa de mudanças, mais adaptável é a organização (Hage, 1965, p. 292). Logo, esta variável está intimamente relacionada com o potencial de inovação tecnológica da entidade.

O objetivo de “satisfação no trabalho” ou motivação é medido pela padronização das tarefas e a proporção do volume de negócios. Quanto menor o volume de negócios e maior a motivação, maior a satisfação no trabalho. Enquanto algumas organizações enfatizam boas condições de trabalho, outras se preocupam menos com o bem-estar de seus funcionários (Hage, 1965, p.294).

A “produção” ou a eficácia de uma organização é medida pelo número de unidades produzidas e a taxa de aumento por ano, assim, quanto maior o volume de produção e o aumento de volume, mais produtiva é a organização. As organizações diferem na importância relativa ligada a produção. Enquanto algumas tentam aumentar o número de clientes ou o número de produtos a cada ano; outras organizações estão menos preocupadas com a quantidade e crescimento da produção e mais preocupadas com a qualidade dos serviços ou produtos e a melhora da mesma; neste caso, tais organizações tendem a manter o seu volume

de produção baixo uma vez que alocam seus recursos para as melhorias de qualidade em vez de expandir a produção (Hage, 1965, p. 292-293).

A “eficiência” ou custo de uma organização é medida pelo cálculo da quantidade de recursos utilizada para produzir uma única unidade de produto e a quantidade de recursos ociosos. Quanto menor o custo mais eficiente é a organização. Pelo fato de os recursos serem escassos, as organizações devem conservá-los (Hage, 1965, p. 293).

Hage (1965) também define os “meios” que as organizações adotam para atingir os fins esperados:

A “complexidade”, ou especialização, em uma organização é medida pelo número de especialidades ocupacionais existentes e pela duração da formação exigida por cada uma. Quanto maior o número de ocupações e maior o período de formação necessário mais complexo é o sistema organizacional (Hage, 1965, p. 294).

A “centralização” ou hierarquia de autoridade é medida pela proporção de ocupações ou cargos e do número de áreas que participam no processo decisório. Quanto menor a proporção de cargos e áreas participando do processo decisório, mais centralizada é a organização. Algumas organizações concentram o poder a apenas alguns cargos na cúpula da organização, enquanto outras permitem participação muito mais ampla nas decisões (Hage, 1965, p. 294).

A “formalização” ou padronização é medida pela proporção de postos de trabalho codificados e o intervalo de variação que é permitido dentro das regras que os definem. Quanto maior a proporção de empregos codificados e menor o intervalo de variação permitido, mais formalizada é a organização. Enquanto algumas organizações aprendem a partir da experiência passada e as regras são definidas como um repositório dessa experiência, tendo funções de cargos vagamente definidos e sem o controle rígido do comportamento dos funcionários. Outras estão focadas em codificar cada função e tarefa detalhadamente, para fiscalizar e garantir a conformidade com o trabalho prescrito (Hage, 1965, p. 295)

A “estratificação” ou sistema de *status* é medida através da diferença de recompensas entre postos de trabalho e as taxas relativas de mobilidade entre elas. Ou seja, quanto mais aberto o sistema de status, menos estratificado ele é. Quanto maior a disparidade nas recompensas entre os níveis de *status* superior e inferior e menor as taxas de mobilidade entre eles, mais estratificada a organização. Todas as organizações distribuir recompensas (salário ou prestígio). Algumas mantêm grandes diferenças de *status*, enquanto outras organizações são mais igualitárias. Algumas organizações permitem que os ocupantes de postos de trabalho de baixa patente alcancem os níveis mais altos da hierarquia; outras estabelecem barreiras

para determinados níveis de status (Hage, 1965, p. 295). Ademais, o autor explica que os quatro meios e os quatro fins organizacionais devem:

[...] representar o que a organização realmente faz, e não as metas públicas ou a política organizacional. Política organizacional pode indicar um estilo democrático de tomada de decisão com recompensas igualitárias, enquanto a prática organizacional pode mostrar centralização e estratificação. Os objetivos públicos da organização podem enfatizar um baixo volume, produção de alta qualidade e alta motivação; ao passo que os objetivos particulares podem refletir uma ênfase em alto volume, produção de baixa qualidade e pouca preocupação com a satisfação dos funcionários. (p. 295-296, tradução nossa<sup>2</sup>)

Logo, nas organizações com estruturas centralizadas e altamente formais os níveis de inovação tendem a ser baixos apesar da significativa eficiência. Enquanto nas organizações com estruturas menos centralizadas e formalizadas a eficiência tende a ser menor, porém os níveis de inovação são significativos. Dessa forma, em uma organização adaptativa (inovadora), a produção é um problema, pela dificuldade de conservar os recursos materiais e monetários; por outro lado, em uma organização produtiva (eficiente), o problema é a adaptabilidade, pela dificuldade de flexibilizar suas estruturas formais e burocráticas. (Hage, 1965, p. 307).

Esses fundamentos teóricos foram corroborados posteriormente por outros estudos como o de Hage e Aiken (1967) no qual, indicadores empíricos sobre as propriedades da centralização, formalização<sup>3</sup>, complexidade<sup>4</sup> e motivação<sup>5</sup> foram desenvolvidos e relacionados com a taxa de adoção de novos programas e serviços em organizações de bem-estar social. Identificou-se um alto grau de participação nas decisões de toda a empresa, um baixo grau de emprego codificado, e um alto grau de satisfação no trabalho fortemente associada com uma alta taxa de mudança de tecnológica (inovação).

---

<sup>2</sup> *The four organizational means and the four organizational ends should represent what the organization actually does, not public goals or organizational policy. Organizational policy may indicate a democratic style of decision making with equalitarian rewards, whereas organizational practice may show centralization and stratification. The public goals of the organization may emphasize low volume, high-quality production, and high morale; whereas the private goals may reflect an emphasis on high-volume, low quality production, and little concern with the satisfaction of the members.*

<sup>3</sup> Os indicadores de centralização e formalização foram derivados das escalas desenvolvidas no trabalho de Hall, R. H. (1963). *The concept of bureaucracy: An empirical assessment. American Journal of Sociology*, 69(1), 32-40.

<sup>4</sup> Os conceitos e indicadores de complexidade foram embasados nos seguintes trabalhos: Thompson, V. (1964). *Modern Organization*, New York: Alfred, A. Knopf Inc.; e Thompson, V. (1965). *Bureaucracy and Innovation. Administrative Science Quarterly*, 10, 10-13.

<sup>5</sup> Os indicadores de motivação foram derivados das escalas de satisfação desenvolvidas no trabalho de Gross, N.; Mason, W. & McEachern, A. W. (1958). *Explorations in role analysis*. New York: John Wiley e Sons. (1958). (Apenddix B).



Além disso, Hage e Aiken (1969) investigaram a relação entre tecnologia organizacional, o nível de trabalho rotineiro<sup>6</sup> e de estrutura social e os objetivos das organizações. Constataram que a estrutura social das organizações com mais trabalho rotineiro é mais centralizada, mais formalizada, e têm equipes menos treinadas profissionalmente, contudo o nível de estratificação<sup>7</sup> organizacional não teve relação com esse aspecto. Esse tipo de organização tende a enfatizar metas de eficiência e produção, ignorando as metas de inovação, satisfação do pessoal, ou a qualidade dos serviços.

Depreendeu-se disso que, em virtude do objetivo organizacional de inovação ou eficiência, a estrutura organizacional pode configurar-se de modo distinto entre empresas e ainda assim constituir uma forma otimizada de atuação.

### 3.2.6 Lawrence e Lorsch (1967<sup>8</sup>/1973)

Lawrence e Lorsch desempenharam função relevante na definição da abordagem contingencial, uma vez que foram os primeiros a adotar o termo “Teoria da Contingência”, em 1967, como conotação acerca das influências do ambiente externo na determinação da estrutura organizacional.

Estudaram comparativamente organizações de três setores diferentes da indústria: recipientes, produtos alimentícios e plásticos. Ao compará-las os autores constataram que, as empresas de plásticos e recipientes eram extremamente contrastantes. As primeiras atuavam em ambientes dinâmicos e diversificados, enfrentando o problema da inovação como incerteza predominante; enquanto as últimas eram atuantes em ambientes extremamente estáveis e homogêneos, em que a regularidade e uniformidade das operações eram predominantes (Lawrence & Lorsch, 1973, p. 176-177).

Entre as principais percepções de seu estudo destacam os conceitos de diferenciação e integração organizacionais. Assim, quanto mais elevadas as taxas de mudança no ambiente organizacional maior é a incerteza. Conforme os autores (1973, p. 129), os estados de

---

<sup>6</sup> Os indicadores do nível de trabalho rotineiro foram derivados das questões desenvolvidas no trabalho de Hall, R. H. (1963). The concept of bureaucracy: An empirical assessment. *American Journal of Sociology*, 69(1), 32-40.

<sup>7</sup> Os indicadores de estratificação foram derivados das escalas desenvolvidas no trabalho de Seeman, M., & Evans, J. W. (1961). Stratification and hospital care: I. The performance of the medical intern. *American Sociological Review*, 26, 67-80.

<sup>8</sup> Trabalho original publicado em 1967 - Lawrence, P. R. & Lorsch, J. W. (1967). *Organization and environment: Managing differentiation and integration*. Boston, MA: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.

diferenciação e integração dentro das organizações eficientes são distintos à medida das variações do ambiente em que estão inseridas.

Desse modo, em ambientes mais diversos e dinâmicos, as empresas eficientes necessitam de alta diferenciação, além de significativa integração organizacional. Por outro lado, nos ambientes mais estáveis e menos diversificados, as empresas eficientes precisam de menor diferenciação, porém, também necessitam de um nível alto de integração. Ressalta que os estados de diferenciação e integração, em qualquer situação, são antagônicos, ou seja, modo, quanto maior a diferenciação entre as unidades de uma empresa, maior a dificuldade de auferir a integração entre elas (Lawrence & Lorsch, p. 158).

Contudo os níveis de incerteza não são uniformes a todas as partes da entidade. Por exemplo, diante de uma tendência de inovação que se instala no ambiente em que a organização se insere, o departamento de pesquisa e desenvolvimento pode ser afetado por níveis mais altos de incerteza em relação à demanda externa, ao passo que o departamento produtivo não é significativamente afetado. Em consequência disso o departamento de pesquisa e desenvolvimento tende a se estruturar de maneira mais orgânica enquanto o departamento produtivo mantém sua estrutura mecanicista. Desse modo verifica-se uma diferenciação entre a cultura e estrutura de partes distintas de uma mesma organização.

Por conseguinte, a eficiência é alcançada por meio da obtenção do nível ótimo de integração e diferenciação demandado pelas condições do ambiente externo. Esse nível decorre da eficaz solução de conflitos por meio da qual os gestores são capazes de conciliar pontos de vista opostos (Lawrence & Lorsch, 1973, p. 153).

Para suprimir eventuais conflitos entre setores com elevada diferenciação é necessário um processo de integração organizacional de modo que, apesar das diferenças, os departamentos distintos atuem de modo sincronizado com a estratégia e o objetivo organizacional em sua totalidade. Esse processo deve ser realizado por meio de grupos integrados em equipes de projeto além de projetos interpessoais de resolução de conflitos. Outro aspecto importante desse estudo foi a constatação de que as entidades que melhor se adaptavam ao ambiente onde estavam inseridas obtiveram desempenho superior em relação às demais.

Baseando-se em tais aspectos, Lawrence e Lorsch (1973, p. 178) sugeriram o conceito de Teoria da Contingência, que se fundamentou na concepção de organizações como sistemas, cujas variáveis internas mantêm relações complexas umas com as outras, assim como mantêm relações com as condições do ambiente externo.

Assim, os estados de diferenciação organizacional de empresas eficientes adequavam-se à diversidade das partes do ambiente. Do mesmo modo, o processo de integração era congruente com a demanda de interdependência ambiental. Constatou-se, portanto, que, diferenciação e integração são processos inversamente proporcionais. Logo, quanto mais diferenciada é uma empresa, mais difícil a sua integração. Para minimizar tal problema, é necessária a adoção de mecanismos integradores coesos com as condições do ambiente, sendo que a complexidade desses mecanismos se altera em função da diversificação ambiental e da diferenciação da empresa (p. 178-179). Nesse contexto, os autores discorrem acerca do processo de solução de conflitos e seu relacionamento com variáveis empresariais e ambientais:

O ponto em que se localiza a influência para resolver conflitos acha-se no nível em que se dispõe do conhecimento necessário relativo ao ambiente. Quanto mais imprevisíveis e incertas forem as partes do ambiente, este ponto tende a localizar-se mais baixo na hierarquia da empresa. Igualmente, a influência relativa dos vários departamentos funcionais varia, na dependência de saber-se qual deles está vitalmente implicado nos problemas dominantes propostos pelo ambiente. (Lawrence & Lorsch, 1973, p. 179)

Desse modo, a solução de conflitos é contingente em relação às variáveis ambientais. Contudo, o processo de solução de conflitos detém outros determinantes que se relacionam somente com variáveis empresariais, a influência baseada na competência e na perícia, presente nas empresas eficientes em todos os ambientes; e a orientação equilibrada dos integradores, e o sentimento que estes possuem em decorrência da remuneração por esforços efetivamente unificados, que estão presentes somente em organizações eficientes que estabeleceram funções integradoras fora da hierarquia administrativa (Lawrence & Lorsch, 1973, p. 179).

### **3.2.7 Perrow (1967)**

Perrow conceitua organizações complexas em relação à tecnologia, entendida como o trabalho aplicado às matérias-primas. Dois aspectos da tecnologia variam de forma independente: o número de exceções que devem ser tratadas e se a pesquisa é um procedimento analisável ou não analisável. Quando há um grande número de exceções e o processo de pesquisa não é lógico e/ou analítico, a tecnologia é considerada não rotineira. Por outro lado, quando há poucas exceções e procedimentos de pesquisa são analisáveis a tecnologia é considerada rotineira (Perrow, 1967, p. 195-197).

Assim, as estruturas de tarefas variam de acordo com a tecnologia utilizada, logo, se distinguiu três áreas funcionais ou de tarefas nas organizações, a saber: área 1, refere-se à

função da concepção e planejamento, responsável pelas principais decisões, e é aquela que recebe mais *inputs* do ambiente externo, de modo que as suas funções são derivadas de ambos os estímulos internos e externos (Perrow, 1967, p. 197-202); área 2, refere-se ao controle técnico e suporte de produção e comercialização e; a área 3, refere-se à supervisão de produção e comercialização.

A partir daí o autor elencou quatro situações distintas relativas à estrutura de tarefas e estrutura social nas áreas 2 e 3 descritas na seguinte ordem (Quadro 6):

<p><b>Situação 2 (estrutura orgânica):</b> as matérias-primas não são uniformes em ambas as áreas, portanto não são bem compreendidas tanto na área técnica quanto na área de supervisão, e, assim, em muitas ocasiões ocorrem exceções na forma de manipulação; a pesquisa necessária não pode ser realizada de forma lógica, assim deve envolver um elevado grau de experimentação; tal situação tecnológica necessita de elevada discricionariedade de ambas as áreas: os supervisores devem solicitar a ajuda de pessoal técnico, em vez de receber ordens deles, não havendo uma clara linha de distinção entre os dois níveis. Neste caso as interações da estrutura social giram em torno da missão e dos objetivos de longo alcance.</p>
<p><b>Situação 4 (estrutura mecânica):</b> os materiais são estáveis uniformes, sendo bem compreendidos; existem algumas exceções que podem ser tratadas por processos de pesquisa analíticos, portanto a discricionariedade de ambas as áreas tende a ser reduzida, pois existe um processo de produção bem programado. No entanto, o poder do grupo técnico sobre o grupo de supervisão é alto, pois eles dirigem as atividades dos supervisores de produção com base em relatórios de rotina gerados pelos mesmos, logo a coordenação ocorre através de um planejamento em ambas as áreas, e a interdependência dos dois grupos é baixa. A base de interação da estrutura social é a identificação do trabalho ou da tarefa.</p>
<p><b>Situação 3:</b> representa uma variação de qualquer um dos extremos anteriores, pois aqui, em contraste com a situação 2, a existência de muitas exceções que exigem procedimentos de pesquisa aumenta tanto o poder como a discricionariedade do grupo técnico, que lida com essas exceções, à custa do grupo de supervisão; assim os supervisores de produção reagem aos resultados destes processos de pesquisa. A base de interação da estrutura social é a identidade instrumental.</p>
<p><b>Situação 1:</b> a situação é inversa, porque a pesquisa não pode ser lógica e analítica, quando as exceções raras ocorrem elas são manipuladas por aqueles em contato mais próximo com o processo de produção, e não há desenvolvimento mínimo de serviços administrativos. As interações de sua estrutura social giram em torno satisfações comuns ou pessoais e das estreitas relações de trabalho.</p>

**Quadro 6 – Configurações da estrutura de tarefas.**

Fonte: Adaptado de Perrow (1967).

Finalmente, as variações em três tipos de objetivos organizacionais são relacionadas com as variáveis precedentes que foram conceituadas. Três categorias de objetivos podem ser distinguidas: “objetivos do sistema”, que se relacionam com as características do sistema como um todo; “objetivos de características de produtos”, que se relacionam com as características dos produtos que a organização decide enfatizar; e “objetivos derivados”, que se referem aos usos em que a força gerada por atividades organizacionais pode ser colocada, independente dos objetivos de sistema ou produtos.

Então, as organizações completamente rotineiras salientam objetivos de sistema visando estabilidade organizacional, baixo risco, lucros elevados ou operações econômicas em detrimento ao crescimento; quanto aos objetivos de características do produto, são mais propensas a enfatizar quantidade do que qualidade, linhas estáveis ao invés de linhas instáveis

ou diversificadas, transformações superficiais ao invés de transformação de base. E, as organizações com objetivos derivados são susceptíveis de enfatizar atitudes conservadoras em relação ao governo, filosofias políticas e atitudes administrativas (Perrow, 1967, p. 202). Assim, considera-se que a estrutura e os objetivos devem se ajustar à tecnologia para que a organização alcance o desempenho desejado (Perrow, 1967, p. 202-203).

### **3.2.8 Blau (1970)**

Blau (1970, p. 201) buscou desenvolver uma teoria sistemática sobre a diferenciação nas organizações a partir de inferências derivadas da pesquisa quantitativa sobre as agências de segurança do trabalho nos Estados Unidos e as suas subunidades. Para isto assume duas generalizações: (1) o aumento do tamanho organizacional gera diferenciação, mas as taxas de diferenciação tendem a sofrer desaceleração; e (2) a diferenciação aumenta o componente administrativo em organizações por demandar maior coordenação.

A essência de uma estrutura social é, conforme Blau (1970, p. 203), que as pessoas diferem em *status* e inserção social, ocupando diferentes níveis e segmentos, e pertencendo a diferentes grupos e subunidades dentro das organizações. A base da estrutura social da coletividade reside no fato de os membros de uma coletividade serem diferenciados com base em várias dimensões independentes.

A divisão do trabalho tipifica a melhoria no desempenho através das subdivisões. As tarefas mais simples são segregadas das tarefas mais variadas e complexas, para que os trabalhadores não qualificados desempenhem funções de rotina e os funcionários qualificados adquiram o treinamento especializado e a experiência para executar as tarefas variadas e complexas. Outra subdivisão das responsabilidades ocorre entre as divisões funcionais, permitindo que cada uma se concentre em determinados tipos de trabalho (Blau, 1970, p. 203).

A dimensão da diferenciação é qualquer critério com base no qual os membros de uma organização são formalmente divididos em componentes como: posições, ilustrado pela divisão do trabalho; em linhas, referentes aos níveis de gestão; ou em subunidades, como filiais locais, sedes, divisões ou seções dentro de ramos ou divisões (Blau, 1970, p. 203-204). Então, quanto maior a organização maior é a diferenciação entre os seus componentes. Além disso, no caso das operações de larga escala, apesar da maior subdivisão de tarefas do que em pequena escala, envolvem um maior volume de tarefas organizacionais (Blau, 1970, p. 216).

Além disso, a diferenciação acentuada de responsabilidades em grandes organizações aumenta simultaneamente a homogeneidade dentro das unidades e a heterogeneidade entre as unidades. Na medida em que deveres são mais diferenciados e a quantidade de trabalho necessária para a maioria das especialidades aumenta em grandes organizações, faz com que exista muitos funcionários que executam tarefas homogêneas. Componentes estruturais homogêneos permitem simplificar a supervisão e administração, aumentando a amplitude de controle dos supervisores e reduzindo a proporção do pessoal de gestão dentro da empresa. Logo a organização apresenta uma economia de escala em mão de obra administrativa (Blau, 1970, p. 216).

No entanto, a heterogeneidade entre os componentes organizacionais produzidos pela diferenciação cria problemas de coordenação, os quais pressionam a expansão do pessoal administrativo para atender a esses problemas (Blau, 1970, p. 217). É um processo que cria resistência a uma maior diferenciação, o que se reflete na influência marginal decrescente que a expansão do tamanho promove na diferenciação (Blau, 1970, p. 217).

Em suma, o tamanho crescente das organizações leva ao aumento da subdivisão das responsabilidades, facilita a supervisão e aumenta a amplitude de controle dos supervisores, além de criar diferenciação e problemas de coordenação que requerem atenção da supervisão. ‘Tamanho’ grande, portanto, tem efeitos opostos sobre o componente administrativo, reduzindo-o diretamente por causa de uma economia de escala na supervisão, e elevando-o indiretamente por causa da diferenciação que gera grandes custos administrativos de coordenação.

### 3.2.9 Mintzberg (1979; 1980)

Mintzberg parte do pressuposto de que uma estrutura eficaz requer um ajuste entre os fatores de contingências e parâmetros de *design*, ou seja, a estrutura deve refletir as contingências ambientais. Com base na literatura existente o autor elenca os fatores contingenciais considerados em seu estudo, dos quais cabe destacar:

- **Idade e tamanho:** Idade e tamanho tem importante efeito sobre a estrutura organizacional. A partir da análise de ambos os fatores o autor estabelece as fases do desenvolvimento estrutural das organizações (Quadro 7):

<p><b>Fase 1a - estrutura artesanal:</b> pequenas organizações possuem estruturas simples com poucos níveis hierárquicos, processo decisório centralizado, exercício do poder por instrução direta, além de pouca especialização entre os empregados. O componente administrativo é pequeno e pouco elaborado e composto por gerentes que trabalham ao lado dos operários. <b>Fase 1b - estrutura empresarial:</b> conforme a empresa cresce em tamanho sua estrutura torna-se mais diferenciada, e novos níveis hierárquicos são adicionados com a criação de gerentes intermediários, logo a estes é delegada relativa autoridade, contudo os gestores principais continuam responsáveis pelas decisões mais importantes.</p>
<p><b>Fase 2 – estrutura burocrática:</b> a decomposição das operações por departamentos específicos gera maior divisão do trabalho. Assim a especialização do trabalho requer a elaboração da hierarquia de autoridade para efetuar a coordenação através de supervisão direta. Como o trabalho torna-se mais especializado e as unidades maiores, a organização se volta para a maior normalização burocrática. O aumento em escala e especialização significa que o trabalho passa a ser cada vez mais rotineiro e isso facilita a formalização burocrática. O comportamento regido por descrições de cargos, regras e procedimentos permite uma coordenação pelo uso de dispositivos pessoais.</p>
<p><b>Fase 3 – estrutura divisionalizada:</b> à medida que as organizações diversificam suas linhas de produtos e necessitam de expansão geográfica sua estrutura funcional deixa de responder à complexidade das decisões para atender à novos mercados, assim necessitam de uma estrutura multidivisional. Logo a burocracia funcional passa a se dividir em entidades distintas, ou divisões com seu próprio núcleo operacional e autonomia de decisão. Assim, a organização grande e diversificada passa a ser burocrática e descentralizada (Donaldson, 1998, p. 113).</p>
<p><b>Fase 4 – estrutura matricial:</b> evidências recentes sugerem que pode haver uma fase de estrutura de matriz, que excede a divisionalização e leva a uma reversão à estrutura orgânica. Nesse sentido, Donaldson (1998, p. 113) acrescenta que, quando as organizações procuram inovar em produtos, serviços ou processos internos, as tarefas se tornam mais incertas, o que não permite sua formalização burocrática na forma de manuais de procedimentos para lidar com estas questões. Nesse contexto emerge o aprendizado por tentativa e erro em que os funcionários mais treinados profissionalmente interagem, promovem discussões amplamente difundidas e participativas, e tomem iniciativas para encontrar as soluções necessárias. Tal processo faz com que os departamentos envolvidos passem a se estruturar de forma mais orgânica, e a confluência de todos os fatores descritos depende da coordenação de todos os departamentos, o que ocorre por meio de estruturas de matrizes ou equipes de projetos interfuncionais.</p>

**Quadro 7 – Fases do desenvolvimento estrutural.**

Fonte: Adaptado de Mintzberg (1979, 1980).

- **Sistema técnico:** Em relação ao sistema técnico elencam-se os sistemas de produção por unidade, em massa e por processo. O primeiro tem como característica a adoção de uma estrutura orgânica, em razão de seus produtos serem encomendados e não padronizados, logo possuem uma amplitude de controle estreita na primeira linha de supervisão. A estrutura de produção em massa é definida conforme os padrões estabelecidos, de modo que os produtos padronizados reproduzem esse comportamento formalizado, sendo congruente com as características da burocracia clássica, cuja administração possui uma tecnoestrutura para formalizar o trabalho, é segmentada e com a amplitude de controle nos níveis superiores. Na produção por processo ocorre a inserção da automação, o que permite a substituição do núcleo operacional formado por operários sem qualificação por operários qualificados. Nos níveis intermediários ocorre a substituição dos gerentes e assessores tecnocráticos que controlam o trabalho, por uma assessoria de apoio formada por profissionais de *design* que controlam o próprio trabalho, e a estrutura administrativa burocrática torna-se orgânica.
- **Ambiente:** ambientes dinâmicos foram relacionados com estruturas orgânicas e ambientes complexos com estruturas descentralizadas. Assim, ambientes simples e estáveis

dão origem às estruturas centralizadas e burocráticas, confiantes na padronização dos processos de trabalho mediante coordenação; ambientes estáveis e complexos levam a estruturas burocráticas e descentralizadas, confiantes na coordenação para padronização das habilidades, em que o poder é delegado aos profissionais altamente treinados do núcleo operacional que entendem o trabalho complexo e rotineiro; ambientes dinâmicos e complexos levam a organização a descentralizar as decisões aos gerentes e especialistas que podem entender os problemas, permitindo-lhes interagir flexivelmente em uma estrutura orgânica para responder às mudanças imprevisíveis, assim o ajustamento emerge como principal mecanismo de coordenação; ambiente dinâmicos e simples levam a organização a manter a flexibilidade da estrutura orgânica, mas seu poder pode permanecer centralizado e a supervisão direta é o principal mecanismo de coordenação.

- **Poder:** refere-se à presença do controle externo da organização e às necessidades pessoais de seus vários membros. Quanto maior o controle externo, a estrutura será mais centralizada e formalizada, pois a organização precisa justificar seu comportamento e tende a concentrar o poder decisório no topo de sua hierarquia e impor normas para o controle interno.

A partir da análise de diversos elementos estruturais o autor sintetizou também as cinco principais formas de estruturação organizacional (Quadro 8):

<p><b>Estrutura simples:</b> caracterizada por possuir poucos assessores de apoio, pouca diferenciação entre unidades e pequena hierarquia gerencial. Além disso, existe pouca formalização do comportamento, pouca utilização de planejamento e controle e pouco treinamento e doutrinação. O poder de tomada de decisão é centralizado. O agrupamento nas unidades costuma ocorrer em base funcional. Quanto aos fatores situacionais predominantes tem-se que o ambiente tende a ser, de forma simultânea, simples e dinâmico. O sistema técnico tende a ser pouco sofisticado e não regulamentado. A existência de hostilidade, necessidades pessoais e controle externo reduzem favorecem esse tipo de estrutura (Mintzberg, 1979).</p>
--

<p><b>Burocracias mecanizadas:</b> possuem tarefas rotineiras e altamente especializadas, em sua dimensão horizontal e vertical, no núcleo operacional. Portanto, possuem alta formalização do comportamento e padronização dos processos de trabalho no núcleo operacional. Há pouca exigência de treinamento e doutrinação. A divisão do trabalho e a diferenciação entre unidades são nítidas. A base funcional é utilizada como critério de agrupamento das tarefas. O poder de decisão é centralizado verticalmente e descentralizado de forma limitada em sua dimensão horizontal. As ações são amplamente planejadas. Burocracias mecanizadas existem em ambientes simples e estáveis e em organizações maduras e grandes. O sistema técnico é regulamentado e controlado externamente. Por fim, o poder das normas culturais está inserida não é atuante (Mintzberg, 1979).</p>
---

<p><b>Burocracias profissionais:</b> o trabalho operacional é estável e complexo. O parâmetro de treinamento é amplamente utilizado para padronizar as habilidades dos profissionais e a doutrinação é utilizada de forma complementar. Pouca padronização do comportamento é utilizada devido à complexidade do trabalho executado. Há ampliação vertical das tarefas, permanecendo, entretanto, a especialização horizontal. Sua estrutura é, ao mesmo tempo, funcional e por mercado, sendo utilizados poucos sistemas de planejamento e controle. A descentralização ocorre tanto em sua dimensão vertical quanto na horizontal. No que se refere aos fatores situacionais predominantes na burocracia profissional, tem-se que o ambiente é caracterizado como sendo complexo e estável, enquanto a idade e o tamanho não são muito significativos. O sistema técnico não é muito regulamentado, tampouco é sofisticado e automatizado. Por fim, estruturas dessa natureza estão sujeitas ao modismo (Mintzberg, 1979).</p>
--

Quadro 8 continua.



Continuação do Quadro 8.

**Estrutura divisionalizada:** empenha grande confiança no agrupamento por mercado na linha intermediária. Dessa forma, ocorre descentralização do poder de tomada de decisão, pois a cúpula estratégica o transfere parcialmente aos gerentes das divisões. O sistema de controle de desempenho é bastante desenvolvido e ocorre pouca padronização do comportamento e pouco planejamento de ações. Existe alguma especialização de tarefas entre as divisões e o escritório central, em suas duas dimensões. O treinamento e a doutrinação são relativamente utilizados. O fator situacional mais importante na forma divisionalizada é a diversidade de mercado, o que vem permitir a divisionalização. Para isso é necessário que o sistema técnico possa ser segmentado. Organizações dessa natureza funcionam melhor em ambientes que não sejam nem muito complexos nem muito dinâmicos. Quanto ao tamanho e à idade, costuma surgir em organizações que crescem de tal forma que necessitam de novos mercados ou que envelhecem e necessitam de outros mercados além dos tradicionais (Mintzberg, 1979).

**Adhocracia:** altamente orgânica, com pouca formalização do comportamento, e com especialização do trabalho em sua dimensão horizontal, tendo o treinamento formal como meio para isto. A tendência é que seus especialistas estejam agrupados em base funcional tendo em vista propósitos internos, sendo divididos em pequenas equipes de projeto, baseadas no mercado, com o objetivo de desenvolver trabalho específico. O poder de tomada de decisão é descentralizado vertical e horizontalmente, de forma seletiva. Pouco planejamento de ações é utilizado. Para funcionarem bem, necessitam de especialistas que tenham obtido seu conhecimento e habilidade por meio de treinamento. Quanto aos fatores situacionais, o ambiente em que atuam as adhocracias é dinâmico e complexo. Considerando que organizações dessa natureza não são muito estáveis, tendem a não permanecerem por muito tempo e, assim, são jovens. Dessa forma, a moda é uma condição necessária para essas empresas (Mintzberg, 1979).

**Quadro 8 – Cinco configurações estruturais segundo Mintzberg (1979).**

Fonte: Adaptado de Mintzberg (1979).

### 3.2.10 Drazin e Van De Ven (1984; 1985)

Drazin e Van de Ven (1985, p. 515) abordam o conceito de *fit* (entendido como ajuste, encaixe ou adequação às variáveis contingentes). Para os autores o termo *fit* é o conceito-chave comum às teorias de contingência, cuja interpretação comumente refere-se aos estudos da necessidade de adaptação das organizações às características do contexto em que estão inseridas para garantirem a sobrevivência e a eficácia. Em outras palavras, as organizações eficazes adotam estruturas que se ajustam ao contexto relativamente melhor do que as organizações menos eficazes (1984, p. 4; 1985, p. 515).

Portanto, analisaram três abordagens do conceito *fit*, as abordagens de seleção, interação e, de sistemas. Tais abordagens foram estudadas para a compreensão das relações entre o contexto organizacional, *design* (estrutura) e desempenho.

A abordagem de seleção foi o fundamento dos estudos iniciais da Teoria da Contingência Estrutural, os quais tinham como proposições de congruência que o contexto organizacional (se meio ambiente, tecnologia, ou tamanho) relacionava-se à estrutura (centralização, formalização, complexidade) sem, contudo, examinar se essa relação contexto-estrutura afetava o desempenho (1985, p. 516). Desse modo, a “adequação” (*fit*) foi entendida como um axioma para o alcance da eficácia e, posteriormente, como o resultado de forças da seleção natural em que a distribuição de recursos no ambiente determina a estrutura da

organização (1984, p. 4). Ou seja, no argumento de seleção natural, o ajuste é o resultado de um processo evolutivo de adaptação que garante que apenas as organizações com melhor desempenho sobrevivam (1985, p. 516).

Nesse sentido, os autores mencionam, com base em Emery e Trist (1965), que em ambientes turbulentos (com altas taxas de difusão tecnológica) é mais provável que as organizações passem por processos contínuos de adaptação, cujas variações estruturais dos contextos organizacionais afetam diferentes níveis de desempenho organizacional. No entanto, no longo prazo, apenas as formas de organização efetivamente adaptadas aos seus ambientes garantem a sobrevivência. Outro argumento (1985, p. 517) foi o de seleção gerencial que considera que a maioria das organizações é limitada na escolha ou adoção de padrões estruturais que reflitam suas pretensões internas, uma vez que existe um nível macro que impõe, pelo menos em parte, práticas e prescrições uniformes às organizações (Dimagio & Powell, 1983), isto é, o isomorfismo

Embora as escolhas organizacionais internas serem capazes de afetar o desempenho, os sistemas organizacionais também devem estar de acordo com regras e procedimentos uniformes criados por demandas externas, sob a pena de serem excluídos pela coletividade macro organizacional da qual fazem parte. Este ponto de vista gerencial da seleção significa seguir regras ou políticas que são impostas pelas autoridades ou convenções (Drazin & Van De Ven, 1984, p. 4).

Por outro lado, as abordagens de interação não tem como principal interesse as possíveis relações de causa e efeito entre contexto e *design* organizacional, mas a dependência que o fator desempenho tem em relação à interação de uma característica particular da estrutura da organização com o seu respectivo contexto (ambiente). Assim, estudos com essa abordagem analisaram o *fit* como o efeito da interação dos pares de fatores “contexto” e de “*design*” organizacionais sobre o desempenho, como formas de associação independentes. Análises de correlação descobriram que as relações entre pares de características específicas do contexto e do *design* são mais fortes nas organizações de alto desempenho do que em organizações de baixo desempenho (Drazin & Van De Ven, 1984, p. 6; 1985, p. 517-518).

Contudo, a abordagem de sistemas para a Teoria da Contingência foi uma reação contra o reducionismo das abordagens de seleção e interação. Fundamenta-se nos conceitos da teoria dos sistemas, e promove análises através do estudo empírico, em que reconhece que podem existir várias alternativas igualmente eficazes de adequação, no entanto esta deve ser abordada considerando-se várias contingências, e vários elementos de *design*/estrutura (1984, p. 14; 1985, p. 519-521).

Em síntese, os autores elencam que a abordagem de seleção é útil para determinar quais os fatores de contingência afetam mais significativamente a concepção de unidades organizacionais. A abordagem interação proporciona uma compreensão rudimentar de como as características do contexto e de *design* interagem individualmente para explicar o desempenho. Enquanto que a abordagem de sistemas tem foco em um padrão multivariado de ajustes entre as características de contexto e de *design* (1984, p. 26).

### 3.3 VARIÁVEIS CONTINGENCIAIS EXTERNAS E INTERNAS

Na percepção de Donaldson (1998, p. 124), as variáveis estruturais têm, em muitos casos, como contingências conjuntos limitados de variáveis desta natureza. Por isso ressalta a importância da identificação das contingências que se aplicam a cada aspecto da estrutura organizacional em particular.

No âmbito da Teoria Contingencial a estrutura é causada por fatores ambientais (externos) à entidade. Contudo estes fatores agem apenas de forma indireta sobre a entidade, uma vez que são a causa da existência de fatores contingenciais internos que atuam diretamente na estrutura organizacional. Logo, os fatores internos são reflexos de fatores externos (ambientais) que criam demandas de adequação estrutural, sendo ambos fatores contingenciais. Donaldson (1998) exemplifica essa ideia:

[...] O aumento do índice de inovação de uma empresa pode refletir a competição com outras empresas por meio de novos produtos, assim, em última instância a causa é o ambiente .... Entretanto, a inovação ambiental leva a organização a aumentar o seu grau de inovação pretendida, a qual é causa imediata da adoção de uma estrutura orgânica. ... Portanto, muitos dos fatores contingenciais da estrutura, tais como tamanho da organização, ou tecnologia, são internos à organização ainda que reflitam o ambiente na forma de tamanho da população ou tecnologias comercialmente disponíveis. (p. 112)

Depreende-se que tanto as variáveis externas, a variação do ambiente como um todo, quanto suas consequências internas às organizações devem ser consideradas no processo de análise dos fatores contingenciais que impactam a definição de um determinado elemento da estrutura da entidade. Com base no referencial teórico explanado é possível conduzir a definição dos principais fatores que causam o ajustamento da estrutura organizacional das entidades em busca do alcance de um processo de adequação com vistas a auferir o desempenho esperado. Tais fatores configuram variáveis contingenciais básicas, sendo elas: o ambiente (variável externa); tamanho, tarefas, estratégia e tecnologia (variáveis internas).

### 3.3.1 Ambiente

Considerando os conceitos fundamentais expostos pelos autores da abordagem contingencial citados, entende-se que o ambiente é a variável contingente externa que afeta variáveis contingentes internas às organizações. Destarte, o fator ambiente interfere no tamanho, tarefas, estratégia e tecnologia organizacional. Ao passo que os fatores: ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Tecnologia’, também influem no fator ‘Estrutura’ organizacional.

Características diversas do ambiente em que uma organização está instalada, como o tamanho populacional, podem afetar o seu porte. Mudança tecnológica e de mercado originam elevada incerteza em relação ao ambiente e, em decorrência disso, leva a maior incerteza em relação às tarefas por parte das organizações. O ritmo de transformação do ambiente também é responsável pelas pressões em favor de modificação da estratégia adotada. As características ambientais do nível de inovação ou tecnologias comercialmente disponíveis afetam o incentivo à inovação e a adoção de determinadas tecnologias pelas empresas (Donaldson, 1998).

Logo, os efeitos do ambiente sobre as características internas da organização originam fatores contingenciais internos: tamanho, tarefas, estratégia e tecnologia; que exercem efeitos diretamente sobre a estrutura organizacional.

### 3.3.2 Estrutura

As estruturas organizacionais podem assumir dois modelos opostos: mecânico ou orgânico. As organizações mecânicas caracterizam-se pela maior centralização do processo decisório no topo da hierarquia; maior formalização das funções e tarefas; maior estratificação entre os membros da organização caracterizada pela significativa hierarquização das posições funcionais e pela interação vertical entre supervisores e subordinados; além de baixa complexidade, caracterizada pela especialização das técnicas internas o que leva à reduzida diferenciação entre departamentos profissionais, e, conseqüentemente, demanda baixa integração entre eles (Burns & Stalker, 1961; Lawrence & Lorsch, 1967; Hage, 1965; Blau, 1970).

São adequadas em ambientes estáveis e de baixa complexidade. Organizações mecânicas caracterizam-se pelo estereótipo burocrático, mantendo o foco no controle rígido das tarefas para o alcance de produtividade e da eficiência no uso dos recursos (Lawrence & Lorsch, 1967; Perrow, 1967; Thompson, 1965; Hage 1965).

As estruturas orgânicas, por sua vez, caracterizam-se pela descentralização do processo decisório para o restante da organização; flexibilização das funções e da execução das tarefas; menor estratificação entre os membros da organização caracterizada pela menor hierarquização das posições funcionais e pela interação horizontal entre membros dos diversos níveis; além de alta complexidade, caracterizada pela especialização decorrente da formação profissional dos indivíduos, o que leva à alta diferenciação entre departamentos profissionais, e, conseqüentemente, demanda elevada integração entre eles (Burns & Stalker, 1961; Lawrence & Lorsch, 1967; Hage, 1965; Blau, 1970).

São adequadas em ambientes instáveis e de alta complexidade. Organizações orgânicas caracterizam-se pelo comportamento inovador, mantendo o foco no potencial de adaptabilidade às novas demandas, motivação no trabalho e qualidade dos produtos e serviços prestados (Lawrence & Lorsch, 1967; Perrow, 1967; Thompson, 1965; Hage 1965).

### **3.3.3 Tamanho**

Em organizações de pequeno porte, isto é, com poucos empregados, a estrutura geralmente é mais simplificada e com poucos níveis hierárquicos. A autoridade e os processos decisórios são centralizados no topo da hierarquia, assim o executivo detém poder, com pouca delegação de autoridade e pouca especialização dos funcionários nesse tipo de organização.

Conforme a entidade aumenta o número de funcionários, diversos novos níveis hierárquicos são criados (estratificação), demandando gerentes com autoridade nos níveis intermediários para os quais é delegada determinada responsabilidade nos processos decisórios (descentralização) em consonância com o nível de conhecimento dos assuntos e tarefas que estão sob sua supervisão. Isto conduz à uma maior diferenciação (complexidade) estrutural, caracterizada pela ampliação da especialização entre as diversas partes da entidade, e a expressiva divisão do trabalho em departamentos. Ainda cabe ressaltar o incentivo e a demanda por maior formalização (burocratização) das descrições de cargos, procedimentos, regras e rotinas de trabalho como forma de exercer coordenação eficaz entre os diversos elementos da estrutura complexa (Blau, 1970; Mintzberg, 1979; 1980; Donaldson, 1998).

### **3.3.4 Tarefas**

Quando as empresas atuam em ambientes estáveis e homogêneos (simples) existe maior certeza em relação às tarefas, logo, a regularidade, uniformidade e previsibilidade das

operações são predominantes, possibilitando a adoção de estruturas organizacionais centralizadas e burocráticas. Por conseguinte, as organizações confiam na padronização dos processos de trabalho (Woodward, 1958; 1965; Mintzberg, 1979; 1980), há poucas exceções quanto à execução das tarefas e existem procedimentos de pesquisa analisáveis, portanto o trabalho é considerado rotineiro (Perrow, 1967, p. 195-197).

No entanto, quando as organizações enfrentam graus elevados de incerteza em relação às tarefas, gerando constantemente novos problemas e necessidades imprevistas, ou seja, enfrentam o problema da inovação como incerteza predominante, é necessária a adoção de estruturas organizacionais descentralizadas e orgânicas para responder às mudanças imprevisíveis (Woodward, 1958; 1965; Mintzberg, 1979; 1980). Nesse caso há um grande número de exceções quanto às tarefas e o processo de pesquisa não é lógico e/ou analítico, logo, o trabalho é considerado não rotineiro (Perrow, 1967, p. 195-197).

### **3.3.5 Estratégia**

A estratégia é considerada um fator determinante da estrutura, por isto, as empresas devem adequar sua estrutura à sua estratégia para garantir o desempenho desejado (Chandler, 1962). Em virtude do objetivo organizacional de inovação ou eficiência, a estrutura organizacional pode configurar-se de modo distinto.

Com base em Hage (1965) e Hage e Aiken (1967; 1969) pressupõe-se que organizações com objetivos estratégicos voltados à eficiência detêm estruturas mais mecânicas (isto é, mais centralizadas, formalizadas e estratificadas e menos complexas), no entanto, sofrem com a necessidade de adaptabilidade, pela dificuldade de flexibilizar suas estruturas, e seus funcionários tem menor satisfação no trabalho. Logo, seus objetivos enfatizam, por meio do trabalho rotineiro, a quantidade de produção em detrimento da qualidade dos produtos ou serviços prestados (Hage, 1965; Perrow, 1967).

Ao passo que as organizações com objetivos estratégicos voltados à inovação detêm estruturas mais orgânicas (isto é, menos centralizadas, formalizadas e estratificadas e mais complexas). Todavia, a produção é um problema, pela dificuldade de conservar os recursos materiais e monetários demandados pelas necessidades de adaptação constantes, no entanto existe maior satisfação no trabalho por parte dos funcionários (Hage, 1965, p. 307). Seus objetivos enfatizam a qualidade dos produtos e serviços prestados e não o volume produtivo (Hage, 1965; Perrow, 1967).

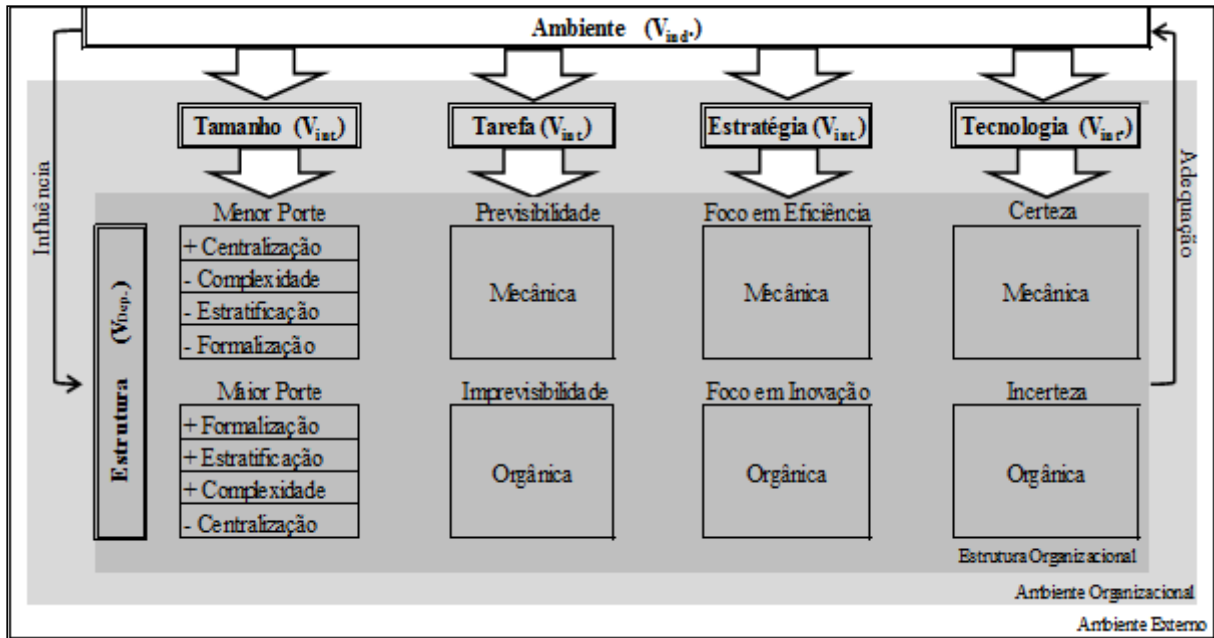
### **3.3.6 Tecnologia**

A inovação tecnológica pode envolver uma ampla gama de diferentes tipos de mudança, dependendo da organização de recursos, capacidades, estratégias e necessidades (Baregheh et al., 2009, p.1324). Consiste em um processo pelo qual as organizações transformam ideias em produtos, serviços ou processos novos e/ou melhorados, a fim de avançar, competir e diferenciar-se com sucesso no mercado em que atuam (Baregheh et al., p.1324). A principal consequência da inovação tecnológica de produtos, serviços ou processos é a incerteza inerente às novas tarefas. A incerteza não permite a formalização burocrática dessas tarefas em forma de manuais de procedimentos previamente especificados, uma vez que, o conhecimento dos responsáveis pela burocratização acerca desses processos ainda é incipiente (Donaldson, 1998, p. 113).

Por conseguinte, o processo de aprendizado de processos inovadores se desenvolve por tentativa e erro entre os funcionários mais capacitados, que, por meio de iniciativas próprias, trabalho e discussões em equipes interfuncionais, matrizes ou divisões de produtos buscam soluções para as contingências advindas da inovação organizacional. Logo, a inovação e a imprevisibilidade da tecnologia utilizada demanda a flexibilidade das estruturas orgânicas (menos burocráticas/formais) com hierarquia e conhecimento descentralizados (Donaldson, 1998, p. 112-113).

### **3.3.7 Desempenho**

Considerando todas as relações abordadas entre os fatores contingenciais explanados na literatura contingencial, emerge o fator “desempenho” como o objetivo final de todo o processo de adaptação estrutural. Retomando a teoria, considera-se que a adaptação da estrutura das organizações às características do ambiente em que estão inseridas é fundamental para garantirem a sobrevivência e a eficácia. Sumariamente, a adequação da estrutura organizacional às variações do ambiente externo, assim como às variações causadas por este nas variáveis “tamanho”, “tarefa”, “estratégia” e “tecnologia” organizacionais decorrem do objetivo de alcançar o desempenho esperado.



**Figura 3 – Interação das variáveis contingenciais externas e internas com a estrutura organizacional.**  
Fonte: Elaborado pela autora com base na literatura da abordagem contingencial.

O esquema de relacionamento das principais variáveis contingenciais retiradas do referencial teórico é apresentado na Figura 3. Estes elementos fundamentam-se nas ideias teóricas dos autores da abordagem contingencial (Seção 3.2) a partir das quais foi possível extrair as principais variáveis e relações inerentes a essa teoria (Seção 3.3) que foram tomadas como embasamento para a formulação do modelo teórico inicial desta pesquisa (Seção 3.4).

### 3.4 MODELO TEÓRICO DA PESQUISA

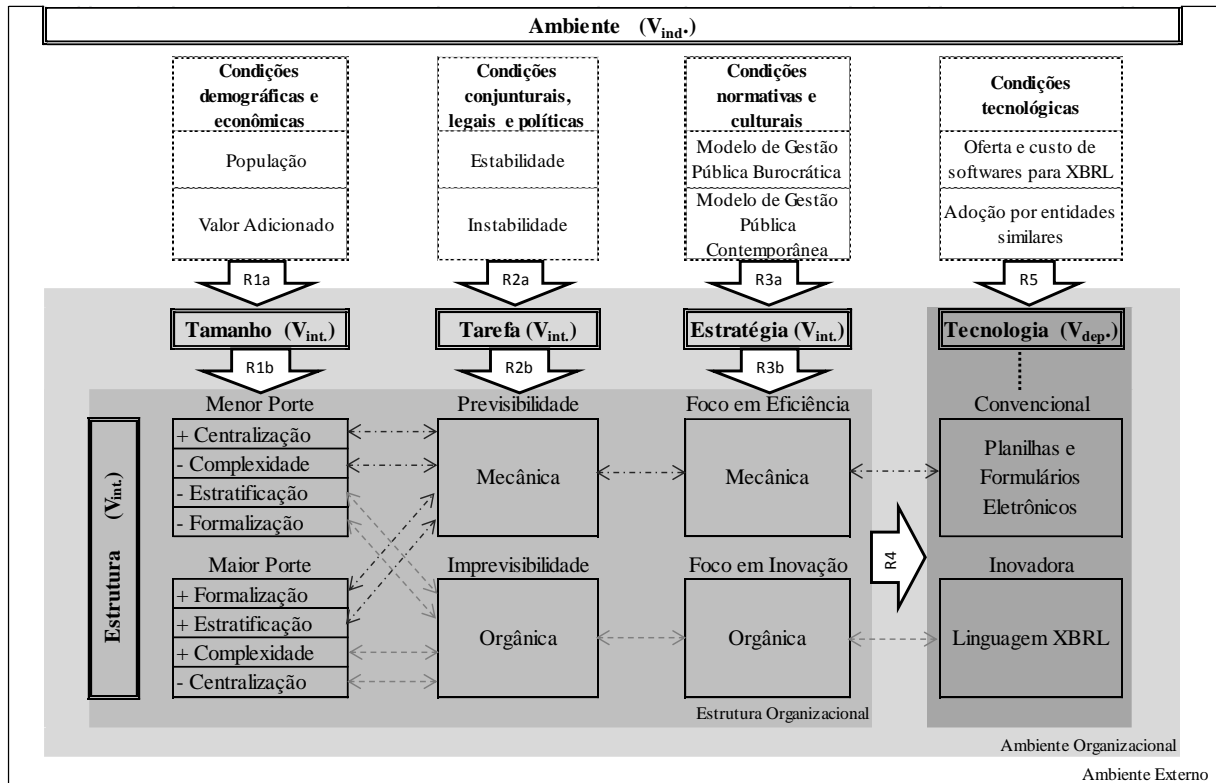
É importante destacar que, em estudos exploratórios, a especificação de construções teóricas embasadas em teorias já existentes é útil para moldar o projeto inicial e orientar a pesquisa (Eisenhardt, 1989, p. 536). Para isto, as construções teóricas identificadas devem ser entendidas como provisórias no processo de construção da teoria.

O modelo teórico desta pesquisa se embasou no conjunto de variáveis extraídas da literatura sobre a abordagem contingencial (Figura 3). Entretanto, nesta pesquisa, a **estrutura** organizacional não é concebida como variável dependente, uma vez que o objetivo do estudo não é analisar os efeitos das variáveis contingenciais sobre a configuração estrutural, mas sim os efeitos sobre o fator tecnológico adotado.

Logo a ‘Estrutura’ é analisada como variável interveniente, assim como o ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’, enquanto a ‘Tecnologia’ assume o lugar da variável dependente que é afetada tanto pelas variações ambientais quanto pela configuração estrutural que as



organizações detêm. As variáveis consideradas neste estudo, assim como o relacionamento entre elas e sua relação com a adoção da XBRL, são apresentadas na Figura 4.



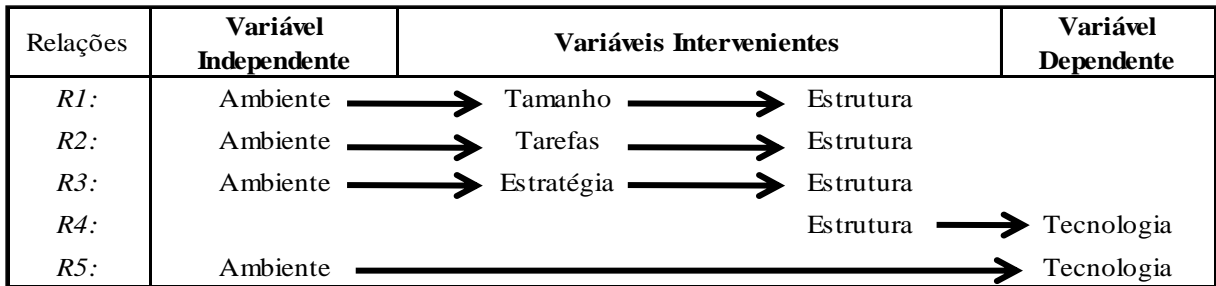
**Figura 4 – Modelo teórico da adoção da tecnologia XBRL no âmbito da abordagem contingencial.**

Fonte: Elaborado pela autora.

Com base neste modelo é possível considerar que as relações R1 a R4 consistem em pressuposições de influência que partem de uma perspectiva endógena à organização, ou seja, como os fatores contingenciais (externos e internos) afetam a estrutura organizacional configurando-a para ser mais adequada a um determinado tipo de tecnologia. A relação R5, por sua vez, pressupõe influência de uma perspectiva exógena à organização, ou seja, investiga quais fatores contingenciais externos incentivam a adoção de determinado tipo de tecnologia. Logo as relações apresentadas podem ser resumidas em:

- **R1:** Existem condições demográficas e econômicas municipais que afetam o porte da organização (R1a). O porte da organização condiciona determinadas características estruturais (R1b). Logo, empresas de pequeno porte tendem a ser mais centralizadas, menos complexas, estratificadas e formalizadas. Por outro lado, empresas de grande porte tendem a ser menos centralizadas, mais complexas, estratificadas e formalizadas. Com base nessas relações foram elaboradas as proposições 1, 1a e 1b, 2a e 2b.

- **R2:** Existem condições conjunturais, legais e políticas que afetam o nível de previsibilidade das tarefas da organização (R2a). O nível de previsibilidade das tarefas demanda determinado modelo de estrutura (R2b). Logo, se a previsibilidade for alta há tendência para adoção de estruturas mecânicas e, para se adequar de modo eficaz a empresa de pequeno porte tende a aumentar a formalização e a estratificação de sua estrutura e a empresa de grande porte tende a aumentar a centralização e reduzir a complexidade. Por outro lado, se a previsibilidade for baixa há tendência para adoção de estruturas orgânicas e para se adequar a empresa de pequeno porte tende a aumentar a complexidade e reduzir a centralização enquanto que a empresa de grande porte tende a reduzir a estratificação e a formalização. Com base nessas relações foram elaboradas as proposições 1, 3a e 3b, 4a e 4b.
  
- **R3:** Existem condições normativas e culturais que afetam a estratégia de gestão da organização (R3a). O foco da estratégia de gestão demanda determinado modelo de estrutura (R3b). Logo, se foco estratégico for a eficiência, a empresa deve se manter estruturada de forma mecânica correspondendo à estrutura adequada à maior previsibilidade das tarefas. Por outro lado, se foco estratégico for a inovação, a empresa deve se manter estruturada de forma orgânica correspondendo à estrutura adequada à menor previsibilidade das tarefas. Com base nessas relações foram elaboradas as proposições 1, 5a e 5b, 6a e 6b.
  
- **R4:** A configuração estrutural da organização resultante das relações R1a-R1b, R2a-R2b e R3a-R3b pode ser mais adequada à adoção de um tipo de tecnologia mais convencional ou mais inovadora. Logo, quanto mais mecânica for a configuração estrutural maior a predisposição da organização em adotar tecnologias convencionais como planilhas e formulários eletrônicos para a transmissão de dados no SICONFI. Por outro lado, quanto mais orgânica for a configuração estrutural, maior a predisposição da organização em adotar tecnologias inovadoras como a Linguagem XBRL. Com base nessa relação foram elaboradas as proposições 2, 7a e 7b.
  
- **R5:** Existem condições tecnológicas externas que também afetam a adoção de determinadas tecnologias pelas organizações. Com base nessa relação foram elaboradas as proposições 3, 8a e 8b.



**Figura 5 – Variáveis do modelo teórico da adoção da tecnologia XBRL no âmbito da Abordagem Contingencial.**

Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme ilustrado na Figura 5, em última instância, o ambiente externo, agindo diretamente ou indiretamente (por meio de variáveis intervenientes) é a variável determinante da tecnologia adotada pela organização. Assim, a fundamentação teórica para as dimensões de análise das variáveis desta pesquisa é apresentada na Seção 3.4.1.

### 3.4.1 Dimensões de análise das variáveis da pesquisa

Cada uma das variáveis definidas nesta pesquisa foi estudada conforme algumas dimensões de análise retiradas e adaptadas da literatura sobre a Abordagem Contingencial.

A investigação sobre os fatores que compõe a variável ‘Ambiente’ consiste na fase exploratória da pesquisa. No entanto, algumas categorias amplas de aspectos ambientais (ou dimensões de análise) foram previamente elencadas para viabilizar a elaboração das proposições da pesquisa. Assim, a pesquisa visa identificar, por meio destas categorias, quais os fatores ambientais que afetam, direta e indiretamente, a adoção da XBRL. A fundamentação para as proposições sobre as dimensões de análise da variável ‘Ambiente’ são apresentadas na sequência:

- **Condições demográficas e econômicas municipais (afetam o tamanho organizacional):**

Entre os principais fatores externos que afetam o porte dos entes da administração pública municipal destacam-se aqueles que influenciam a proporção de receitas arrecadadas, sobretudo as transferências governamentais da União e dos Estados que representam parcela significativa do orçamento, sobretudo para os municípios menores.

A depender do valor das receitas constantes no orçamento público, o ente será capaz de ampliar ou reduzir o quadro de funcionários, a estrutura física organizacional, e/ou a quantidade de projetos/serviços prestados à população. Apesar da arrecadação de receitas próprias dos municípios como Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e o Imposto sobre

Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), existe elevada dependência de transferências intergovernamentais que assumem participação relevante no orçamento público (Sistema FIRJAN, 2015, p. 4).

Assim, a arrecadação de transferências governamentais, é afetada por conjuntos de fatores ou características próprias do município ao qual a entidade pertence. Nesse caso, cabe citar as principais transferências intergovernamentais representativas: o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), cuja distribuição segue regra do Tribunal de Contas da União (TCU) que define o coeficiente de participação fundamentado na faixa de habitantes<sup>9</sup> para os municípios do grupo Interior<sup>10</sup> e o coeficiente fundamentado na população e no inverso da renda per capita estadual para municípios do grupo Reserva ou a Capital (TCU, 2008); e a cota-parte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), cuja parcela destinada aos municípios é fundamentada, sobretudo, no valor adicionado<sup>11</sup> gerado pelo mesmo.

Desse modo, sintetizam-se três principais fatores que afetam significativamente o tamanho organizacional em termos de participação no orçamento público municipal: a população municipal, a renda per capita estadual (para a capital e municípios da Reserva) e o valor adicionado do município. No entanto, vale ressaltar que a renda per capita estadual somente provoca variações quando são comparados municípios pertencentes ao interior com municípios do grupo da Reserva ou Capital. Entende-se, portanto, que as prefeituras de municípios com maior população e maior valor adicionado tendem a ter maior porte em relação às prefeituras de municípios com menor população e menor valor adicionado. Neste raciocínio, depreende-se que esses critérios podem enquadrar-se entre os principais fatores que influenciam o tamanho organizacional.

---

<sup>9</sup> O cálculo do fator “população” e do fator “renda per capita” é definido pelo art. 90 da Lei nº 5.172/1966, e é previsto também no Decreto-Lei nº 1.881/1981 e na Lei Complementar nº 91/1997.

<sup>10</sup> A formação dos três grupos constituintes do FPM definidos em Decisão Normativa nº 141/2014 do TCU obedece aos critérios estabelecidos no art. 91 da Lei 5.172/1966.

<sup>11</sup> A Lei Complementar nº 63/1990 define que no mínimo  $\frac{3}{4}$  do ICMS destinado aos municípios deve ser distribuído, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios. Enquanto que o restante deve ser distribuído conforme o Índice de Participação dos Municípios (IPM) definido na Lei Estadual nº 9.491/1990 no caso do estado do Paraná.

- **Condições conjunturais e políticas (afetam a previsibilidade das tarefas):**

Graus elevados de mudança de mercado originam significativa incerteza em relação ao ambiente e às tarefas, o que representa constantemente novos problemas e necessidades imprevistas. No âmbito das organizações do setor público, essas situações equivalem, principalmente, às oscilações econômicas que afetam os orçamentos municipais.

As crises econômicas afetam a arrecadação da União e, conseqüentemente, as transferências para Estados e Municípios. A desaceleração econômica reduz o consumo, o volume de transações e, principalmente, os lucros das empresas; refletindo na arrecadação tributária (tanto de competência própria das prefeituras quanto dos entes estadual e federal), mas, em especial, nos fatores que compõem a base de cálculo das principais transferências aos municípios (Confederação Nacional dos Municípios [CNM], 2012).

Além disso, estima-se que em 94% dos municípios brasileiros as transferências recebidas dos governos estadual e federal correspondem à, pelo menos, 70% de suas receitas correntes totais. Essa significativa dependência deixa as prefeituras vulneráveis às variações da conjuntura econômica e política nacional (Sistema FIRJAN, 2015, p. 4). Dessa forma, em relação aos principais aspectos que podem afetar as prefeituras municipais, é possível depreender que em ambientes com condições conjunturais, legais e/ou políticas estáveis e com menor incerteza as tarefas tem maior previsibilidade para as prefeituras. Ao contrário, em ambientes com condições conjunturais, legais e/ou políticas instáveis e maior incerteza (isto é, mutáveis) existe menor previsibilidade das tarefas para as prefeituras.

- **Condições normativas e culturais (afetam a estratégia organizacional):**

A administração pública burocrática clássica foi adotada como alternativa à administração patrimonialista do Estado, tendo o foco no controle dos processos e baseada no pressuposto da eficiência e redução de custos nos serviços públicos. De acordo com o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG, 2008, p. 34) os sistemas públicos de gestão burocrático-mecanicistas detêm estruturas rígidas, hierarquia verticalizada e alta separação entre direção e execução; e são próprios de organizações que atuam em contextos de baixa complexidade, maior previsibilidade e estabilidade de demandas, por conseguinte, pouca variabilidade nas necessidades dos beneficiários dos produtos/serviços e estabilidade nas ofertas tecnológicas (baixo grau de inovação do produto e do processo).

No entanto, a administração burocrática apresentou limitações, se mostrou lenta, cara, auto referida e pouco orientada para o atendimento das demandas dos cidadãos (Bresser-Pereira, 1996b, p. 5). Neste contexto, a emenda constitucional de 1995 e a publicação do

Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado propuseram transformar a administração pública brasileira de burocrática em gerencial (Bresser-Pereira, 1996a, p. 5). A necessidade de uma administração pública gerencial decorre do crescimento e diferenciação de estruturas e complexidade crescente das demandas ambientais, tendo objetivos de facilitar o ajuste fiscal no curto prazo e incentivar a modernização, por consequência aumentar a eficiência da administração pública em médio prazo (Bresser-Pereira, 1996b p. 5 e 17).

Esse modelo de gestão consiste na descentralização política e administrativa; estruturação horizontal; incentivo à criatividade e à inovação; controle por resultados ao invés do controle rígido dos processos administrativos (Bresser-Pereira, 1996b, p. 6). Essas características coadunam com aquelas dos sistemas orgânicos, típicos de organizações que atuam em contextos de alta incerteza, instabilidade e variabilidade das necessidades dos beneficiários, inclusive, dos produtos e serviços; e das ofertas tecnológicas (alta inovação de produto e processo) (MPOG, 2008, p. 35). Para isso baseou-se em avanços práticos e teóricos ocorridos no setor privado durante o século XX, com orientação ao atendimento do interesse público (Bresser-Pereira, 1996a, p. 9 e 11).

No entanto, recentemente, surgiu uma nova concepção de gestão pública, que consiste em um aperfeiçoamento do modelo gerencial (fundamentado na Nova Gestão Pública - NGP), denominada de “Gestão Pública Societal” e fundamentada no Novo Serviço Público (NSP) (Capobianco, Nascimento, Silva & Faroni, 2013, p. 68).

De acordo com Paes de Paula (2005, p. 46), as limitações do modelo da nova gestão pública é que ela centraliza o processo decisório e não estimula a elaboração de instituições políticas mais abertas à participação social. Assim, a administração pública societal propõe um novo modelo que também se opõe ao estilo burocrático de gestão, mas busca a maior inserção e participação da sociedade (Capobianco et al., 2013, p. 71).

Dessa forma, atualmente o MPOG tem incentivado a adoção de um modelo de gestão pública contemporânea, que reúne as características do modelo gerencial, mas que também abrange o objetivo principal da gestão pública societal, que é o engajamento social nas decisões de governo. De acordo com a publicação do Modelo de Excelência em Gestão Pública pelo Programa Gespública (2014):

Fortalecer os sistemas de gestão da Administração Pública implica adotar práticas e tecnologias gerenciais que contribuam para a ampliação da capacidade de governança e governabilidade das suas estruturas executivas e que promovam o aprofundamento dos princípios definidos na Constituição Federal. O modelo de gestão pública capaz de atender a esses desafios precisa ser desenvolvido a partir da experiência, do conhecimento e do referencial cultural brasileiro, reconhecendo contribuições de paradigmas internacionais de inovação na gestão pública [...]. (p. 9)

Por conseguinte, a chamada Gestão Pública Contemporânea preconizada pelo Programa Gespública (2014) reúne todas as características dos modelos orgânicos de gestão, caracterizando-se pelo pensamento sistêmico sobre a interdependência entre os diversos componentes da organização e com o ambiente externo (p. 13); aprendizado organizacional por meio do compartilhamento de experiências e estrutura proativa para adaptação rápida às mudanças (p. 13); cultura da inovação com a promoção de um ambiente favorável à criatividade e ao rompimento das barreiras do serviço público burocrático (p. 14); unidade de propósitos à organização sendo que a tomada de decisões é fundamentada na análise do desempenho (p. 14); obtenção e tratamento sistemáticos de dados e informações de qualidade, comparativas, atualizadas, precisas e seguras, alinhadas às necessidades específicas por meio de sistemas de informações estruturados e adequados (p. 15 e 24); e do foco no cidadão e na sociedade (p. 17).

Contudo, existem desafios inerentes à implementação do modelo contemporâneo proposto, tais como as dificuldades de reorientar as estruturas executivas do Estado (Programa Gespública, 2014, p. 9) considerando as bases culturais presentes nos governos (Capobianco et al., 2013, p. 63).

Dessa forma, presume-se que as condições normativas como as recomendações do governo federal e os aspectos histórico-culturais tendem a disseminar um modelo de gestão pública Burocrática (convencional) ou Contemporâneo (gerencial/societal). Se, por um lado, as influências do modelo Burocrático levam às prefeituras municipais a adotarem estratégias com foco em eficiência (em termos de controle de processos, redução de custos e eficiência em curto prazo), por outro lado, as influências do modelo Contemporâneo levam as prefeituras municipais à adotarem estratégias com foco em inovação (em termos de tecnologias implementadas aos produtos e processos com foco no atendimento ao cidadão, e eficiência a médio/longo prazos).

▪ **Condições tecnológicas (afetam a tecnologia organizacional):**

As organizações precisam se preparar para lidar com os imprevistos e instabilidades derivadas da tecnologia. Somente com o acompanhamento constante das mudanças do ambiente é possível gerenciar os riscos da modernidade. Neste raciocínio, é possível considerar que toda prática/técnica inovadora é assentada em resultados incertos e instáveis, representando um risco potencial para as organizações (Brueseke, 2002, p. 139).

As interações entre os agentes econômicos, as instituições de pesquisa e organismos governamentais estimulam a capacidade de desenvolvimento de condições de inovação, logo,

as políticas locais e setoriais passam a ser imprescindíveis para a compreensão do potencial inovador de uma nação ou região (Cassiolo & Lastres, 2000, p. 247 - 248).

A principal dificuldade que os investidores enfrentam, ao avaliar possibilidades de investimento em TI é lidar com a amplitude de contingências que podem influenciar o valor a ser apropriado pela empresa quando um projeto inovador é implantado. Existem fatores externos à empresa que tendem a influenciar a percepção do gestor sobre o fluxo de valor do projeto, entre elas: a adoção de uma mesma inovação tecnológica por um concorrente; a pressão sobre os preços dos serviços baseados em TI, ou o surgimento de uma nova tecnologia que pode substituir a geração atual (Davern & Kauffman, 2000, p. 124)

Nesse sentido, a inovação ambiental leva a organização a aumentar a inovação pretendida (Donaldson, 1998, p. 112). Ou seja, as novas tecnologias adotadas pelas empresas de um segmento ou região, por exemplo, servem como incentivo para que a organização incorpore também tais inovações, considerando a disponibilidade das mesmas no mercado, além das restrições de custo.

Assim, cabe ao gestor avaliar o valor potencial a ser gerado pela inovação na empresa. Todavia, a percepção dos executivos é limitada pela falta de habilidades específicas de avaliar duas dimensões distintas: as estratégias de negócios e de tecnologia. Esta última pode ser implantada em apoio às estratégias de negócios (Bassellier, Benbasat & Reich, 2003, p. 332). Então, a decisão de investimento baseia-se comumente na racionalidade de que valor econômico positivo será gerado (Sanchez & Albertin, 2009, p. 91). Contudo, a realização do valor potencial em valor realizado, depende da superação das contingências durante a implementação da inovação (Davern & Kauffman, 2000, p. 124-125).

Assim, em uma visão geral, é possível depreender que fatores como a quantidade elevada de softwares com suporte para a linguagem XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público; o baixo custo desses softwares; e a sua adoção por entidades similares, favorecem a adoção, pelas prefeituras, de tecnologias inovadoras que geram incerteza quanto aos retornos esperados, como é o caso da XBRL para transmissão de dados via SICONFI. A situação oposta favorece que as prefeituras evitem arriscar na adoção de tecnologias inovadoras mantendo a utilização dos métodos convencionais de transmissão de dados no SICONFI, isto é, por meio de planilhas ou formulários eletrônicos.

Dessa forma o Quadro 9 sintetiza as quatro dimensões de análise da variável 'Ambiente', previamente definidas nesta pesquisa, para dar suporte à elaboração das proposições da fase exploratória.



Variável	Dimensão de Análise	Descrição das dimensões do ‘Ambiente’	Fundamentação
Ambiente	Condições demográficas e econômicas.	Medida pelo tamanho populacional e o valor adicionado pelo município. (Outros fatores devem ser identificados)	Aspectos gerais da Abordagem Contingencial
	Condições conjunturais, legais e políticas.	Medida pela percepção do nível de estabilidade da conjuntura legal e política. (Outros fatores devem ser identificados)	
	Condições normativas e culturais.	Medida pela percepção de influência do Modelo de Gestão Pública Contemporânea em detrimento do Modelo Burocrático (Outros fatores devem ser identificados)	
	Condições tecnológicas.	Medida pela percepção do nível de oferta de softwares para XBRL de baixo custo e da adoção por entidades similares. (Outros fatores devem ser identificados)	

**Quadro 9 – Dimensões de análise da variável ‘Ambiente’.**

Fonte: Elaborado pela autora.

As dimensões das variáveis ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ foram adaptadas a partir de definições de Perrow (1967) e Hage (1965) e de métricas e escalas utilizadas nos trabalhos de Hage (1965) e Hage e Aiken (1969) que também foram derivadas de outros autores como Gross, Mason, e Mc Eachern (1958) e Hall (1963). A dimensão da variável ‘Tamanho’, por sua vez, limita-se ao porte orçamentário, logo não adota conceitos específicos da Abordagem Contingencial. A síntese das dimensões destas variáveis é apresentada no Quadro 10.

Variável	Dimensão de Análise	Descrição das dimensões das Características Internas	Fundamentação
Tamanho	Porte orçamentário.	Medida pela Previsão de Receita Orçamentária e influências populacionais e econômicas.	Aspectos gerais da Abordagem Contingencial
Tarefas <sup>12</sup>	Previsibilidade das ‘Tarefas’.	Nível de trabalho rotineiro.	Hage & Aiken (1969); Hall (1963)
		Nível de existência de métodos pré-determinados para solução de problemas.	Perrow (1967)
Estratégia	Satisfação x Produção <sup>13</sup>	Nível de satisfação com o volume de trabalho e com as exigências de eficiência e produtividade.	Gross, Mason & McEachern (1958); Hage (1965)
	Adaptabilidade x Eficiência <sup>14</sup>	Nível de investimento em programas, técnicas inovadoras em detrimento da economia de recursos.	Hage (1965)

**Quadro 10 – Dimensões de análise das variáveis ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ (Características Internas).**

Fonte: Elaborado pela autora.

<sup>12</sup> Nesta pesquisa a variável ‘Tarefas’ compreende tanto os procedimentos e rotinas de trabalho em si, quanto as técnicas operacionais empregadas para sua execução. Logo, à medida que ocorre variação da demanda por determinados tipos de tarefas, automaticamente ocorre a variação das técnicas utilizadas.

<sup>13</sup> Satisfação e Produção (produtividade) são entendidas como condições antagônicas: quanto maior o volume de produção (ou carga de trabalho) menor a satisfação dos funcionários no ambiente organizacional.

<sup>14</sup> Adaptabilidade (em termos de tendência para a inovação) e Eficiência (em termos de redução de custos) são entendidas como condições antagônicas: quanto maior a adaptabilidade de uma empresa a novas tecnologias, métodos ou técnicas, maior a dificuldade de preservar os recursos monetários em função da demanda por investimentos significativos gerada pela inovação organizacional.

As dimensões da variável ‘Estrutura’ foram adaptadas de Blau (1970), Thompson (1965) e Lawrence e Lorsch (1967) e de métricas de escalas utilizadas nos trabalhos de Hage (1965) e Hage e Aiken (1967) que também foram derivadas de outros autores, como Hall (1963) e Seeman e Evans (1961). Essas dimensões são descritas no Quadro 11:

Variável	Dimensão de Análise	Descrição das dimensões da ‘Estrutura’	Fundamentação
Estrutura <sup>15</sup>	Centralização	Nível de participação dos servidores dos níveis hierárquicos intermediários e operacionais nas decisões importantes.	Hage (1965); Hall (1963)
		Nível de influência de servidores dos níveis hierárquicos intermediários e operacionais sobre decisões importantes.	
	Formalização	Nível de codificação do trabalho.	Hage (1965); Hall (1963); Thompson (1965);
		Nível de flexibilidade permitida pela codificação.	
	Estratificação <sup>16</sup>	Nível de liberdade de relacionamento entre supervisor e subordinado.	Hage (1965); Seeman & Evans (1961); Blau (1970)
		Nível de proximidade entre supervisor e subordinado na execução das tarefas.	
	Complexidade	Nível de diferenciação entre funcionários e departamentos provocada pela especialização profissional no trabalho.	Hage (1965); Aiken & Hage, (1967); Blau (1970); Lawrence & Lorsch (1967)
		Nível de integração <sup>17</sup> entre servidores e divisões diferenciados.	

**Quadro 11 – Dimensões de análise da variável Estrutura.**

Fonte: Elaborado pela autora.

A dimensão de análise da variável Tecnologia, por sua vez, limita-se à investigação da tecnologia empregada ao SICONFI. Portanto, não utiliza conceitos específicos extraídos da abordagem contingencial. A dimensão de análise da ‘Tecnologia’ é apresentada no Quadro 12:

<sup>15</sup> A variável ‘Estrutura’ considerada nesta pesquisa pode assumir dois modelos distintos: o modelo mecânico (elevada centralização, formalização e estratificação e baixa complexidade) ou o modelo orgânico (baixa centralização, formalização, estratificação e elevada complexidade). Ambos os modelos são extremos opostos, contudo, neste trabalho considera-se que nenhuma organização assume totalmente um determinado modelo estrutural em detrimento do outro, mas que suas características variam em maior ou menor intensidade podendo aproximar-se de um modelo mais mecânico ou mais orgânico dependendo das influências do ambiente e das características internas da organização.

<sup>16</sup> Neste estudo a dimensão de Estratificação é concebida, em termos gerais, como o nível de distinção social e profissional entre servidores dos níveis hierárquicos superiores e inferiores. Logo, quanto maior essa distinção entende-se que a interação e a comunicação entre os servidores tendem a seguir mais a hierarquia organizacional, adotando um sentido verticalizado. Ao passo que, quanto menor a distinção, a interação e a comunicação entre os membros tendem a seguir menos a hierarquia organizacional, adotando um sentido mais horizontalizado.

<sup>17</sup> O nível de integração é incluído na análise da dimensão de Complexidade pelo fato de que a diferenciação entre funcionários e departamentos não viabiliza um modelo orgânico sem que haja uma integração eficaz entre os membros e partes diferenciadas de uma organização, conforme apontado por Lawrence e Lorsch (1967).

Variável	Dimensão de Análise	Descrição da dimensão de Tecnologia	Fundamentação
Tecnologia <sup>18</sup>	Tecnologia SICONFI.	Medida pela adoção ou tendência à adoção de planilhas e formulários eletrônicos para transmissão de dados do SICONFI.	Aspectos gerais da Abordagem Contingencial
		Medida pela adoção ou tendência à adoção de taxonomias XBRL para transmissão de dados do SICONFI.	

**Quadro 12 – Dimensão de análise da variável Tecnologia.**

Fonte: Elaborado pela autora.

Em síntese, é considerado um conjunto de mecanismos externos (características macro ambientais) e de fatores internos culturais e estruturais, incluindo as complementariedades dos recursos organizacionais e a intensidade do foco em TI presente nos objetivos estratégicos. Esses mecanismos e fatores podem influenciar a adoção da TI e os impactos resultantes no desempenho organizacional (Melville, Kraemer & Gurbaxani, 2004, p. 283 e 312; Tallon, Kraemer & Gurbaxani, 2000, p. 145). Contudo, nesse estudo o foco de análise não se concentra no desempenho organizacional, portanto, assume-se que o mesmo está implícito nas organizações estudadas como requisito essencial para sua sobrevivência (Drazin & Van de Ven, 1985).

---

<sup>18</sup> A variável ‘Tecnologia’ considerada nesta pesquisa restringe-se ao âmbito da tecnologia da informação aplicável aos sistemas de informação contábil que, no caso das prefeituras municipais, podem ter de adaptar-se para dar suporte à transmissão de dados via SICONFI.

## 4. METODOLOGIA

O processo de pesquisa consiste em uma investigação de natureza empírica e conceitual, conduzida por pessoas com conhecimentos específicos sobre o assunto, sobre as teorias e métodos em um campo específico de estudo. Ademais, a pesquisa pode envolver contribuições para a infraestrutura intelectual de uma disciplina ou objeto de estudo (Myers, 2013, p. 6). Pesquisas qualitativas, desenvolvidas prioritariamente nas ciências sociais, permitem a investigação de fenômenos culturais e sociais; logo, “... visa abordar o mundo ‘lá fora’... e entender, descrever e às vezes explicar os fenômenos sociais ‘de dentro’ ...” (Gibbs, 2009, p.8). Ademais, para Flick (2009):

[...] a pesquisa qualitativa usa o texto como material empírico (em vez de números) parte da noção de construção social das realidades em estudo, está interessada nas perspectivas dos participantes, em suas práticas do dia-a-dia e em seu conhecimento cotidiano relativo à questão em estudo. (p. 16)

Uma característica determinante da pesquisa qualitativa é a possibilidade de entender as pessoas, suas motivações e ações, e o contexto mais amplo dentro do qual elas estão inseridas (Myers, 2013, p. 7). Ou seja, permite ao pesquisador compreender o contexto dentro do qual as decisões e ações se originam.

Por isto, as pesquisas qualitativas são ideais para estudos exploratórios, quando o tópico particular é novo e não há muitas publicações prévias sobre o assunto bem como para estudar os aspectos sociais, culturais e políticos de pessoas e organizações (Myers, 2013, p. 9). Isto é frequente no caso em que as decisões e ações humanas somente podem ser compreendidas se analisadas em conjunto com o respectivo contexto, em outras palavras, o contexto é o que ajuda a explicar por que as ações foram tomadas. E esse contexto é mais bem compreendido por meio da entrevista com as pessoas envolvidas nos processos de decisões (Myers, 2013, p. 5).

Contudo, para o desenvolvimento da pesquisa, qualitativa ou não, é necessário definir uma sequência lógica que conecta os dados empíricos às questões de pesquisa iniciais do estudo, e, por consequência, às suas conclusões (Yin, 2001, p. 41). Essa sequência é apresentada nos subtítulos seguintes deste capítulo.

#### 4.1 CLASSIFICAÇÕES METODOLÓGICAS

O enquadramento metodológico desta pesquisa é apresentado no Quadro 13, tendo como base a classificação preconizada por Cooper e Schindler (2003), Dubé e Paré (2003), Myers (2013) e Marshall e Rossman (1999).

<b>Categoria</b>	<b>Classificações</b>
1) Elaboração da questão de pesquisa	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Estudo exploratório</i></li> <li>• Estudo formal</li> </ul>
2) Raciocínio de pesquisa	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Dedutivo (confirmatório)</i></li> <li>• <i>Indutivo (exploratório)</i></li> </ul>
3) Objetivo do estudo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Descritivo</i></li> <li>• <i>Causal</i></li> </ul>
4) Potencial do pesquisador em influenciar as variáveis estudadas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Experimental</li> <li>• <i>Ex post facto</i></li> </ul>
5) Método de coleta de dados	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Monitoramento</li> <li>• <i>Interrogação/Comunicação</i></li> </ul>
6) Dimensão do tempo.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Transversal</i></li> <li>• Longitudinal</li> </ul>
7) Amplitude e profundidade do estudo.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Estudo do Caso</i></li> <li>• Estudo Estatístico</li> </ul>
8) Ambiente de pesquisa.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Ambiente de campo</i></li> <li>• Pesquisas de laboratório</li> <li>• Simulação</li> </ul>
9) Paradigma de pesquisa.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Positivista</i></li> <li>• Interpretativo construcionista</li> <li>• Crítico pós-moderno</li> </ul>

**Quadro 13 – Classificação metodológica.**

Fonte: Adaptado de Cooper e Schindler (2003, p.129), Myers (2013, p. 23), Dubé e Paré (2003) e Marshall e Rossman (1999, p. 33).

Quanto à elaboração da questão da pesquisa (1), os estudos podem ser formais ou exploratórios, dependendo do estado epistemológico do objetivo e objeto de estudo. Assim, os estudos exploratórios visam gerar estruturas independentes e descobrir tarefas futuras de pesquisa, buscando desenvolver hipóteses ou questões de pesquisa adicionais. Por sua vez, o estudo formal tem início com as hipóteses e questões criadas pelos estudos exploratórios, envolvendo procedimentos precisos e especificações de fontes de dados para testá-las ou respondê-las respectivamente. Considerando a escassez de hipóteses ou questões de pesquisa sobre a adoção da XBRL por entes da administração pública brasileira, como foi evidenciado em estudos anteriores, a presente pesquisa se classifica como um estudo exploratório.

No que se refere ao raciocínio de pesquisa (2) esta pesquisa segue tanto o raciocínio indutivo quanto dedutivo. O raciocínio indutivo é mais aberto e exploratório, aplicável nos casos em que o objetivo principal é a construção de teorias (Myers, 2013, p. 23). E, o

raciocínio dedutivo é mais estreito e restrito, aplicável nos casos em que o objetivo é testar ou confirmar uma teoria (Myers, 2013, p. 23).

Desse modo, esta pesquisa se caracteriza pelo uso do raciocínio indutivo, uma vez que é exploratória e pretende a generalização dos resultados auferidos acerca do tema estudado, cujas pesquisas existentes são incipientes. Dessa forma, visa descobrir: o que afeta a adoção da XBRL? Por conseguinte, os achados desta pesquisa servem como base para a construção de teorias acerca dos fatores influenciadores da adoção da XBRL no setor público brasileiro, a serem abordadas em estudos futuros. E, o uso do raciocínio dedutivo se dá pela aplicação da Teoria da Contingência Estrutural, cujas premissas serão verificadas em relação ao objeto de estudo (a adoção da XBRL pela administração pública) para responder a questão de pesquisa, o que ressalta, também, o aspecto confirmatório do estudo.

Sobre o objetivo (3), diferenciam-se os estudos descritivos e causais. Os estudos descritivos visam responder a questões como: Quem? O que? Onde? Quando? e Quanto? Os estudos causais, por sua vez, destinam-se a responder perguntas do tipo: Como? e Por que? Em outras palavras, o foco é estudar as relações de causa e efeito entre variáveis dependentes e independentes. Como este estudo procura identificar: o que afeta a adoção da XBRL? (em sua fase indutiva) o mesmo classifica-se como descritivo. No entanto, o estudo também tem o objetivo de explicar: como os fatores contingenciais (variáveis independentes) afetam a adoção da XBRL (variável dependente) pela administração pública municipal? (em sua fase dedutiva), portanto, também se classifica como um estudo causal.

O controle que a pesquisadora detém sobre as variáveis do estudo (4), no que tange a sua capacidade de manipulação, permite diferenciar estudos experimentais ou *ex post facto*. Nos estudos experimentais, o pesquisador tem grande capacidade para controlar ou manipular as variáveis, com o intuito de descobrir os efeitos das variáveis independentes sobre variáveis dependentes, situação na qual a experimentação é uma ferramenta essencial para hipóteses de causa. Enquanto que nos estudos *ex post facto*, os pesquisadores não têm controle sobre as variáveis analisadas, logo, não podem influenciá-las. Este último caso coaduna com as características do presente estudo uma vez que este não tem intenção de exercer qualquer tipo de influência sobre os acontecimentos estudados.

No que se refere ao método de coleta de dados (5) distinguem-se os processos de monitoramento e interrogação/comunicação. O monitoramento ocorre quando o pesquisador inspeciona atividades de um indivíduo, ou a natureza de algum elemento sem buscar auferir respostas. A interrogação/comunicação aplica-se aos casos em que o pesquisador questiona os indivíduos por meio de entrevistas, instrumentos auto administrados ou auto reportados, entre

outros. Considerando essas características, este estudo utiliza o método de interrogação/comunicação para a coleta de dados.

Acerca da dimensão temporal (6), os estudos podem ser: transversais, isto é, refletem um momento instantâneo; ou longitudinais, os quais se referem a períodos maiores de tempo, permitindo o acompanhamento de mudanças. Pelo fato de este estudo não abordar os elementos estudados por um período longo de tempo, limitando-se às informações obtidas no ano de 2015/2016, sua dimensão temporal consiste em um corte transversal.

Quanto à amplitude e aprofundamento (7) podem-se diferenciar estudos estatísticos e estudos de caso. Os estudos estatísticos tem foco maior na amplitude e não na profundidade, buscando determinar características populacionais a partir de inferências de características amostrais. Para isso, testam hipóteses quantitativamente, cujos resultados são generalizados com base na representatividade amostral.

Por sua vez, os estudos de caso enfatizam análises contextuais de um número pequeno de fatos e suas inter-relações, logo, enfocam a profundidade e não a amplitude. Nestes estudos, as hipóteses (proposições) usadas baseiam-se principalmente em dados qualitativos, obtidos de múltiplas fontes de informação. Por conseguinte, o estudo desenvolvido caracteriza-se como um estudo de caso, uma vez que efetua uma “investigação [que preserva] características holísticas e significativas dos eventos da vida real - tais como ... processos organizacionais e administrativos ...” (Yin, 2001, p. 21).

O ambiente no qual esta pesquisa se desenvolve (8) caracteriza-se por condições ambientais reais isto é, condições de campo. Diferindo, portanto dos ambientes com condições controladas (condições de laboratório) ou simuladas.

Outro enquadramento metodológico é o paradigma de pesquisa (9) ou perspectiva filosófica. Os estudos de caso podem ser positivistas, interpretativos construcionistas ou críticos pós-modernos (Dubé & Paré, 2003, p. 598). No entanto, os estudos de caso positivistas são os que visam primordialmente alcançar os requisitos de ciência social positiva (Myers, 2013, p. 79), sendo este o paradigma de pesquisa deste estudo de caso.

O paradigma do positivismo pressupõe um mundo objetivo, isto é, procura por fatos concebidos em termos de correlações especificadas e associações entre variáveis. Em outras palavras, adota a premissa da existência, *a priori*, de relações fixas dentro de fenômenos que podem ser identificadas e testadas através da lógica hipotético-dedutiva (Dubé & Paré, 2003, p. 602). Destarte, os estudos positivistas são vistos como um método de testar e refinar hipóteses no mundo real, e têm significativa preocupação com a validade e confiabilidade dos

dados, o que remete a uma tentativa de garantir os padrões de qualidade esperados de um estudo positivista (Myers, 2013, p. 79).

#### 4.2 CARACTERÍSTICAS DO ESTUDO DE CASO

Estudos de caso são úteis para entender como o contexto organizacional e ambiental influencia os processos sociais; esclarecer comportamentos que somente podem ser compreendidos no contexto amplo dentro de uma organização. Além disso, podem ser úteis para explorar processos e comportamentos mutáveis e emergentes dentro das entidades, contribuindo para generalizar proposições e construir de teorias (Hartley, 2004, p. 325). Nesse sentido, os estudos de caso são usados na fase exploratória da pesquisa de determinado assunto para descobrir as características relevantes, os fatores ou questões que podem ser aplicáveis em outras situações similares. É útil, principalmente, quando o assunto é novo e encontra-se nos primeiros estágios de pesquisa (Myers, 2013, p. 74-75). Vale ressaltar que um estudo de caso não é um método em si, mas uma estratégia abrangente de pesquisa (Hartley, 2004, p. 323-324).

O interesse dos estudos de caso na área de TI nos últimos anos tem se deslocado do aspecto técnico para o aspecto organizacional do tema (Benbasat, Goldstein & Mead, 1987, p. 370). Nesse campo de análise os estudos de caso tem permitido o acompanhamento, em meio acadêmico, das rápidas mudanças que ocorrem no mundo da TI, bem como nas organizações. Além disso, a investigação holística característica do estudo de caso, se adapta bem à necessidade de compreender as interações complexas entre as organizações, tecnologias e pessoas (Dubé & Paré, 2003, p. 599).

Com base nessas considerações esta pesquisa se caracteriza como um estudo de caso exploratório, uma vez que, aborda um tema emergente, focaliza acontecimentos contemporâneos e o sujeito dentro de seu contexto, mas não exerce controle sobre os eventos comportamentais das organizações estudadas (Yin, 2001, p. 24-28). Nesse sentido, Yin (2001) considera que “um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos” (p. 32-33).

Em outras palavras, as pesquisas de estudos de caso têm o objetivo de desenvolver uma análise do contexto e dos processos que esclarecem as questões teóricas estudadas. Contudo, o fenômeno não é isolado do seu contexto, pois o seu comportamento é influenciado pelo contexto e vice-versa (Hartley, 2004, p. 323-324).



Assim, o fenômeno estudado é a adoção da XBRL pelos entes da administração pública direta municipal do Paraná. Ao passo que o contexto são os fatores contingenciais externos à essas organizações que direta ou indiretamente provocam ou inibem o fenômeno descrito, isto é, que afetam a adoção da XBRL para transmissão de dados via SICONFI. Foi a partir desse delineamento que se desenvolveu o objetivo desta pesquisa.

#### **4.2.1 Teoria de base e proposições da pesquisa**

Vale ressaltar que os estudos de caso são generalizáveis a proposições teóricas (generalização analítica), e não a populações ou universos (generalização estatística), isto é, objetivam expandir e generalizar teorias (Hartley, 2004, p. 323-324,331; Yin, 2001, p. 29). A generalização analítica ocorre a partir do exame detalhado de processos dentro de um contexto, podendo revelar eventos que podem ser propostos como gerais ou específicos para a organização analisada e ajudar a especificar as condições sob as quais a ocorrência do comportamento é esperada (Hartley, 2004, p.331).

Acrescenta-se a isto que, a base da generalização não é predominantemente sobre as características típicas das organizações, mas sobre a existência de processos particulares que podem influenciar os comportamentos e as ações dentro das mesmas. Assim, a compreensão do contexto nas quais aqueles processos ocorrem é um fator relevante (Hartley, 2004, p.331). Por este motivo, o estudo de caso também se caracteriza pelo desenvolvimento prévio das proposições teóricas para conduzir a coleta e a análise de dados (Yin, 2001, p. 29).

Como explanado no Capítulo 3, a teoria que sustentou a elaboração das proposições desta pesquisa é a Teoria da Contingência Estrutural. A partir desta teoria foram identificados os fatores contingenciais internos e externos às organizações que serão abordados nesta pesquisa e que foram utilizados como referencial para a elaboração do modelo teórico da adoção da XBRL. Partindo dessas concepções e do modelo teórico desenvolvido na Seção 3.4 foram delimitadas as proposições deste estudo subdivididas de acordo com as duas questões da pesquisa e abrangendo uma perspectiva de análise endógena e exógena à organização (Quadros 14 e 15).

<b>Questão 1 (indutiva e descritiva):</b> Quais fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (tamanho, tarefa, estratégia e estrutura ou fatores adicionais) afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?	
Endógeno	<b>R1 a R3</b> <b>Proposição 1:</b> Diversos fatores do ambiente externo relativos à: condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como tamanho, tarefa, estratégia (diretamente) e estrutura (indiretamente).
	<b>R4</b> <b>Proposição 2:</b> Características internas relativas ao tamanho, tarefas, estratégia (indiretamente) e a estrutura (diretamente) da organização influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.
Exógeno	<b>R5</b> <b>Proposição 3:</b> Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

**Quadro 14 – Proposições teóricas da fase indutiva e descritiva.**

Fonte: Dados da pesquisa.

<b>Questão 2 (dedutiva e causal):</b> Como os fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’ ou fatores adicionais) interagem e influenciam direta e indiretamente a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?	
Endógeno	<b>R1a</b> <b>Proposição 1a:</b> Menor população e menor valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o menor porte organizacional. <b>Proposição 1b:</b> Maior população e maior valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o maior porte organizacional.
	<b>R1b</b> <b>Proposição 2a:</b> O menor tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura centralizada, menos formalizada, menos estratificada e menos complexa. <b>Proposição 2b:</b> O maior tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura descentralizada, mais formalizada, mais estratificada e mais complexa.
Endógeno	<b>R2a</b> <b>Proposição 3a:</b> A maior estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a maior previsibilidade das tarefas. <b>Proposição 3b:</b> A menor estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a menor previsibilidade das tarefas.
	<b>R2b</b> <b>Proposição 4a:</b> A alta previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional mecanicista. <b>Proposição 4b:</b> A baixa previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional orgânica.
Endógeno	<b>R3a</b> <b>Proposição 5a:</b> A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo burocrático de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em eficiência. <b>Proposição 5b:</b> A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo Contemporâneo de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em inovação.
	<b>R3b</b> <b>Proposição 6a:</b> O foco estratégico de eficiência (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional mecanicista. <b>Proposição 6b:</b> O foco estratégico de inovação (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional orgânica.
Endógeno	<b>R4</b> <b>Proposição 7a:</b> A estrutura organizacional (variável contingente interna) mecanicista (mais centralizada, mais formalizada, mais estratificada e menos complexa) desfavorece a adoção da XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. <b>Proposição 7b:</b> A estrutura organizacional (variável contingente interna) orgânica, (menos centralizada, menos formalizada, menos estratificada e mais complexa) favorece a adoção de tecnologias inovadoras, como a XBRL para a transmissão de dados via SICONFI.

Quadro 15 continua.

Continuação do Quadro 15.

Exógeno	<b>R5</b>	<p><b>Proposição 8a:</b> A menor variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o maior custo e a pouca adoção por entidades (variável contingente externa) desfavorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI.</p> <p><b>Proposição 8b:</b> A maior variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o menor custo, e a ampla adoção por entidades similares (variável contingente externa) favorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI.</p>
---------	-----------	---

**Quadro 15 – Proposições teóricas da fase dedutiva e causal.**

Fonte: Dados da pesquisa.

#### 4.2.2 Estrutura do estudo de caso

De modo particular, cada caso “... consiste em um estudo completo, no qual se procuram provas convergentes com respeito aos fatos e às conclusões para o caso” (Yin, 2001, p. 72). Então, quanto ao número de casos abordados, este estudo caracteriza-se como um estudo de casos múltiplos incorporados (Yin, 2001, p. 64-68). Ou seja, dentro de cada caso único é dada atenção específica a determinadas unidades de análise sem ignorar os aspectos holísticos do caso estudado; ao contrário dos casos holísticos em que se examina apenas a natureza global do caso. A definição dos casos e suas unidades de análise, do contexto em que se inserem, bem como o objeto de estudo são apresentadas no Apêndice A (Protocolo do Estudo de Caso).

Segundo Yin (2001, p. 69), as conclusões de cada caso são informações que necessitam de replicação por outros casos individuais. Sendo assim, a seleção dos casos segue uma lógica de replicação e não de amostragem. Cada caso deve ser selecionado de modo a:

- a) prever resultados semelhantes (uma replicação literal); ou
- b) produzir resultados contrastantes por razões previsíveis (uma replicação teórica).

Acrescenta-se a isto que:

A replicação [demanda o] desenvolvimento de uma rica estrutura teórica. A estrutura precisa expor as condições sob as quais é provável que se encontre um fenômeno em particular (uma replicação literal), assim como as condições em que não é provável que se encontre (uma replicação teórica). A estrutura teórica torna-se mais tarde o instrumento para generalizar a casos novos ... (p. 69)

Nesta pesquisa, em função do critério ‘Tamanho Organizacional’, foram selecionadas três prefeituras municipais de portes organizacionais distintos. Assim, esperou-se verificar uma possível replicação teórica dos resultados. O processo e os critérios de seleção dos casos são apresentados em maiores detalhes no Apêndice A.

### 4.3 MÉTODO DE COLETA DOS DADOS

Hartley (2004, p. 328) define o processo de coleta sistemática de dados. Primeiramente é necessário obter uma visão geral da estrutura e funcionamento da organização. Em seguida, devem-se selecionar os indivíduos ou grupos que serão investigados e o método de pesquisa a ser usado por meio de um protocolo de estudo. O protocolo de estudo deve conter quais teorias estão sendo testadas; quais proposições estão sendo exploradas; os dados que estão sendo coletados e através de quais métodos e com quais informantes; o período de tempo abordado; e qual amostragem de eventos organizacionais.

Para Myers (2013) os dados coletados podem ser primários, aqueles que não foram publicados e que precisam ser coletados diretamente das pessoas ou organizações por meio de entrevistas, questionários ou documentos não publicados; ou secundários, que incluem todos aqueles que foram previamente publicados. No entanto, os dados primários adicionam valor e credibilidade ao estudo de caso, pois são coletados unicamente para a pesquisa em particular (p. 120). Com base nessas apreensões, a coleta de dados utilizou essencialmente três fontes de evidências distintas, obtendo dados primários: entrevistas (com Gestores Municipais; Controlador-Geral; Assessor de Planejamento; Contador-Chefe e Responsável pela área de TI); questionários (com demais servidores das áreas administrativas situadas no paço municipal) e análise documental (em documentos e registros em arquivos).

#### 4.3.1 Entrevistas

A entrevista compreende o relacionamento entre o entrevistador e o entrevistado (King, 2004, p.11). As entrevistas em pesquisas qualitativas variam em características metodológicas como extensão, estilo de questionamentos, e números de participantes (King, 2004, p.12). Conforme definição de Myers (2013) as entrevistas podem ser estruturadas, semiestruturadas, ou não estruturadas. Seguindo essa classificação a presente pesquisa utilizará o método de entrevista semiestruturada, ou seja, tem algumas questões pré-formuladas, mas não se restringe totalmente a estas, pois novas questões podem emergir durante a entrevista (Myers, 2013, p. 121).

Em geral, a elaboração das questões que compõe o roteiro de entrevistas (Apêndice B) se embasou na literatura sobre a Abordagem Contingencial. No entanto, as questões sobre as dimensões das variáveis referentes às ‘Características Internas’ e à ‘Estrutura Organizacional’

foram adaptadas a partir de conceitos e métricas já desenvolvidos e/ou aplicados de forma empírica por autores descritos nos Quadros 10 e 11.

### 4.3.2 Questionário

Os questionários aplicados nesta pesquisa consistiram em *surveys on-line* elaborados e encaminhados por meio de formulários do *Google Forms*<sup>19</sup>, no entanto, como método de reforço para o aumento do índice de respostas foram também utilizados questionários auto administrados em papel veiculados por interceptação do entrevistador (Cooper & Schindler, 2003, p. 261). Este método foi utilizado para viabilizar a mensuração das características internas da organização e da estrutura apresentadas em um constructo que pode envolver características abstratas para as quais não existem medidas predeterminadas (Cooper & Schindler, 2003, p. 196). Para isto foram utilizadas técnicas de escalonamento de modo a criar medidas específicas para as variáveis desta pesquisa.

A técnica de escalonamento escolhida foram escalas de diferencial semântico, que se baseiam na proposição de que um mesmo objeto medido pode ter várias dimensões de significado conotativo. Assim, as questões consistem em escalas de classificação de 7 pontos, com adjetivos/frases bipolares que permitem mensurar atitudes em termos de direção e intensidade (Cooper & Schindler, 2003, p. 202). Esse tipo de escala permite a elaboração da representação gráfica do nível de proximidade ou distanciamento das características das três organizações estudadas em relação às características ideais de uma entidade com maior tendência à inovação (preferência pela Linguagem XBRL) ou com menor tendência à inovação (preferência por tecnologias convencionais).

Cabe destacar que a elaboração das questões que compõe o questionário (Apêndice C) se refere às dimensões das variáveis referentes às ‘Características Internas’ (‘Tarefas’ e ‘Estratégia’) e à ‘Estrutura Organizacional’ (‘Estrutura’), e também foram adaptadas a partir de conceitos e métricas já desenvolvidos e/ou aplicados de forma empírica pelos autores descritos nos Quadros 10 e 11.

Os Quadros 16 e 17 apresentam a síntese do conteúdo das questões (*q.*) utilizadas para mensurar as variáveis (*Var.*) desta pesquisa discriminadas conforme suas respectivas dimensões de análise (*Dim.*). Em ambos os quadros as questões 4, 7, 12, 15, 22, 23 e 27 tiveram suas escalas invertidas de modo que, quanto mais próximas da categoria 7 (+3)

---

<sup>19</sup> <https://docs.google.com>

estiverem quaisquer avaliações, menor será a previsibilidade das ‘Tarefas’, mais inovadora será a ‘Estratégia’ e mais orgânica a ‘Estrutura’. Por outro lado, quanto mais próximas quaisquer avaliações estiverem da categoria 1 (-3) maior será a previsibilidade das ‘Tarefas’, a ‘Estratégia’ será mais voltada para a eficiência e a ‘Estrutura’ será mais mecânica. Além disso, as questões (*q.*) foram reorganizadas e agrupadas nos quadros conforme a dimensão de análise a que se referem e a respectiva variável.

<i>Var.</i>	<i>Dim.</i>	<i>q.</i>	<i>Descrição</i>	-3	-2	-1	0	+1	+2	+3	<i>Descrição</i>	<i>Dim.</i>	<i>Var.</i>
<b>TAREFAS</b>	<b>PREVISIBILIDADE</b>	1)	Baixa frequência de situações novas no trabalho	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de situações novas no trabalho	<b>IMPREVISIBILIDADE</b>	<b>TAREFAS</b>
		5)	Baixa frequência de busca por soluções novas	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de busca por soluções novas		
		8)	Baixa frequência de fatos externos que mudam a rotina	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de fatos externos que mudam a rotina		
		10)	Baixa frequência de fatos internos que mudam a rotina	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de fatos internos que mudam a rotina		
<b>FOCO ESTRATÉGICO DE EFICIÊNCIA</b>	<b>PRODUÇÃO</b>	7)	Alto volume de trabalho	1	2	3	4	5	6	7	Baixo volume de trabalho	<b>SATISFAÇÃO</b>	<b>FOCO ESTRATÉGICO DE INOVAÇÃO</b>
		2)	Baixa satisfação com o volume de trabalho	1	2	3	4	5	6	7	Alta satisfação com o volume de trabalho		
		4)	Alta exigência de produtividade	1	2	3	4	5	6	7	Baixa exigência de produtividade		
		19)	Baixa satisfação com a exigência de produtividade	1	2	3	4	5	6	7	Alta satisfação com a exigência de produtividade		
	<b>EFICIÊNCIA</b>	9)	Baixo Investimento em novos projetos	1	2	3	4	5	6	7	Alto Investimento em novos projetos	<b>ADAPTABILIDADE</b>	
		11)	Baixa preferência pela implantação de inovações com retorno em longo prazo	1	2	3	4	5	6	7	Alta preferência pela implantação de inovações com retorno em longo prazo		
		12)	Alta exigência para economia de recursos	1	2	3	4	5	6	7	Baixa exigência para economia de recursos		
		27)	Alta preferência em gastar no que é estritamente necessário	1	2	3	4	5	6	7	Baixa preferência em gastar no que é estritamente necessário		

**Quadro 16 – Resumo das questões do survey utilizadas para mensurar as dimensões de análise das variáveis ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’.**

Fonte: Elaborado pela autora.

O Quadro 16 apresenta o resumo do conteúdo das questões utilizadas para mensurar a variável (*Var.*) TAREFAS na dimensão (*Dim.*) do ‘Nível de Previsibilidade’; e a variável ESTRATÉGIA nas dimensões ‘Produção x Satisfação’ e ‘Eficiência x Adaptabilidade’.

<i>Var.</i>	<i>Dim.</i>	<i>q.</i>	<i>Descrição</i>	-3	-2	-1	0	+1	2	3	<i>Descrição</i>	<i>Dim.</i>	<i>Var.</i>	
<b>ESTRUTURA MECÂNICA</b>	<b>+ CENTRALIZAÇÃO</b>	13)	Baixa frequência de participação individual nas decisões importantes	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de participação individual nas decisões importantes	<b>- CENTRALIZAÇÃO</b>	<b>ESTRUTURA ORGÂNICA</b>	
		28)	Baixa influência individual nas decisões importantes	1	2	3	4	5	6	7	Alta influência individual nas decisões importantes			
		6)	Baixa frequência de participação divisional nas decisões importantes	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de participação divisional nas decisões importantes			
		21)	Baixa influência divisional nas decisões importantes	1	2	3	4	5	6	7	Alta influência divisional nas decisões importantes			
	<b>+ FORMALIZAÇÃO</b>	22)	Alto controle das tarefas de trabalho	1	2	3	4	5	6	7	Baixo controle das tarefas de trabalho	<b>- FORMALIZAÇÃO</b>		
		3)	Baixa flexibilidade na execução das tarefas de trabalho	1	2	3	4	5	6	7	Alta flexibilidade na execução das tarefas de trabalho			
		17)	Baixa autonomia para alterar procedimentos de trabalho	1	2	3	4	5	6	7	Alta autonomia para alterar procedimentos de trabalho			
		15)	Alta rigidez na inspeção das tarefas de trabalho	1	2	3	4	5	6	7	Baixa rigidez na inspeção das tarefas de trabalho			
	<b>+ ESTRATIFICAÇÃO</b>	25)	Baixa liberdade de interação com chefes/supervisores	1	2	3	4	5	6	7	Alta liberdade de interação com chefes/supervisores	<b>- ESTRATIFICAÇÃO</b>		
		23)	Alta diferença entre o trabalho dos chefes e dos subordinados	1	2	3	4	5	6	7	Baixa diferença entre o trabalho dos chefes e dos subordinados			
		20)	Baixa frequência de auxílio direto nas tarefas do chefe	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de auxílio direto nas tarefas do chefe			
		16)	Baixa frequência de auxílio direto nas tarefas do subordinado	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de auxílio direto nas tarefas do subordinado			
	<b>- COMPLEXIDADE</b>	<b>- Diferenciação</b>	18)	Baixa formação profissional nas tarefas de trabalho	1	2	3	4	5	6	7	Alta formação profissional nas tarefas de trabalho		<b>+ Diferenciação</b>
			24)	Baixa semelhança das tarefas dentro das divisões	1	2	3	4	5	6	7	Alta semelhança das tarefas dentro das divisões		
		<b>- Integração</b>	26)	Baixa dependência entre divisões	1	2	3	4	5	6	7	Alta dependência entre divisões		<b>+ Integração</b>
			14)	Baixa frequência de trabalho conjunto entre divisões	1	2	3	4	5	6	7	Alta frequência de trabalho conjunto entre divisões		

**Quadro 17 – Resumo das questões do survey utilizadas para mensurar as dimensões de análise da variável Estrutura.**

Fonte: Elaborado pela autora.

Do mesmo modo, o Quadro 17 expõe o resumo do conteúdo das questões utilizadas para mensurar a variável ESTRUTURA nas seguintes dimensões de análise: ‘Centralização’; ‘Formalização’; ‘Estratificação’; e ‘Complexidade’.

### 4.3.3 Análise documental

Salienta-se a relevância de que um estudo de caso em profundidade deve usar mais fontes de evidências além de entrevistas e questionários. Assim, os documentos são importantes, pois representam evidências para elementos e dados exatos que as pessoas costumam não se lembrar em *surveys* (Myers, 2013, p. 81).

Desse modo, essa pesquisa utilizou consulta de documentos com a finalidade de “corroborar e valorizar as evidências oriundas de outras fontes” (Yin, 2001, p.109). Os registros em arquivo, por sua vez, comumente apresentam-se em forma computadorizada e consistem em: registros organizacionais como tabelas e os orçamentos; mapas e tabelas das características geográficas de um lugar; dados oriundos de levantamentos, como o censo demográfico, entre outros. Desse modo, documentos eletrônicos obtidos via internet e dos sistemas próprios das organizações estudadas foram utilizados para complementar as evidências obtidas pelas entrevistas e questionários (Myers, 2013, p. 155), mais especificamente para mensurar o conceito de porte organizacional adotado.

## 4.4 VALIDADE E CONFIABILIDADE DO ESTUDO DE CASO

Os testes da qualidade para os estudos de caso exploratórios são expostos por Kidder & Judd (1986, p. 26-29 citado por Yin, 2001), que definem a confiabilidade e a validade. Esta última sob dois aspectos distintos: a validade do constructo e validade externa.

A confiabilidade consiste em demonstrar que as operações de um estudo podem ser repetidas, apresentando os mesmos resultados. A validade do constructo consiste em estabelecer medidas operacionais corretas para os conceitos que estão sendo estudados; e a validade externa consiste em estabelecer o domínio ao qual as descobertas de um estudo podem ser generalizadas.

Outro elemento necessário aos estudos de caso é a validade interna, que busca “... estabelecer uma relação causal, por meio da qual são mostradas certas condições que levem a outras condições, como diferenciada de relações espúrias”. Para Yin (2001, p. 56) esta lógica somente se aplica aos estudos causais e não aos exploratórios. No entanto, também será



incluída nesta pesquisa, uma vez que, apesar de ser tipificada como exploratória, também objetiva analisar as relações de influência entre as variáveis do estudo.

Considerando tais requisitos para a garantia da qualidade, o processo de coleta de dados desta pesquisa foi pautado nos seguintes procedimentos: elaboração de um protocolo do estudo de caso; realização do estudo de caso piloto; criação de um banco de dados para o estudo de caso; aplicação dos testes de confiabilidade do método *survey*; triangulação; manutenção do encadeamento das evidências; replicação; e adequação ao padrão.

#### **4.4.1 Protocolo do estudo de caso**

Para promover maior confiabilidade nos resultados foi definido o protocolo do estudo de caso (Apêndice A). O protocolo é uma das principais táticas para se aumentar a confiabilidade da pesquisa, essencialmente quando se desenvolvem estudos de casos múltiplos. Contudo, ele é utilizado para a coleta de dados a partir de um caso único, e não para o conjunto de casos ao todo.

O protocolo destina-se a orientar o pesquisador ao conduzir o estudo de caso, contendo o instrumento, os procedimentos e as regras gerais que devem ser seguidas (Yin, 2001, p. 89 e 99). O uso do protocolo ajuda a garantir que sejam abordados múltiplos informantes e evidências, permitindo que a estratégia de pesquisa seja modificada conforme novas fontes de informação ou novos constructos são desenvolvidos no decorrer da pesquisa (Hartley, 2004, p.328).

#### **4.4.2 Estudo de caso piloto e banco de dados**

Com o protocolo do estudo estabelecido e, como forma de assegurar confiabilidade nos dados, foi realizado um estudo de caso piloto com o intuito de aprimorar o alinhamento das questões de pesquisa, e dos planos em relação ao conteúdo e à coleta de dados. O estudo de caso piloto ocorreu no município de médio porte, que foi selecionado considerando a proximidade geográfica e a facilidade de acesso aos dados (Yin, 2001, p. 100-101).

A realização do estudo piloto, por meio do contato e proximidade com as rotinas organizacionais internas permitiu avaliar melhor o escopo das fontes de evidências escolhidas para a pesquisa. Dessa forma constatou-se que as entrevistas, originalmente direcionadas somente à gestão do município, detinham um conteúdo abrangente que demandaria conhecimentos mais especializados além das questões estratégicas, abarcando temas sobre

estrutura organizacional, orçamento, tecnologia, contabilidade, entre outros. Portanto, as entrevistas semiestruturadas passaram a ser direcionadas às seguintes fontes de evidência: Gestão Municipal (prefeito); Controladoria (Controlador-Geral); Planejamento (Assessor de Planejamento Orçamentário); Contabilidade (Contador-Chefe); Departamento de TI (Responsável por TI).

No decorrer das entrevistas realizadas no caso piloto foi possível notar dificuldades de compreensão ou interpretação com duplo sentido das questões constantes no roteiro semiestruturado. Portanto, durante as entrevistas algumas questões foram adaptadas e tiveram sua explicação reformulada de modo a facilitar o entendimento do interlocutor. Essas alterações foram incorporadas ao roteiro de entrevista que foi aplicado nos demais estudos de caso.

O estudo de caso piloto também foi útil para aprimorar o instrumento de *survey*, logo foi realizado um pré-teste com a primeira versão do questionário elaborada que seria destinada a todos os servidores das áreas administrativas da prefeitura, independentemente do cargo ocupado, ou nível hierárquico. Os questionários foram entregues em forma impressa aos servidores de diversas divisões em variadas secretarias da entidade. Os questionários recebidos no primeiro teste apresentaram baixa confiabilidade, o que demandou sua reelaboração e a realização de outro teste com outra amostra de entrevistados, até que foram auferidos os níveis desejados de confiabilidade do instrumento de coleta. Os testes com questionários também demonstraram o baixo nível de retorno dos formulários em papel, assim optou-se pela entrega em papel e pelo concomitante envio dos questionários *on-line* (via *Google Forms*) nos *e-mails* institucionais das divisões e secretarias.

Além disso, foi desenvolvido um banco de dados para cada estudo de caso visando organizar e documentar os dados obtidos assim como a base comprobatória (Yin, 2001, p. 6 e 123). O banco de dados contém a matéria-prima da pesquisa, incluindo transcrições de entrevistas, dados codificados, esquemas de codificação; assim como outros materiais analíticos (Dubé & Paré, 2003, p. 616).

#### **4.4.3 Confiabilidade do método *survey* – Alpha de Cronbach**

A confiabilidade das escalas utilizadas em métodos *survey* refere-se ao grau de consistência dos resultados de uma escala. Ou seja, a associação entre os escores obtidos nas escalas quando são feitas repetidas mensurações da mesma característica (Malhotra, 2012, p. 229).

Para assegurar a consistência interna das métricas utilizadas nesta pesquisa foi aplicado o teste do coeficiente Alpha de Cronbach por meio do *software SPSS v. 20*. Este coeficiente representa a medida de confiabilidade que consiste na média de todos os coeficientes meio a meio resultantes das diversas maneiras possíveis de dividir os itens da escala (Malhotra, 2012, p. 230; Cooper e Schindler, 2003, p. 188).

As escalas utilizadas nesta pesquisa possuem vários itens destinados a mensurar cada uma das dimensões de cada variável de estudo. Nesse sentido, Maroco e Garcia-Marques (2006, p. 67) explicam que a “elevada consistência na presença de multidimensionalidade indica que os itens que compõem as diferentes dimensões de uma medida estão fortemente correlacionados, apesar das dimensões em si, estabelecerem uma relação inferior àquela que é observada entre os itens que as compõem”.

A primeira versão do questionário desta pesquisa continha 11 questões que expunham situações que os respondentes deveriam avaliar por meio de escalas de diferencial semântico. Contudo, com base nas respostas obtidas do primeiro pré-teste realizado no estudo de caso piloto com 9 respondentes, o coeficiente Alpha mostrou consistência interna insatisfatória ( $\alpha = 0,283$ ). Por conseguinte, verificou-se que as questões que mediam cada uma das dimensões de análise das variáveis detinham escopo excessivamente abrangente, o que dificultava a compreensão exata do significado semântico por parte dos respondentes.

Portanto, optou-se por subdividir as dimensões de análise em um maior número de questões que apresentassem significados mais específicos, logo, o questionário passou a conter 28 questões, inicialmente organizadas conforme a sequência de cada dimensão de análise que pretendem medir. No entanto, para reduzir o efeito *halo*, isto é, para que o julgamento sobre as respostas prévias não afetasse as repostas subsequentes (Malhotra, 2012, p. 206), as questões foram permutadas randomicamente.

Com o questionário reformulado, o pré-teste foi feito na mesma entidade do caso piloto com outra amostra de servidores representantes de diversas divisões e secretarias. Foram obtidas 12 respostas válidas e os resultados da análise de confiabilidade foram:

Case Processing Summary			Reliability Statistics		
		N	%	Cronbach's Alpha	N of Items
Cases	Valid	12	100	<b>0,840</b>	28
	Excluded <sup>a</sup>	0	0		
	Total	12	100		

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

**Quadro18 – Coeficiente Alpha de Cronbach do Pré-Teste via SPSS v. 20.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme Nunnally (1978) citado por Maroco e Garcia-Marques (2006, p. 73) a confiabilidade de um instrumento pode ser classificada como apropriada quando o  $\alpha$  é de pelo menos 0,70. Desse modo, constatou-se que o questionário reelaborado obteve um índice de consistência interna elevado ( $\alpha = 0,840$ ) no pré-teste. O modelo do questionário utilizado apresenta-se no Apêndice C.

#### **4.4.4 Triangulação**

O conceito de triangulação determina a necessidade de usar mais de um tipo de dados, de um método de pesquisa e/ou mais de uma abordagem teórica (Flick, 2009, p. 62). A triangulação de dados aumenta a validade do constructo, uma vez que várias fontes de evidências fornecem várias avaliações do mesmo fenômeno (Yin, 2001, p. 121). A triangulação de métodos de pesquisa, por sua vez, pode ser realizada usando vários métodos de coleta de dados (Flick, 2009, p. 65).

Nesta pesquisa optou-se pela triangulação dos dados provenientes das seguintes fontes de evidências: Gestão Municipal (Prefeito); Controladoria (Controlador-Geral); Planejamento (Assessor de Planejamento); Contabilidade (Contador-Chefe); setor de Tecnologia da Informação (Responsável pela área de TI); e demais servidores dos níveis intermediários e operacionais. Também foi realizada a triangulação de métodos de coleta de dados, por meio das entrevistas semiestruturadas, questionário e análise documental.

#### **4.4.5 Encadeamento de evidências**

Para garantir a validade do constructo também é necessário o encadeamento das evidências para “permitir que um observador externo - o leitor do estudo de caso, por exemplo - possa perceber que qualquer evidência proveniente de questões iniciais da pesquisa leve às conclusões finais do estudo de caso” (Yin, 2001, p. 127). O teste de validade do constructo envolve duas etapas: seleção dos tipos específicos de mudanças que devem ser estudadas (em relação aos objetivos originais do estudo); e, demonstração de que as medidas selecionadas dessas mudanças realmente refletem os tipos específicos de mudanças que foram selecionadas (Yin, 2001, p. 57).

Para permitir o encadeamento de evidências, na elaboração do relatório do estudo de casos, para todas as análises e conclusões sobre as variáveis, bem como as relações estabelecidas entre elas foram realizadas categorizações que remetem aos respectivos

documentos, citações em relatos de entrevista e respostas de questionário constantes no banco de dados.

#### 4.4.6 Replicação

Para garantir a validade externa da pesquisa foram considerados os preceitos de Yin (2001, p. 59). Para assegurar coerência na generalização dos resultados, é necessário testar uma teoria através da replicação das descobertas em um segundo ou mesmo em um terceiro local, nos quais a teoria supõe que deveriam ou que não deveriam ocorrer os mesmos resultados. Sendo um estudo de múltiplos casos entende-se que atinge as condições que garantem a validade externa.

#### 4.4.7 Lógica de adequação ao padrão

Para embasar o processo de análise dos dados de modo a assegurar a validade interna foi utilizada a lógica de adequação ao padrão (Trochim, 1989, p. 356). Esta lógica consiste na tentativa de ligar dois padrões, um teórico (que tenha base preditiva sobre o assunto estudado) e outro observado (fundamentalmente empírico). Se os padrões forem coincidentes, os resultados podem ajudar o estudo de caso a reforçar sua validade interna.

O Quadro 19 apresenta o resumo das técnicas usadas nesta pesquisa com a finalidade de garantir a validade do constructo, a validade externa e interna e a confiabilidade dos dados coletados para a posterior análise.

Testes de qualidade do estudo de caso		Técnicas utilizadas	Fase da pesquisa
Confiabilidade		Protocolo do estudo de caso; Confiabilidade do método <i>survey</i> - Alpha de Cronbach; Estudo de caso-piloto; Banco de dados do estudo de caso.	Coleta de dados
Validade	Validade do constructo	Triangulação; Encadeamento das evidências.	Coleta de dados
	Validade Externa	Replicação dos resultados (Estudo de casos múltiplos).	Projeto de pesquisa
	Validade Interna	Adequação ao padrão.	Análise dos dados

**Quadro 19 – Resumo das técnicas usadas para garantir qualidade do estudo de caso exploratório.**

Fonte: Elaborado pela autora com base em Yin (2001).

## 4.5 MÉTODO DE ANÁLISE DOS DADOS

A coleta e análise de dados nos estudos de caso são desenvolvidos em um processo interativo. Primeiramente é necessário cuidado com a descrição dos dados e o desenvolvimento de categorias nas quais se classificam comportamentos e processos. Os dados podem ser organizados com base em tópicos, temas chaves ou questões centrais. Devem ser examinados para identificar o quanto eles se adequam ou não às categorias esperadas (Hartley, 2004, p.329).

O cuidado para verificar os constructos e a teoria contra várias fontes de evidências ajuda a prevenir impressões enviesadas. A análise dos dados é aprimorada pela referência à literatura existente usada para desenvolver questões apuradas sobre se os resultados do pesquisador são consistentes ou não com as pesquisas anteriores (Hartley, 2004, p. 330). Por conseguinte a fase de análise desta pesquisa subdivide-se em duas etapas: primeiramente à análise de conteúdo (Bardin, 1977), e em seguida à análise pela lógica de adequação ao padrão (Trochim, 1989).

### 4.5.1 Análise de Conteúdo

Conforme Bardin (1977, p. 38) “a análise de conteúdo aparece como um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens”. Possui duas funções principais que podem ser complementares como demonstrado nesta pesquisa, isto é, a função de “administração da prova” com o intuito de confirmar ou refutar proposições teóricas previamente estabelecidas na fase dedutiva do estudo; e a função “heurística” visando aprimorar a tentativa de descoberta na pesquisa exploratória, em sua perspectiva de indução (Bardin, 1977, p. 30).

Esta pesquisa seguiu as etapas sistematizadas da análise de conteúdo definidas por Bardin (1977): a pré análise; a codificação, a categorização e a inferência. Os dados coletados de cada caso (transcrição de entrevistas e resultados do survey com escalas de diferencial semântico) foram submetidos primeiramente à análise de conteúdo a fim de identificar elementos que se enquadrem nas categorias de significados previamente estabelecidas visando confirmar ou não as proposições *a priori* da fase dedutiva da pesquisa; assim como identificar elementos que, agrupados, originem categorias latentes, buscando atender à fase indutiva da pesquisa e extrapolar o modelo teórico para outras perspectivas, além de incluir novas variáveis passíveis de investigação em estudos futuros.

#### 4.5.2 Lógica de Adequação ao Padrão

Após sua identificação, as categorias de significado foram agrupadas conforme as respectivas relações de influência a que se referem de modo a constituir um padrão empírico dos resultados de cada caso. O padrão empírico foi então comparado com o padrão prognóstico (teórico) derivado do modelo da pesquisa objetivando avaliar o grau de adequação entre ambos. As categorias latentes, isto é, não previstas pelo padrão empírico, foram utilizadas para a elaboração do modelo empírico de cada caso estudado.

A estratégia de análise adotada nesta etapa é a de “fundamentação nas proposições teóricas”, previamente definidas para orientarem o estudo de caso. As proposições refletem o conjunto de questões da pesquisa, as revisões feitas na literatura sobre o assunto e as novas interpretações que podem surgir. Logo, ajudam a selecionar certos dados a terem maior enfoque; a organizar o estudo de caso como um todo; e a definir explicações alternativas a serem examinadas. Além disso, as proposições teóricas sobre relações causais, caracterizadas por respostas a questões do tipo "como", também costumam ser bastante úteis para orientar a análise do estudo de caso (Yin, 2001, p. 133).

Partindo dessa percepção abrangente de estratégia de análise, será utilizada a lógica de adequação ao padrão (Trochim, 1989, p. 356) conforme mencionado na Seção 4.4.7. O tipo de adequação a ser utilizado na análise dos dados é o de “explicações concorrentes como padrão”, no qual a adequação ao padrão é o das variáveis independentes:

[...] Essa análise requer o desenvolvimento de proposições teóricas concorrentes, articuladas em termos operacionais. A principal característica dessas explicações concorrentes é que cada uma envolve um padrão de variáveis independentes que é mutuamente excludente: se uma explicação for válida, as outras não podem ser. Significa que a presença de certas variáveis independentes (previstas por uma explicação) impede a presença de outras variáveis independentes (previstas por uma explicação concorrente). As variáveis independentes podem envolver vários ou muitos tipos diferentes de características e eventos, cada uma delas avaliada por valores e instrumentos distintos. (Yin, 2001, p. 138)

Por conseguinte, a preocupação da análise de estudo de caso, é o padrão geral de resultados e o grau com que um padrão se adapta ao que foi previsto anteriormente.

## 4.6 DESENHO DA PESQUISA

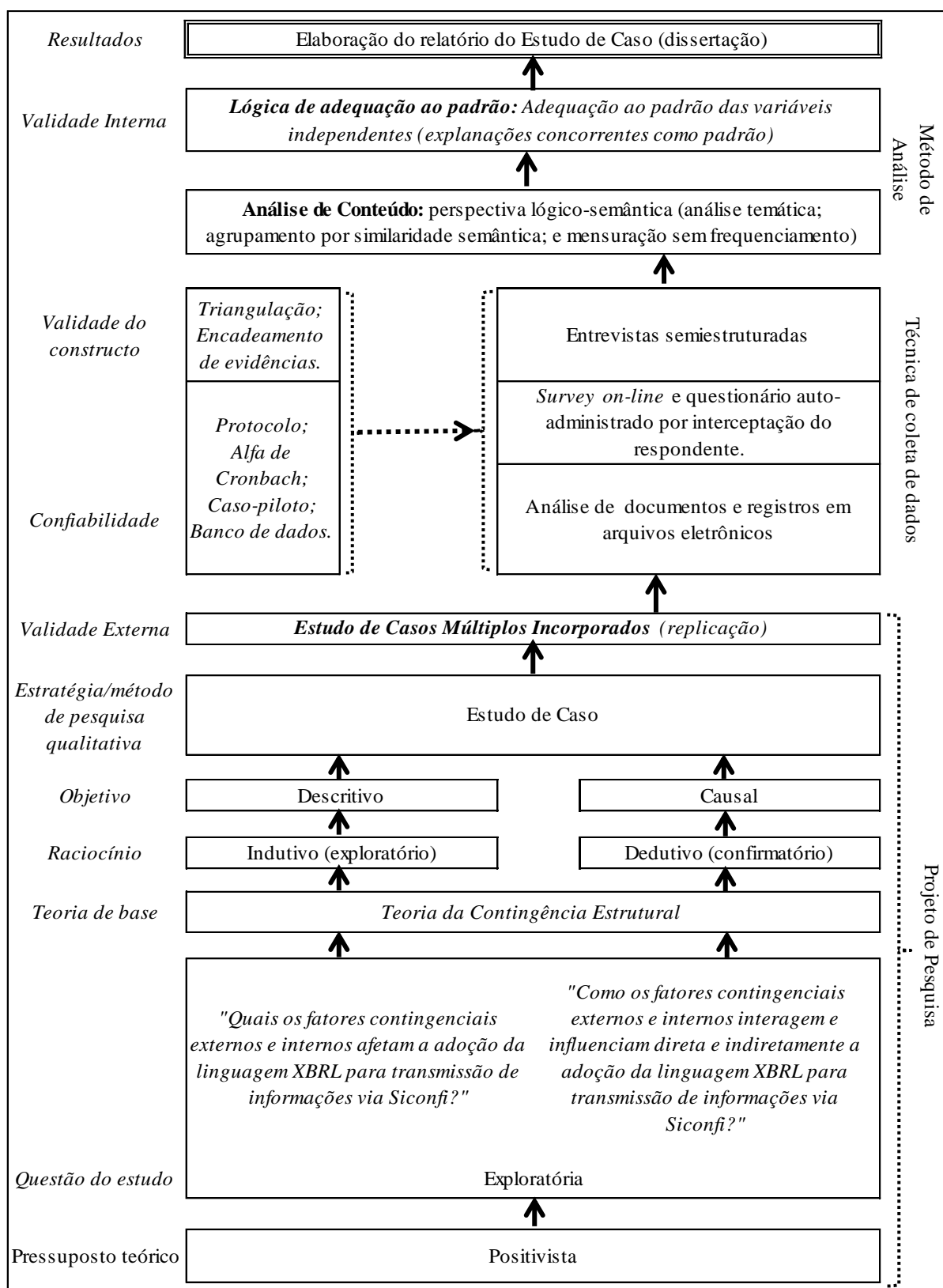


Figura 6 – Design da pesquisa qualitativa.

Fonte: Desenvolvido pela autora com base em Flick (2009), Gephart (1999) e Myers (2013).



O desenho de pesquisa é um plano para desenvolver projetos completos de pesquisas qualitativas, no qual se explicita a proposta de pesquisa e determina as etapas de realização do estudo. Por conseguinte, envolve a decisão sobre os vários componentes de um projeto: suas apreensões teóricas, seu método, suas técnicas de coletas de dados, sua abordagem para análise qualitativa dos dados entre outros aspectos. Assim, o objetivo principal do desenho foi providenciar um mapa de todo o projeto de pesquisa (Myers, 2013, p. 19).

Desse modo, com base nas classificações metodológicas, procedimentos de confiabilidade e validade, e técnicas de coleta e análise de dados definidos foi possível elaborar o desenho da pesquisa (Figura 6). Este sintetiza o conjunto esquematizado de elementos que interagem para operacionalizar o processo da pesquisa com vistas a responder às questões iniciais do estudo.

## 5 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS – ASPECTOS INICIAIS

Neste capítulo são apresentados os aspectos relevantes considerados na análise dos três casos de estudo que são expostos em forma de relatório no Capítulo 6 (Caso I – Entidade de Pequeno Porte II), no Capítulo 7 (Caso II – Entidade de Médio Porte) e no Capítulo 8 (Caso III - Entidade de Grande Porte).

A exposição dos resultados individuais dos casos consiste em três etapas de análise:

- i) Definição das características organizacionais quanto às variáveis: ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’, ‘Estrutura’ e ‘Tecnologia’.** Estas definições decorrem dos resultados obtidos pela aplicação do método de análise de conteúdo nas entrevistas semiestruturadas e nas escalas de diferencial semântico coletadas por questionários. A definição do perfil organizacional resultou da triangulação entre as fontes de evidência investigadas em relação às variáveis mencionadas (Subtítulos 6.1.1, 7.1.1, e 8.1.1).
- ii) Identificação das variáveis contingenciais externas e internas que influenciam direta ou indiretamente a adoção da XBRL.** Esse processo decorre dos resultados obtidos pela aplicação do método de análise de conteúdo nas entrevistas semiestruturadas e da concomitante triangulação entre as fontes de evidência (entrevistados). Esta etapa atende à fase indutiva (exploratória) e descritiva do estudo no qual buscou responder à primeira questão da pesquisa (Subtítulos 6.1.2, 7.1.2, e 8.1.2).
- iii) Delineamento das possíveis relações de influência (positiva ou negativa) entre variáveis contingenciais externas e internas identificadas anteriormente.** Esse processo decorre dos resultados obtidos pela aplicação do método de análise de conteúdo nas entrevistas semiestruturadas assim como da triangulação realizada. Esta etapa atende à fase dedutiva (confirmatória) e causal do estudo no qual buscou responder à segunda questão da pesquisa (Subtítulos 6.1.2, 7.1.2, e 8.1.2).
- iv) Análise de adequação ao padrão,** no qual as categorias e subcategorias semânticas identificadas por meio da análise de conteúdo, bem como as relações de influência encontradas entre elas (constituindo o padrão empírico do caso) foram comparadas ao padrão prognóstico (teórico) da pesquisa, o que equivale às proposições teóricas do estudo tanto da fase indutiva e descritiva quanto da fase dedutiva e causal. A lógica de adequação

ao padrão foi utilizada visando mensurar em que proporção as observações da pesquisa se ajustaram ao que foi inicialmente previsto. Para isto tomou-se como base a concordância das fontes de evidência em relação à cada proposição analisada (Subtítulos 6.2, 7.2, e 8.2).

## 5.1 ANÁLISE DE CONTEÚDO

A apresentação dos resultados da pesquisa por meio da Análise de Conteúdo está subdividida em três seções onde constam: a pré-análise, a codificação e categorização e a inferência.

### 5.1.1 Pré-Análise

#### ▪ ENTREVISTAS

Após a transcrição das entrevistas gravadas, a pré-análise do material envolveu a leitura flutuante dos documentos escritos de modo a estabelecer uma visão abrangente dos temas tratados no decorrer dos diálogos com os entrevistados visando estabelecer interconexões com a base teórica. Os documentos decorrentes da transcrição das entrevistas semiestruturadas constitui o *corpus* a ser submetido a procedimentos analíticos (Bardin, 1977, p. 96).

Dessa forma o *corpus* de cada caso estudado consiste na transcrição de um roteiro de entrevista semiestruturada composto de vinte questões, as quais foram respondidas pelo Prefeito do município, pelo responsável pela área de Controladoria e pelo responsável pela área de Planejamento Orçamentário. Consiste também na transcrição de um roteiro de entrevista semiestruturada de sete questões direcionado ao Contador-Chefe do município (responsável pela transmissão do SICONFI) e de um roteiro composto por oito questões direcionado ao responsável pela área de Tecnologia da Informação de cada município. Cabe destacar que a realização e transcrição das entrevistas pautou-se pelos critérios de exaustividade, representatividade, homogeneidade e pertinência citados por Bardin (1977, p. 97-98).

Devido à quantidade elevada de variáveis e dimensões de análise dessa pesquisa as entrevistas foram organizadas em documentos individuais do Microsoft Word em formato “rtf.” contendo cada um a transcrição de uma única pergunta e as respectivas respostas de todos os entrevistados questionados. Isso facilitou a organização das categorias identificadas e a atribuição das mesmas às respectivas relações de influência a que se referem.

## ▪ QUESTIONÁRIOS

Após a reformulação do questionário em decorrência da baixa confiabilidade identificada pelo pré-teste no estudo de caso piloto, a versão final do mesmo foi constituída por 28 perguntas a serem respondidas por escalas de diferencial semântico variando de 1 a 7 pontos (o equivalente à escala -1, -2, -3, 0, +1, +2, +3) destinadas aos servidores das áreas administrativas situadas no paço municipal. As perguntas do questionário visaram mensurar as dimensões das variáveis: ‘Tarefas’ (Previsibilidade), ‘Estratégia’ (Produção x Satisfação e Eficiência x Adaptabilidade) conforme o Quadro 16 e ‘Estrutura’ (Centralização, Formalização, Estratificação e Complexidade) conforme o Quadro 17.

A aplicação do questionário tanto em formulários de papel quanto em meio eletrônico ocorreu entre os meses de Janeiro e Março de 2016, e foram obtidos 12 questionários válidos respondidos no Caso I; 41 questionários válidos respondidos no Caso II e 71 questionários válidos respondidos no Caso III. Constatou-se que a confiabilidade verificada no pré-teste foi consistente com a confiabilidade efetiva obtida nos três casos, nos quais se obteve um coeficiente Alpha de Cronbach indicativo de consistência interna satisfatória:  $\alpha = 0,880$  no Caso I;  $\alpha = 0,786$  no Caso II; e  $\alpha = 0,829$  no Caso III, conforme apontado no Quadro 20.

Case Processing Summary				Reliability Statistics		
CI		N	%	Cronbach's Alpha	N of Items	
	Cases	Valid	12	100	<b>0,880</b>	28
		Excluded <sup>a</sup>	0	0		
		Total	12	100		
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.						
Case Processing Summary				Reliability Statistics		
CII		N	%	Cronbach's Alpha	N of Items	
	Cases	Valid	41	100	<b>0,786</b>	28
		Excluded <sup>a</sup>	0	0		
		Total	41	100		
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.						
Case Processing Summary				Reliability Statistics		
CIII		N	%	Cronbach's Alpha	N of Items	
	Cases	Valid	71	100	<b>0,829</b>	28
		Excluded <sup>a</sup>	0	0		
		Total	71	100		
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.						

**Quadro 20 – Coeficiente Alpha de Cronbach dos Casos I, II e III via SPSS v. 20.**

Fonte: Dados da pesquisa.

## 5.1.2 Codificação e Categorização

### ▪ ENTREVISTAS

As questões e respectivas respostas às entrevistas dispostas em documentos individuais foram convertidas em unidades hermenêuticas no software ATLAS TI 6.0, utilizados como suporte para o processo de codificação. Segundo Bardin (1977, p. 103) a codificação:

[...] corresponde a uma transformação – efetuada segundo regras precisas – dos dados brutos do texto, transformação esta que, por recorte, agregação e enumeração, permite atingir uma representação do conteúdo, ou da sua expressão, susceptível de esclarecer o analista acerca das características do texto [...].

Nesta pesquisa os “recortes” de texto foram efetuados em nível semântico, logo a unidade de registro é o “tema” identificado nas respostas dos entrevistados. Dessa forma constituiu uma análise temática, pois buscou identificar “núcleos de sentido” que compõe a comunicação e cuja presença (ou ausência) pode responder aos objetivos analíticos da pesquisa (Bardin, 1977, p. 105). Dessa forma, o estudo não teve foco em analisar o nível das unidades formais linguísticas das entrevistas; portanto, a análise se enquadrou no grupo dos métodos lógico-semânticos mencionados por Campos (2004, p. 612) nos quais a análise de conteúdo tem objetivos de classificação que segue parâmetros lógicos mais ou menos definidos.

Cada “recorte” do texto reflete a identificação de um determinado tema que compõe a resposta a cada questão. Para agrupar os “recortes” ou citações selecionados nas respostas dos entrevistados foram criados códigos de significação denominados por expressões que refletem características comuns. Essa etapa consistiu na primeira categorização das unidades (subcategorias). A análise de conteúdo de algumas unidades hermenêuticas permitiu uma segunda categorização das categorias já identificadas (categorias). O critério para agrupamento das unidades em categorias foi a similaridade semântica observada.

Para o agrupamento das unidades foram utilizadas categorias apriorísticas (AP), ou seja, categorias previamente estabelecidas com base nas proposições teóricas do estudo; no entanto os temas latentes identificados ao longo da análise de conteúdo foram agrupados em categorias não apriorísticas, latentes (L), isto é, não previstas de antemão (Campos, 2004, p. 614; Bardin, 1977, p. 119).

Para a mensuração (contagem) das unidades de registro (temas) dentro das categorias não se utilizou de técnicas de “frequenciamento”, por outro lado, se adotou uma abordagem puramente qualitativa tomando como indicador a “presença” ou “ausência” de um mesmo

código ou categoria nas respostas dos vários entrevistados. Segundo Bardin (1977, p. 114-115) essa análise qualitativa é válida, principalmente, na realização de deduções específicas sobre variáveis precisas, sobretudo quando o *corpus* de análise é reduzido, como é o caso das unidades hermenêuticas desta pesquisa que foram delimitadas ao conteúdo estrito das respostas dadas a cada pergunta das entrevistas. Isso reduziu a extensão dos textos para serem analisados individualmente, permitindo a identificação de um número restrito de temas codificados e categorias para responder a cada relação de influência prevista no estudo. Além disso, a contagem qualitativa é ideal neste caso para estabelecer categorias mais discriminantes.

#### ▪ **QUESTIONÁRIOS**

Para a análise dos resultados obtidos com os questionários foi necessária a categorização das opções de respostas das escalas para enquadrar as respostas dentro das categorias: Nível Baixo, Nível Médio e Nível Alto para cada dimensão de análise investigada.

Para viabilizar a tabulação e análise qualitativa as respostas às questões foram reorganizadas e agrupadas segundo a dimensão a que se referem e as respectivas Variáveis, conforme demonstrado nos Quadros 16 e 17. Logo, avaliações de Nível Médio foram consideradas como aquelas enquadradas nos pontos 4 (avaliação intermediária) e 3 e 5 (avaliação moderadamente baixa e moderadamente alta respectivamente, ou vice-versa, dependendo do tipo de questão). Enquanto que as avaliações de Nível Baixo e Alto são entendidas como aquelas enquadradas nos pontos 1 ou 2, bem como nos pontos 6 ou 7 (avaliação baixa e alta respectivamente, ou vice-versa, dependendo do tipo de questão).

Malhotra (2012, p. 223) explica que o uso de gráficos de distribuição de frequência para análise de escalas, apesar de útil, pode produzir uma representação excessivamente detalhada das dimensões de investigação, demandando o uso de medidas resumo para simplificar a análise (Malhotra, 2012, p. 223). Considerando que a análise gráfica de frequência das categorias de respostas (1 a 7) originaria um excesso de informações desagregadas optou-se pela utilização da média aritmética como medida resumo das respostas a cada pergunta do questionário, permitindo traçar um perfil abrangente do caso em relação a cada dimensão de análise investigada.

Nesse sentido Cooper e Schindler (2003, p. 182) explicam que a escala de diferencial semântico, por tratar-se de uma escala gráfica com intervalo de pontos presumido, se enquadra como escala intervalar, logo se pode utilizar a média aritmética como medida de

tendência central, bem como o desvio padrão como medida de dispersão entre as opiniões dos respondentes.

Ademais, na análise de perfil os valores médios utilizados em cada escala de avaliação podem ser calculados e comparados por meio de gráficos, o que ajuda a identificar diferenças e semelhanças globais entre os objetos, logo, para comparar diferenças entre respostas de diversos segmentos de respondentes, o pesquisador pode comparar as respostas médias dos diferentes segmentos (Malhotra, 2012, p. 223).

Desse modo, as análises gráficas dos Subtítulos 6.1.1, 7.1.1 e 8.1.1 representam cada dimensão de análise considerando a média das respostas dadas a cada pergunta relacionada à mesma. Bem como, apresenta-se a análise gráfica geral das dimensões e a concomitante triangulação de fontes de evidência. Para isso foi calculada a média aritmética geral de cada dimensão de análise, obtida a partir das médias das respostas individuais.

### **5.1.3 Inferência**

Para viabilizar a inferência a partir dos dados, foi necessário subdividir a apresentação dos achados em duas etapas. Primeiramente foi necessária a identificação das características organizacionais de cada caso (Subtítulos 6.1.1, 7.1.1 e 8.1.1) nas quais são apresentadas, para todas as dimensões das variáveis ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’: as perguntas pertinentes do roteiro de entrevistas do Apêndice B; as categorias de resposta possíveis para as avaliações escalares das entrevistas (nível Baixo, Médio e Alto); as subcategorias que expressam o motivo de a percepção do entrevistado se enquadrar em determinada categoria; a nota atribuída por cada entrevistado; e na sequência, a análise da triangulação das respostas das entrevistas em relação às respostas médias obtidas com os questionários aplicados aos demais servidores (apresentados de forma gráfica). Por fim, para a determinação do perfil organizacional foi considerada a categoria de respostas que foi corroborada pela maioria das fontes de evidências das entrevistas<sup>20</sup> e o questionário<sup>21</sup>.

Além disso, a definição do perfil é complementada pela identificação do ‘Tamanho’ (Porte organizacional) por meio de análise documental, e dos aspectos referentes à

---

<sup>20</sup> Fontes de evidências das entrevistas semiestruturadas: Prefeito (PR); Controlador-Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador-Chefe (CR) e Responsável por TI (TI).

<sup>21</sup> Fontes de evidências dos questionários: demais servidores das áreas administrativas, cujas respostas são representadas pela média aritmética por dimensão de análise de cada variável (Questionário = Q).

‘Tecnologia’ (Tecnologia aplicada ao SICONFI), por meio de análise exploratória das categorias identificadas nas questões abertas das entrevistas referentes ao tema.

Em seguida foi realizada a identificação das categorias/subcategorias semânticas Apriorísticas (AP) e Latentes (AL) assim como as relações de influência entre elas (Subtítulos 6.1.2, 7.1.2 e 8.1.2) onde, em decorrência das entrevistas semiestruturadas, para cada relação de influência (R1 à R5) são apresentadas: as perguntas pertinentes do roteiro de entrevistas do Apêndice B; as categorias semânticas apriorísticas (AP) e latentes (L) assim como as subcategorias identificadas e codificadas dentro das categorias principais; a relação de influência presumida com base nas apreensões auferidas no decorrer das entrevistas, podendo os elementos ser positivamente<sup>22</sup> ou negativamente<sup>23</sup> relacionados; a identificação dos entrevistados e a indicação de sua concordância com cada uma das subcategorias identificadas (representado pelo código 1); e por fim, o percentual de fontes de evidência que concordam com cada subcategoria em relação ao total de fontes de evidência questionadas acerca de cada relação de influência.

## 5.2 ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO

Na fase indutiva e descritiva foi considerada a existência de adequação nas circunstâncias em que o padrão empírico correspondente às categorias e subcategorias coincidiu com o padrão teórico sendo corroborado pela maioria das fontes de evidência considerando apenas as fontes que opinaram sobre o tema.

Na fase descritiva e causal foi considerada a existência de adequação nas circunstâncias em que o padrão empírico correspondente às relações de influência presumida entre as categorias e subcategorias coincidiu com o padrão teórico, sendo corroborado pela maioria das fontes de evidência considerando apenas as fontes que deram opinião acerca do tema. Para complementar a análise acerca da adequação e propor *insights* sobre as relações de influência foi necessária a avaliação das relações identificadas em conjunto com as características organizacionais investigadas inicialmente no estudo (perfil organizacional referente à ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’, ‘Estrutura’ e ‘Tecnologia’).

---

<sup>22</sup> Relação positiva: Quanto maior a ocorrência ou intensidade de determinada condição influenciadora, maior a ocorrência ou intensidade da condição influenciada.

<sup>23</sup> Relação Negativa: Quanto maior a ocorrência ou intensidade de determinada condição influenciadora, menor a ocorrência ou intensidade da condição influenciada.



O posicionamento das fontes de evidência em relação à adequação foi apresentado da seguinte forma: assinalado com o código '1' as fontes de evidência que corroboram a base prognóstica; assinalado com o código '0' as fontes de evidência que refutam a base prognóstica; e em branco '[ ]' as fontes de evidência que não opinaram sobre o assunto. Por fim, foi calculado o percentual de fontes de evidência que corroboraram com a adequação identificada.

### 5.3 MODELO EMPÍRICO DOS CASOS

Tomando como base o perfil organizacional identificado ('Tamanho', 'Tarefas', 'Estratégia', 'Estrutura' e 'Tecnologia'), as categorias e subcategorias semânticas apriorísticas e latentes identificadas, bem como as relações de influência apreendidas, foi possível elaborar a representação do modelo empírico de cada caso, suplantando as variáveis e dimensões previstas pelo modelo teórico da pesquisa. A representação do modelo empírico dos Casos I, II e III apresenta-se nos Subtítulos 6.3, 7.3 e 8.3 respectivamente.

## 6. ESTUDO DE CASO I – ENTIDADE DE PEQUENO PORTE

A análise do Caso I, referente à entidade de pequeno porte consistiu em duas etapas principais, sendo: a análise de conteúdo das entrevistas semiestruturadas e das escalas de diferencial semântico dos questionários para a identificação das Características Organizacionais (perfil) e das Categorias/Subcategorias e Relações de Influência Apriorísticas (AP) e Latentes (L); assim como a concomitante triangulação entre fontes de evidência (entrevistados) e entre métodos de coleta (entrevistas, questionários e análise documental).

As categorias/subcategorias e relações de influência apriorísticas encontradas com a análise de conteúdo foram utilizadas na etapa seguinte, de Adequação ao Padrão, na qual foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa. Todavia, para viabilizar a análise de adequação ao padrão também foi necessária a análise conjunta das categorias/subcategorias e relações de influência em relação às Características Organizacionais atuais identificadas (perfil) relativos à ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’, ‘Estrutura’ e ‘Tecnologia’.

### 6.1 ANÁLISE DE CONTEÚDO DO CASO I

As citações selecionadas e submetidas à análise de conteúdo, assim como os relatórios de respostas obtidas dos questionários utilizados para identificação das Características Organizacionais e para a identificação das Categorias/Subcategorias Semânticas e das Relações de Influência, encontram-se no Apêndice D.

#### 6.1.1 Identificação das Características Organizacionais

##### ▪ TAMANHO

A determinação do tamanho desta entidade demandou a consulta aos relatórios *on-line* divulgados pela Secretaria Nacional de Assistência Social (2005) onde se definem os parâmetros para a classificação do porte dos municípios brasileiros em termos de número de habitantes definidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Desse modo,

o município conta com 34.289 habitantes (estimativa da população para o ano de 2015), enquadrando-se, portanto como um **município de pequeno porte II** (de 20.001 a 50.000 habitantes). Os últimos indicadores econômicos divulgados no Caderno IPARDES (2015) apontam o Produto Interno Bruto (PIB) (em 2012) de R\$ 550.709.000; o Valor Adicionado Bruto (VAB) (em 2012) de R\$ 494.674.000,00; e Valor Adicionado Fiscal (VAF) (em 2013) de R\$ 542.816.037,00. Por sua vez, o indicador do porte organizacional expresso em termos de Receita Orçamentária (Última Previsão de Receita Atualizada – 2014 - Balanço Orçamentário - RREO) consultado no site do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR, 2015) foi de R\$ 86.174.920,95.

## ▪ TAREFAS

A identificação do nível de previsibilidade das tarefas internas da organização de médio porte ocorreu por meio da entrevista semiestruturada com o Prefeito (PR), Controlador (CT) e Assessor de Planejamento (PL). A pergunta direcionada à identificação desta variável consta no Apêndice B (EI):

4) Em uma escala de 1-7: considerando as operações em todos os níveis hierárquicos, qual você considera que é o nível de previsibilidade das tarefas internas desta entidade? Considere: 1<sup>24</sup> (Totalmente previsível) a 7 (Totalmente imprevisível) (EI)

<b>Categorias Apriorísticas</b>	<b>Subcategorias</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>
Baixa Previsibilidade (>5)	-			
Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )	[não identificada]		4	3
Alta Previsibilidade (<3)	Alta definição do cronograma orçamentário	1		
	Situações imprevisíveis esporádicas em função das condições climáticas.			
	Necessidade de trabalhadores motivados			
	Terceirização em busca de eficiência.			

**Quadro 21 – Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

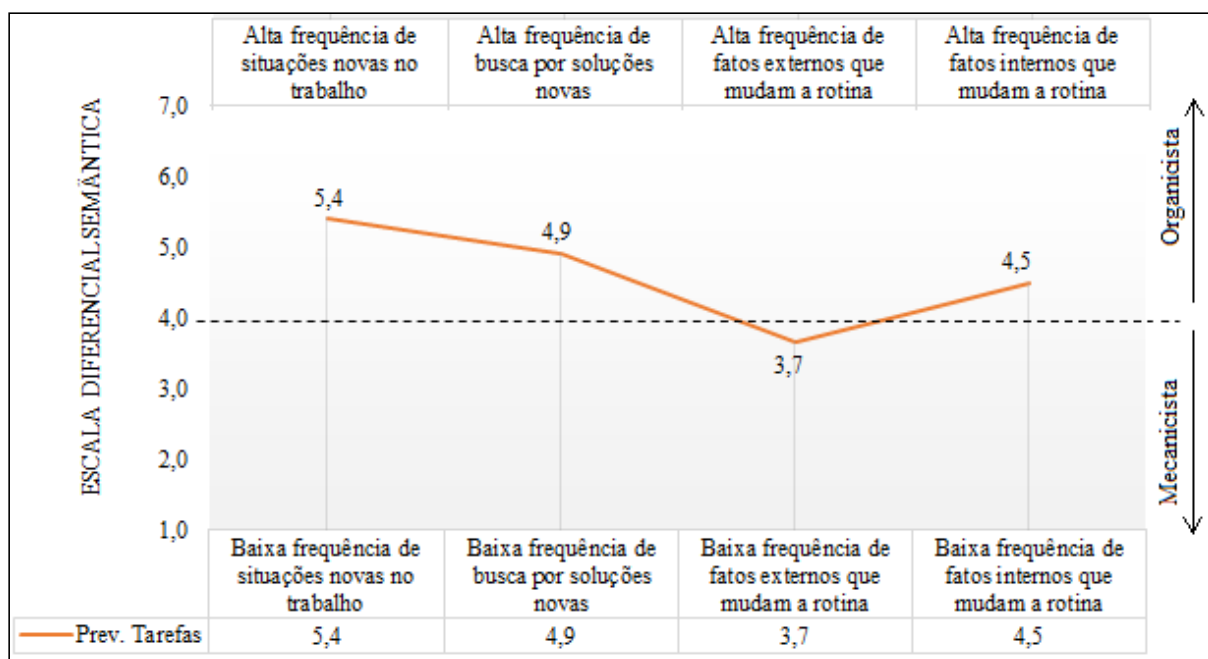
Fonte: Dados da pesquisa.

Com base na avaliação dos entrevistados, verificou-se que para PR o nível de previsibilidade das tarefas é alto (1) enquadrando-se na categoria “Alta Previsibilidade (<3)” enquanto que para CT é neutro (4) e para PL é moderadamente baixo, logo ambas as respostas se enquadram na categoria “Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )”. No entanto, a análise criteriosa

<sup>24</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

dos diálogos que excederam o objetivo inicial de classificação, permitiu a identificação de subcategorias de significados (Quadro 21) que expressam os motivos pelos quais a previsibilidade das tarefas é considerada média, moderadamente alta e alta do ponto de vista dos entrevistados.

O nível de previsibilidade das tarefas foi abordado no questionário direcionado aos demais servidores municipais de modo a identificar se há concordância em relação à opinião dos entrevistados (Apêndice D). Quatro questões objetivaram mensurar a percepção quanto à previsibilidade das tarefas, e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 7, assim como a classificação média dada pelos respondentes.



**Figura 7 – Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando o gráfico é possível perceber, em média, uma tendência para a percepção de previsibilidade das tarefas de moderadamente alta (notas médias  $> 4$ ) e alta (notas médias  $> 5$ ) exceto quanto à “frequência de fatos externos que mudam a rotina” que foi moderadamente baixa; em síntese a média das respostas às quatro questões referentes a esta dimensão de análise foi 4,6, assim, em uma análise geral, esta fonte de evidência corrobora a percepção de dois entrevistados por enquadrar-se na categoria “Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )” apesar de contrariar a avaliação dos mesmos evidenciando um nível de previsibilidade das tarefas moderadamente alto.

## ▪ ESTRATÉGIA

Para identificar o foco estratégico da organização também foram analisadas as entrevistas semiestruturadas com o Prefeito (PR), Controlador (CT) e Assessor de Planejamento (PL) em relação à seguinte pergunta (Apêndice B - EI):

5) Entre inovação e eficiência, qual você considera o foco estratégico desta gestão? Considere: 1 <sup>25</sup> (Totalmente eficiente) a 7 (Totalmente inovadora) (EI)				
Categories Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Foco em Inovação (>5)	-			
Foco Misto ( $\leq 5 \geq 3$ )	[não identificada]		3	
	Não se alcança a total inovação. (E)			5
	Gestão mais dinâmica e menos conservadora do que a anterior (I)	4		
	Preocupação com o investimento em tecnologias de comunicação (I)			
	Oposição entre a gestão política e a gestão profissional (E/I)			
Foco em Eficiência (<3)	-			

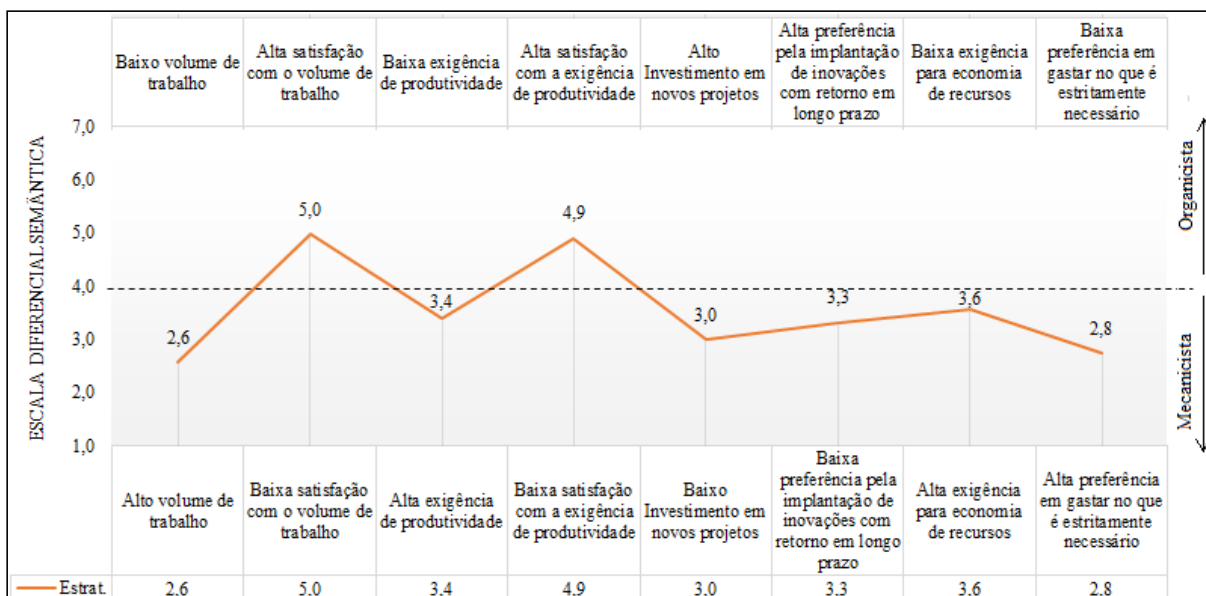
**Quadro 22 – Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Nesta avaliação os três entrevistados classificaram o foco estratégico como “Foco Misto ( $\leq 5 \geq 3$ )”, sendo neutro (4), moderadamente eficiente (3) e moderadamente inovador (5), assim também se verifica a necessidade de manter a preocupação com a eficiência, mas ao mesmo tempo consegue-se adotar perspectivas inovadoras. As subcategorias apresentadas (Quadro 22) evidenciam os motivos principais citados pelos entrevistados para justificar as respostas.

O foco estratégico da gestão também foi investigado por meio do questionário direcionado aos demais servidores municipais para verificar a percepção deles em relação à operacionalização das estratégias de gestão em suas rotinas e relacionamentos de trabalho diários (Apêndice D). Oito questões objetivaram mensurar esta variável sendo quatro delas com abordagem em relação à dimensão ‘Produção x Satisfação’ e quatro delas referentes à dimensão ‘Eficiência x Adaptabilidade’ (conforme Quadro 16), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 8, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

<sup>25</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.



**Figura 8 – Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base no gráfico a média das avaliações dos respondentes apontou tendência para um foco em eficiência em seis questões. Apenas quando foram abordados temas referentes à satisfação o volume de trabalho e com as exigências de produtividade é que a avaliação média demonstrou tendência inversa. Em média a avaliação de todas as questões referentes a esta variável revelou um foco estratégico moderadamente voltado à eficiência (média 3,6) enquadrando-se na categoria “Foco Misto ( $\leq 5 \geq 3$ )” o que corrobora o ponto de vista dos entrevistados.

## ▪ ESTRUTURA

A estrutura da organização foi estudada sob quatro dimensões de análise: centralização, formalização, estratificação e complexidade (diferenciação/integração). Para isto foram analisadas as entrevistas semiestruturadas com o Prefeito (PR), Controlador-Geral (CT) e Assessor de Planejamento (PL) em relação às seguintes perguntas (Apêndice B - EI):

### a) Centralização

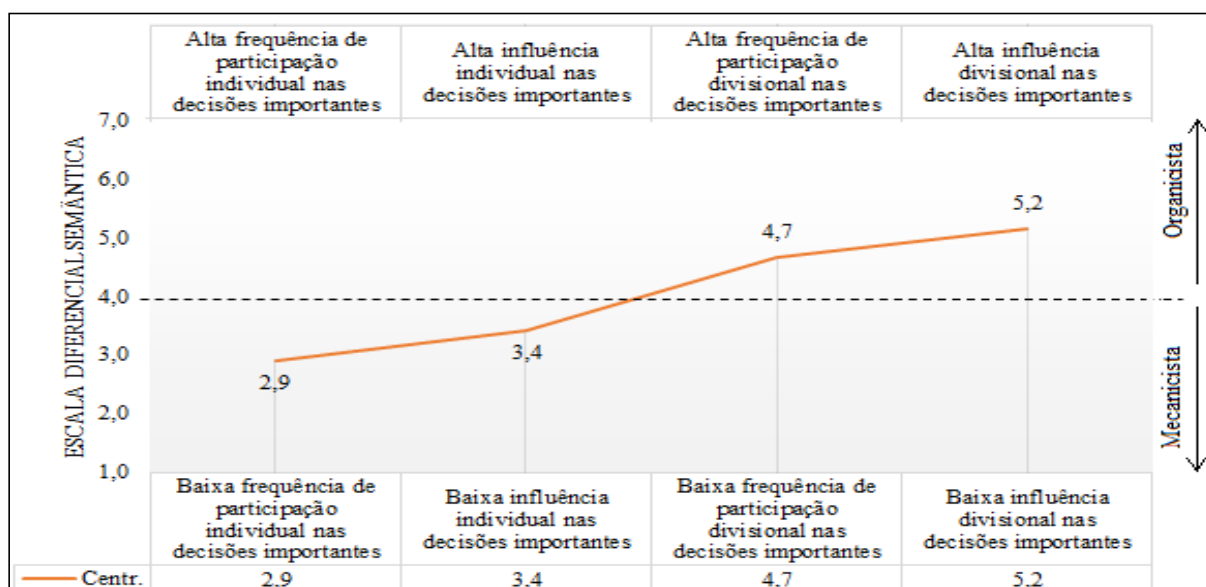
6) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que o poder de influência sobre decisões importantes é centralizado nos membros da alta administração desta entidade, e não nos servidores dos níveis intermediário e operacional? Considere: 1<sup>26</sup> (Totalmente centralizado) a 7 (Totalmente descentralizado) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Baixa Centralização (>5)	-			
Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )	Decisões mais importantes são tomadas pela cúpula administrativa	5		
	Responsabilização dos setores pelas suas próprias escolhas			
	[não identificada]		3	
	Estrutura está progredindo para a descentralização			5
Alta Centralização (<3)	-			

**Quadro 23 – Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

A avaliação dos três respondentes enquadrou-se na categoria “Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )”, sendo duas respostas (PR e PL) concordando com um nível de centralização moderadamente baixo (5) e uma resposta (CT) apontando uma estrutura com centralização moderadamente alta (3). As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com o nível de centralização da entidade do ponto de vista dos entrevistados. A centralização também foi investigada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais.



**Figura 9 – Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

<sup>26</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

Quatro questões objetivaram mensurar esta dimensão (conforme Quadro 17), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 9, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

Conforme o gráfico a avaliação dos servidores apontou que a Centralização é moderadamente alta e alta quando se trata da participação e influência individuais nas decisões importantes respectivamente, mas que há centralização moderadamente baixa e baixa no que se refere à participação e influência divisionais respectivamente. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou Centralização neutra (média 4,0), enquadrando-se na categoria “Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )”, concordando com a avaliação dos três entrevistados ( $\leq 5 \geq 3$ ).

## b) Formalização

8) Em uma escala de 1-7: desconsiderando exigências burocráticas externas, o quanto você considera que as operações dentro desta entidade são formalizadas (burocratizadas)? Considere: 1<sup>27</sup> (Totalmente burocratizadas) a 7 (Nenhum pouco burocratizadas) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Baixa Formalização (>5)	-			
Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )	Necessidade de atender às exigências legais	4		
	[não identificada]		3	
	[não identificada]			4
Alta Formalização (<3)	-			

**Quadro 24 – Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

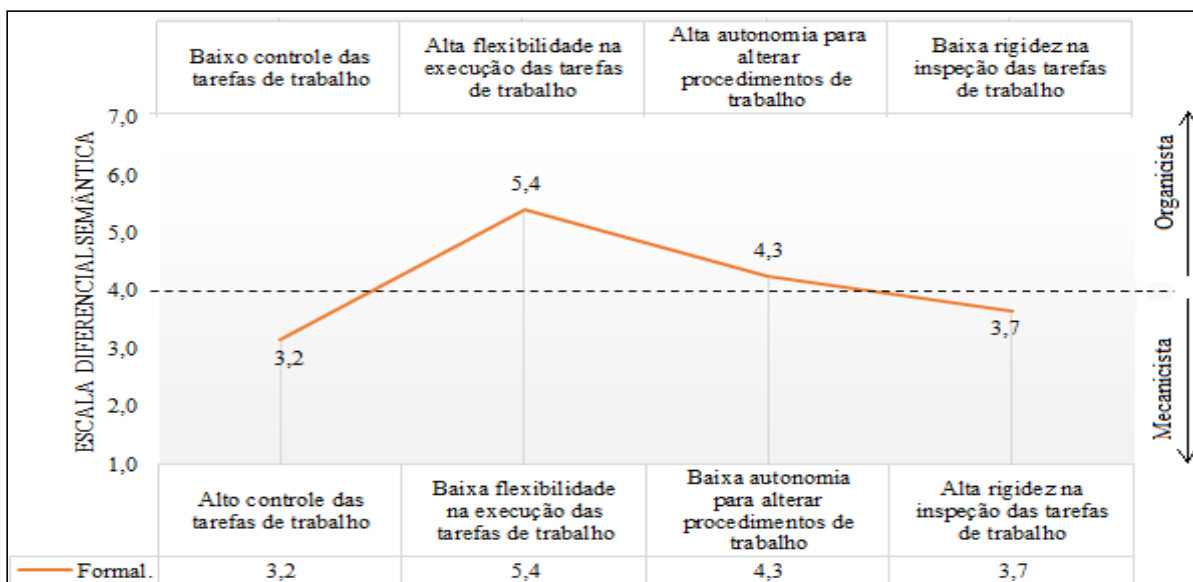
Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à formalização da estrutura as respostas se mantiveram em torno da categoria central, ou seja, dois entrevistados consideraram o nível neutro (4); e PL a considerou moderadamente alta (3). Assim, as respostas se enquadraram na categoria “Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )”. Algumas subcategorias de significado também foram identificadas como situações percebidas pelos entrevistados que estão relacionadas ao nível de formalização da entidade.

A Formalização foi investigada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais segundo quatro questões utilizadas para mensurar esta dimensão (Apêndice D) (conforme Quadro 17), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 10, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

<sup>27</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.





**Figura 10 – Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores a formalização é moderadamente alta em relação ao controle das tarefas de trabalho, e quanto à rigidez na inspeção das tarefas de trabalho. Enquanto que a percepção da formalização é moderadamente baixa quanto à autonomia para alterar procedimentos de trabalho e baixa quanto à flexibilidade na execução das tarefas. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou formalização moderadamente baixa (média 4,1) próxima à tendência neutra concordando com a avaliação dos entrevistados, isto é, enquadrada na categoria “Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )”.

### c) Estratificação

10) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os servidores ocupantes de cargos de chefia trabalham lado a lado no mesmo nível (proximidade profissional) de seus subordinados e aceitam sugestões ou críticas dos níveis inferiores da hierarquia? Considere: 1 (Nenhum pouco próximos) a 7 (Totalmente próximos) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Baixa Estratificação (>5)	Casos isolados de distanciamento profissional			5,5 <sub>28</sub>
Média Estratificação ( $\leq 5 \geq 3$ )	Proximidade dentro de secretarias e distanciamento entre elas		5	
	Parceria e amizade entre servidores é fundamental para o resultado	5		
	Necessidade de conceder liberdade aliada à exigência			
Alta Estratificação (<3)	-			

**Quadro 25 – Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

<sup>28</sup> Neste caso o respondente optou pelas categorias 5 ou 6, logo se apresenta o valor intermediário para representar sua opinião.

As opiniões sobre o nível de estratificação da estrutura demonstraram uma tendência de baixa à média estratificação entre os funcionários de níveis hierárquicos distintos (Quadro 25): PR e CT consideraram um nível de estratificação moderadamente baixo (5); enquanto o PL considerou um nível baixo de estratificação (5,5). As subcategorias de significado evidenciam situações relacionadas com o nível de estratificação considerado na entidade do ponto de vista dos entrevistados.

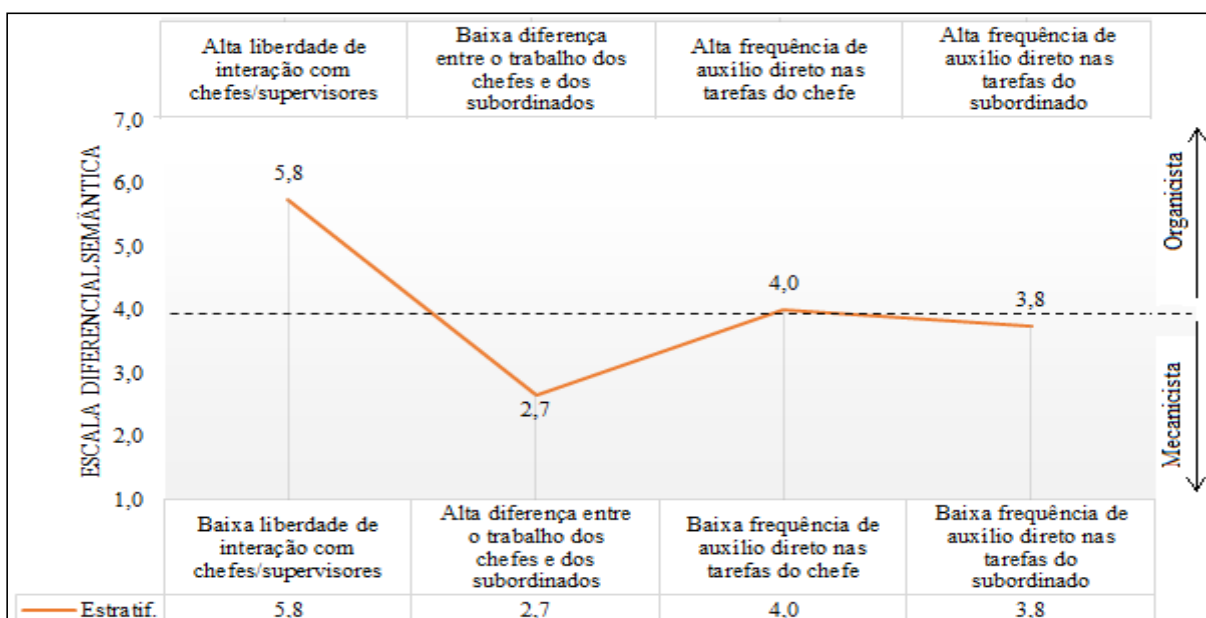


Figura 11 – Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo os questionários.

Fonte: Dados da pesquisa.

A estratificação também foi estudada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais segundo quatro questões utilizadas para mensurar esta dimensão (Apêndice D), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 11, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores a estratificação é neutra e moderadamente alta em relação à frequência de auxílio direto nas tarefas dos chefes e dos subordinados respectivamente; e baixa quanto à liberdade de interação com chefes e supervisores. Enquanto que a percepção é de estratificação alta quanto à diferença entre o trabalho dos chefes e dos subordinados. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou estratificação neutra (média 4,0), portanto, foi enquadrada na categoria “Média Estratificação ( $\leq 5 \geq 3$ )” corroborando com a avaliação de dois entrevistados.

#### d) Complexidade

12) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que a estrutura da prefeitura é diferenciada, isto é: o quanto os funcionários são especializados (profissionalmente) nas tarefas que desempenham sendo os departamentos homogêneos internamente e diferenciados entre si? Considere: 1 (Nenhum pouco diferenciada) a 7 (Totalmente diferenciada) (EI)

Categoria Apriorística	Subcategorias	PR	CT	PL
Alta Diferenciação (>5)	Alocação do servidor em tarefas condizentes com sua formação			6
Média Diferenciação ( $\leq 5 \geq 3$ )	Especialização e qualificação dos servidores na maioria das áreas	5		
	[não identificada]		3	
Baixa Diferenciação (<3)	-			

**Quadro 26 – Identificação do nível de Diferenciação (complexidade) organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à diferenciação da estrutura foi possível notar uma tendência de média à alta diferenciação considerando as respostas dos três entrevistados (Quadro 26): PL considera um nível alto de diferenciação (6) enquadrado na categoria “Alta Diferenciação (>5)”; enquanto que PR e CT consideram um nível moderadamente alto e moderadamente baixo respectivamente (5 e 3) enquadrando-se na categoria “Média Diferenciação ( $\leq 5 \geq 3$ )”. As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com a diferenciação percebida na entidade do ponto de vista dos entrevistados.

13) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os funcionários trabalham de forma integrada e coordenada uns com os outros? Considere: 1 (Nenhum pouco coordenada/integrada) a 7 (Totalmente coordenada/integrada) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias	PR	CT	PL
Alta Integração (>5)	Integração gerada pelo processo de prestação de contas.	6		
	[não identificada]			6
Média Integração ( $\leq 5 \geq 3$ )	Problemas de integração são apenas casos isolados		4	
Baixa Integração (<3)	-			

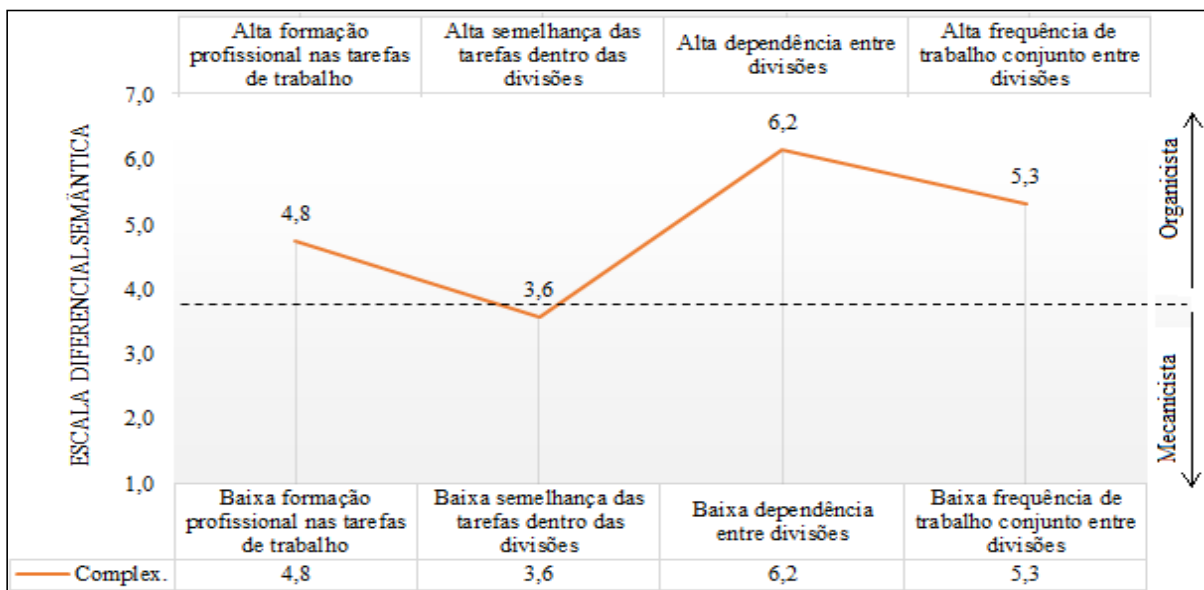
**Quadro 27 – Identificação do nível de Integração (complexidade) organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à integração entre partes especializadas da estrutura (Quadro 27) verificou-se que PR e PL consideram um nível alto de integração (6), portanto, “Alta Integração (>5)”; enquanto CT considera um nível neutro (4), logo “Média Integração ( $\leq 5 \geq 3$ )”. As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com a integração percebida na entidade pela perspectiva dos entrevistados.

Ressalta-se que a definição da complexidade organizacional adotada neste estudo abarca a ocorrência de um nível alto de diferenciação concomitante a um nível alto de integração organizacional. Logo, pela análise das opiniões dos entrevistados enquanto a

diferenciação aparenta tendência média à crescente, a integração apresenta-se predominantemente alta, contribuindo para a efetiva complexidade organizacional.



**Figura 12 – Identificação do nível de Complexidade organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

A complexidade foi estudada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais. Das quatro questões utilizadas, duas foram destinadas a mensurar a diferenciação dentro da estrutura e outras duas para mensurar a integração entre os departamentos (Apêndice D) (conforme Quadro 17), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 12, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores nota-se uma tendência para a alta complexidade da estrutura: logo é alta quanto à dependência entre divisões e quanto à frequência de trabalho em conjunto entre as mesmas; moderadamente alta quanto à formação profissional nas tarefas de trabalho; e moderadamente baixa quanto à semelhança das tarefas dentro das divisões.

A média das respostas às questões sobre esta dimensão (considerada a média das avaliações sobre Diferenciação e Integração) apontou complexidade moderadamente alta (média 5,0), portanto “Média Complexidade ( $\leq 5 \geq 3$ )”, corroborando com a avaliação média dada por CT (média 3,5 = moderadamente baixa), mas discordando da avaliação média dada por PR e PL (média 6 = alta).

e) **Modelo de Estrutura: Mecânica/Orgânica**

Quando questionados sobre o tipo de estrutura que consideram prevalecer na entidade em questão, os três entrevistados consideram que a entidade pode ser comparada a um organismo vivo, isto é, detém características mais orgânicas e citaram as subcategorias de significado relacionados com esta condição.

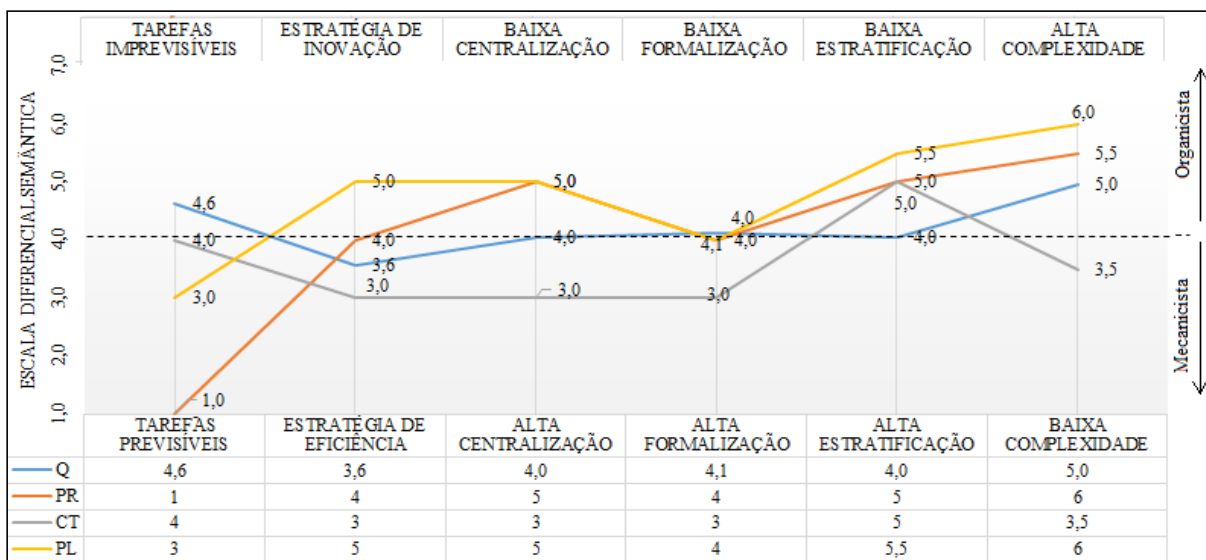
15) Você considera que, em termos de funcionamento da estrutura (divisões, secretarias, relacionamento entre servidores) esta entidade pode ser comparada com uma entidade mecânica (que precisa de procedimentos e tarefas definidos por normas e regras rígidas, com uma rígida estrutura hierárquica de controle e comunicação entre supervisor e subordinado) ou como um organismo vivo (que precisa de ajuste e redefinição contínuos de tarefas individuais através da interação e comunicação com os membros de diversas posições hierárquicas)? (EI)

Categorias		Subcategorias	PR	CT	PL
AP	Orgânica	Necessidade de relacionamento e convivência entre as pessoas	x		
		Tendência para o modelo orgânico		x	
		Tendência para o modelo orgânico a pesar as dificuldades impostas pelas exigências legais			x
AP	Mecânica	-			

**Quadro 28 – Identificação do modelo de ‘Estrutura’ organizacional do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

O tipo de estrutura é analisado de forma geral com base nas medidas resumo das respostas dos demais servidores ao questionário, abarcando as avaliações sobre as dimensões da ‘Estrutura’, e comparando com as avaliações sobre as ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’. As médias gerais (por dimensão de análise) das avaliações dadas pelos servidores respondentes dos questionários é apresentada de forma comparativa com as avaliações fornecidas pelos entrevistados na Figura 13.



**Figura 13 – Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso I).**

Fonte: Dados da pesquisa.

As respostas apresentadas na Figura 13 foram dispostas no Quadro 29 e enquadradas nos níveis Mecânico (1 e 2); Médio (3,4 e 5); e Orgânico (6 e 7).

Modelo		TAREFAS					ESTRATÉGIA					ESTRUTURA																																		
<i>Orgânico</i>		Tarefas Imprevisíveis					Estratégia de Inovação					Baixa Centralização					Baixa Formalização					Baixa Estratificação					Alta Complexidade																			
Fonte de Evidência		Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%										
Org.	7	3																																												
	6	2																												x		25									x					
Médio	5	1	x							x			x		x		x						x	x				x				75											50			
	4	0		x		75		x			100	x				100		x		x	100	x					75											50								
	3	-1			x		x		x					x					x																x											
Mec.	2	-2																																												
	1	-3		x		25																																								
Fonte de Evidência		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL											
<i>Mecânico</i>		Tarefas Previsíveis					Estratégia de Eficiência					Alta Centralização					Alta Formalização					Alta Estratificação					Baixa Complexidade																			

**Quadro 29 – Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos do Caso I.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Observando o Quadro 29 é possível verificar que: 75% das fontes de evidência concordam com a Média Previsibilidade das ‘Tarefas’ e 25% com a Alta Previsibilidade; 100% concordam com a ‘Estratégia’ Mista; 100% concordam com a Média Centralização e com a Média Formalização; 75% concordam com a Média Estratificação e 25% com a Baixa Estratificação; 50% concordam com a Média Complexidade e 50% com a Alta Complexidade.

▪ **TECNOLOGIA**

**a) Identificação da tecnologia atual aplicada ao SICONFI**

1) Qual a tecnologia atualmente utilizada para a transmissão de dados via SICONFI? Planilhas, Formulários Eletrônicos ou Taxonomias XBRL? (EII)

De acordo com o Contador-Chefe atualmente a inserção de dados no SICONFI se dá pelo preenchimento manual da Planilha Eletrônica.

1) Qual a tecnologia atualmente aplicada ao(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade? Você considera que ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em formatos de arquivos? (EIII)

Quando questionado sobre o potencial de interoperabilidade do sistema de informações atual, o responsável pela área de TI indicou a necessidade de melhoria do sistema atual pelo fato de o sistema ser fechado e “pesado” em termos de armazenamento do banco de dados, e pelo fato de relatórios serem gerados apenas em formato PDF.

**b) Adequação da tecnologia atual**

2/2) Você considera que ela é adequada em termos de qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil divulgada? Se não, quais os principais problemas enfrentados e quais as necessidades de melhoria? (EII/EIII)

De acordo com o Contador-Chefe quanto à qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil atualmente gerada pelo sistema de informações há percepção de confiabilidade com ressalvas; logo o sistema demonstra inadequação em relação à necessidade de uso de fórmulas em planilhas eletrônicas para apuração de saldos, contudo houve melhoria em relação à versão anterior do sistema. Acerca deste assunto o responsável pela área de TI mencionou que considera 90% de confiabilidade, mas poderia ser melhor.

**c) Suporte para XBRL no Sistema de Informação atual**

3) Os softwares atualmente adotados por esta entidade têm suporte para o formato XBRL? (EIII)

Em relação a este questionamento o responsável pela área de TI apenas informou que o sistema atual não possui suporte para XBRL.



**d) Conhecimento sobre a XBRL**

16/3/4) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades? (EI/EII/EIII)

Quando questionados sobre o que sabiam acerca da XBRL nenhum entrevistado demonstrou elevado conhecimento. O assessor de Planejamento (PL) demonstrou não ter conhecimento do assunto até que a proposta da presente pesquisa chegou até o mesmo; enquanto os demais demonstraram nenhum conhecimento: o Prefeito (PR) forneceu respostas vagas e o Controlador-Geral (CT) informou que não tem conhecimento do assunto que apenas ouviram falar sobre o assunto; o Contador-Chefe (CR) explicou que conhece aspectos da XBRL somente a partir das informações disponibilizadas no site do SICONFI; o responsável por TI (TI) demonstrou um conhecimento baixo do tema, sobretudo quanto à sua. Além disso, todos os entrevistados informaram não conhecer outras entidades que usam a linguagem XBRL.

Pela análise de conteúdo também foi possível identificar algumas categorias que expressam a visão inicial que os entrevistados têm acerca da XBRL: o Prefeito indica uma visão positiva das vantagens advindas da interação entre os governos para implementar essa nova tecnologia; o assessor de Planejamento mencionou o avanço dinâmico no uso de tecnologias da informação no setor público e sua importância para os mecanismos de prestação de contas como forma de controle da corrupção que, causa prejuízos na qualidade dos serviços básicos prestados à população em função dos desvios de recursos.

Além disso, o responsável por TI citou a obrigatoriedade futura de uso da XBRL e preocupação com o fato de ser uma linguagem específica para o departamento de contabilidade enquanto o sistema de informação da entidade precisa ser abrangente.

## 6.1.2 Identificação das categorias/subcategorias semânticas e das relações de influência

### **R1a: Condições demográficas e econômicas municipais afetam o porte da organização**

1) Você concorda que as condições demográficas e econômicas do município utilizadas como critério para distribuição das principais transferências governamentais (por ex. a população no caso do FPM e o Valor Adicionado no caso do ICMS), são os principais fatores determinantes do porte orçamentário desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do porte orçamentário? De que forma? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Demográficas	População	Positiva	1	1	1	3	100%
AP	Condições Econômicas	Valor adicionado pelo município	Positiva		1	1	2	67%
		Diversificação produtiva	Positiva	1			1	33%

**Quadro 30 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1a) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o Quadro 30 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas está positivamente relacionada com o porte organizacional. Ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias leva ao aumento do porte organizacional.

### **R2a: Condições conjunturais, legais e políticas afetam o nível de previsibilidade das tarefas da organização**

2) Você concorda que a instabilidade das condições conjunturais, legais e políticas tornam mais imprevisíveis as tarefas internas desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes da imprevisibilidade das tarefas internas? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Conjunturais	[não identificada]	-				0	0%
AP	Condições Legais	Controle rígido por parte dos Tribunais de contas	Positiva	1			1	33%
		Conflitos em relação ao atendimento da LRF	Negativa			1	1	33%
		Planejamento econômico e financeiro imposto pela lei	Positiva	1			1	33%
		Alterações estruturais dos governos estadual e federal	Negativa		1	1	2	67%
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	Negativa			1	1	33%
		Reeleição dificulta a modernização da administração pública	Negativa	1			1	33%
AP	Condições Políticas	Falta de capacitação dos gestores do Estado	Negativa	1			1	33%
L	Condições sociais	Cobranças pelas demandas assistenciais	Negativa		1		1	33%
		Transparência aumenta a exigência e controle social.	Negativa		1		1	33%

**Quadro 31 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2a) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 31 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas como influência “Negativa” está negativamente relacionada com a previsibilidade das tarefas. Enquanto a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas como influência “Positiva” está positivamente relacionada com a previsibilidade das tarefas.

### **R3a: Condições normativas e culturais afetam a estratégia de gestão da organização**

3) Você concorda que as condições normativas e culturais (como o modelo de gestão pública burocrática originalmente disseminado; ou o modelo de gestão pública contemporânea incentivada atualmente) influenciam a determinação do foco estratégico desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do foco estratégico? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Normativas	Influência normativa do governo	Burocrática			1	1	33%
AP	Condições Culturais	Educação e comportamento dos cidadãos	Contemporânea			1	1	33%
L	Condições Legais	Preocupação com sanções legais	Burocrática	1			1	33%
L	Condições Políticas	Influências e interesses políticos	Burocrática	1			1	33%
		Necessidade de uma política mais societal	Contemporânea	1			1	33%
L	Condições Gerenciais	Influência da esfera privada na visão gerencial	Contemporânea	1		1	2	67%
		Interesse em inovação no atendimento ao cidadão	Contemporânea	1			1	33%
		Característica burocrata dos empresários eleitos como gestores municipais	Burocrática			1	1	33%

**Quadro 32 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3a) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo o Quadro 32 entende-se que, se por um lado, todos os fatores que exercem influência Burocrática estão positivamente relacionados com a existência de um Foco Estratégico de Eficiência e negativamente relacionados com o Foco Estratégico de Inovação. Por outro lado, todos os fatores que exercem influência Contemporânea estão positivamente relacionados com a existência de um Foco Estratégico de Inovação e negativamente relacionados com o Foco Estratégico de Eficiência.

### **R1b, R2b e R3b**

7) Esse nível de centralização das decisões ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

9) Esse nível de formalização das operações ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

11) Esse nível de proximidade profissional ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

14) Esse nível de diferenciação/integração ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

**R1b: O porte da organização condicional determinadas características estruturais**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	[não identificada]	[não identificada]			1	1	33%
AP	Formalização	-	-				0	0%
AP	Estratificação	[não identificada]	[não identificada]		1		1	33%
AP	Complexidade	(Maior) Aumento das exigências de prestação de contas e resultados.	Positiva	1			1	33%
		(Maior) Necessidade de coordenação e acompanhamento.	Positiva			1	1	33%

**Quadro 33 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1b) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 33 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas está positivamente relacionada com as dimensões estruturais estudadas. Logo, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento da Complexidade, enquanto que a Centralização e Estratificação também são afetadas pelo tamanho mas não foi possível identificar subcategorias de significado ou relações de influência com base no conteúdo das entrevistas. Contudo, não foi identificada influência do ‘Tamanho’ (Porte) sobre a Formalização.

**R2b: O nível de previsibilidade das tarefas demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	-	-				0	0%
AP	Formalização	(Prev.) Legislação e obrigações externas impõe previsibilidade	Positiva			1	1	33%
AP	Estratificação	-	-				0	0%
AP	Complexidade	-	-				0	0%

**Quadro 34 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2b) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 34 a predominância de ocorrência das condições descritas na subcategoria que indica aumento de Previsibilidade (Prev.) leva ao aumento da Formalização, portanto ambas estão positivamente relacionadas.

**R3b: O foco da estratégia de gestão demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	(Inov.) É necessário estratégia de descentralização devido ao tamanho e complexidade.	Negativa	1			1	33%
		[não identificada]	[não identificada]		1	1	2	67%
AP	Formalização	(Efic.) Agilidade para executar os programas de governo dentro de 4 anos respeitando as exigências legais	Positiva	1			1	33%
		[não identificada]	[não identificada]		1		1	33%
AP	Estratificação	(Inov.) O dinamismo do gestor impulsiona os demais servidores	Negativa	1			1	33%
		[não identificada]	[não identificada]			1	1	33%
AP	Complexidade	(Inov.) Cultura interna da organização	Positiva		1		1	33%
		(Inov.) Incentivo da gestão para agilizar processos	Positiva			1	1	33%

**Quadro 35 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3b) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo, o Quadro 35 a predominância de ocorrência das condições descritas nas subcategorias que indicam foco em Eficiência (Efic.) levam ao aumento da Formalização portanto estão positivamente relacionadas. Do mesmo modo, a predominância de ocorrência das condições descritas nas subcategorias que indicam foco em Inovação (Inov.) leva à redução da Centralização e Estratificação, logo, estão negativamente relacionadas; porém também leva ao aumento da Complexidade, assim ambas estão positivamente relacionadas.

**R4: A configuração estrutural da organização resultante das relações R1a-R1b, R2a-R2b e R3a-R3b pode ser mais adequada à adoção de um tipo de tecnologia mais convencional ou mais inovadora.**

17/4/5) Você considera que o tipo de estrutura (mecânica/orgânica) influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir software com suporte para XBRL a ser utilizada para transmitir dados do SICONFI? (EI/EII/EIII)

18/5/6) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta entidade para a adoção da XBRL? (EI/EII/EIII)

Categorias Apriorísticas	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
Tendência para adotar XBRL (AP)	1			1	1	3	60%
Tendência Inconclusiva (AP)						0	0%
Tendência para não adotar XBRL (AP)		1	1			2	40%

Quadro 36 continua.

Continuação do Quadro 36.

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
AP	Centralização	-	-						0	0%
AP	Formalização	-	-						0	0%
AP	Estratificação	-	-						0	0%
AP	Complexidade	Capacitação de pessoal	Positiva	1					1	20%
		Especialização de pessoal	Positiva			1			1	20%
L	Potencial de Investimento	Necessidade de investimento financeiro em software	Negativa		1	1		1	3	60%
L	Informatização	Dependência das alterações de sistema da empresa que fornece o software atual	Negativa				1		1	20%
L	Expectativas Legais	Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL	Negativa		1	1			2	40%
		Possibilidade de recebimento de subsídios para auxiliar na implantação da tecnologia	Positiva		1				1	20%
L	Tratamento de dados	Volume de dados contábeis e financeiros	Positiva					1	1	20%
L	Intenções da gestão	Intenção de gestão transparente	Positiva	1					1	20%
		Intenção de estar na vanguarda quanto à adoção de tecnologias	Positiva	1					1	20%

**Quadro 36 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R4) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o Quadro 36 a ocorrência de algumas das subcategorias relativas à ‘Estrutura’ está positivamente relacionada com a tendência para adoção da XBRL, ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI ou outras finalidades. No entanto, algumas subcategorias apresentaram influência negativa, isto é, sua predominância de ocorrência (ou aumento) levam à redução da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente, e conseqüentemente a opção pela manutenção dos métodos convencionais (planilhas).

**R5: Existem condições tecnológicas externas que também afetam a adoção de determinadas tecnologias pelas organizações.**

19/6/7) Você concorda que as condições tecnológicas como a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público, o baixo custo desses softwares, e a sua adoção por entidades similares favorecem que as prefeituras adotem a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova? (EI/EII/EIII)

20/7/8) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade? (EI/EII/EIII)

Quadro 37 continua.

Continuação do Quadro 37.

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
AP	Condições Tecnológicas	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Negativa			1		1	2	40%
		Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Positiva	1				1	2	40%
		Adoção por entidades similares	Positiva			1			1	20%
		Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas	Positiva				1		1	20%
		Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares	Positiva	1					1	20%
		Perspectiva de que a empresa de software atual realize as adaptações para XBRL	Positiva				1		1	20%
L	Condições Qualitativas	Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL	Positiva					1	1	20%
		Potenciais resultados da XBRL	Positiva	1		1			2	40%
L	Condições de Implantação	Futura imposição pela STN	Negativa		1				1	20%
		Fornecimento de suporte e treinamento aos municípios por parte da STN	Positiva			1			1	20%
		Falta de padronização e dificuldades de implantação dos sistemas a nível estadual.	Negativa			1			1	20%

**Quadro 37 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R5) do Caso I via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim como na relação anterior, segundo o Quadro 37 a ocorrência de algumas das subcategorias relativas ao ‘Ambiente’ está positivamente relacionada com a tendência para adoção da XBRL, ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI ou outras finalidades. No entanto, algumas subcategorias apresentaram influência negativa, isto é, sua predominância de ocorrência (ou aumento) levam à redução da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente, e consequentemente a opção pela manutenção dos métodos convencionais (planilhas).

## 6.2 ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO TEÓRICO DO CASO I

### 6.2.1 Proposições indutivas e descritivas

A fase indutiva e descritiva da pesquisa teve caráter exploratório com o objetivo de identificar os fatores contingenciais externos e internos que afetam a adoção da XBRL pela entidade de médio porte estudada, considerando categorias e subcategorias de fatores definidas *a priori* (expressas pelas proposições 1, 2 e 3) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Logo o objetivo desta fase é responder à primeira questão da pesquisa:

**“Questão 1 (indutiva e descritiva): Quais fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (tamanho, tarefa, estratégia e estrutura ou fatores adicionais) afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

Para responder a esta questão as evidências empíricas do Caso I encontradas por meio das entrevistas com Prefeito (PR); Controlador Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador Chefe (CR); e Responsável por Tecnologia da Informação (TI) foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa.

- **Proposição 1 (R1, R2 e R3):** Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como tamanho, tarefa, estratégia (diretamente) e estrutura (indiretamente).

Corroborar=1; Refuta=0								
	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adequação</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>						
Categoria (Dim.)	Cond. Demográficas	Cond. Demográficas	Sim	1	1	1	<b>3</b>	100%
Subcategoria	População	População	Sim	1	1	1	<b>3</b>	100%
Categoria (Dim.)	Cond. Econômicas	Cond. Econômicas	Sim	1	1	1	<b>2</b>	100%
Subcategoria	Valor Adicionado	Valor adicionado pelo município	Sim		1	1	<b>2</b>	67%
Subcategoria (L)		Diversificação produtiva	Sim	1			<b>1</b>	33%
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>TAMANHO</b>	<b>TAMANHO</b>						

**Quadro 38 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Com relação à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’, conforme verificado no Quadro 38, é possível verificar que existe adequação entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias e subcategorias apriorísticas que constituem a base prognóstica (derivada das proposições). Além disso, quanto às ‘Condições Demográficas’ e ‘Condições Econômicas’ o padrão empírico verificado foi corroborado pelas três fontes de evidência investigadas acerca do assunto (PR, CT e PL), logo houve 100% de adequação.



Corroborar=1; Refuta=0									
	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adeq.</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>	
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>							
Categoria (Dim.)	Cond. Conjunturais	Cond. Conjunturais	Não				<b>0</b>	0%	
Subcategoria	Economia Nacional	[não identificada]	Não				<b>0</b>	0%	
Categoria (Dim.)	Cond. Legais	Cond. Legais	Sim	1	1	1	<b>3</b>	100%	
Subcategoria	Legislação aplicável ao setor público	Controle rígido por parte dos Tribunais de contas	Sim	1			<b>1</b>	33%	
		Conflitos em relação ao atendimento da LRF	Sim			1	<b>1</b>	33%	
		Planejamento econômico e financeiro imposto pela lei	Sim	1				<b>1</b>	33%
		Alterações estruturais dos governos estadual e federal	Sim		1	1		<b>2</b>	67%
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	Sim				1	<b>1</b>	33%
		Reeleição dificulta a modernização da administração pública	Sim	1				<b>1</b>	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Políticas	Cond. Políticas	Sim	1			<b>1</b>	33%	
Subcategoria	Relações políticas	Falta de capacitação dos gestores do Estado	Sim	1			<b>1</b>	33%	
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>TAREFAS</b>	<b>TAREFAS</b>							

**Quadro 39 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’, conforme o Quadro 39 é possível verificar que também existe adequação entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) apenas em relação à categoria ‘Condições Legais’ (em que 100% das fontes de evidência citaram pelo menos uma subcategoria semântica enquadrada na mesma); e à categoria ‘Condições Políticas’ (com 33% de adequação pelo fato de apenas um dos entrevistados mencionar uma subcategoria inerente à esse aspecto).

Além das categorias e subcategorias apriorísticas (AP) previstas pela Proposição 1 a fase exploratória da pesquisa identificou uma categoria latente (L) isto é, não apriorística, denominada ‘Condições Sociais’, acerca da influência do ‘Ambiente’ sobre as ‘Tarefas’ conforme exposto no Quadro 31.

Corroborar=1; Refuta=0								
	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adeq.</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>						
Categoria (Dim.)	Cond. Normativas	Cond. Normativas	Sim			1	1	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	Influência normativa do governo	Sim			1	1	33%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	-	Não				0	0%
Categoria (Dim.)	Cond. Culturais	Cond. Culturais	Sim			1	1	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	-	Não				0	0%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	Educação e comportamento dos cidadãos	Sim			1	1	33%
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>ESTRATÉGIA</b>	<b>ESTRATÉGIA</b>						

**Quadro 40 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’, segundo o Quadro 40, é possível verificar existência de adequação de 33% (confirmada por apenas um entrevistado) entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias e subcategorias apriorísticas da base prognóstica; exceto no caso da subcategoria “Modelo Contemporâneo” inserida na categoria “Condições Normativas” e para a subcategoria “Modelo Burocrático” inserida na categoria “Condições Culturais” para as quais não houve elementos semânticos identificados.

Além das categorias e subcategorias apriorísticas (AP) previstas pela Proposição 1 a fase exploratória da pesquisa identificou categorias latentes (L) do ‘Ambiente’ que também afetam a ‘Estratégia’, sendo elas: ‘Condições Legais’, ‘Políticas’ e ‘Gerenciais’, cujas subcategorias são apresentadas no Quadro 32.

De modo geral, os resultados observados até o momento mostram que a variável independente ‘Ambiente’, por meio de todas as condições descritas na Proposição 1, exerce, em determinado grau, influência direta sobre as variáveis intervenientes: ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’. Contudo, para confirmar a proposição foi preciso analisar a existência de influência das variáveis intervenientes mencionadas sobre a estrutura organizacional (Quadro 41).

Var. Int. Influenciada	Variáveis Intervinentes Influenciadoras					
	ESTRUTURA	TAMANHO	% Ad.	TAREFAS	% Ad.	ESTRATÉGIA
Dim.: Centralização	1 (PL)	33%	-	0%	3 (PR/CT/PL)	100%
Dim.: Formalização	-	0%	1 (PL)	33%	2 (PR/CT)	67%
Dim.: Estratificação	1 (CT)	33%	-	0%	2 (PR/PL)	67%
Dim.: Complexidade	2 (PR/PL)	67%	-	0%	2 (CT/PL)	67%

**Quadro 41 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência das variáveis intervenientes ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com as informações apresentadas no Quadro 41 observou-se que a dimensão de Centralização é influenciada pelo ‘Tamanho’ e pela ‘Estratégia’ com um nível de adequação de 33% e 100% respectivamente. A dimensão de Formalização é afetada pelas ‘Tarefas’ e pela ‘Estratégia’ com um nível de adequação de 33% e 67% respectivamente. A dimensão de Estratificação por sua vez é afetada pelo ‘Tamanho’ e pelas ‘Tarefas’ com adequação de 33% e 67% respectivamente. E a dimensão de Complexidade, por sua vez, é influenciada pelo ‘Tamanho’ e ‘Estratégia’ também com adequação de 33% e 67% respectivamente.

Logo, pode-se considerar que existem evidências de que ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ afetam, embora não totalmente, as dimensões da variável interveniente ‘Estrutura’. As subcategorias semânticas identificadas acerca da influência exercida por essas três variáveis sobre cada dimensão estrutural estão apresentadas nos Quadros 33, 34 e 35.

Em suma, pela análise geral dos Quadros 38, 39, 40 e 41 é possível supor a existência de adequação do padrão empírico em relação à base prognóstica. Logo se presume influência direta do ‘Ambiente’ sobre ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’, assim como a influência indireta do ‘Ambiente’ sobre a ‘Estrutura’, confirmando assim a Proposição 1.

- **Proposição 2 (R4):** Características internas relativas ao tamanho, tarefas, estratégia (indiretamente) e a estrutura (diretamente) da organização influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

Corroborar=1; Refuta=0										
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
Var. Int. Influenciadora	ESTRUTURA	ESTRUTURA								
Dimensões Estruturais	<i>Centralização</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>						<b>0</b>	0%
	<i>Formalização</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>						<b>0</b>	0%
	<i>Estratificação</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>						<b>0</b>	0%
	<i>Complexidade</i>	<i>Complexidade</i>	<i>Sim</i>	1			1		<b>2</b>	40%
Var. Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA								

**Quadro 42 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Com relação à influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Influência Endógena), conforme apresentado no Quadro 42, é possível verificar que existe adequação somente entre as categorias (dimensões estruturais) identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação à categoria apriorística ‘Complexidade’, corroborada pela opinião de dois entrevistados, logo, havendo adequação de 40% em relação aos cinco entrevistados sobre o tema.

Em resumo, considerando que a ‘Estrutura’ é influenciada por ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’, e que ao menos uma de suas dimensões estudadas afeta a ‘Tecnologia’, é possível presumir a existência de certa influência indireta do ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a ‘Tecnologia’ e influência direta da ‘Estrutura’ sobre a ‘Tecnologia’. Logo, as evidências permitem confirmar a Proposição 2.

Cabe ressaltar que, além das categorias (dimensões) e subcategorias apriorísticas (AP) da ‘Estrutura’ previstas pela Proposição 2, a fase exploratória da pesquisa também identificou categorias e subcategorias latentes (L) referentes às características organizacionais e que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI: ‘Potencial de Investimento’; ‘Informatização’; ‘Expectativas Legais’; ‘Tratamento de Dados’; e ‘Intenções da Gestão’, cujas subcategorias estão discriminadas no Quadro 36.

- **Proposição 3 (R5):** Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

Corroborar=1; Refuta=0										
	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adeq.</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>CR</b>	<b>TI</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>
Variável Independente	AMBIENTE	AMBIENTE								
Categoria (Dim.)	Cond. Tecnológicas	Cond. Tecnológicas	Sim	1		1	1	1	4	80%
Subcategoria	Quantidade de Softwares disponíveis	Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Sim			1		1	2	40%
Subcategoria	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Sim	1				1	2	40%
Subcategoria	Adoção por entidades similares	Adoção por entidades similares	Sim			1			1	20%
Subcategoria (L)	-	Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas	Sim				1		1	20%
Subcategoria (L)	-	Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares	Sim	1					1	20%
Subcategoria (L)	-	Perspectiva de que a empresa de software atual realize as adaptações para XBRL	Sim				1		1	20%
Variável Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA								

**Quadro 43 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Influência Exógena), segundo o Quadro 43, é possível verificar existência de adequação entre a categoria e as subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação à categoria e subcategorias apriorísticas da base prognóstica. Vale ressaltar que a categoria Condições Tecnológicas foi corroborada por três fontes de evidência investigadas havendo 60% de adequação ao padrão teórico, embora nem todas as fontes de evidência tenham indicado as mesmas subcategorias. No entanto, em análise geral e, considerando as evidências do estudo, foi possível confirmar a Proposição 3.

Vale destacar que, além das subcategorias apriorísticas (AP) do previstas na categoria Condições Tecnológicas, a fase exploratória da pesquisa também identificou as seguintes subcategorias latentes (L): Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas; Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares; Perspectiva de que a empresa de software atual realize as adaptações para XBRL. Bem como as seguintes categorias Latentes (L) adicionais que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI:

Condições Qualitativas e Condições de Implantação, cujas subcategorias estão discriminadas no Quadro 37.

### 6.2.2 Proposições dedutivas e causais

A fase dedutiva e causal da pesquisa teve caráter confirmatório com o objetivo de identificar as relações de influência entre os fatores contingenciais externos e internos identificados na fase anterior, considerando relações previamente definidas entre as categorias e subcategorias de fatores explorados (expressas pelos pares de proposições concorrentes 1a-1b à 8a-8b) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Logo o objetivo desta fase é responder à segunda questão da pesquisa:

**“Questão 2 (dedutiva e causal): Como os fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’ ou fatores adicionais) interagem e influenciam direta e indiretamente a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

Para responder à esta questão as evidências empíricas do Caso I encontradas por meio das entrevistas com Prefeito (PR); Controlador Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador Chefe (CR); e Responsável por Tecnologia da Informação (TI); por meio do Questionário aplicado aos demais servidores da entidade (Q) e por meio da análise documental (D), foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa.

- **Proposição 1a:** Menor população e menor valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o menor porte organizacional. **Proposição 1b:** Maior população e maior valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o maior porte organizacional. **(R1a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE O TAMANHO).**

		Corroborada=1; Refutada=0							
	BASE PROG.	PADRÃO EMP.	Adeq.	PR	CT	PL	D	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE							
Categoria (Dim.)	Cond. Demográficas	Cond. Demográficas	Sim	1	1	1	-	3	100%
Subcategoria	População	População	Sim	1	1	1	-	3	100%
Categoria (Dim.)	Cond. Econômicas	Cond. Econômicas	Sim		1	1	-	2	67%
Subcategoria	Valor Adicionado	Valor Adicionado pelo município	Sim		1	1	-	2	67%
<b>Rel. Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>3</b>	<b>100%</b>
Var. Int. Influenciada	TAMANHO	TAMANHO							
Dim.: Porte	Pequeno	Pequeno II	Sim	-	-	-	1	1	100%

**Quadro 44 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 1a e 1b (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 1a e 1b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições demográficas e econômicas (população e valor adicionado) do ‘Ambiente’ e o ‘Tamanho’(Porte), ou seja: quanto maior a população e o valor adicionado, maior o ‘Tamanho’ organizacional refletido no porte orçamentário.

Conforme apresentado no Quadro 44 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência das condições demográficas e econômicas do ‘Ambiente’ sobre o ‘Tamanho’(Porte médio). Logo, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada, e que tal relação foi corroborada por todas as fontes de evidência entrevistadas (100% de adequação ao padrão) no caso das ‘Condições Demográficas’ e por 67% das fontes no caso da subcategoria referente às ‘Condições Econômicas’ prevista. Assim, o par de proposições 1a e 1b pode ser confirmado.

A relação de influência da subcategoria latente (L) identificada que também afeta o ‘Tamanho’(Diversificação Produtiva) está apresentada no Quadro 30.

- **Proposição 3a:** A maior estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a maior previsibilidade das tarefas. **Proposição 3b:** A menor estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a menor previsibilidade das tarefas. **(R2a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A PREVISIBILIDADE DAS TAREFAS).**

		Corrobor=1; Refuta=0							
	BASE PROG.	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	%
Var. Independ.	AMBIENTE	AMBIENTE							
Categoria (Dim.)	Cond. Conjunturais	Cond. Demográficas	Não				-	0	0%
Subcategoria	Economia Nacional	[não identificada]	Não				-	0	0%
Categoria (Dim.)	Cond. Legais	Cond. Legais	Sim	1	1	1	-	3	100%
Subcategoria	Legislação aplicável ao setor público	Controle rígido por parte dos Tribunais de contas	Sim	1			-	1	33%
		Conflitos em relação ao atendimento da LRF	Sim			1	-	1	33%
		Planejamento econômico e financeiro imposto pela lei	Sim	1			-	1	33%
		Alterações estruturais dos governos estadual e federal	Sim		1	1	-	2	67%
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	Sim			1	-	1	33%
		Reeleição dificulta a modernização da administração pública	Sim	1			-	1	33%

Quadro 45 continua.

Continuação do Quadro 45.

Categoria (Dim.)	Cond. Políticas	Cond. Políticas	Sim	1			-	1	33%
Subcategoria	Relações políticas	Falta de capacitação dos gestores do Estado	Sim	1			-	1	33%
<b>Relação Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>		<b>100%</b>
Var. Int. Influenciada	TAREFAS	TAREFAS							
Previsibilidade	Não Prevista	Média	Sim	0	1	1	1	3	75%

**Quadro 45 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 3a e 3b (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 3a e 3b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições conjunturais, legais e políticas (economia nacional, legislação aplicável ao setor público e relações políticas) do ‘Ambiente’ e as ‘Tarefas’ (Previsibilidade), ou seja: quanto maior a estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas, maior a previsibilidade das ‘Tarefas’.

De acordo com o apresentado no Quadro 45 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência somente das ‘Condições Legais’ e das ‘Condições Políticas’ do ‘Ambiente’ sobre as ‘Tarefas’ (Média Previsibilidade). Portanto, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada, e que tal relação foi corroborada por todas as fontes de evidência entrevistadas (100% de adequação ao padrão) no caso da categoria ‘Condições Legais’ e por um entrevistado no caso da categoria ‘Condições Políticas’ (33% de adequação). Assim, o par de proposições 3a e 3b pode ser confirmado.

Logo, o nível de estabilidade gerado pelas subcategorias identificadas está positivamente relacionado com a previsibilidade das tarefas organizacionais, ou seja, os respondentes consideram que os: ‘Conflitos em relação ao atendimento da LRF’; as ‘Alterações estruturais dos governos estadual e federal’; os ‘Programas criados pela União para que o município desenvolva’; a ‘Reeleição que dificulta a modernização da administração pública’ e a ‘Falta de capacitação dos gestores do Estado’ expressam a reduzida estabilidade legal e política, e, dessa forma, se reduz a previsibilidade das tarefas internas. Enquanto que o ‘Controle rígido por parte dos tribunais de contas’ e o ‘Planejamento econômico e financeiro imposto pela lei’ expressam a manutenção da estabilidade legal e, assim, se eleva a previsibilidade das tarefas internas.

O nível de previsibilidade das tarefas da organização não pôde ser prevista *a priori*, uma vez que sua identificação presumida somente ocorreu no decorrer da investigação por



meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários: exceto o PR as demais fontes de evidência indicaram previsibilidade média. Dessa forma, é possível supor que, apesar de estarem sofrendo diversas influências da baixa estabilidade do ‘Ambiente’ em relação à influência razoável imposta por alguns fatores, as tarefas internas ainda mantém um nível médio de previsibilidade.

Ademais a categoria latente identificada Condições Sociais tem sua relação de influência presumida apresentada no Quadro 31.

▪ **Proposição 5a:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo burocrático de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em eficiência. **Proposição 5b:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo Contemporâneo de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em inovação. **(R3a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ESTRATÉGIA).**

Corroborar=1; Refuta=0									
	BASE PROG.	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE							
Categoria (Dim.)	Cond. Normativas	Cond. Normativas	Sim			1	-	1	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	Influência normativa do governo	Sim			1	-	1	33%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	-	Não				-	0	0%
Categoria (Dim.)	Cond. Culturais	Cond. Culturais	Sim			1	-	1	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	-	Não				-	0	0%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	Educação e comportamento dos cidadãos	Sim			1	-		33%
<i>Relação Influência</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Indefinida</i>	-				-		
Var. Int. Influenciada	ESTRATÉGIA	ESTRATÉGIA							
Foco Estratégico	Não prevista	Mista	-	1	1	1	1	4	100%

**Quadro 46 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 5a e 5b (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 5a e 5b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as influências do Modelo Burocrático de gestão pública e a existência de uma ‘Estratégia’ com foco em Eficiência; e do mesmo modo, uma relação de influência positiva entre as influências do Modelo Contemporâneo de gestão pública e a existência de uma ‘Estratégia’ com foco em Inovação.

De acordo com o apresentado no Quadro 46 a relação de influência das condições normativas e culturais do ‘Ambiente’ sobre a ‘Estratégia’ (Foco Estratégico Misto) não pôde

ser definida. Assim, o par de proposições 5a e 5b não pôde ser analisado e/ou confirmado por meio da lógica de adequação ao padrão.

O foco estratégico da organização não pôde ser previsto *a priori*, uma vez que sua identificação aproximada somente ocorreu no decorrer da investigação por meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários: 100% das fontes de evidência indicaram uma estratégia indicaram um foco em Eficiência. Destarte, é possível supor que, pelo fato de a organização indicar majoritariamente um Foco Estratégico Misto entre Eficiência e Inovação, o mesmo sofre influências normativas e culturais que tem relação positiva tanto do modelo Burocrático quanto do Modelo Contemporâneo de gestão pública.

As categorias latentes (L) do ‘Ambiente’ identificadas que também afetam a ‘Estratégia’ (Condições Legais, Políticas e Gerenciais) tiveram suas relações de influência apresentadas no Quadro 32.

- **Proposição 2a:** O menor tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura centralizada, menos formalizada, menos estratificada e menos complexa.
- Proposição 2b:** O maior tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura descentralizada, mais formalizada, mais estratificada e mais complexa. **(R1b: INFLUÊNCIA DO TAMANHO SOBRE A ESTRUTURA).**

		Corroborar=1; Refuta=0								
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	D	t.	%
Var. Int. Influenciadora	TAMANHO	TAMANHO								
Dim.: Porte	Pequeno	Pequeno II	Sim				-	1	1	100%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Negativa</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>			0	-	-	0	0%
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Positiva</i>	<i>[não identificada]</i>	-				-	-	0	0%
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Positiva</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>		0		-	-	0	0%
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	1		1	-	-	2	67%
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA					-	-		
Dim.: Centralização	Alta	Média	Não	0	0	0	0	-	0	0%
Dim.: Formalização	Baixa	Média	Não	0	0	0	0	-	0	0%
Dim.: Estratificação	Baixa	Média	Não	0	0	1	0	-	1	25%
Dim.: Complexidade	Baixa	Média-Alta	Não	0	0	0	0	-	0	0%

**Quadro 47 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 2a e 2b (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 2a e 2b mostram a previsão de que o ‘Tamanho’(Porte) está positivamente relacionado com a Formalização, Estratificação e Complexidade da ‘Estrutura’, ou seja: quanto maior o Porte, maior a

Formalização, Estratificação e Complexidade. No entanto, também há previsão de que o ‘Tamanho’(Porte) está negativamente relacionado com a Centralização, logo: quanto maior o Porte, menor a Centralização.

De acordo com o apresentado no Quadro 47 verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência positiva entre o ‘Tamanho’(Porte) e a Complexidade, sendo corroborada por duas fontes de evidências cada uma (67% de adequação). No entanto a influência empírica identificada do ‘Tamanho’ sobre a Centralização e Estratificação não apresentou adequação (0%) pelo fato de a fonte de evidências não terem indicado a forma de relacionamento entre as variáveis. Assim, o par de proposições 2a e 2b somente pôde ser confirmado somente quanto à Complexidade.

Pelo fato de tratar-se de uma organização de pequeno porte II utilizou-se do pressuposto de que a mesma apresentaria um nível alto de Centralização, e baixo de Formalização, Estratificação e Complexidade.

Contudo, por meio da triangulação de dados (Quadro 33) entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários verificou-se que não houve adequação do padrão empírico quanto: ao nível de Centralização e Formalização, pois estes foram considerados médios (0% de adequação); quanto à Estratificação que foi predominantemente médio (25% de adequação); e quanto ao nível de Complexidade que foi Médio-Alto (0% de adequação).

Por conseguinte, as evidências permitem supor que o atual estágio de crescimento da organização pode estar demandando relativo aumento da estratificação e da complexidade, e redução da centralização. A Formalização, por sua vez pode estar sendo influenciada por outros fatores.

- **Proposição 4a:** A alta previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional mecanicista. **Proposição 4b:** A baixa previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional orgânica. **(R2b: INFLUÊNCIA DAS TAREFAS SOBRE A ESTRUTURA).**

		Corroborar=1; Refuta=0							
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	%
Var. Int. Influenciadora	TAREFAS	TAREFAS							
Previsibilidade	Não Previsto	Média	-	0	1	1	1	3	75%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Positiva</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>				-	0	0%
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>			1	-	1	33%
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Positiva</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>				-	0	0%
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Negativa</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>				-	0	0%
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA							
Dim.: Centralização	Alta	Média	Não	0	0	0	0	-	0%
Dim.: Formalização	Baixa	Média	Não	0	0	0	0	-	0%
Dim.: Estratificação	Baixa	Média	Não	0	0	1	0	-	25%
Dim.: Complexidade	Baixa	Média-Alta	Não	0	0	0	0	-	0%

**Quadro 48 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 4a e 4b (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explicações concorrentes representadas pelo par de proposições 4a e 4b mostram a previsão de que a variável ‘Tarefas’ (Previsibilidade) está positivamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação da ‘Estrutura’, ou seja: quanto maior a Previsibilidade das ‘Tarefas’, maior a Centralização, Formalização e Estratificação da ‘Estrutura’. No entanto, também há previsão de que as ‘Tarefas’ (Previsibilidade) está negativamente relacionada com a Complexidade, logo: quanto maior Previsibilidade das ‘Tarefas’, menor a Complexidade.

Segundo o Quadro 48 verificou-se que o padrão empírico (exposto no Quadro 34) se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência entre as ‘Tarefas’ (Previsibilidade) e a Formalização, logo o padrão empírico foi corroborado por: 33% das fontes de evidência. Portanto, as evidências levam à confirmação do par de proposições 4a e 4b somente quanto à dimensão mencionada.

Nesse sentido, as evidências permitem propor que o atual nível de previsibilidade das tarefas da organização (médio) pode estar contribuindo para elevar a Formalização; enquanto as demais dimensões estruturais podem ser influenciadas por outros fatores.

- **Proposição 6a:** O foco estratégico de eficiência (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional mecanicista. **Proposição 6b:** O foco estratégico de inovação (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional orgânica. **(R3b: INFLUÊNCIA DO FOCO ESTRATÉGICO SOBRE A ESTRUTURA).**

		Corroborar=1; Refuta=0							
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	% Ad.
Var. Int. Influenciadora	ESTRATÉGIA	ESTRATÉGIA							
Foco Estratégico	Não Prevista	Mista	-	1	1	1	1	3	100%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Inovação (Negativa)</i>	-	1	0	0	-	1	33%
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Eficiência (Positiva)</i>	-	1	0		-	1	33%
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Inovação (Negativa)</i>	-	1		0	-	1	33%
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Inovação (Positiva)</i>	-		1	1	-	2	67%
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA							
Dim.: Centralização	Alta	Média	Não	0	0	0	0	-	0%
Dim.: Formalização	Baixa	Média	Não	0	0	0	0	-	0%
Dim.: Estratificação	Baixa	Média	Não	0	0	1	0	-	25%
Dim.: Complexidade	Baixa	Média-Alta	Não	0	0	0	0	-	0%

**Quadro 49 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 6a e 6b (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 6a e 6b mostram a previsão de que a variável ‘Estratégia’ (Foco Estratégico) de Eficiência está positivamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação e negativamente relacionada com a Complexidade. Por outro lado a variável ‘Estratégia’ (Foco Estratégico) de Inovação está negativamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação e positivamente relacionada com a Complexidade.

De acordo com o Quadro 49 a relação de influência da ‘Estratégia’ sobre as dimensões estruturais (exposta no Quadro 35) não pôde ser prevista uma vez que a ‘Estratégia’ identificada detém um foco Misto, logo, tanto as influências do foco em Eficiência quanto de Inovação podem estar afetando simultaneamente as dimensões da ‘Estrutura’. Assim, as proposições 6a e 6b não puderam ser analisados e/ou confirmadas por meio da lógica de adequação ao padrão. Embora tenha sido identificada a influência da estratégia mista sobre todas as dimensões estruturais, conforme discriminado no Quadro 49.

É possível que os aspectos relacionados à Inovação estejam contribuindo positivamente para reduzir a Centralização e elevar a Complexidade; e os aspectos relacionados à Eficiência estejam mantendo uma tendência de aumento da Formalização e Estratificação.

- **Proposição 7a:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) mecanicista (mais centralizada, mais formalizada, mais estratificada e menos complexa) desfavorece a adoção da XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **Proposição 7b:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) orgânica, (menos centralizada, menos formalizada, menos estratificada e mais complexa) favorece a adoção de tecnologias

inovadoras, como a XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. (**R4: INFLUÊNCIA DA ESTRUTURA SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL**)

Corroborada=1; Refutada=0											
	BASE PROG.	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	Q	t.	%
Var. Int. Influenciadora	ESTRUTURA	ESTRUTURA									
(=) Tipo de Estrutura	Não Prevista	Orgânica		1 <sup>29</sup>	1	1	-	-	0	3	75%
<i>Infl. da Centralização</i>	<i>Negativa</i>	-	<i>Não</i>						-	0	0%
<i>Infl. da Formalização</i>	<i>Negativa</i>	-	<i>Não</i>						-	0	0%
<i>Infl. da Estratificação</i>	<i>Negativa</i>	-	<i>Não</i>						-	0	0%
<i>Infl. da Complexidade</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	1		1			-	2	40%
Var. Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA									
Tecn. SICONFI	Indefinida	XBRL	-	1	0	0	1	1	-	3	60%

**Quadro 50 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 7a e 7b (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 7a e 7b mostram a previsão de que a variável ‘Estrutura’ em suas dimensões de Centralização, Formalização e Estratificação está negativamente relacionada com a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja; quanto maior a Centralização, Formalização e Estratificação estrutural, menor a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente. Por outro lado a dimensão Complexidade está positivamente relacionada com a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto maior a Complexidade organizacional maior a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente.

Segundo o Quadro 50 observou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência da Complexidade sobre a ‘Tecnologia’ (SICONFI), sendo corroborada por: 40% das fontes de evidência. Portanto, as evidências levam à confirmação do par de proposições 7a e 7b somente em relação à dimensão de Complexidade.

Foi constatado pelas entrevistas que a maioria das fontes de evidência apresenta tendência para adotar XBRL voluntariamente quando questionados sobre o assunto. Desse modo, em uma análise geral, presume-se que em tal organização existe tendência para a adoção de taxonomias XBRL para envio do SICONFI.

Analisando as relações de influência propostas pelos entrevistados, pode-se supor a que o aumento do nível de Complexidade em linha inversa ao que seria esperado para uma entidade de pequeno porte podem estar trazendo uma concepção mais orgânica predispondo a opinião de algumas fontes de evidência à adoção da XBRL voluntariamente.

<sup>29</sup> Opinião do entrevistado conforme questão 15 da Entrevista EI.

Ademais, as categorias e subcategorias latentes (L) (adicionais) referentes às características organizacionais e que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI (Potencial de Investimento; Informatização; Expectativas Legais; Tratamento de dados; Intenções da gestão) tiveram suas relações de influência discriminadas no Quadro 36.

- **Proposição 8a:** A menor variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o maior custo e a pouca adoção por entidades (variável contingente externa) desfavorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **Proposição 8b:** A maior variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o menor custo, e a ampla adoção por entidades similares (variável contingente externa) favorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **(R5: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL).**

		Corrobor=1; Refuta=0								
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE								
Categoria (Dim.)	Cond. Tecnológicas	Cond. Tecnológicas	Sim	1		1		1	3	60%
Subcategoria	Quantidade de softwares disponíveis	Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Sim			1		1	2	40%
<b>Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>			<b>1</b>		<b>1</b>	<b>2</b>	<b>40%</b>
Subcategoria	Custo dos Softwares	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Sim	1				1	2	40%
<b>Influência</b>	<b>Negativa</b>	<b>Negativa</b>	<b>Sim</b>	<b>1</b>				<b>1</b>	<b>2</b>	<b>40%</b>
Subcategoria	Adoção por entidades similares	Adoção por entidades similares	Sim			1			1	20%
<b>Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>			<b>1</b>			<b>1</b>	<b>20%</b>
Var. Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA								
Tecn. SICONFI	Indefinida	XBRL	-	1	0	0	1	1	3	60%

**Quadro 51 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 8a e 8b (Caso I).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 8a e 8b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições tecnológicas (quantidade de softwares disponíveis e adoção por entidades similares) do ‘Ambiente’ e a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto mais softwares que suportam tecnologia XBRL estiverem disponíveis no mercado e quanto mais entidades similares adotarem a XBRL, maior a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente. No entanto, as explanações também mostram a previsão de uma relação de influência negativa entre as condições tecnológicas (custo dos softwares) do ‘Ambiente’ e a

adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto maior o custo dos softwares com suporte para XBRL menor a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente.

De acordo com o apresentado no Quadro 51 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência das condições tecnológicas do ‘Ambiente’ sobre a ‘Tecnologia’ (SICONFI). Logo, em análise geral da categoria, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada em 60%. Todavia, as relações de influência das subcategorias, apesar de apresentarem adequação ao padrão, não foram corroboradas por todas as fontes de evidência, conforme discriminado no mesmo quadro. Sendo assim as evidências encontradas permitiram confirmar o par de proposições 8a e 8b.

Desse modo, entende-se que quanto mais softwares com suporte para XBRL estiverem disponíveis no mercado e quanto mais entidades similares forem adotantes da linguagem, maior a tendência para que a organização em estudo opte por adotar a XBRL para transmissão do SICONFI ou para outras finalidades dentro da entidade (relação positiva). Por outro lado quanto maior o custo dos softwares necessários, menor a tendência para a adoção voluntária da XBRL pela organização (relação negativa).

As demais subcategorias (latentes) identificadas que compõe as ‘Condições Tecnológicas’ bem como as categorias e subcategorias latentes (L) referentes a condições do ‘Ambiente’ que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI (Condições Qualitativas; e Condições de Implantação) tiveram suas relações de influência descritas no Quadro 37.



6.3 DEFINIÇÃO DO MODELO EMPÍRICO DO CASO I

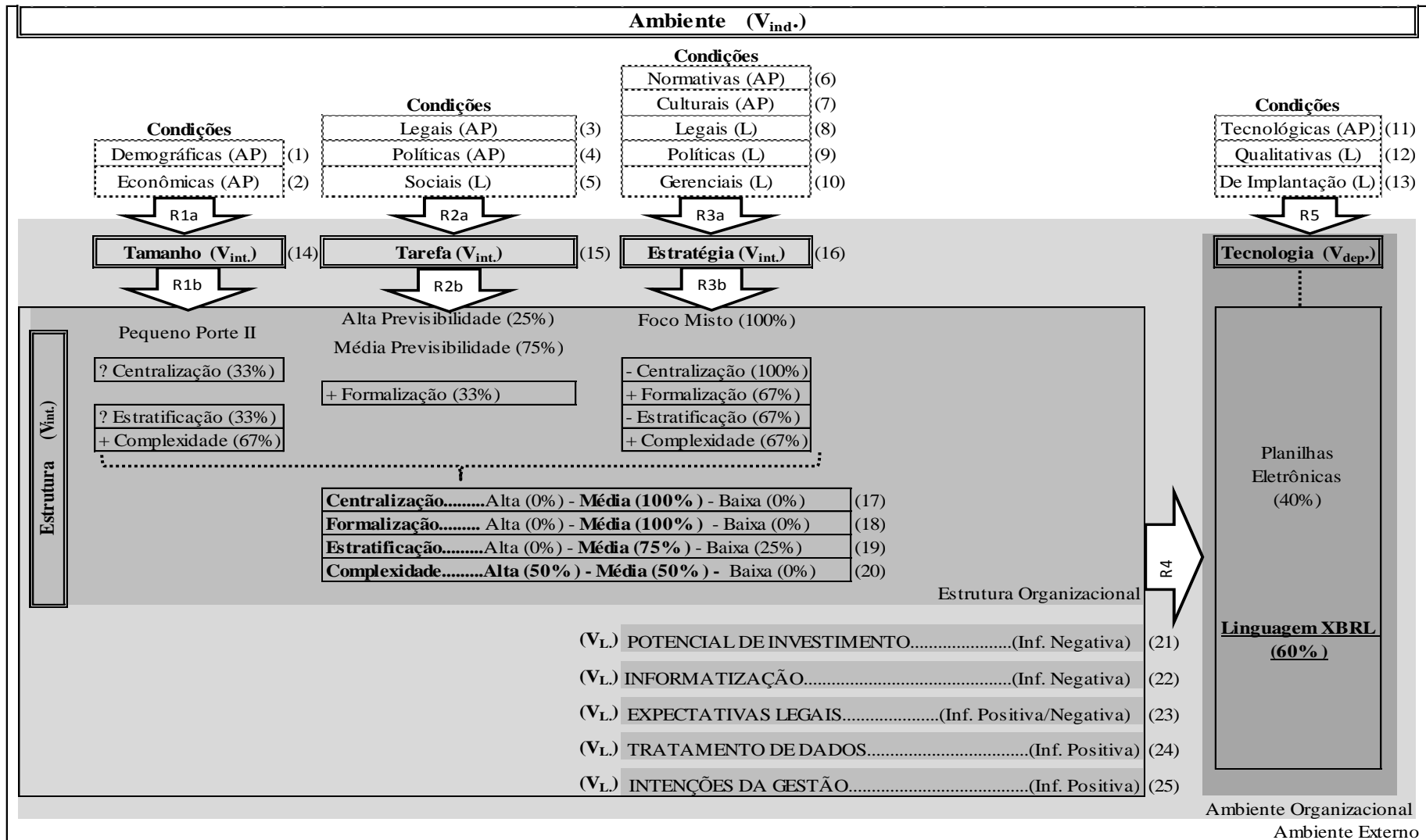


Figura 14 – Modelo Empírico do Caso I.

Fonte: Dados da pesquisa.

- (1) População
- (2) Valor adicionado pelo município; Diversificação produtiva
- (3) Controle rígido por parte dos Tribunais de contas; Conflitos em relação ao atendimento da LRF; Planejamento econômico e financeiro imposto pela lei; Alterações estruturais dos governos estadual e federal; Programas criados pela União para que o município desenvolva; Reeleição dificulta a modernização da administração pública
- (4) Falta de capacitação dos gestores do Estado
- (5) Cobranças pelas demandas assistenciais; Transparência aumenta a exigência e controle social.
- (6) Influência normativa do governo
- (7) Educação e comportamento dos cidadãos
- (8) Preocupação com sanções legais
- (9) Influências e interesses políticos; Necessidade de uma política mais societal
- (10) Influência da esfera privada na visão gerencial; Interesse em inovação no atendimento ao cidadão; Característica burocrata dos empresários eleitos como gestores municipais
- (11) Custos dos softwares com suporte para XBRL; Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado; Adoção por entidades similares; Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas; Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares; Perspectiva de que a empresa de software atual realize as adaptações para XBRL
- (12) Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL; Potenciais resultados da XBRL
- (13) Futura imposição pela STN; Fornecimento de suporte e treinamento aos municípios por parte da STN; Falta de padronização e dificuldades de implantação dos sistemas a nível estadual.
- (14) (Maior) Aumento das exigências de prestação de contas e resultados, (Maior) Necessidade de coordenação e acompanhamento >> Complex.
- (15) (Prev.) Legislação e obrigações externas impõe previsibilidade >> Form.
- (16) (Inov.) É necessário estratégia de descentralização devido ao tamanho e complexidade >> Centr.; (Efic.) Agilidade para executar os programas de governo dentro de 4 anos respeitando as exigências legais >> Form.; (Inov.) O dinamismo do gestor impulsiona os demais servidores >> Estr.; (Inov.) Cultura interna da organização, (Inov.) Incentivo da gestão para agilizar processos >> Compl.
- (17) Não influencia
- (18) Não influencia
- (19) Não influencia
- (20) Capacitação de pessoal; Especialização de pessoal
- (21) Necessidade de investimento financeiro em software
- (22) Dependência das alterações de sistema da empresa que fornece o software atual
- (23) Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL; Possibilidade de recebimento de subsídios para auxiliar na implantação da tecnologia
- (24) Volume de dados contábeis e financeiros
- (25) Intenção de gestão transparente; Intenção de estar na vanguarda quanto à adoção de tecnologias

## **7. ESTUDO DE CASO II – ENTIDADE DE MÉDIO PORTE**

A análise do Caso II, referente à entidade de médio porte, na qual também foi realizado o estudo de caso piloto, constitui-se de duas etapas principais, sendo: a análise de conteúdo das entrevistas semiestruturadas, das escalas de diferencial semântico dos questionários para a identificação das Características Organizacionais (perfil) e das Categorias/Subcategorias e Relações de Influência Apriorísticas (AP) e Latentes (L); assim como a concomitante triangulação entre fontes de evidência (entrevistados) e entre métodos de coleta (entrevistas, questionários e análise documental).

As categorias/subcategorias e relações de influência apriorísticas encontradas com a análise de conteúdo foram utilizadas na etapa seguinte, de Adequação ao Padrão, na qual foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa. Todavia, para viabilizar a análise de adequação ao padrão também foi necessária a análise conjunta das categorias/subcategorias e relações de influência em relação às Características Organizacionais atuais identificadas (perfil) relativos à ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’, ‘Estrutura’ e ‘Tecnologia’.

### **7.1 ANÁLISE DE CONTEÚDO DO CASO II**

As citações selecionadas e submetidas à análise de conteúdo, assim como os relatórios de respostas obtidas dos questionários utilizados para identificação das Características Organizacionais, e para a identificação das Categorias/Subcategorias Semânticas e das Relações de Influência, encontram-se no Apêndice E.

#### **7.1.1 Identificação das Características Organizacionais**

- **TAMANHO**

A determinação do tamanho desta entidade demandou a consulta aos relatórios *on-line* divulgados pela Secretaria Nacional de Assistência Social (2005) onde se definem os parâmetros para a classificação do porte dos municípios brasileiros em termos de número de

habitantes definidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Desse modo, o município conta com 77.515 habitantes (estimativa da população para o ano de 2015), enquadrando-se, portanto como um **município de médio porte** (de 50.001 a 100.000 habitantes). Os últimos indicadores econômicos divulgados no Caderno IPARDES (2015) apontam o Produto Interno Bruto (PIB) (em 2012) de R\$1.530.891.000,00; o Valor Adicionado Bruto (VAB) (em 2012) de R\$1.378.023.000,00; e Valor Adicionado Fiscal (VAF) (em 2013) de R\$1.623.573.840,00. Por sua vez, o indicador do porte organizacional expresso em termos de Receita Orçamentária (Última Previsão de Receita Atualizada – 2014 - Balanço Orçamentário - RREO) consultado no site do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR, 2015) foi de R\$194.950.077,70.

## ▪ TAREFAS

A identificação do nível de previsibilidade das tarefas internas da organização de médio porte ocorreu por meio da entrevista semiestruturada com o Prefeito (PR), Controlador (CT) e Assessor de Planejamento (PL). A pergunta direcionada à identificação desta variável consta no Apêndice B (EI):

4) Em uma escala de 1-7: considerando as operações em todos os níveis hierárquicos, qual você considera que é o nível de previsibilidade das tarefas internas desta entidade? Considere: 1<sup>30</sup> (Totalmente previsível) a 7 (Totalmente imprevisível) (EI)

<b>Categorias Apriorísticas</b>	<b>Subcategorias</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>
Baixa Previsibilidade (>5)				
Média Previsibilidade (≤5 ≥3)	Estagnação do servidor causada pela estabilidade no cargo	3		
	Tempo insuficiente de mandato para o gestor municipal			
	Incentivo à maior produtividade do servidor			
	Previsibilidade causada pela legislação		3	3
Alta Previsibilidade (<3)				

**Quadro 52 – Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

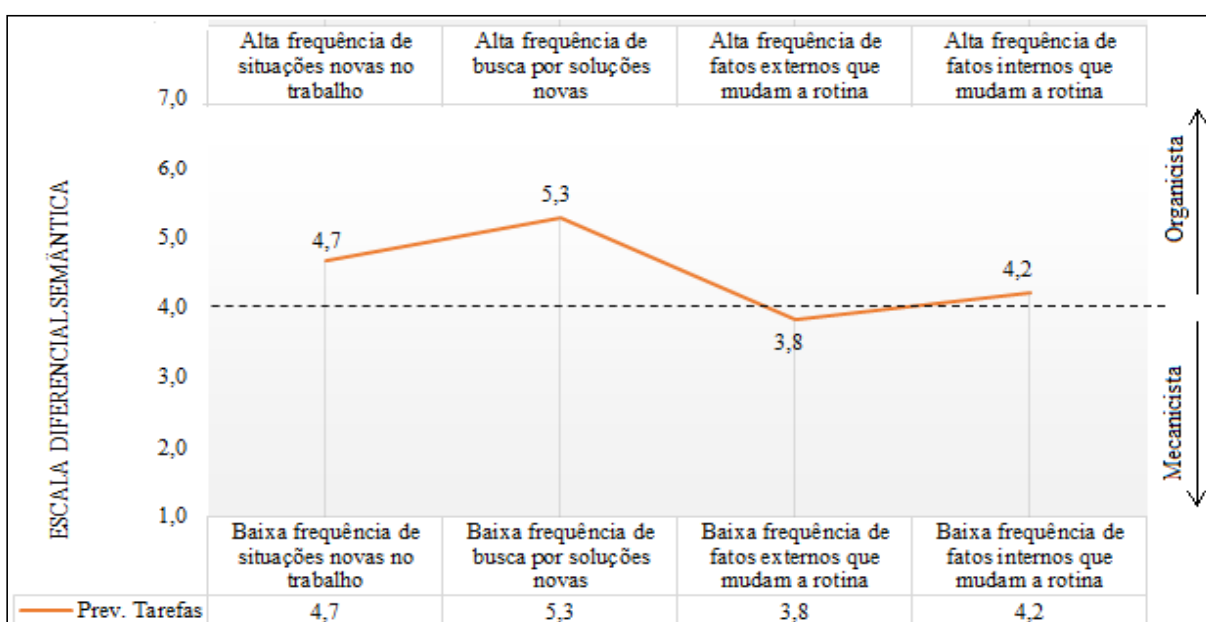
Fonte: Dados da pesquisa.

Com base na avaliação dos entrevistados o nível de previsibilidade das tarefas é moderadamente alto, isto é, pouco acima da categoria central, considerando que todas as respostas coincidiram (nota 3) e enquadraram-se na categoria apriorística “Média Previsibilidade (≤5 ≥3)”. No entanto, a análise criteriosa dos diálogos que excederam o

<sup>30</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

objetivo inicial de classificação, permitiu a identificação de subcategorias de significados (Quadro 52) que expressam os motivos pelos quais a previsibilidade das tarefas é considerada moderadamente alta do ponto de vista dos entrevistados.

O nível de previsibilidade das tarefas foi abordado no questionário direcionado aos demais servidores municipais de modo a identificar se há concordância em relação à opinião dos entrevistados (Apêndice E). Quatro questões objetivaram mensurar a percepção quanto à previsibilidade das tarefas, e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 15, assim como a classificação média dada pelos respondentes.



**Figura 15 – Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando o gráfico é possível perceber, em média, uma tendência para a percepção de previsibilidade das tarefas de moderadamente baixa e baixa (notas médias  $> 4$ ) exceto quanto à “frequência de fatos externos que mudam a rotina”; em síntese a média das respostas às quatro questões referentes a esta dimensão de análise foi 4,5. Logo, em uma análise geral, esta fonte de evidência corrobora a percepção dos três entrevistados por enquadrar-se na categoria “Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )” apesar de contrariar a avaliação dos mesmos evidenciando um nível de previsibilidade das tarefas moderadamente baixo.

## ▪ ESTRATÉGIA

Para identificar o foco estratégico da organização também foram analisadas as entrevistas semiestruturadas com o Prefeito (PR), Controlador (CT) e Assessor de Planejamento (PL) em relação à seguinte pergunta (Apêndice B - EI):

5) Entre inovação e eficiência, qual você considera o foco estratégico desta gestão? Considere: 1 <sup>31</sup> (Totalmente eficiente) a 7 (Totalmente inovadora) (EI)				
<b>Categorias Apriorísticas</b>	<b>Subcategorias semânticas</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>
Foco em Inovação (>5)				
Foco Misto (≤5 ≥3)	Tecnologia deve estar aliada à capacitação de pessoal (Inov.)	4		
	Necessidade de reconhecimento pelos resultados (Inov.)			4
	Visão do gestor com foco em eficácia (Inov.)			
	Gestão mais dinâmica e menos conservadora do que a anterior (Inov.)			
Foco em Eficiência (<3)	Foco maior ainda é eficiência (E)		1	

**Quadro 53 – Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Dos três entrevistados apenas o CT classificou o foco estratégico sendo totalmente voltado para a eficiência (1) (em termos de economia de recursos e baixo interesse em inovação). Os outros dois entrevistados avaliaram de forma neutra, em outras palavras, defenderam que existe uma estratégia mista (4) que mantém a preocupação com a eficiência mas consegue adotar perspectivas inovadoras, logo, eficiência e inovação devem coexistir para o alcance da eficácia. As subcategorias apresentadas (Quadro 53) evidenciam os motivos principais citados pelos entrevistados para justificar as respostas.

O foco estratégico da gestão também foi investigado por meio do questionário direcionado aos demais servidores municipais para verificar a percepção deles em relação à operacionalização das estratégias de gestão em suas rotinas e relacionamentos de trabalho diários (Apêndice E). Oito questões objetivaram mensurar esta variável sendo quatro delas com abordagem em relação à dimensão Produção x Satisfação e quatro delas referentes à dimensão Eficiência x Adaptabilidade (conforme Quadro 16), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 16, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

<sup>31</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.



**Figura 16 – Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base no gráfico a média das avaliações dos respondentes apontou tendência para um foco em eficiência em seis questões. Apenas quando foram abordados temas referentes à satisfação o volume de trabalho e com as exigências de produtividade é que a avaliação média demonstrou tendência inversa. Em média a avaliação de todas as questões referentes a esta variável revelou um foco estratégico moderadamente voltado à eficiência (média 3,4) enquadrando-se na categoria “Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )”, o que corrobora o ponto de vista de dois entrevistados.

## ▪ ESTRUTURA

A estrutura da organização foi estudada sob quatro dimensões de análise: centralização, formalização, estratificação e complexidade (diferenciação/integração). Para isto foram analisadas as entrevistas semiestruturadas com o Prefeito (PR), Controlador (CT) e Assessor de Planejamento (PL) em relação às seguintes perguntas (Apêndice B - EI):

### a) Centralização

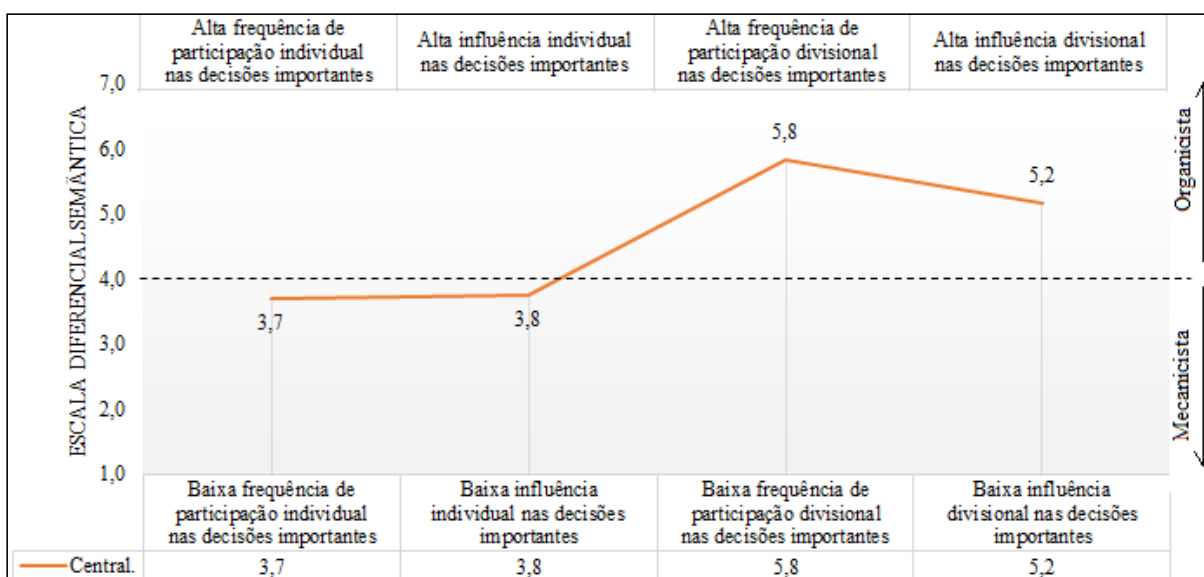
6) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que o poder de influência sobre decisões importantes é centralizado nos membros da alta administração desta entidade, e não nos servidores dos níveis intermediário e operacional? Considere: 1<sup>32</sup> (Totalmente centralizado) a 7 (Totalmente descentralizado) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Baixa Centralização (>5)				
Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )				
Alta Centralização (<3)	Intensa participação do gestor nas decisões	2		
	Valorização da experiência profissional do gestor			
	[não identificada]		1	
	Falta de programas para capacitação dos servidores			2
	Insegurança gerada pela falta de conhecimento dos servidores			

**Quadro 54 – Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

A avaliação dos três respondentes enquadrou-se na categoria “Alta Centralização (<3)”, sendo duas respostas (PR e PL) concordando com um nível de centralização alto (2) e uma resposta (CT) apontando uma estrutura totalmente centralizada (1). As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com a alta centralização da entidade do ponto de vista dos entrevistados. A centralização também foi investigada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais.



**Figura 17 – Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

<sup>32</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.



Quatro questões objetivaram mensurar esta dimensão (conforme Quadro 17), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 17, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

Conforme o gráfico a avaliação dos servidores apontou que a Centralização é moderadamente alta quando se trata da participação e influência individuais nas decisões importantes, mas que há baixa centralização no que se refere à participação e influência divisionais. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou Centralização moderadamente baixa (média 4,6), enquadrando-se na categoria “Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )”, não concordando com a avaliação dos três entrevistados que indicaram Alta Centralização (PR, PL e CT).

## b) Formalização

8) Em uma escala de 1-7: desconsiderando exigências burocráticas externas, o quanto você considera que as operações dentro desta entidade são formalizadas (burocratizadas)? Considere: 1<sup>33</sup> (Totalmente burocratizadas) a 7 (Nenhum pouco burocratizadas) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Baixa Formalização (>5)				
Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )	Ausência de Manual de Normas e Procedimentos			5
	Falta de orientação formal gera retrabalho			
	[não identificada]		4	
	Intenção de desburocratizar para agilizar processos (-)	3		
Alta Formalização (<3)	Resistência perante a tecnologia			

**Quadro 55 – Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

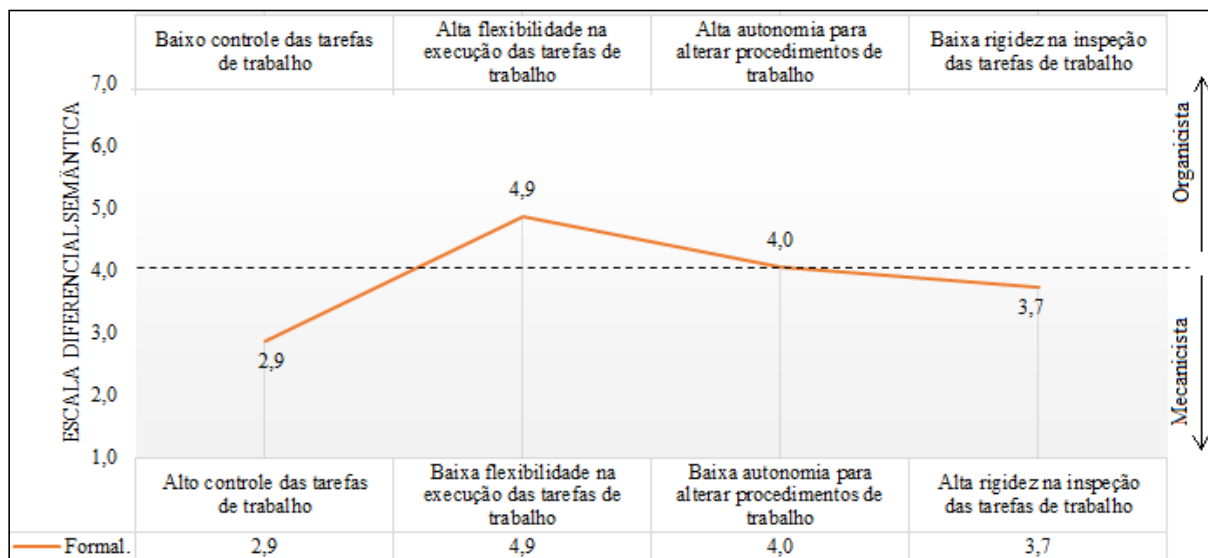
Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à formalização da estrutura as respostas se mantiveram em torno da categoria central, ou seja, o PR considerou a Formalização moderadamente alta (3); o CT a considerou em nível neutro (4); e o PL a considerou moderadamente baixa (5). Assim, as respostas se enquadraram na categoria “Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )”. Algumas subcategorias de significado também foram identificadas como situações percebidas pelos entrevistados que estão relacionadas ao nível de formalização da entidade.

A Formalização foi investigada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais segundo quatro questões utilizadas para

<sup>33</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

mensurar esta dimensão (Apêndice E) (conforme Quadro 55), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 18, assim como a classificação média dada pelos respondentes.



**Figura 18 – Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores a formalização é alta em relação ao controle das tarefas de trabalho, e moderadamente alta quanto à rigidez na inspeção das tarefas de trabalho. Enquanto que a percepção é neutra quanto à autonomia para alterar procedimentos de trabalho e moderadamente baixa quanto à flexibilidade na execução das tarefas. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou formalização moderadamente alta (média 3,9) próxima à tendência média concordando com a avaliação dos entrevistados, isto é, enquadrada na categoria “Média Formalização”

### c) Estratificação

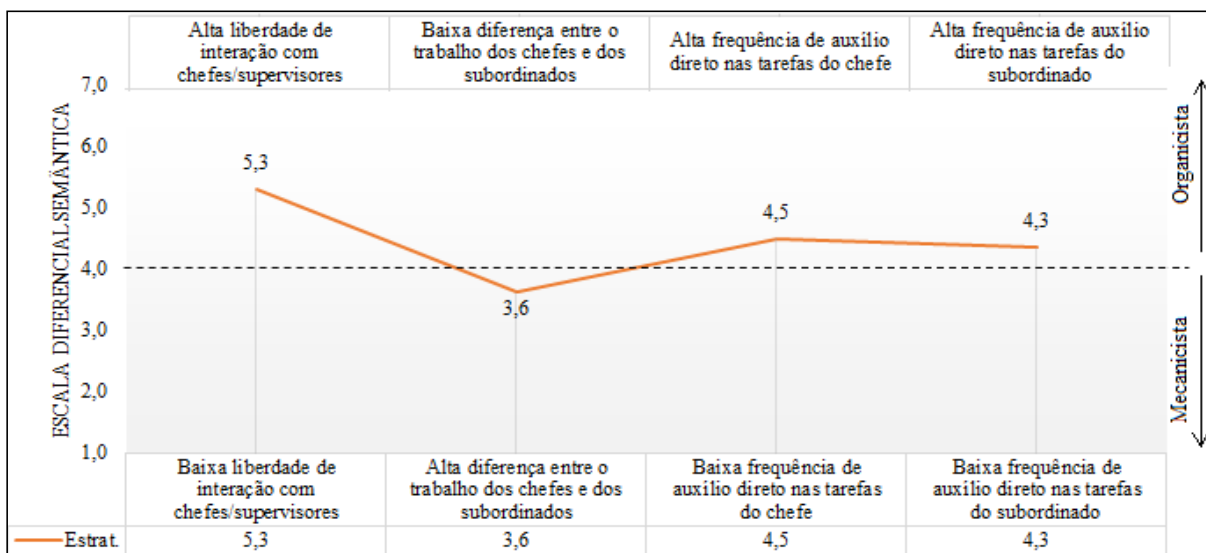
10) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os servidores ocupantes de cargos de chefia trabalham lado a lado no mesmo nível (proximidade profissional) de seus subordinados e aceitam sugestões ou críticas dos níveis inferiores da hierarquia? Considere: 1 (Nenhum pouco próximos) a 7 (Totalmente próximos) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Baixa Estratificação (>5)	Busca de bom relacionamento dos chefes em cargos comissionados	6		
	Casos isolados de distanciamento profissional		7	
Média Estratificação ( $\leq 5 \geq 3$ )	Omissão dos cargos de chefia			4
Alta Estratificação (<3)				

**Quadro 56 – Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

As opiniões sobre o nível de estratificação da estrutura demonstraram uma tendência de baixa à média estratificação entre os funcionários de níveis hierárquicos distintos (Quadro 56): PR considerou um nível baixo de estratificação (6); o CT considerou um nível muito alto de estratificação (7); e PL classificou um nível neutro (4) de estratificação. As subcategorias de significado evidenciam situações relacionadas com o nível de estratificação considerado na entidade do ponto de vista dos entrevistados.



**Figura 19 – Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo os questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

A estratificação também foi estudada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais segundo quatro questões utilizadas para mensurar esta dimensão (Apêndice E), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 19, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores a estratificação é moderadamente baixa em relação à frequência de auxílio direto nas tarefas dos chefes e dos subordinados; e baixa quanto à liberdade de interação com chefes e supervisores. Enquanto que a percepção é de estratificação moderadamente alta quanto à diferença entre o trabalho dos chefes e dos subordinados. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou estratificação moderadamente baixa (média 4,4), portanto, foi enquadrada na categoria “Média Estratificação ( $\leq 5 \geq 3$ )” corroborando com a avaliação de apenas um entrevistado.

#### d) Complexidade

12) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que a estrutura da prefeitura é diferenciada, isto é: o quanto os funcionários são especializados (profissionalmente) nas tarefas que desempenham sendo os departamentos homogêneos internamente e diferenciados entre si? Considere: 1 (Nenhum pouco diferenciada) a 7 (Totalmente diferenciada) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias	PR	CT	PL
Alta Diferenciação (>5)	Falta de especialização (-)		6	
Média Diferenciação ( $\leq 5 \geq 3$ )	Alocação do servidor em tarefas condizentes com sua formação	5		
	Incentivo à especialização com foco em competência			
	Falta de especialização			4
	Há homogeneidade interna apenas em setores isolados			
Há heterogeneidade entre os setores				
Baixa Diferenciação (<3)				

**Quadro 57 – Identificação do nível de Diferenciação (complexidade) organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à diferenciação da estrutura foi possível notar uma tendência de média à alta diferenciação considerando as respostas dos três entrevistados (Quadro 57): CT considera um nível muito alto de diferenciação (6) enquanto que PR e PL considerando um nível moderadamente alto e neutro respectivamente (5 e 4). As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com a diferenciação percebida na entidade do ponto de vista dos entrevistados.

13) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os funcionários trabalham de forma integrada e coordenada uns com os outros? Considere: 1 (Nenhum pouco coordenada/integrada) a 7 (Totalmente coordenada/integrada) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias	PR	CT	PL
Alta Integração (>5)				
Média Integração ( $\leq 5 \geq 3$ )	Problemas de integração são apenas casos isolados		5	
	[não identificada]			4
Baixa Integração (<3)	Dificuldade de assumir responsabilidades externas às do setor	2		

**Quadro 58 – Identificação do nível de Integração (complexidade) organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

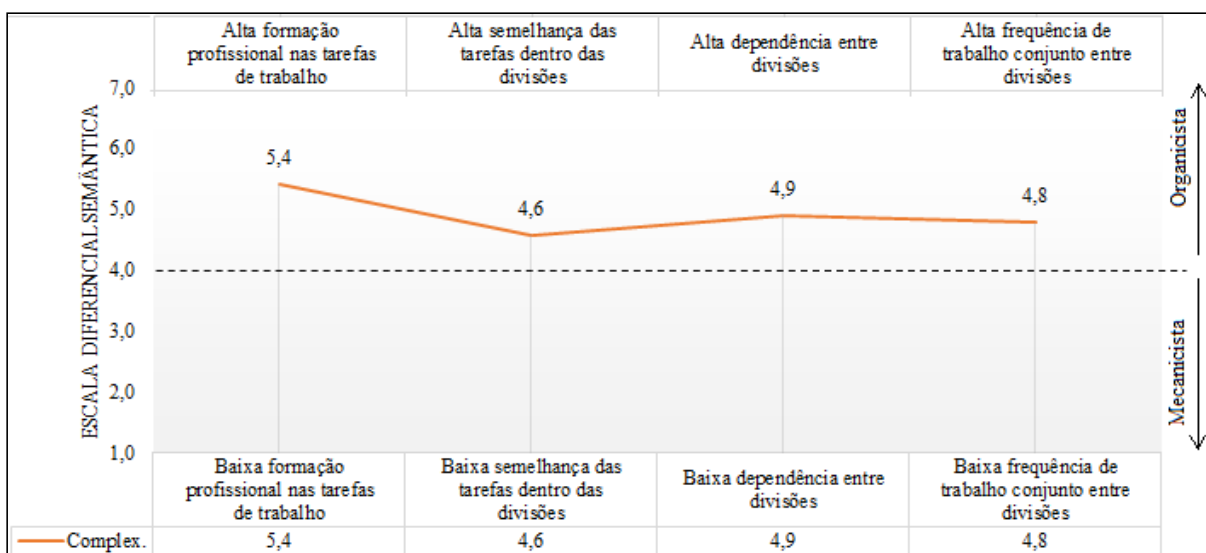
Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à integração entre partes especializadas da estrutura verificou-se que dois entrevistado considera um nível moderadamente alto de integração (5); outro considera um nível neutro (4); enquanto o outro considera um nível baixo (2). As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com a integração percebida na entidade pela perspectiva dos entrevistados.

Ressalta-se que a definição da complexidade organizacional adotada neste estudo abarca a ocorrência de um nível alto de diferenciação concomitante a um nível alto de

integração organizacional. Logo, pela análise das opiniões dos entrevistados apesar de a diferenciação aparentar tendência crescente, a integração ainda pode ser incipiente, inviabilizando a efetiva complexidade organizacional.

A complexidade foi estudada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais. Das quatro questões utilizadas duas forma destinadas a mensurar a diferenciação dentro da estrutura e outras duas para mensurar a integração entre os departamentos (Apêndice E) (conforme Quadro 17), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 20, assim como a classificação média dada pelos respondentes.



**Figura 20 – Identificação do nível de Complexidade organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores nota-se uma tendência para a alta complexidade da estrutura, sendo alta quanto à formação profissional nas tarefas de trabalho; e moderadamente alta quanto à semelhança das tarefas dentro das divisões, quanto à dependência entre divisões e quanto à frequência de trabalho em conjunto entre as mesmas.

A média das respostas às questões sobre esta dimensão (considerada a média das avaliações sobre Diferenciação e Integração) apontou complexidade moderadamente alta (média 4,9) corroborando com a avaliação de “Média Complexidade” dada por dois dos entrevistados, sendo que um deles indicou complexidade neutra (média 4) e o outro indicou complexidade moderadamente baixa (média 3,5). Enquanto que o terceiro entrevistado indicou baixa complexidade (média 5,5);

e) **Modelo de Estrutura: Mecânica/Orgânica**

Quando questionados sobre o tipo de estrutura que consideram prevalecer na entidade em questão, dois entrevistados (PR e CT) consideram que a entidade pode ser comparada a um organismo vivo, isto é, detém características mais orgânicas e citaram as subcategorias de significado relacionados com esta condição. Um dos entrevistados (PL) considerou que a estrutura ainda possui características mais mecânicas e citou outras subcategorias condizentes com esta opinião.

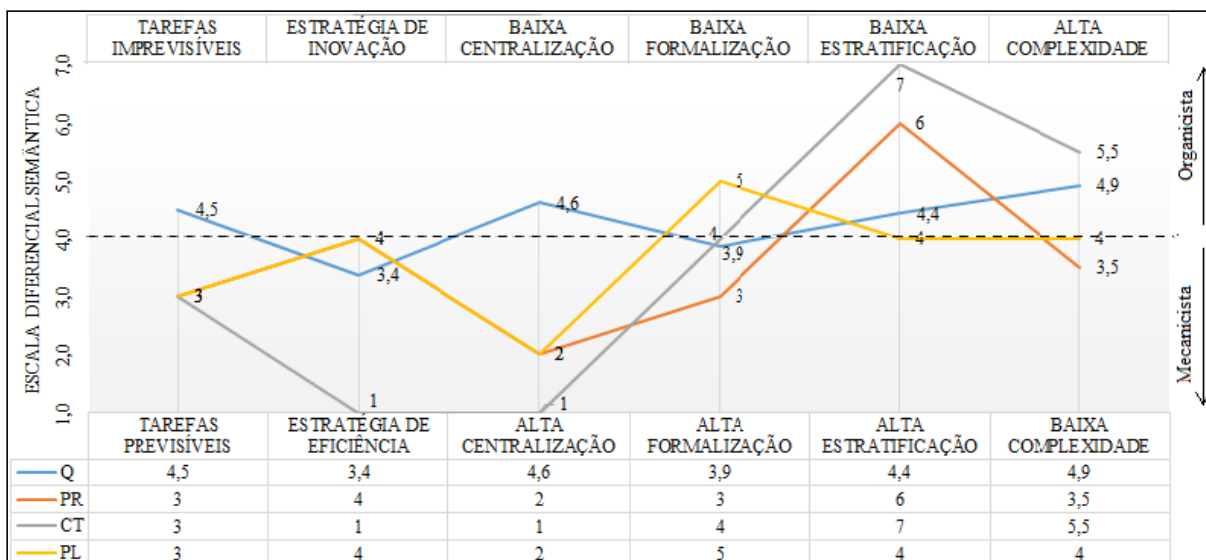
15) Você considera que, em termos de funcionamento da estrutura (divisões, secretarias, relacionamento entre servidores) esta entidade pode ser comparada com uma entidade mecânica (que precisa de procedimentos e tarefas definidos por normas e regras rígidas, com uma rígida estrutura hierárquica de controle e comunicação entre supervisor e subordinado) ou como um organismo vivo (que precisa de ajuste e redefinição contínuos de tarefas individuais através da interação e comunicação com os membros de diversas posições hierárquicas)? (EI)

Categorias		Subcategorias	PR	CT	PL
AP	Orgânica	Imprevisibilidade das demandas externas	x		
		Mudanças constantes da gestão			
		Elevada dependência do ambiente			
		Elevada complexidade Organizacional			
		Ênfase na capacidade de adaptação para alcance dos resultados	x		
AP	Mecânica	Hierarquização e rigidez impostas pela lei para controle da corrupção			x
		Impossibilidade de total flexibilização			

**Quadro 59 – Identificação do modelo de ‘Estrutura’ organizacional do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

O tipo de estrutura é analisado de forma geral com base nas medidas resumo das respostas dos demais servidores ao questionário, abarcando as avaliações sobre as dimensões da ‘Estrutura’, e comparando com as avaliações sobre as ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’. As médias gerais (por dimensão de análise) das avaliações dadas pelos servidores respondentes dos questionários é apresentada de forma comparativa com as avaliações fornecidas pelos entrevistados na Figura 13.



**Figura 21 – Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso II).**

Fonte: Dados da pesquisa.

As respostas apresentadas na Figura 21 foram dispostas no Quadro 60 e enquadradas nos níveis Mecânico (1 e 2); Médio (3,4 e 5); e Orgânico (6 e 7).

Modelo		TAREFAS					ESTRATÉGIA					ESTRUTURA																								
<i>Orgânico</i>		Tarefas Imprevisíveis					Estratégia de Inovação					Baixa Centralização					Baixa Formalização					Baixa Estratificação					Alta Complexidade									
Fonte de Evidência		Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%					
Org.	7	3																																		
	6	2																																		
Médio	5	1	x									x										x														
	4	0				100		x			x	75					25					x					50									
	3	-1		x	x	x		x														x	x													
Mec.	2	-2																																		
	1	-3										25		x			x																			
Fonte de Evidência		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL	
<i>Mecânico</i>		Tarefas Previsíveis					Estratégia de Eficiência					Alta Centralização					Alta Formalização					Alta Estratificação					Baixa Complexidade									

**Quadro 60 – Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso II).**

Fonte: Dados da pesquisa.

Observando o Quadro 60 é possível verificar que: 100% das fontes de evidência concordam com a Média Previsibilidade das ‘Tarefas’; 75% concordam com a ‘Estratégia’ Mista e 25% com a ‘Estratégia’ de Eficiência; 25% concordam com a Média Centralização e 75% com a Alta Centralização; 100% concordam com a Média Formalização; 50% concordam com a Média Estratificação e 50% com a Baixa Estratificação; 75% concordam com a Média Complexidade e 25% com a Alta Complexidade.



## ▪ TECNOLOGIA

### a) Identificação da tecnologia atual aplicada ao SICONFI

1) Qual a tecnologia atualmente utilizada para a transmissão de dados via SICONFI? Planilhas, Formulários Eletrônicos ou Taxonomias XBRL? (EII)

De acordo com o Contador-Chefe atualmente a inserção de dados no SICONFI se dá pelo preenchimento manual da Planilha Eletrônica obtida do sistema SICONFI com base em dados fornecidos nos relatórios PDF gerados pelo sistema de informação da entidade, para posterior importação e validação no SICONFI.

A entrevista com o Contador-Chefe também permitiu categorizar algumas expectativas em relação ao SICONFI, sendo elas: a percepção de que com a implantação do SICONFI houve melhora em relação à ineficiência e retrabalho gerados pelos SISTN; a necessidade da entidade de realizar a importação dos relatórios gerados pelo sistema de informação diretamente ao SICONFI; e a expectativa de que o SICONFI permita a consolidação das contas nacionais de modo eficaz.

1) Qual a tecnologia atualmente aplicada ao(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade? Você considera que ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em formatos de arquivos? (EIII)

Quando questionado sobre o potencial de interoperabilidade do sistema de informações atual, o responsável pela área de TI indicou a falta de interoperabilidade nos relatórios gerados.

### b) Adequação da tecnologia atual

2/2) Você considera que ela é adequada em termos de qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil divulgada? Se não, quais os principais problemas enfrentados e quais as necessidades de melhoria? (EII/EIII)

De acordo com o Contador-Chefe quanto à qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil atualmente gerada pelo sistema de informações há percepção de confiabilidade com ressalvas; logo o sistema demonstra inadequação em termos de: divergência de estrutura entre planilhas do sistema e o formato do SICONFI; e da necessidade de implantar a opção de importação dos relatórios diretamente ao SICONFI. Além disso, quanto ao próprio sistema SICONFI, mencionou que sua de detalhamento demanda julgamento no preenchimento dos relatórios. Acerca deste assunto o responsável pela área de TI não soube opinar.

**c) Suporte para XBRL no Sistema de Informação atual**

3) Os softwares atualmente adotados por esta entidade têm suporte para o formato XBRL? (EIII)

Em relação a este questionamento o responsável pela área de TI apenas informou que o sistema atual não possui suporte para XBRL.

**d) Conhecimento sobre a XBRL**

16/3/4) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades? (EI/EII/EIII)

Quando questionados sobre o que sabiam acerca da XBRL nenhum entrevistado demonstrou elevado conhecimento. O assessor de Planejamento (PL) demonstrou conhecimento razoável pelo fato de já ter pesquisado sobre o assunto; enquanto os demais demonstraram baixo conhecimento: o Prefeito (PR) e o Contador-Chefe (CR) informaram que apenas ouviram falar sobre o assunto; o Controlador-Geral (CT) forneceu respostas vagas e o responsável por TI (TI) informou não conhecer nada sobre o tema. Além disso, todos os entrevistados informaram não conhecer outras entidades que usam a linguagem XBRL.

Pela análise de conteúdo também foi possível identificar algumas categorias que expressam a visão inicial que os entrevistados têm acerca da XBRL: o Prefeito considera que a implantação da linguagem no SICONFI não irá funcionar, sobretudo nos municípios pequenos pela falta de capacitação e instrução dada pela STN; o Controlador-Geral considerou que a XBRL pode evitar retrabalho na prestação de contas; e o assessor de Planejamento demonstrou a percepção de que o uso da taxonomia do SICONFI pode reduzir divergência entre relatórios do sistema e os da prestação de contas.

### 7.1.2 Identificação das categorias/subcategorias semânticas e das relações de influência

#### **R1a: Condições demográficas e econômicas municipais afetam o porte da organização**

1) Você concorda que as condições demográficas e econômicas do município utilizadas como critério para distribuição das principais transferências governamentais (por ex. a população no caso do FPM e o Valor Adicionado no caso do ICMS), são os principais fatores determinantes do porte orçamentário desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do porte orçamentário? De que forma? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Demográficas	Crescimento populacional	Positiva	1	1	1	3	100%
AP	Condições Econômicas	Valor adicionado pelo município	Positiva	1	1	1	3	100%
		Diversificação produtiva	Positiva	1	1	1	3	100%
L	Condições Financeiras	Baixo endividamento	Positiva			1	1	33%
L	Condições Geográficas	Topografia favorável	Positiva	1			1	33%
L	Condições Políticas	Incentivo a transferências voluntárias	Positiva			1	1	33%

#### **Quadro 61 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1a) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o Quadro 61 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas está positivamente relacionada com o porte organizacional. Ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento do porte organizacional.

#### **R2a: Condições conjunturais, legais e políticas afetam o nível de previsibilidade das tarefas da organização**

2) Você concorda que a instabilidade das condições conjunturais, legais e políticas tornam mais imprevisíveis as tarefas internas desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes da imprevisibilidade das tarefas internas? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Conjunturais	Situações de crise econômica	Negativa		1		1	33%
AP	Condições Legais	Falta de planejamento da União	Negativa	1			1	33%
		Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	Negativa			1	1	33%
AP	Condições Políticas	Influências partidárias	Negativa	1			1	33%
		Excesso de interesse político	Negativa	1			1	33%
		Corrupção	Negativa	1			1	33%
		Falta de capacitação dos gestores do Estado	Negativa	1			1	33%

#### **Quadro 62 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2a) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 62 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas está negativamente relacionada com a previsibilidade das tarefas. Logo, a

predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam à redução da previsibilidade das tarefas.

### **R3a: Condições normativas e culturais afetam a estratégia de gestão da organização**

3) Você concorda que as condições normativas e culturais (como o modelo de gestão pública burocrática originalmente disseminado; ou o modelo de gestão pública contemporânea incentivada atualmente) influenciam a determinação do foco estratégico desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do foco estratégico? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Normativas	Influência normativa do governo	Contemporânea			1	1	33%
		Ausência de um Marco Regulatório de transição	Burocrática			1	1	33%
		Atenção do cidadão na administração pública	Contemporânea			1	1	33%
AP	Condições Culturais	Acomodação do servidor devido à mudança de gestão	Burocrática			1	1	33%
		Controle da Corrupção	Burocrática	1			1	33%
L	Condições Legais	Fiscalização de emendas parlamentares	Burocrática	1			1	33%
		Burocracia na Prestação de Contas	Burocrática		1		1	33%
		Preocupação com sanções legais	Burocrática		1		1	33%
		Transição por meio da LRF e da LAI	Contemporânea			1	1	33%
L	Condições Políticas	Influências e interesses políticos	Burocrática	1		1	2	67%
L	Condições Gerenciais	Influência da esfera privada na visão gerencial	Contemporânea			1	1	33%

**Quadro 63 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3a) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo o Quadro 63 entende-se que, se por um lado, todos os fatores que exercem influência Burocrática estão positivamente relacionados com a existência de um Foco Estratégico de Eficiência e negativamente relacionados com o Foco Estratégico de Inovação. Por outro lado, todos os fatores que exercem influência Contemporânea estão positivamente relacionados com a existência de um Foco Estratégico de Inovação e negativamente relacionados com o Foco Estratégico de Eficiência.

### **R1b, R2b e R3b**

7) Esse nível de centralização das decisões ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

9) Esse nível de formalização das operações ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

11) Esse nível de proximidade profissional ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

14) Esse nível de diferenciação/integração ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

**R1b: O porte da organização condicionalmente determinadas características estruturais**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	(Maior) Complexidade da atividade	Positiva	1			1	33%
AP	Formalização	(Maior) Grande porte dificulta o controle	Positiva	1			1	33%
AP	Estratificação	[não identificada]	[não identificada]				0	0%
AP	Complexidade	(Maior) Expansão exige rotinas especializadas	Positiva			1	1	33%
		(Maior) Expansão exige integração	Positiva			1	1	33%

**Quadro 64 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1b) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 64 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas está positivamente relacionada com as dimensões estruturais estudadas. Logo, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento da Centralização, Formalização e Complexidade. Contudo, não foi identificada ([não identificada]) influência do ‘Tamanho’ (Porte) sobre a Estratificação.

**R2b: O nível de previsibilidade das tarefas demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	(Prev.) Imposições Legais	Positiva		1		1	33%
AP	Formalização	(Prev.) Tarefas repetitivas	Positiva		1	1	2	67%
AP	Estratificação	(Prev.) Limitações Legais	Positiva			1	1	33%
AP	Complexidade	(Impr.) Integração compulsória entre setores	Negativa		1		1	33%

**Quadro 65 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2b) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 65 a predominância de ocorrência das condições descritas nas subcategorias que indicam aumento de Previsibilidade (Prev.) levam ao aumento da Centralização, Formalização e Estratificação, portanto estão positivamente relacionadas. Por outro lado, a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria que indica redução da Previsibilidade (Impr.) leva ao aumento da Complexidade, portanto ambas também estão negativamente relacionadas.

**R3b: O foco da estratégia de gestão demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Infl.	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	(Efic.) Experiência do gestor	Positiva	1			1	33%
		(Efic.) Fatores diversos impedem a descentralização	Positiva			1	1	33%
AP	Formalização	-					0	0%
AP	Estratificação	(Efic.) Estratégia de fiscalização	Positiva	1	1		2	67%
AP	Complexidade	(Inov.) Intensa participação do gestor nos assuntos	Positiva	1			1	33%
		(Inov.) Preocupação com a motivação do servidor	Positiva	1			1	33%

**Quadro 66 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3b) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo, o Quadro 66 a predominância de ocorrência das condições descritas nas subcategorias que indicam foco em Eficiência (Efic.) levam ao aumento da Centralização, Formalização e Estratificação, portanto estão positivamente relacionadas. Do mesmo modo, a predominância de ocorrência das condições descritas nas subcategorias que indicam foco em Inovação (Inov.) leva ao aumento da Complexidade, portanto ambas também estão positivamente relacionadas.

**(L)R: O comportamento histórico/cultural condiciona determinadas características estruturais**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	Falta de comprometimento do servidor	Positiva			1	1	33%
AP	Formalização	-	-				0	0%
AP	Estratificação	-	-				0	0%
AP	Complexidade	-	-				0	0%

**Quadro 67 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - comportamento histórico/cultural) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo, o Quadro 67 a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria levam ao aumento da Centralização, logo estão positivamente relacionadas. No entanto, não houve indicação de influência sobre as demais dimensões estruturais.

**(L)R: Aspectos políticos condicionam determinadas características estruturais**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	-	-				0	0%
AP	Formalização	-	-				0	0%
AP	Estratificação	Falta de gestores e diretores de carreira	Negativa			1	1	33%
AP	Complexidade	-	-				0	0%

**Quadro 68 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - aspectos políticos) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Como mostrado no Quadro 68 a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria leva à redução da Estratificação, logo estão negativamente relacionadas. Contudo, não houve indicação de influência sobre as demais dimensões estruturais.

**R4: A configuração estrutural da organização resultante das relações R1a-R1b, R2a-R2b e R3a-R3b pode ser mais adequada à adoção de um tipo de tecnologia mais convencional ou mais inovadora.**

17/4/5) Você considera que o tipo de estrutura (mecânica/orgânica) influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir software com suporte para XBRL a ser utilizada para transmitir dados do SICONFI? (EI/EII/EIII)

18/5/6) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta entidade para a adoção da XBRL? (EI/EII/EIII)

Categorias Apriorísticas		PR	CT	PL	CR	TI	t.	%		
Tendência para adotar XBRL (AP)		1	1				2	40%		
Tendência Inconclusiva (AP)				1	1		2	40%		
Tendência para não adotar XBRL (AP)						1	1	20%		
Categorias	Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%	
AP	Centralização	Centralização de tarefas	Negativa			1		1	20%	
AP	Formalização	Formalização interna	Negativa			1	1	2	40%	
AP	Estratificação	[não identificada]	[não identific.]					0	0%	
AP	Complexidade	Capacitação de pessoal	Positiva	1	1		1	3	60%	
		Especialização de pessoal	Positiva	1			1	2	40%	
		Interação entre departamentos	Positiva				1	1	20%	
L	Conhecimento da XBRL	Conhecimento prático sobre a XBRL	Positiva	1				1	20%	
L	Potencial de Investimento	Necessidade de investimento financeiro em software	Negativa			1	1	2	40%	
L	Informatização	Nível de informatização atual considerado suficiente	Negativa	1				1	20%	
		Dificuldade de manter integração de sistemas	Negativa				1	1	20%	
		Necessidade de converter bancos de dados entre sistemas	Negativa			1			1	20%
L	Expectativas Legais	Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL	Negativa			1	1	2	40%	
L	Tratamento de dados	Necessidade de reduzir retrabalho e redigitação	Positiva		1	1		2	40%	
		Necessidade de facilitar a importação de dados	Positiva		1			1	20%	
		Necessidade de melhorar a formatação dos relatórios	Positiva		1				1	20%
		Necessidade de agilizar a transmissão de dados	Positiva		1				1	20%
		Volume de dados contábeis e financeiros	Positiva		1				1	20%

**Quadro 69 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R4) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o Quadro 69 a ocorrência de algumas das subcategorias relativas à ‘Estrutura’ está positivamente relacionada com a tendência para adoção da XBRL, ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI ou outras finalidades. No entanto, algumas subcategorias apresentaram influência negativa, isto é, sua predominância de ocorrência (ou aumento) levam à redução da

tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente, e conseqüentemente a opção pela manutenção dos métodos convencionais (planilhas).

**R5: Existem condições tecnológicas externas que também afetam a adoção de determinadas tecnologias pelas organizações.**

19/6/7) Você concorda que as condições tecnológicas como a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público, o baixo custo desses softwares, e a sua adoção por entidades similares favorecem que as prefeituras adotem a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova? (EI/EII/EIII)										
20/7/8) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade? (EI/EII/EIII)										
Categorias	Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%	
AP	Condições Tecnológicas	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Negativa	1		1	1	1	4	80%
		Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Positiva			1		1	2	40%
		Adoção por entidades similares	Positiva		1		1		2	40%
		Capacidade de interconexão com os sistemas de todas as áreas	Positiva					1	1	20%
		Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas	Positiva			1			1	20%
		Fornecimento de períodos de teste dos softwares	Positiva				1		1	20%
		Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares	Positiva		1				1	20%
L	Condições Qualitativas	Potencial de melhorar o processo decisório	Positiva				1	1	20%	
		Potencial de padronizar os relatórios legais e gerenciais	Positiva			1		1	20%	
		Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL	Positiva				1	1	20%	
L	Condições de Implantação	Prazo para implantação conforme nível populacional	Positiva	1				1	20%	
		Respeito das particularidades municipais no processo de implantação	Positiva	1				1	20%	
		Futura imposição pela STN	Negativa		1	1	1		3	60%
L	Condições de Fiscalização	Interesse de fiscalização por parte do cidadão	Positiva				1	1	2	40%
		Quantidade de fontes de fiscalização externa	Negativa	1					1	20%

**Quadro 70 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R5) do Caso II via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim como na relação anterior, segundo o Quadro 70 a ocorrência de algumas das subcategorias relativas ao ‘Ambiente’ está positivamente relacionada com a tendência para adoção da XBRL, ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI ou outras finalidades. No entanto, algumas



subcategorias apresentaram influência negativa, isto é, sua predominância de ocorrência (ou aumento) levam à redução da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente, e conseqüentemente a opção pela manutenção dos métodos convencionais (planilhas).

## 7.2 ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO TEÓRICO DO CASO II

### 7.2.1 Proposições indutivas e descritivas

A fase indutiva e descritiva da pesquisa teve caráter exploratório com o objetivo de identificar os fatores contingenciais externos e internos que afetam a adoção da XBRL pela entidade de médio porte estudada, considerando categorias e subcategorias de fatores definidas *a priori* (expressas pelas proposições 1, 2 e 3) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Logo o objetivo desta fase é responder à primeira questão da pesquisa:

**“Questão 1 (indutiva e descritiva): Quais fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (tamanho, tarefa, estratégia e estrutura ou fatores adicionais) afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

Para responder a esta questão as evidências empíricas do Caso II encontradas por meio das entrevistas com Prefeito (PR); Controlador Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador Chefe (CR); e Responsável por Tecnologia da Informação (TI) foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa.

- **Proposição 1 (R1, R2 e R3):** Diversos fatores do ambiente externo relativos à: condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como tamanho, tarefa, estratégia (diretamente) e estrutura (indiretamente).

Corroborar=1; Refuta=0								
	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adeq.</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>						
Categoria (Dim.)	Cond. Demográficas	Cond. Demográficas	Sim	1	1	1	<b>3</b>	100%
Subcategoria	População	Crescimento Populacional	Sim	1	1	1	<b>3</b>	100%
Categoria (Dim.)	Cond. Econômicas	Cond. Econômicas	Sim	1	1	1	<b>3</b>	100%
Subcategoria	Valor Adicionado	Maior Valor Adicionado	Sim	1	1	1	<b>3</b>	100%
Subcategoria (L)		Diversificação produtiva	Sim	1	1	1	<b>3</b>	100%
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>TAMANHO</b>	<b>TAMANHO</b>						

**Quadro 71 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Com relação à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’, conforme verificado no Quadro 71, é possível verificar que existe adequação entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias e subcategorias apriorísticas que constituem a base prognóstica (derivada das proposições). Além disso, o padrão empírico verificado foi corroborado pelas três fontes de evidência investigadas acerca do assunto (PR, CT e PL), logo houve 100% de adequação sobre a existência de condições econômicas e demográficas que afetam o tamanho da organização. Ademais, a fase exploratória da pesquisa também identificou categorias latentes (L) isto é, não apriorísticas do ‘Ambiente’ que também afetam o ‘Tamanho’, sendo elas: ‘Condições Financeiras (L)’ Geográficas e Políticas, cujas subcategorias são apresentadas no Quadro 61.

Corroborar=1; Refuta=0								
	<b>BASE PROG.</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adeq.</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>						
Categoria (Dim.)	Cond. Conjunturais	Cond. Conjunturais	Sim		1		<b>1</b>	33%
Subcategoria	Economia Nacional	Situações de crise econômica	Sim		1		<b>1</b>	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Legais	Cond. Legais	Sim	1		1	<b>2</b>	67%
Subcategoria	Legislação aplicável ao setor público	Falta de planejamento da União	Sim	1			<b>1</b>	33%
		Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	Sim			1	<b>1</b>	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Políticas	Cond. Políticas	Sim	1			<b>1</b>	33%
Subcategoria	Relações políticas	Influências partidárias	Sim	1			<b>1</b>	33%
		Excesso de interesse político	Sim	1			<b>1</b>	33%
		Corrupção	Sim	1			<b>1</b>	33%
		Falta de capacitação dos gestores do Estado	Sim	1			<b>1</b>	33%
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>TAREFAS</b>	<b>TAREFAS</b>						

**Quadro 72 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’, conforme o Quadro 72, é possível verificar que também existe adequação entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias e subcategorias apriorísticas da base prognóstica. No entanto, o padrão empírico verificado não foi corroborado por todas as fontes de evidência em todas as categorias: as categorias relativas às condições conjunturais e às condições políticas foram corroboradas por apenas uma fonte de evidências (CT e PR respectivamente), havendo 33% de adequação cada; enquanto que a categoria referente às condições legais foi corroborada por dois entrevistados (PR e PL), portanto, presume-se aproximadamente 67% de adequação ao padrão teórico.

Além das categorias e subcategorias apriorísticas (AP) previstas pela Proposição 1 a fase exploratória da pesquisa não identificou categorias latentes (L) isto é, não apriorísticas, acerca da influência do ‘Ambiente’ sobre as ‘Tarefas’ conforme exposto no Quadro 62.

		Corroborada=1; Refutada=0						
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq	PR	CT	PL	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE						
Categoria (Dim.)	Cond. Normativas	Cond. Normativas	Sim			1	1	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	Ausência de um Marco Regulatório de transição	Sim			1	1	33%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	Influência normativa do governo	Sim			1	1	33%
		Atenção do cidadão na administração pública	Sim			1	1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Culturais	Cond. Culturais	Sim	1		1	2	67%
Subcategoria	Modelo Burocrático	Acomodação do servidor devido à mudança de gestão	Sim			1	1	33%
		Controle da Corrupção	Sim	1			1	33%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	-	Não				0	0%
Var. Int. Influenciada	ESTRATÉGIA	ESTRATÉGIA						

**Quadro 73 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’, segundo o Quadro 73, é possível verificar existência de adequação entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias e subcategorias apriorísticas da base prognóstica exceto para a subcategoria “Modelo Contemporâneo” inserida na categoria “Condições Culturais” para a qual não houve elementos semânticos identificados.

Do mesmo modo que no caso anterior, o padrão empírico verificado não foi corroborado por todas as fontes de evidência em todas as categorias: a categoria relativa às condições normativas foi corroborada por apenas uma fonte de evidências (PL), havendo 33% de adequação ao padrão; enquanto que a categoria referente às condições culturais foi corroborada por dois entrevistados (PR e PL), portanto, considera-se aproximadamente 67% de adequação ao padrão teórico. Além das categorias e subcategorias apriorísticas (AP) previstas pela Proposição 1 a fase exploratória da pesquisa identificou categorias latentes (L) do ‘Ambiente’ que também afetam a ‘Estratégia’, sendo elas: Condições Legais, Políticas e Gerenciais, cujas subcategorias são apresentadas no Quadro 63.

De modo geral, os resultados observados até o momento mostram que a variável independente ‘Ambiente’, por meio de todas as condições descritas na Proposição 1, exerce influência direta sobre as variáveis intervenientes: ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’. Contudo, para confirmar a proposição foi preciso analisar a existência de influência das variáveis intervenientes mencionadas sobre a estrutura organizacional (Quadro 74).

Var. Int. Influenciada	Variáveis Intervenientes Influenciadoras					
	ESTRUTURA	TAMANHO	% Ad.	TAREFAS	% Ad.	ESTRATÉGIA
Dim.: Centralização	1 (PR)	33%	1 (CT)	33%	2 (PR/PL)	67%
Dim.: Formalização	1 (PR)	33%	2 (CT/PL)	67%	-	0%
Dim.: Estratificação	-	0%	1 (PL)	33%	2 (PR/CT)	67%
Dim.: Complexidade	1 (PL)	33%	1 (CT)	33%	1 (PR)	33%

**Quadro 74 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência das variáveis intervenientes ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com as informações apresentadas no Quadro 74 observou-se que a dimensão de Centralização é influenciada pelo ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ com um nível de adequação de 33%, 33% e 67% respectivamente. A dimensão de Formalização também é afetada pelo ‘Tamanho’ e pelas ‘Tarefas’ com um nível de adequação de 33% e 67% respectivamente. A dimensão de Estratificação por sua vez somente é afetada pelas ‘Tarefas’ (33%) e pela ‘Estratégia’ (67%). E a dimensão de Complexidade, por sua vez, é influenciada pelo ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ com adequação de 33% cada.

Logo, pode-se considerar que existem evidências de que ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ afetam, embora não totalmente, as dimensões da variável interveniente ‘Estrutura’. As subcategorias semânticas identificadas acerca da influência exercida por essas três variáveis sobre cada dimensão estrutural estão apresentadas nos Quadros 64, 65 e 66.

Em suma, pela análise geral dos Quadros 71, 72, 73 e 74, é possível supor a existência de adequação do padrão empírico em relação à base prognóstica. Logo se presume influência direta do ‘Ambiente’ sobre ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’, assim como a influência indireta do ‘Ambiente’ sobre a ‘Estrutura’, confirmando assim a Proposição 1.

No entanto, além das variáveis ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ previstas pela Proposição 1 a fase exploratória da pesquisa também identificou variáveis latentes (L) referentes às características internas da organização e que afetam determinadas dimensões estruturais, são elas: o Comportamento Histórico/Cultural que influencia a Centralização conforme o Quadro 67; e Aspectos Políticos que influencia a Estratificação conforme o Quadro 68.

- **Proposição 2 (R4):** Características internas relativas ao tamanho, tarefas, estratégia (indiretamente) e a estrutura (diretamente) da organização influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

Corroborada=1; Refutada=0										
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
<b>Var. Int. Influenciadora</b>	<b>ESTRUTURA</b>	<b>ESTRUTURA</b>								
<i>Dimensões Estruturais</i>	<i>Centralização</i>	<i>Centralização</i>	<i>Sim</i>				1		<b>1</b>	20%
	<i>Formalização</i>	<i>Formalização</i>	<i>Sim</i>				1	1	<b>2</b>	40%
	<i>Estratificação</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Não</i>						<b>0</b>	0%
	<i>Complexidade</i>	<i>Complexidade</i>	<i>Sim</i>	1	1		1		<b>3</b>	60%
<b>Var. dependente</b>	<b>TECNOLOGIA</b>	<b>TECNOLOGIA</b>								

**Quadro 75 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Com relação à influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Influência Endógena), conforme apresentado no Quadro 75, é possível verificar que existe adequação entre as categorias (dimensões estruturais) identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias apriorísticas da base prognóstica, exceto quanto à Estratificação, uma vez que nenhuma fonte de evidências reconheceu que a mesma exerça influência sobre a Tecnologia.

Ressalta-se que, entre as cinco fontes de evidência abordadas, o padrão empírico que indica influência da Centralização sobre a ‘Tecnologia’ foi corroborado por uma fonte de evidências (CR), logo houve 33% de adequação; a influência da Formalização sobre a ‘Estrutura’ foi corroborada por duas fontes de evidência (CR e TI) havendo 40% de

adequação; e a influência da Complexidade sobre a ‘Tecnologia’ foi corroborada por três fontes de evidência (PR, CT e CR), logo, 60% de adequação.

Em resumo, considerando que a ‘Estrutura’ é influenciada por ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’, e que a maioria de suas dimensões afeta a ‘Tecnologia’, é possível presumir a existência de influência indireta do ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a ‘Tecnologia’ e influência direta da ‘Estrutura’ sobre a Tecnologia. Logo, as evidências permitem confirmar a Proposição 2.

Cabe ressaltar que, além das categorias (dimensões) e subcategorias apriorísticas (AP) da ‘Estrutura’ previstas pela Proposição 2, a fase exploratória da pesquisa também identificou categorias e subcategorias latentes (L) referentes às características organizacionais e que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI: Conhecimento da XBRL; Potencial de investimento; Informatização; Expectativas legais; e Tratamento de dados, cujas subcategorias estão discriminadas no Quadro 69.

- **Proposição 3 (R5):** Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

Corroborada=1; Refuta=0										
Variável Independente	BASE PROG.	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
Categoria (Dim.)	Cond. Tecnológicas	Cond. Tecnológicas	Sim	1	1	1	1	1	5	100%
Subcategoria	Quantidade de Softwares disponíveis	Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Sim			1		1	2	40%
Subcategoria	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Sim	1		1	1	1	4	80%
Subcategoria	Adoção por entidades similares	Adoção por entidades similares	Sim		1		1		2	40%
Subcategoria (L)		Capacidade de interconexão com os sistemas de todas as áreas	Sim					1	1	20%
Subcategoria (L)		Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas	Sim			1			1	20%
Subcategoria (L)		Fornecimento de períodos de teste dos softwares	Sim				1		1	20%
Subcategoria (L)		Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares	Sim		1				1	20%
Variável Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA								

**Quadro 76 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Influência Exógena), segundo o Quadro 76, é possível verificar existência de adequação entre a categoria e as subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação à categoria e subcategorias apriorísticas da base prognóstica. Vale ressaltar que a categoria Condições Tecnológicas foi corroborada por todas as 5 fontes de evidência investigadas havendo 100% de adequação ao padrão teórico, embora nem todas as fontes de evidência tenham indicado as mesmas subcategorias. No entanto, em análise geral e, considerando as evidências do estudo, foi possível confirmar a Proposição 3.

Vale destacar que, além das categorias (dimensões) e subcategorias apriorísticas (AP) do ‘Ambiente’ previstas pela Proposição 3, a fase exploratória da pesquisa também identificou categorias e subcategorias latentes (L) referentes a condições do ‘Ambiente’ que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI; sendo elas: Condições Qualitativas; Condições de Implantação; e Condições de Fiscalização, cujas subcategorias estão discriminadas no Quadro 70.

### **7.2.2 Proposições dedutivas e causais**

A fase dedutiva e causal da pesquisa teve caráter confirmatório com o objetivo de identificar as relações de influência entre os fatores contingenciais externos e internos identificados na fase anterior, considerando relações previamente definidas entre as categorias e subcategorias de fatores explorados (expressas pelos pares de proposições concorrentes 1a-1b à 8a-8b) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Logo o objetivo desta fase é responder à segunda questão da pesquisa:

**“Questão 2 (dedutiva e causal): Como os fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’ ou fatores adicionais) interagem e influenciam direta e indiretamente a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

Para responder à esta questão as evidências empíricas do Caso II encontradas por meio das entrevistas com Prefeito (PR); Controlador Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador Chefe (CR); e Responsável por Tecnologia da Informação (TI); por meio do Questionário aplicado aos demais servidores da entidade (Q) e por meio da análise documental (D), foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa.

- **Proposição 1a:** Menor população e menor valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o menor porte organizacional. **Proposição 1b:** Maior população e maior valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o maior porte organizacional. **(R1a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE O TAMANHO).**

Corroborar=1; Refuta=0									
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	D	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE							
Categoria (Dim.)	Cond. Demográficas	Cond. Demográficas	Sim	1	1	1	-	3	100%
Subcategoria	População	Cresc. Populacional	Sim	1	1	1	-	3	100%
Categoria (Dim.)	Cond. Econômicas	Cond. Econômicas	Sim	1	1	1	-	3	100%
Subcategoria	Valor Adicionado	Maior Valor Adicionado	Sim	1	1	1	-	3	100%
<b>Relação Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>3</b>	<b>100%</b>
Var. Int. Influenciada	TAMANHO	TAMANHO							
Dim.: Porte	Médio	Médio	Sim					1	100%

**Quadro 77 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 1a e 1b (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 1a e 1b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições demográficas e econômicas (população e valor adicionado) do ‘Ambiente’ e o ‘Tamanho’(Porte), ou seja: quanto maior a população e o valor adicionado, maior o ‘Tamanho’ organizacional refletido no porte orçamentário.

Conforme apresentado no Quadro 77 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência das condições demográficas e econômicas do ‘Ambiente’ sobre o ‘Tamanho’ (Porte médio). Logo, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada, e que tal relação foi corroborada por todas as fontes de evidência entrevistadas (100% de adequação ao padrão). Assim, o par de proposições 1a e 1b pode ser confirmado. Dessa forma foi possível verificar que as evidências são condizentes com a provável tendência de crescimento da entidade de porte médio.

As relações de influência das subcategorias latentes adicionais identificadas enquadradas nas ‘Condições Econômicas’ e das demais categorias latentes (L) do ‘Ambiente’ identificadas que também afetam o ‘Tamanho’ (‘Condições Financeiras (L)’ Geográficas e Políticas) tiveram suas relações de influência apresentadas no Quadro 61.

- **Proposição 3a:** A maior estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a maior



previsibilidade das tarefas. **Proposição 3b:** A menor estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a menor previsibilidade das tarefas. **(R2a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A PREVISIBILIDADE DAS TAREFAS).**

			Corroborada=1; Refutada=0							
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	%	
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE								
Categoria (Dim.)	Cond. Conjunturais	Cond. Demográficas	Sim		1		-	1	33%	
Subcategoria	Economia Nacional	Situações de crise econômica	Sim		1		-	1	33%	
Categoria (Dim.)	Cond. Legais	Cond. Legais	Sim	1		1	-	2	67%	
Subcategoria	Legislação aplicável ao setor público	Falta de planejamento da União	Sim	1			-	2	67%	
		Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	Sim			1	-			
Categoria (Dim.)	Cond. Políticas	Cond. Políticas	Sim	1			-	1	33%	
Subcategoria	Relações políticas	Influências partidárias	Sim	1				-	1	33%
		Excesso de interesse político	Sim							
		Corrupção	Sim							
		Falta de capacitação dos gestores do Estado	Sim							
<b>Relação Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>3</b>	<b>100%</b>	
Var. Interv. Influenciada	TAREFAS	TAREFAS								
Previsibilidade	Não Prevista	Média	Sim	1	1	1	1	4	100%	

**Quadro 78 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 3a e 3b (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 3a e 3b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições conjunturais, legais e políticas (economia nacional, legislação aplicável ao setor público e relações políticas) do ‘Ambiente’ e as ‘Tarefas’ (Previsibilidade), ou seja: quanto maior a estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas, maior a previsibilidade das ‘Tarefas’.

De acordo com o apresentado no Quadro 78 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência das condições conjunturais, legais e políticas do ‘Ambiente’ sobre as ‘Tarefas’ (Média Previsibilidade). Logo, verificou-se que o padrão empírico (exposto no Quadro 62) se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada, e que tal relação foi corroborada por todas as fontes de evidência entrevistadas (100% de adequação ao padrão). Assim, o par de proposições 3a e 3b pode ser confirmado.

Logo, o nível de estabilidade gerado pelas subcategorias identificadas está positivamente relacionado com a previsibilidade das tarefas organizacionais, ou seja: os

respondentes consideraram que as situações de crise econômica, falta de planejamento da União, excesso de alterações do Layout da prestação de contas, excesso de influências partidárias, excesso de interesse político, corrupção e falta de capacitação dos gestores do Estado, expressam a reduzida estabilidade conjuntural, legal e política, e, dessa forma, se reduz a previsibilidade das tarefas internas.

O nível de previsibilidade das tarefas da organização não pôde ser prevista *a priori*, uma vez que sua identificação presumida somente ocorreu no decorrer da investigação por meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários: todas as fontes de evidência indicaram previsibilidade média. Dessa forma, é possível supor que, apesar de estarem sofrendo influências da baixa estabilidade do ‘Ambiente’, as tarefas internas ainda mantém um nível médio de previsibilidade.

- **Proposição 5a:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo burocrático de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em eficiência. **Proposição 5b:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo Contemporâneo de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em inovação. **(R3a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ESTRATÉGIA).**

		Corroborar=1; Refuta=0							
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE							
Categoria (Dim.)	Cond. Normativas	Cond. Normativas	Sim			1	-	1	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	Ausência de um Marco Regulatório de transição	Sim			1	-	1	33%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	Influência normativa do governo	Sim			1	-	1	33%
		Atenção do cidadão na administração pública	Sim						
Categoria (Dim.)	Cond. Culturais	Cond. Culturais	Sim	1		1	-	2	67%
Subcategoria	Modelo Burocrático	Acomodação do servidor devido à mudança de gestão	Sim			1	-	1	33%
		Controle da Corrupção	Sim	1			-	1	33%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	-	Não				-		0%
<i>Relação Influência</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Indefinida</i>	-				-	-	-
Var. Int. Influenciada	ESTRATÉGIA	ESTRATÉGIA							
Foco Estratégico	Não prevista	Mista	-	1	0	1	1	3	75%

**Quadro 79 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 5a e 5b (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 5a e 5b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as influências do Modelo Burocrático de

gestão pública e a existência de uma ‘Estratégia’ com foco em Eficiência; e do mesmo modo, uma relação de influência positiva entre as influências do Modelo Contemporâneo de gestão pública e a existência de uma ‘Estratégia’ com foco em Inovação. De acordo com o apresentado no Quadro 79 a relação de influência das condições normativas e culturais do ‘Ambiente’ sobre a ‘Estratégia’ (Foco Estratégico Misto) não pôde ser definida. Assim, o par de proposições 5a e 5b não pôde ser analisado e confirmado por meio da lógica de adequação ao padrão.

O foco estratégico da organização não pôde ser previsto *a priori*, uma vez que sua identificação aproximada somente ocorreu no decorrer da investigação por meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários: 75% das fontes de evidência indicaram uma estratégia mista enquanto 25% indicaram um foco em Eficiência. Destarte, é possível supor que, pelo fato de a organização indicar majoritariamente um Foco Estratégico Misto entre Eficiência e Inovação, o mesmo sofre influências normativas e culturais que tem relação positiva tanto do modelo Burocrático quanto do Modelo Contemporâneo de gestão pública.

As categorias latentes (L) do ‘Ambiente’ identificadas que também afetam a ‘Estratégia’ (Condições Legais, Políticas e Gerenciais) tiveram suas relações de influência apresentadas no Quadro 63.

- **Proposição 2a:** O menor tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura centralizada, menos formalizada, menos estratificada e menos complexa.
- Proposição 2b:** O maior tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura descentralizada, mais formalizada, mais estratificada e mais complexa. **(R1b: INFLUÊNCIA DO TAMANHO SOBRE A ESTRUTURA).**

Corroborar=1; Refuta=0										
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	D	t.	%
Var. Int. Influenciadora	TAMANHO	TAMANHO								
Dim.: Porte	Médio	Médio	Sim				-	1	1	100%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Negativa</i>	<i>Positiva</i>	<i>Não</i>	<b>0</b>			-	-	<b>0</b>	<b>0%</b>
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<b>1</b>			-	-	<b>1</b>	<b>33%</b>
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Positiva</i>	[ <i>não identificada</i> ]	<i>Não</i>				-	-	<b>0</b>	<b>0%</b>
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<b>1</b>			-	-	<b>1</b>	<b>33%</b>
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA								
Dim.: Centralização	Média	Alta	Não	0	0	0	1	-	1	25%
Dim.: Formalização	Média	Média	Sim	1	1	1	1	-	4	100%
Dim.: Estratificação	Média	Média-Baixa	Sim	0	0	1	1	-	2	50%
Dim.: Complexidade	Média	Média	Sim	1	0	1	1	-	3	75%

**Quadro 80 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 2a e 2b (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explicações concorrentes representadas pelo par de proposições 2a e 2b mostram a previsão de que o ‘Tamanho’ (Porte) está positivamente relacionado com a Formalização, Estratificação e Complexidade da ‘Estrutura’, ou seja: quanto maior o Porte, maior a Formalização, Estratificação e Complexidade. No entanto, também há previsão de que o ‘Tamanho’ (Porte) está negativamente relacionado com a Centralização, logo: quanto maior o Porte, menor a Centralização.

De acordo com o apresentado no Quadro 80 verificou-se que o padrão empírico (evidenciado no Quadro 64) se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência positiva entre o ‘Tamanho’ (Porte) e a Formalização e Complexidade, sendo corroborada por uma fonte de evidências cada uma (33% de adequação). No entanto a influência empírica identificada do ‘Tamanho’ sobre a Centralização não apresentou adequação (0%) pelo fato de a fonte de evidências ter indicado uma que ambos estariam positivamente relacionados. Ademais, não foi identificada influência do ‘Tamanho’ sobre a Estratificação da estrutura. Assim, o par de proposições 2a e 2b somente pôde ser confirmado quanto à Formalização e Complexidade.

Pelo fato de tratar-se de uma organização de porte médio utilizou-se do pressuposto de que a mesma apresentaria um nível intermediário nas quatro dimensões estruturais analisadas. Contudo, por meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários verificou-se que não houve adequação do padrão empírico quanto ao nível de Centralização, pois este foi considerado predominantemente alto, apenas uma fonte de evidências corroborou a proposição (25% de adequação). No entanto, houve adequação quanto à Formalização em nível médio (100% das fontes de evidência corroboraram a proposição); quanto à Complexidade em nível médio (corroborada por 75% das fontes de evidência); e parcialmente quanto à Estratificação em nível médio à baixa (corroborada por 50% das fontes de evidência).

Por conseguinte, as evidências permitem supor que o atual estágio de crescimento da organização pode estar demandando relativo aumento da formalização e da complexidade, embora a Centralização ainda se mantenha elevada. A Estratificação, por sua vez pode estar sendo influenciada por outros fatores.

- **Proposição 4a:** A alta previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional mecanicista. **Proposição 4b:** A baixa previsibilidade

das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional orgânica. (R2b: INFLUÊNCIA DAS TAREFAS SOBRE A ESTRUTURA).

		Corroborar=1; Refuta=0							
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	%
Var. Int. Influenciadora	TAREFAS	TAREFAS							
Previsibilidade	Não Previsto	Média	-	1	1	1	1	4	100%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>		<b>1</b>		-	<b>1</b>	<b>33%</b>
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>		<b>1</b>	<b>1</b>	-	<b>2</b>	<b>67%</b>
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>			<b>1</b>	-	<b>1</b>	<b>33%</b>
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Negativa</i>	<i>Negativa</i>	<i>Sim</i>		<b>1</b>		-	<b>1</b>	<b>33%</b>
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA							
Dim.: Centralização	Média	Alta	Não	0	0	0	1	1	25%
Dim.: Formalização	Média	Média	Sim	1	1	1	1	4	100%
Dim.: Estratificação	Média	Média-Baixa	Sim	0	0	1	1	2	50%
Dim.: Complexidade	Média	Média	Sim	1	0	1	1	3	75%

**Quadro 81 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 4a e 4b (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 4a e 4b mostram a previsão de que a variável ‘Tarefas’ (Previsibilidade) está positivamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação da ‘Estrutura’, ou seja: quanto maior a Previsibilidade das ‘Tarefas’, maior a Centralização, Formalização e Estratificação da ‘Estrutura’. No entanto, também há previsão de que as ‘Tarefas’ (Previsibilidade) está negativamente relacionada com a Complexidade, logo: quanto maior Previsibilidade das ‘Tarefas’, menor a Complexidade.

Segundo o Quadro 81 verificou-se que o padrão empírico (apresentado no Quadro 65) se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência entre as ‘Tarefas’ (Previsibilidade) e as quatro dimensões estruturais, logo o padrão empírico foi corroborado por: 33% das fontes de evidência no caso da Centralização; 67% da Formalização; 33% da Estratificação e 33% da Complexidade. Portanto, as evidências levam à confirmação do par de proposições 4a e 4b.

Nesse sentido, as evidências permitem propor que o atual nível de previsibilidade das tarefas da organização (médio) pode estar contribuindo para manter a elevada Centralização; pode estar causando tanto o aumento quanto a redução da Formalização e da Complexidade, portanto, isso é inconclusivo; bem como pode ser um dos fatores que mantém a tendência para a redução da Estratificação estrutural.

- **Proposição 6a:** O foco estratégico de eficiência (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional mecanicista. **Proposição 6b:** O foco estratégico de inovação (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional orgânica. **(R3b: INFLUÊNCIA DO FOCO ESTRATÉGICO SOBRE A ESTRUTURA).**

		Corroborar=1; Refuta=0							
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	% Ad.
Var. Int. Influenciadora	ESTRATÉGIA	ESTRATÉGIA							
Foco Estratégico	Não Prevista	Mista	-	1	0	1	1	3	75%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Eficiência (Positiva)</i>	-	1		1	-	2	67%
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Indefinida</i>	<i>[não identificada]</i>	-	0			-	0	0%
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Eficiência (Positiva)</i>	-	1	1		-	2	67%
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Indefinida</i>	<i>Inovação (Positiva)</i>	-	1			-	1	33%
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA							
Dim.: Centralização	Média	Alta	Não	0	0	0	1	1	25%
Dim.: Formalização	Média	Média	Sim	1	1	1	1	4	100%
Dim.: Estratificação	Média	Média-Baixa	Sim	0	0	1	1	2	50%
Dim.: Complexidade	Média	Média	Sim	1	0	1	1	3	75%

**Quadro 82 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 6a e 6b (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 6a e 6b mostram a previsão de que a variável ‘Estratégia’ (Foco Estratégico) de Eficiência está positivamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação e negativamente relacionada com a Complexidade. Por outro lado a variável ‘Estratégia’ (Foco Estratégico) de Inovação está negativamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação e positivamente relacionada com a Complexidade.

De acordo com o Quadro 82 a relação de influência da ‘Estratégia’ sobre as dimensões estruturais não pôde ser prevista uma vez que a ‘Estratégia’ identificada detém um foco Misto, logo, tanto as influências do foco em Eficiência quanto de Inovação podem estar afetando simultaneamente as dimensões da ‘Estrutura’ (Quadro 66). Assim, o par de proposições 6a e 6b não puderam ser analisado e confirmado por meio da lógica de adequação ao padrão. Embora tenha sido identificada a influência da estratégia mista sobre todas as dimensões estruturais, conforme discriminado no Quadro 84.

É possível que os aspectos relacionados à Eficiência estejam contribuindo positivamente para manter a elevada Centralização; e os aspectos relacionados à Inovação estejam mantendo uma tendência de redução da Estratificação. No entanto, a complementariedade entre ambos os extremos da estratégia pode estar causando tanto o

aumento quanto a redução da Formalização e da Complexidade, logo, isso também é inconclusivo.

Cabe ressaltar que, as variáveis latentes (L) identificadas referentes às características internas da organização e que afetam determinadas dimensões estruturais de Centralização e Estratificação (Comportamento Histórico/Cultural e Aspectos Políticos, respectivamente) tiveram suas relações de influência discriminadas nos Quadros 67 e 68.

- **Proposição 7a:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) mecanicista (mais centralizada, mais formalizada, mais estratificada e menos complexa) desfavorece a adoção da XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **Proposição 7b:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) orgânica, (menos centralizada, menos formalizada, menos estratificada e mais complexa) favorece a adoção de tecnologias inovadoras, como a XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **(R4: INFLUÊNCIA DA ESTRUTURA SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL)**

		Corroborar=1; Refuta=0										
	BASE PROGNÓST.	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	Q	t.	%	
Var. Int. Influenciadora	ESTRUTURA	ESTRUTURA										
(=) Tipo de Estrutura	Mecânica >> Orgânica	Mecânica >> Orgânica	Sim	1 <sup>34</sup>	1	1	-	-	1	4	100%	
<i>Infl. da Centralização</i>	<i>Negativa</i>	<i>Negativa</i>	<i>Sim</i>				<b>1</b>		-	<b>1</b>	<b>20%</b>	
<i>Infl. da Formalização</i>	<i>Negativa</i>	<i>Negativa</i>	<i>Sim</i>				<b>1</b>	<b>1</b>	-	<b>2</b>	<b>40%</b>	
<i>Infl. da Estratificação</i>	<i>Negativa</i>	-	<i>Não</i>						-	<b>0</b>	<b>0%</b>	
<i>Infl. da Complexidade</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<b>1</b>	<b>1</b>		<b>1</b>		-	<b>3</b>	<b>60%</b>	
Var. Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA										
Tecn. SICONFI	Indefinida	Planilhas Eletrônicas	-	0	0	1	1	1	-	3	60%	

**Quadro 83 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 7a e 7b (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 7a e 7b mostram a previsão de que a variável ‘Estrutura’ em suas dimensões de Centralização, Formalização e Estratificação está negativamente relacionada com a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja; quanto maior a Centralização, Formalização e Estratificação estrutural, menor a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente. Por outro lado a dimensão Complexidade está positivamente relacionada com a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto maior a Complexidade organizacional maior a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente.

<sup>34</sup> Opinião do entrevistado conforme questão 15 da Entrevista EI.

Segundo o Quadro 83 observou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência da Centralização, Formalização e Complexidade sobre a ‘Tecnologia’ (SICONFI), sendo corroborada por: 20% das fontes de evidência no caso da Centralização; 40% da Formalização; e 60% da Complexidade. Portanto, as evidências levam à confirmação do par de proposições 7a e 7b em relação a essas três dimensões estruturais. Contudo, não foi identificada influência da Estratificação sobre a Tecnologia.

Foi constatado pelas entrevistas que a maioria das fontes de evidência não apresenta tendência para adotar XBRL voluntariamente ou foram inconclusivos quando questionados sobre o assunto. Desse modo, em uma análise geral, presume-se que tal organização a tendência ainda é manter o uso de planilhas eletrônicas para envio do SICONFI.

Analisando as relações de influência propostas pelos entrevistados, pode-se supor a alta Centralização existente e que o nível de Formalização atual (embora seja intermediário) pode estar contribuindo para um modelo estrutural com menor predisposição a adotar tecnologias novas voluntariamente como é o caso da XBRL (relação negativa). Entretanto, o nível de Complexidade atual pode estar trazendo uma concepção mais orgânica predispondo a opinião de algumas fontes de evidência à adoção da XBRL voluntariamente. Embora não tenha sido concebida pelos entrevistados como influenciadora da ‘Tecnologia’ a Estratificação com tendência média e baixa também poderia estar incentivando a adoção da XBRL, no entanto, este fato não foi corroborado pelas fontes de evidência.

Ademais, as categorias e subcategorias latentes (L) (adicionais) referentes às características organizacionais e que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI (Conhecimento da XBRL; Potencial de investimento; Informatização; Expectativas legais; e Tratamento de dados) tiveram suas relações de influência discriminadas no Quadro 69.

▪ **Proposição 8a:** A menor variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o maior custo e a pouca adoção por entidades (variável contingente externa) desfavorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **Proposição 8b:** A maior variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o menor custo, e a ampla adoção por entidades similares (variável contingente externa) favorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **(R5: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL).**



		Corroborar=1; Refuta=0								
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE								
Categoria (Dim.)	Cond. Tecnológicas	Cond. Tecnológicas	Sim	1	1	1	1	1	5	100%
Subcategoria	Quantidade de softwares disponíveis	Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Sim			1		1	2	40%
<i>Influência</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>			<b>1</b>		<b>1</b>	<b>2</b>	<b>40%</b>
Subcategoria	Custo dos Softwares	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Sim	1		1	1	1	4	80%
<i>Influência</i>	<i>Negativa</i>	<i>Negativa</i>	<i>Sim</i>	<b>1</b>		<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>80%</b>
Subcategoria	Adoção por entidades similares	Adoção por entidades similares	Sim		1		1		2	40%
<i>Influência</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>		<b>1</b>		<b>1</b>		<b>2</b>	<b>40%</b>
Var. Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA								
Tecn. SICONFI	Indefinida	Planilhas Eletrônicas	-	0	0	1	1	1	3	60%

**Quadro 84 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 8a e 8b (Caso II).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 8a e 8b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições tecnológicas (quantidade de softwares disponíveis e adoção por entidades similares) do ‘Ambiente’ e a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto mais softwares que suportam tecnologia XBRL estiverem disponíveis no mercado e quanto mais entidades similares adotarem a XBRL, maior a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente. No entanto, as explanações também mostram a previsão de uma relação de influência negativa entre as condições tecnológicas (custo dos softwares) do ‘Ambiente’ e a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto maior o custo dos softwares com suporte para XBRL menor a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente.

De acordo com o apresentado no Quadro 84 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência das condições tecnológicas do ‘Ambiente’ sobre as ‘Tecnologia’ (SICONFI). Logo, em análise geral da categoria, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada em 100%. Todavia, as relações de influência das subcategorias, apesar de apresentarem adequação ao padrão, não foram corroboradas por todas as fontes de evidência, conforme discriminado no mesmo quadro. Sendo assim as evidências encontradas permitiram confirmar o par de proposições 8a e 8b.

Desse modo, entende-se que quanto mais softwares com suporte para XBRL estiverem disponíveis no mercado e quanto mais entidades similares forem adotantes da linguagem,

maior a tendência para que a organização em estudo opte por adotar a XBRL para transmissão do SICONFI ou para outras finalidades dentro da entidade (relação positiva). Por outro lado quanto maior o custo dos softwares necessários, menor a tendência para a adoção voluntária da XBRL pela organização (relação negativa).

As demais subcategorias (latentes) identificadas que compõe as ‘Condições Tecnológicas’ bem como as categorias e subcategorias latentes (L) referentes a condições do ‘Ambiente’ que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI (Condições Qualitativas; Condições de Implantação; e Condições de Fiscalização) tiveram suas relações de influência descritas no Quadro 70.

7.3 DEFINIÇÃO DO MODELO EMPÍRICO DO CASO II

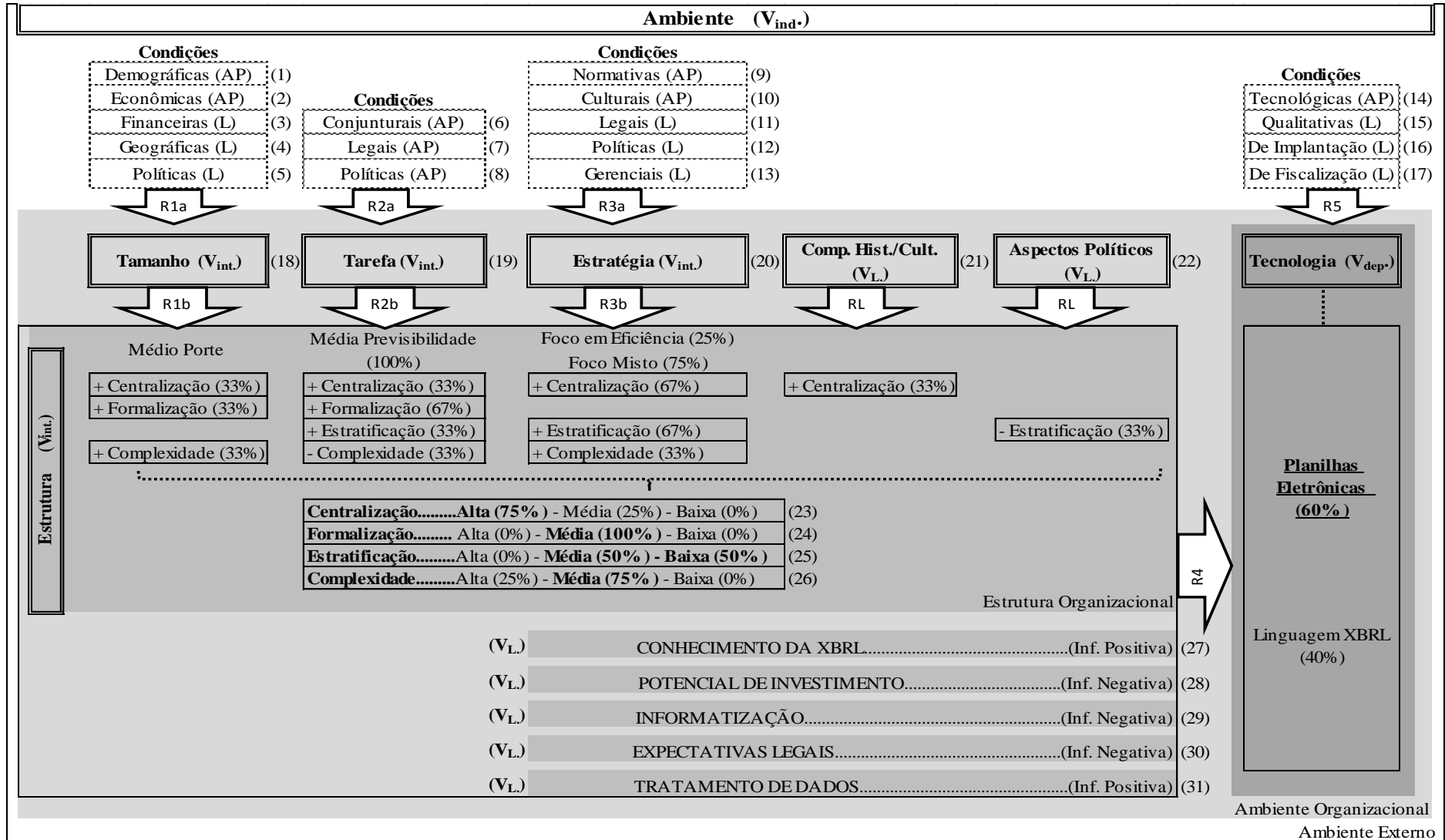


Figura 22 – Modelo Empírico do Caso II.

Fonte: Dados da pesquisa.

- (1) Crescimento populacional;
- (2) Valor adicionado pelo município; Diversificação produtiva;
- (3) Baixo endividamento;
- (4) Topografia favorável;
- (5) Incentivo a transferências voluntárias;
- (6) Situações de crise econômica;
- (7) Falta de planejamento da União;
- (8) Influências partidárias; Excesso de interesse político; Corrupção; Falta de capacitação dos gestores do Estado;
- (9) Influência normativa do governo; Ausência de um Marco Regulatório de transição; Atenção do cidadão na administração pública;
- (10) Acomodação do servidor devido à mudança de gestão; Controle da corrupção;
- (11) Fiscalização de emendas parlamentares; Burocracia na Prestação de Contas; Preocupação com sanções legais; Transição por meio da LRF e da LAI;
- (12) Influências e interesses políticos;
- (13) Influência da esfera privada na visão gerencial;
- (14) Custos dos softwares com suporte para XBRL; Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado; Adoção por entidades similares; Capacidade de interconexão com os sistemas de todas as áreas; Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas; Fornecimento de períodos de teste dos softwares; Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares;
- (15) Potencial de melhorar o processo decisório; Potencial de padronizar os relatórios legais e gerenciais; Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL;
- (16) Prazo para implantação conforme nível populacional; Respeito das particularidades municipais no processo de implantação; Futura imposição pela STN;
- (17) Interesse de fiscalização por parte do cidadão; Quantidade de fontes de fiscalização externa;
- (18) (Maior) Complexidade da atividade >> Centr.; (Maior) Grande porte dificulta o controle >> Form.; (Maior) Expansão exige rotinas especializadas, (Maior) Expansão exige integração >> Compl..
- (19) (Prev.) Imposições Legais >> Centr.; (Prev.) Tarefas repetitivas >> Form.; (Prev.) Limitações Legais >> Estr.; (Impr.) Integração compulsória entre setores >> Compl.;
- (20) (Efic.) Experiência do gestor >> Centr.; (Efic.) Fatores diversos impedem a descentralização >> Form.; (Efic.) Estratégia de fiscalização >> Estr.; (Inov.) Intensa participação do gestor nos assuntos >> Compl.; (Inov.) Preocupação com a motivação do servidor >> Compl.;
- (21) Falta de comprometimento do servidor;
- (22) Falta de gestores e diretores de carreira; Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas;
- (23) Centralização de tarefas;
- (24) Formalização interna;

(25) Influência não identificada;

(26) Capacitação de pessoal; Especialização de pessoal; Interação entre departamentos;

(27) Conhecimento prático sobre a XBRL;

(28) Necessidade de investimento financeiro em software;

(29) Nível de informatização atual considerado suficiente; Dificuldade de manter integração de sistemas; Necessidade de converter bancos de dados entre sistemas;

(30) Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL;

(31) Necessidade de reduzir retrabalho e redigitação; Necessidade de facilitar a importação de dados; Necessidade de melhorar a formatação dos relatórios; Necessidade de agilizar a transmissão de dados; Volume de dados contábeis e financeiros.

## **8. ESTUDO DE CASO III – ENTIDADE DE GRANDE PORTE**

A análise do Caso III, referente à entidade de grande porte consistiu em duas etapas principais, sendo: a análise de conteúdo das entrevistas semiestruturadas, das escalas de diferencial semântico dos questionários para a identificação das Características Organizacionais (perfil) e das Categorias/Subcategorias e Relações de Influência Apriorísticas (AP) e Latentes (L); assim como a concomitante triangulação entre fontes de evidência (entrevistados) e entre métodos de coleta (entrevistas, questionários e análise documental).

As categorias/subcategorias e relações de influência apriorísticas encontradas com a análise de conteúdo foram utilizadas na etapa seguinte, de Adequação ao Padrão, na qual foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa. Todavia, para viabilizar a análise de adequação ao padrão também foi necessária a análise conjunta das categorias/subcategorias e relações de influência em relação às Características Organizacionais atuais identificadas (perfil) relativos à ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’, ‘Estrutura’ e Tecnologia.

### **8.1 ANÁLISE DE CONTEÚDO DO CASO III**

As citações selecionadas e submetidas à análise de conteúdo, assim como os relatórios de respostas obtidas dos questionários utilizados para identificação das Características Organizacionais, e para a identificação das Categorias/Subcategorias Semânticas e das Relações de Influência, encontram-se no Apêndice F.

#### **8.1.1 Identificação das Características Organizacionais**

##### **▪ TAMANHO**

A determinação do tamanho desta entidade demandou a consulta aos relatórios *on-line* divulgados pela Secretaria Nacional de Assistência Social (2005) onde se definem os parâmetros para a classificação do porte dos municípios brasileiros em termos de número de habitantes definidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Desse modo,

o município conta com 548.249 habitantes (estimativa da população para o ano de 2015), enquadrando-se, portanto como um **município de grande porte** (de 100.001 a 900.000 habitantes). Os últimos indicadores econômicos divulgados no Caderno IPARDES (2015) apontam o Produto Interno Bruto (PIB) (em 2012) de R\$ 12.826.470.000,00; o Valor Adicionado Bruto (VAB) (em 2012) de R\$ 10.454.897.000,00; e Valor Adicionado Fiscal (VAF) (em 2013) de R\$ 7.177.466.500,00. Por sua vez, o indicador do porte organizacional expresso em termos de Receita Orçamentária (Última Previsão de Receita Atualizada – 2014 - Balanço Orçamentário - RREO) consultado no site do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR, 2015) foi de R\$ 1.474.882.330,79.

## ▪ TAREFAS

A identificação do nível de previsibilidade das tarefas internas da organização de médio porte ocorreu por meio da entrevista semiestruturada com o Prefeito (PR), Controlador (CT) e Assessor de Planejamento (PL). A pergunta direcionada à identificação desta variável consta no Apêndice B (EI):

4) Em uma escala de 1-7: considerando as operações em todos os níveis hierárquicos, qual você considera que é o nível de previsibilidade das tarefas internas desta entidade? Considere: 1<sup>35</sup> (Totalmente previsível) a 7 (Totalmente imprevisível) (EI)

<b>Categorias Apriorísticas</b>	<b>Subcategorias</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>
Baixa Previsibilidade (>5)				
Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )	Previsibilidade causada pelos regimentos de trabalho mas algumas situações imprevisíveis		4	3
Alta Previsibilidade (<3)	[não identificada]	2		

**Quadro 85 – Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base na avaliação de um dos entrevistados o nível de previsibilidade das tarefas é “Alta Previsibilidade (<3)” enquanto que a opinião de dois entrevistados enquadrou-se na categoria “Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )”. No entanto, a análise criteriosa dos diálogos que excederam o objetivo inicial de classificação, permitiu a identificação de subcategorias de significados (Quadro 85) que expressam os motivos pelos quais a previsibilidade das tarefas é considerada moderadamente alta do ponto de vista dos entrevistados.

<sup>35</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

O nível de previsibilidade das tarefas foi abordado no questionário direcionado aos demais servidores municipais de modo a identificar se há concordância em relação à opinião dos entrevistados (Apêndice F). Quatro questões objetivaram mensurar a percepção quanto à previsibilidade das tarefas, e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 23, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

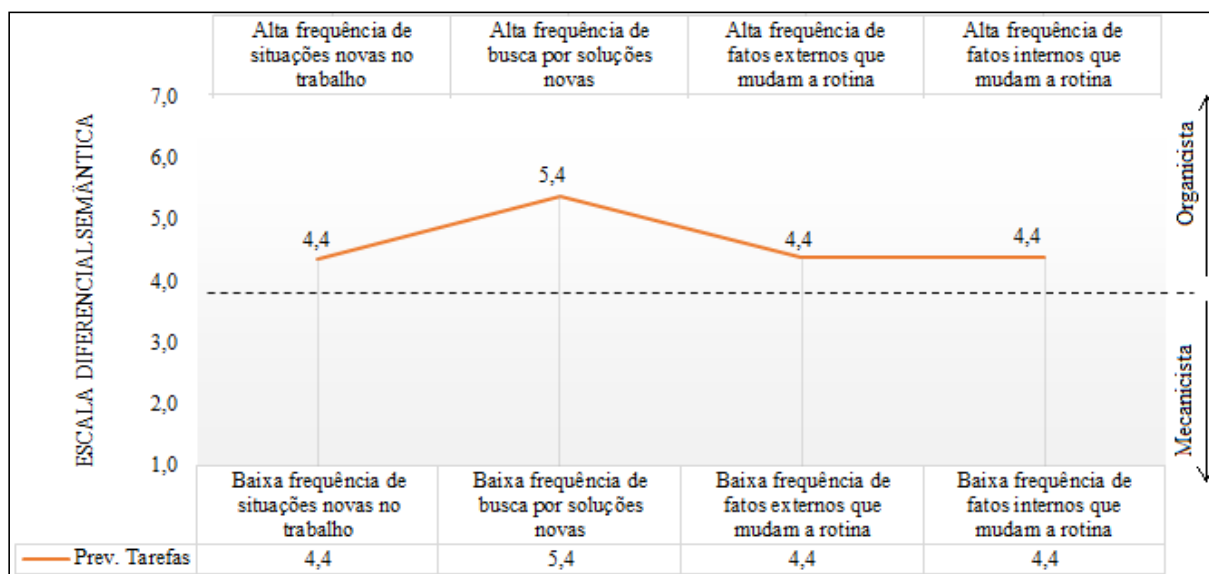


Figura 23 – Identificação do Nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando o gráfico é possível perceber, em média, uma tendência para a percepção de previsibilidade das tarefas de moderadamente baixa com notas médias  $> 4$  mas ainda enquadradas na categoria “Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )” exceto quanto à “frequência de busca por soluções novas” enquadrada na categoria “Baixa Previsibilidade ( $> 5$ )”; em síntese a média das respostas às quatro questões referentes a esta dimensão de análise foi 4,6. Logo, em uma análise geral, esta fonte de evidência corrobora a percepção de dois entrevistados por enquadrar-se na categoria “Média Previsibilidade”.

## ▪ ESTRATÉGIA

Para identificar o foco estratégico da organização também foram analisadas as entrevistas semiestruturadas com o Prefeito (PR), Controlador (CT) e Assessor de Planejamento (PL) em relação à seguinte pergunta (Apêndice B - EI):



5) Entre inovação e eficiência, qual você considera o foco estratégico desta gestão? Considere: 1<sup>36</sup> (Totalmente eficiente) a 7 (Totalmente inovadora) (EI)

<b>Categorias Apriorísticas</b>	<b>Subcategorias semânticas</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>
Foco em Inovação (>5)				
Foco Misto ( $\leq 5 \geq 3$ )	Eficiência aliada à inovação		4	4
Foco em Eficiência (<3)	Agenda pública leva a um perfil conservador	2		

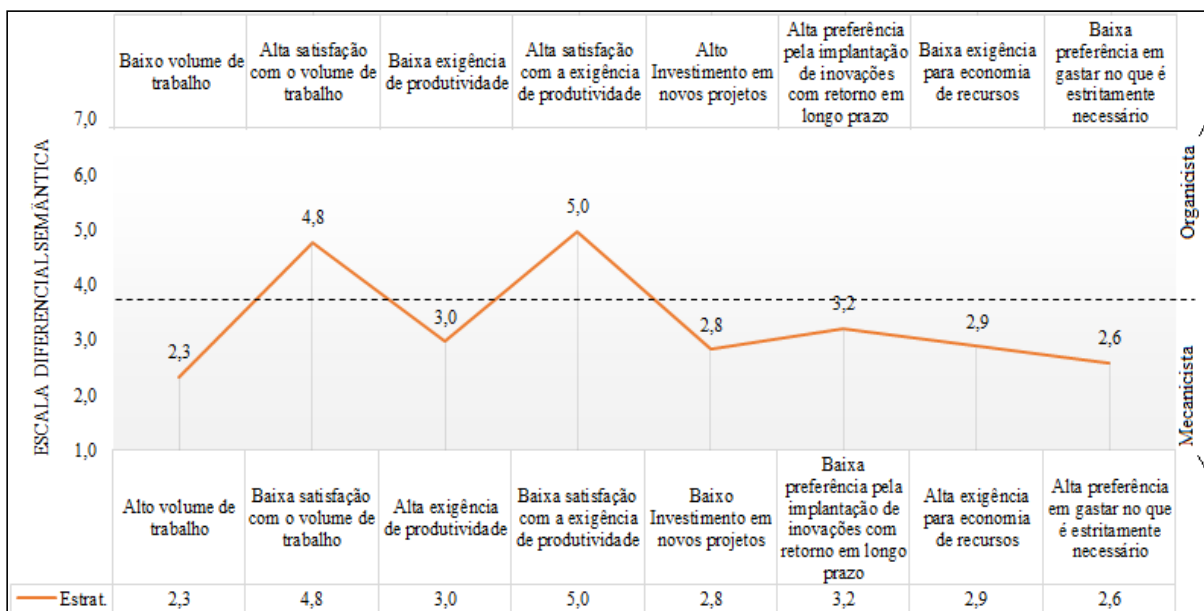
**Quadro 86 – Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Dos três entrevistados apenas PR classificou o foco estratégico sendo totalmente voltado para a eficiência (2) (em termos de economia de recursos e baixo interesse em inovação). Os outros dois entrevistados avaliaram de forma neutra, em outras palavras, defenderam que existe uma estratégia mista (4) que mantém a preocupação com a eficiência mas consegue adotar perspectivas inovadoras, logo, eficiência e inovação devem coexistir para o alcance da eficácia. As subcategorias apresentadas (Quadro 86) evidenciam os motivos principais citados pelos entrevistados para justificar as respostas.

O foco estratégico da gestão também foi investigado por meio do questionário direcionado aos demais servidores municipais para verificar a percepção deles em relação à operacionalização das estratégias de gestão em suas rotinas e relacionamentos de trabalho diários (Apêndice F). Oito questões objetivaram mensurar esta variável sendo quatro delas com abordagem em relação à dimensão Produção x Satisfação e quatro delas referentes à dimensão Eficiência x Adaptabilidade (conforme Quadro 16), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 24, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

<sup>36</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.



**Figura 24 – Identificação da ‘Estratégia’ Organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base no gráfico a média das avaliações dos respondentes apontou tendência para um foco em eficiência em seis questões. Apenas quando foram abordados temas referentes à satisfação o volume de trabalho e com as exigências de produtividade é que a avaliação média demonstrou tendência inversa. Em média a avaliação de todas as questões referentes a esta variável revelou um foco estratégico mais voltado à eficiência (média 3,3) enquadrando-se na categoria “Foco em Eficiência (<3)”, o que corrobora o ponto de vista de apenas um dos entrevistados enquanto os demais propuseram uma avaliação neutra.

## ▪ ESTRUTURA

A estrutura da organização foi estudada sob quatro dimensões de análise: centralização, formalização, estratificação e complexidade (diferenciação/integração). Para isto foram analisadas as entrevistas semiestruturadas com o Prefeito (PR), Controlador (CT) e Assessor de Planejamento (PL) em relação às seguintes perguntas (Apêndice B - EI):

### a) Centralização

6) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que o poder de influência sobre decisões importantes é centralizado nos membros da alta administração desta entidade, e não nos servidores dos níveis intermediário e operacional? Considere: 1<sup>37</sup> (Totalmente centralizado) a 7 (Totalmente descentralizado) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Baixa Centralização (>5)				
Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )	[não identificada]	5		
	Decisões do plano de governo são naturalmente centralizadas		3	
Alta Centralização (<3)	[não identificada]			1

#### Quadro 87 – Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.

Fonte: Dados da pesquisa.

A avaliação de um dos respondentes enquadrou-se na categoria “Alta Centralização (<3)”, enquanto os demais avaliaram a centralização enquadrada na categoria “Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )”. As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com o nível de centralização da entidade do ponto de vista dos entrevistados. A centralização também foi investigada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais.

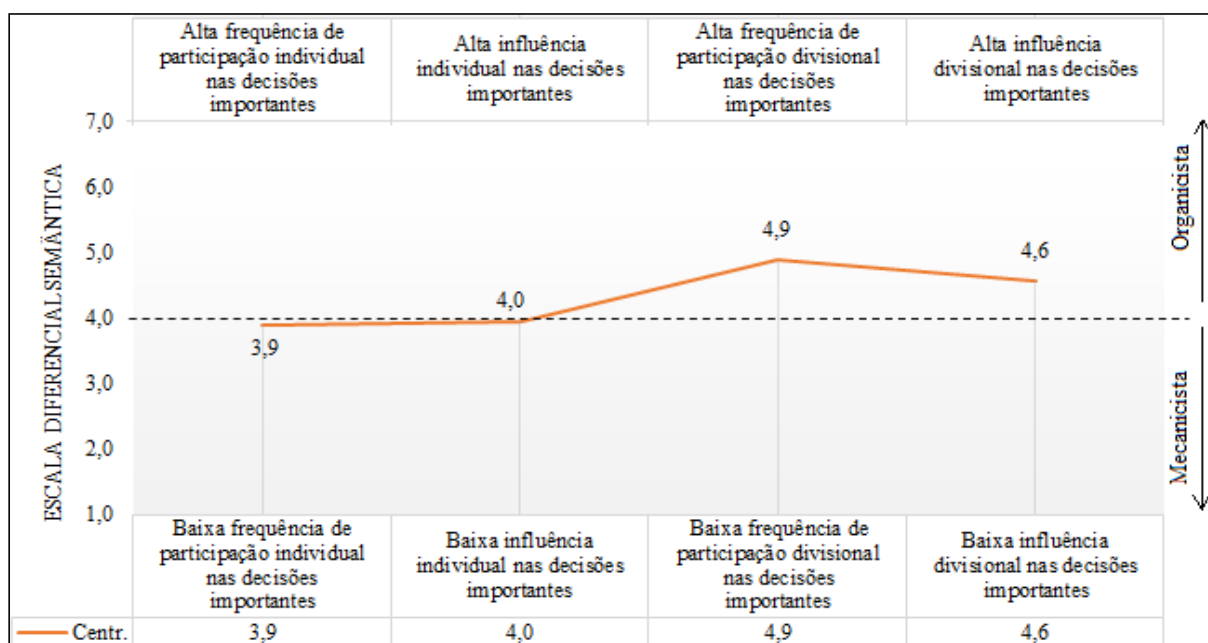


Figura 25 – Identificação do nível de Centralização organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.

Fonte: Dados da pesquisa.

<sup>37</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

Quatro questões objetivaram mensurar esta dimensão (conforme Quadro 17), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 25, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

Conforme o gráfico a avaliação dos servidores apontou que a Centralização é praticamente neutra quando se trata da participação e influência individuais nas decisões importantes, mas que há tendência para baixa centralização no que se refere à participação e influência divisionais. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou Centralização moderadamente baixa (média 4,3), enquadrando-se na categoria “Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )”, corroborando a avaliação de dois entrevistados.

## b) Formalização

8) Em uma escala de 1-7: desconsiderando exigências burocráticas externas, o quanto você considera que as operações dentro desta entidade são formalizadas (burocratizadas)? Considere: 1<sup>38</sup> (Totalmente burocratizadas) a 7 (Nenhum pouco burocratizadas) (EI)

<b>Categorias Apriorísticas</b>	<b>Subcategorias semânticas</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>
Baixa Formalização (>5)				
Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )	Necessidade de atender às exigências legais		4	3
Alta Formalização (<3)	[não identificada]	1		

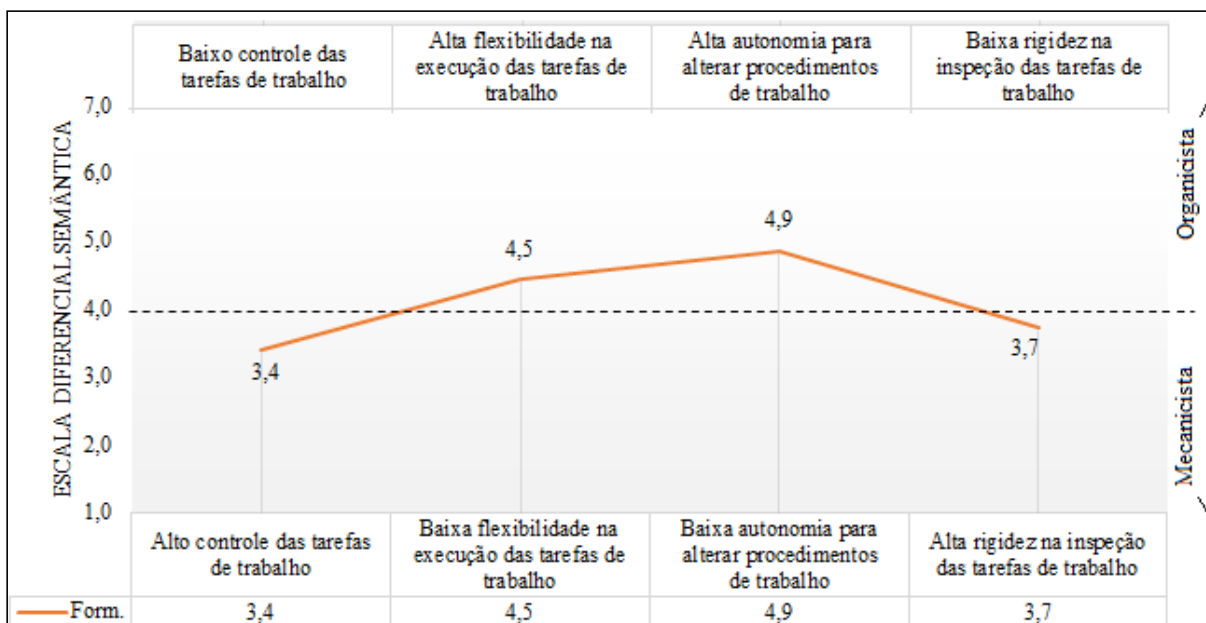
**Quadro 88 – Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à formalização da estrutura duas respostas se mantiveram em torno da categoria central, ou seja, o PL considerou a Formalização moderadamente alta (3); CT a considerou em nível neutro (4) enquadrando-se na categoria “Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )”; e o PR a considerou na categoria “Alta Formalização (<3)” (1). Assim, as respostas se enquadraram na categoria “Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )”. Algumas subcategorias de significado também foram identificadas como situações percebidas pelos entrevistados que estão relacionadas ao nível de formalização da entidade.

A Formalização foi investigada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais segundo quatro questões utilizadas para mensurar esta dimensão (Apêndice F) (conforme Quadro 17), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 26, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

<sup>38</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.



**Figura 26 – Identificação do nível de Formalização organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores a formalização é moderadamente alta em relação ao controle das tarefas de trabalho e quanto à rigidez na inspeção das tarefas de trabalho. Enquanto que a percepção é moderadamente baixa quanto à flexibilidade na execução das tarefas e autonomia para alterar procedimentos de trabalho. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou formalização moderadamente alta (média 4,1) próxima à tendência média concordando com a avaliação de dois entrevistados, isto é, enquadrada na categoria “Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )”.

### c) Estratificação

10) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os servidores ocupantes de cargos de chefia trabalham lado a lado no mesmo nível (proximidade profissional) de seus subordinados e aceitam sugestões ou críticas dos níveis inferiores da hierarquia? Considere: 1 (Nenhum pouco próximos) a 7 (Totalmente próximos) (EI)

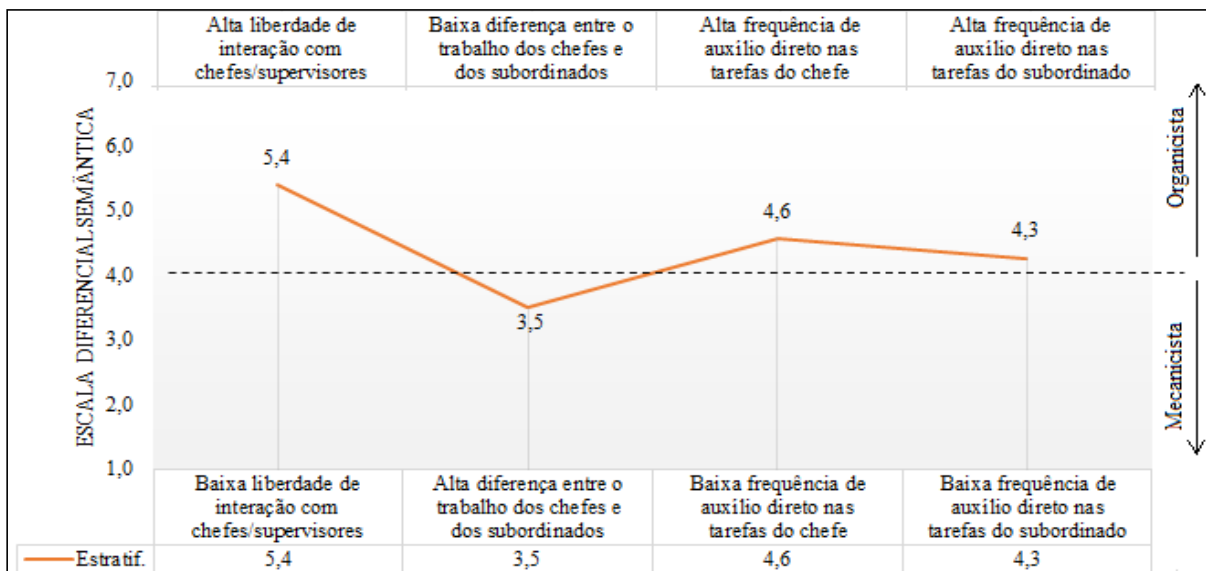
Categorias Apriorísticas	Subcategorias semânticas	PR	CT	PL
Baixa Estratificação (>5)				
Média Estratificação ( $\leq 5 \geq 3$ )	[não identificada]	4		
	Interação é necessária mas há situações que demandam segregação		4	
	Respeito à hierarquia			5
Alta Estratificação (<3)				

**Quadro 89 – Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

As opiniões sobre o nível de estratificação da estrutura demonstraram uma tendência de média estratificação entre os funcionários de níveis hierárquicos distintos (Quadro 89): PR

e CT consideraram um nível neutro de estratificação (4); e PL classificou um nível moderadamente alto (5) de estratificação, logo se enquadraram na categoria “Média Estratificação ( $\leq 5 \geq 3$ )”. As subcategorias de significado evidenciam situações relacionadas com o nível de estratificação considerado na entidade do ponto de vista dos entrevistados.



**Figura 27 – Identificação do nível de Estratificação organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo os questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

A estratificação também foi estudada por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais segundo quatro questões utilizadas para mensurar esta dimensão (Apêndice F), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 27, assim como a classificação média dada pelos respondentes.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores a estratificação é moderadamente baixa em relação à frequência de auxílio direto nas tarefas dos chefes e dos subordinados; e baixa quanto à liberdade de interação com chefes e supervisores. Enquanto que a percepção é de estratificação moderadamente alta quanto à diferença entre o trabalho dos chefes e dos subordinados. A média das respostas às questões sobre esta dimensão apontou estratificação moderadamente baixa (média 4,4), portanto, foi enquadrada na categoria “Média Estratificação ( $\leq 5 \geq 3$ )” corroborando com a avaliação de apenas um entrevistado.

#### d) Complexidade

12) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que a estrutura da prefeitura é diferenciada, isto é: o quanto os funcionários são especializados (profissionalmente) nas tarefas que desempenham sendo os departamentos homogêneos internamente e diferenciados entre si? Considere: 1 (Nenhum pouco diferenciada) a 7 (Totalmente diferenciada) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias	PR	CT	PL
Alta Diferenciação (>5)	[não identificada]	6		
	Especialização do servidor		6	6
	Alocação do servidor em tarefas condizentes com sua formação			
Média Diferenciação ( $\leq 5 \geq 3$ )				
Baixa Diferenciação (<3)				

**Quadro 90 – Identificação do nível de Diferenciação (complexidade) organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à diferenciação da estrutura foi possível notar uma percepção comum de “Alta Diferenciação (>5)” considerando que as respostas dos três entrevistados coincidiram (6) (Quadro 90). As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com a diferenciação percebida na entidade do ponto de vista dos entrevistados.

13) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os funcionários trabalham de forma integrada e coordenada uns com os outros? Considere: 1 (Nenhum pouco coordenada/integrada) a 7 (Totalmente coordenada/integrada) (EI)

Categorias Apriorísticas	Subcategorias	PR	CT	PL
Alta Integração (>5)				
Média Integração ( $\leq 5 \geq 3$ )	Problemas de integração precisam ser solucionados		4	5
Baixa Integração (<3)	Alta segregação	2		

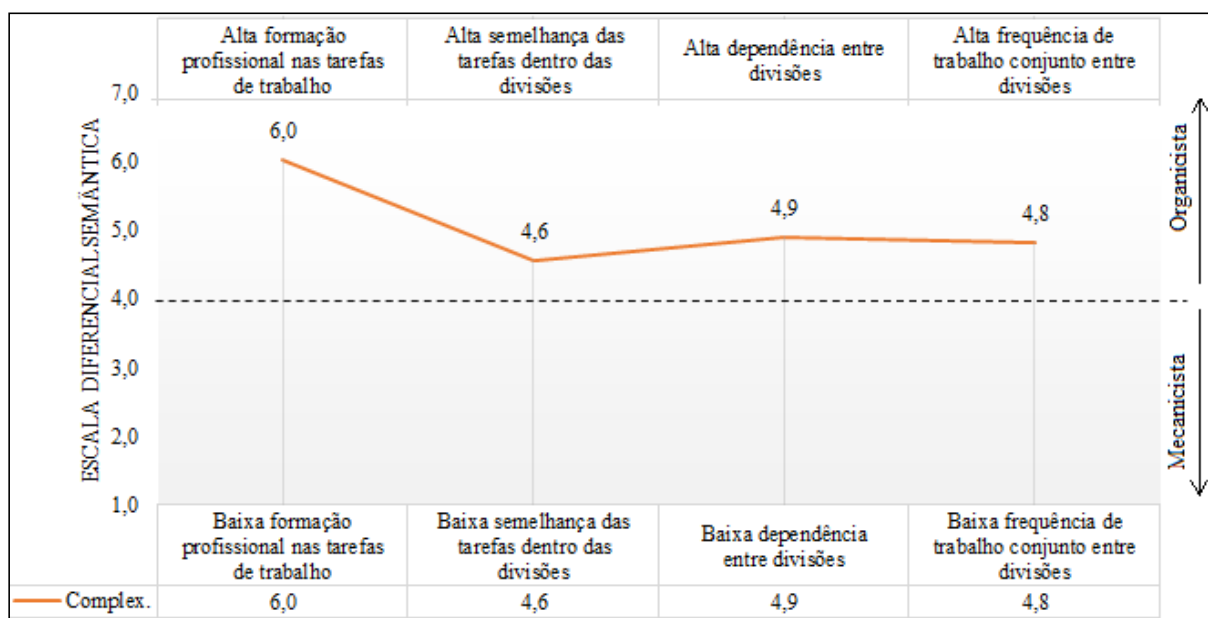
**Quadro 91 – Identificação do nível de Integração (complexidade) organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à integração entre partes especializadas da estrutura verificou-se que um entrevistado considera um nível moderadamente alto de integração (5) e outro considera um nível neutro (4), logo se enquadram na categoria “Média Integração ( $\leq 5 \geq 3$ )”; enquanto o outro considera um nível baixo (2), portanto, “Baixa Integração (<3)”. As subcategorias de significado mostradas evidenciam situações relacionadas com a integração percebida na entidade pela perspectiva dos entrevistados.

Ressalta-se que a definição da complexidade organizacional adotada neste estudo abarca a ocorrência de um nível alto de diferenciação concomitante a um nível alto de integração organizacional. Logo, pela análise das opiniões dos entrevistados, apesar de a diferenciação aparentar tendência crescente, a integração ainda pode ser incipiente, inviabilizando a efetiva complexidade organizacional.

Tal conceito de complexidade foi estudado também por meio do questionário direcionado à identificação da percepção dos demais servidores municipais. Das quatro questões utilizadas duas forma destinadas a mensurar a diferenciação dentro da estrutura e outras duas para mensurar a integração entre os departamentos (Apêndice F) (conforme Quadro 17), e seus temas apresentam-se resumidos na Figura 28, assim como a classificação média dada pelos respondentes.



**Figura 28 – Identificação do nível de Complexidade organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo dos questionários.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o gráfico, pela avaliação média dos servidores nota-se uma tendência para a “Alta complexidade” da estrutura, sendo alta quanto à formação profissional nas tarefas de trabalho; e moderadamente alta quanto à semelhança das tarefas dentro das divisões, quanto à dependência entre divisões e quanto à frequência de trabalho em conjunto entre as mesmas.

A média das respostas às questões sobre esta dimensão (considerada a média das avaliações sobre Diferenciação e Integração) apontou complexidade alta (média 5,1) corroborando com a avaliação média de “Alta Complexidade” dada por um PL (média 5,5) Enquanto que PR e CT indicaram respostas médias enquadradas no nível “Média Complexidade”, sendo 4 e 5 respectivamente.



e) **Modelo de Estrutura: Mecânica/Orgânica**

Quando questionados sobre o tipo de estrutura que consideram prevalecer na entidade em questão, dois entrevistados (PR e CT) consideram que a entidade pode ser comparada a uma estrutura mecânica, e citaram as subcategorias de significado relacionados com esta condição. Um dos entrevistados (PL) considerou que a estrutura já possui características mais orgânicas e citou outra subcategoria condizente com esta opinião.

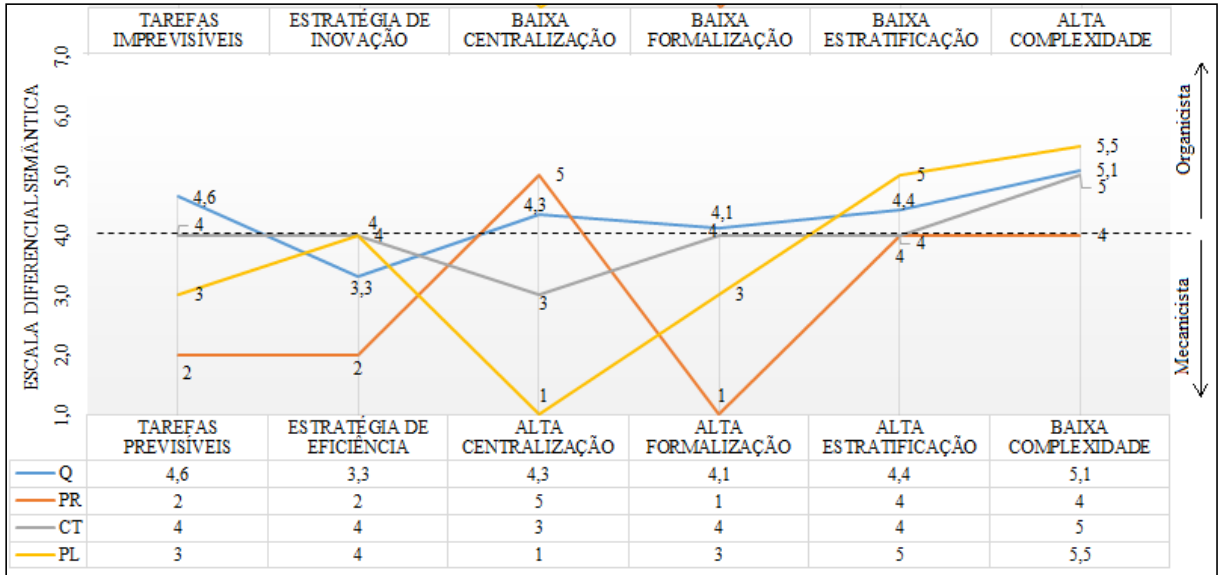
15) Você considera que, em termos de funcionamento da estrutura (divisões, secretarias, relacionamento entre servidores) esta entidade pode ser comparada com uma entidade mecânica (que precisa de procedimentos e tarefas definidos por normas e regras rígidas, com uma rígida estrutura hierárquica de controle e comunicação entre supervisor e subordinado) ou como um organismo vivo (que precisa de ajuste e redefinição contínuos de tarefas individuais através da interação e comunicação com os membros de diversas posições hierárquicas)? (EI)

Categorias		Subcategorias	PR	CT	PL
AP	Orgânica	Tendência para o modelo orgânico a pesar as dificuldades impostas pelas exigências legais			x
AP	Mecânica	[não identificada]	x		
		Aspectos orgânicos são caso isolados de tentativa de inovação		x	

**Quadro 92 – Identificação do modelo de ‘Estrutura’ organizacional do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

O tipo de estrutura é analisado de forma geral com base nas medidas resumo das respostas dos demais servidores ao questionário, abarcando as avaliações sobre as dimensões da ‘Estrutura’, e comparando com as avaliações sobre as ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’. As médias gerais (por dimensão de análise) das avaliações dadas pelos servidores respondentes dos questionários são apresentadas de forma comparativa com as avaliações fornecidas pelos entrevistados na Figura 20.



**Figura 29 – Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso III).**

Fonte: Dados da pesquisa.

As respostas apresentadas na Figura 29 foram dispostas no Quadro 93 e enquadradas nos níveis Mecânico (1 e 2); Médio (3,4 e 5); e Orgânico (6 e 7).

Modelo		TAREFAS					ESTRATÉGIA					ESTRUTURA																								
<i>Orgânico</i>		Tarefas Imprevisíveis					Estratégia de Inovação					Baixa Centralização					Baixa Formalização					Baixa Estratificação					Alta Complexidade									
Fonte de Evidência		Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%	Q	PR	CT	PL	%					
Org:	7	3														25																				50
	6	2											x																			x				x
Médio	5	1	x									x					x					x				x								x		
	4	0		x		75			x	x	75					50			x		75		x	x		100		x			50					
	3	-1			x		x							x						x																
Mec:	2	-2		x				x								25																				
	1	-3				25					25				x			x			25															
Fonte de Evidência		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL		Q	PR	CT	PL						
<i>Mecânico</i>		Tarefas Previsíveis					Estratégia de Eficiência					Alta Centralização					Alta Formalização					Alta Estratificação					Baixa Complexidade									

**Quadro 93 – Identificação do perfil organizacional via triangulação de dados e triangulação de métodos (Caso III).**

Fonte: Dados da pesquisa.

Observando o Quadro 93 é possível verificar que: 75% das fontes de evidência concordam com a Média Previsibilidade das ‘Tarefas’ e 25% com a Alta Previsibilidade; 75% concordam com a ‘Estratégia’ Mista e 25% com a ‘Estratégia’ de Eficiência; 50% concordam com a Média Centralização, 25% com a Alta Centralização e 25% com a Baixa Centralização; 75% concordam com a Média Formalização e 25% com a Alta Formalização; 100% concordam com a Média Estratificação; e 50% concordam com a Média Complexidade e 50% com a Alta Complexidade.

## ▪ **TECNOLOGIA**

### **a) Identificação da tecnologia atual aplicada ao SICONFI**

1) Qual a tecnologia atualmente utilizada para a transmissão de dados via SICONFI? Planilhas, Formulários Eletrônicos ou Taxonomias XBRL? (EII)

De acordo com o Contador-Chefe atualmente a inserção de dados no SICONFI se dá pelo preenchimento manual da Planilha Eletrônica, utilizando dados provenientes de relatórios gerados pelo sistema da entidade e efetuando a validação eletrônica dos dados.

1) Qual a tecnologia atualmente aplicada ao(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade? Você considera que ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em formatos de arquivos? (EIII)

Quando questionado sobre o potencial de interoperabilidade do sistema de informações atual, o responsável pela área de TI afirmou não ser capaz de informar pelo fato de ser um software adquirido de terceiros.

### **b) Adequação da tecnologia atual**

2/2) Você considera que ela é adequada em termos de qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil divulgada? Se não, quais os principais problemas enfrentados e quais as necessidades de melhoria? (EII/EIII)

De acordo com o Contador-Chefe quanto à qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil atualmente gerada pelo sistema de informações há percepção de pouca agilidade e facilidade causadas à transmissão do SICONFI, pois o sistema demanda digitação manual de saldos nas planilhas o que é considerado um trabalho desnecessário; ademais os relatórios gerados pelo sistema de informação da entidade, e que servem de base para o preenchimento do SICONFI, apresenta algumas divergências de estrutura em relação ao mesmo, o que traz a necessidade do uso de fórmulas em planilhas eletrônicas para apuração de saldos. Assim, a percepção é de que talvez a forma atual de transmissão de dados do SICONFI traga facilidade de manuseio para os usuários por parte da STN apenas, e não para quem efetua a transmissão.

Acerca deste assunto o responsável pela área de TI mencionou que não se considera apto para responder uma vez que ele não é usuário final dos relatórios gerados pelo sistema da entidade.

**c) Suporte para XBRL no Sistema de Informação atual**

3) Os softwares atualmente adotados por esta entidade têm suporte para o formato XBRL? (EIII)

Em relação a este questionamento o responsável pela área de TI não soube informar se o sistema atual possui suporte para XBRL, mas se possui, não é utilizado.

**d) Conhecimento sobre a XBRL**

16/3/4) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades? (EI/EII/EIII)

Quando questionados sobre o que sabiam acerca da XBRL nenhum entrevistado demonstrou elevado conhecimento. O Prefeito (PR) e o responsável por TI (TI) demonstraram não ter conhecimento do assunto; Contador-Chefe (CR) e Assessor de Planejamento (PL) informaram que apenas ouviram sobre o tema mas que tem um baixo conhecimento do assunto; o Controlador-Geral (CT) demonstrou um razoável conhecimento do tema. Além disso, todos os entrevistados informaram não conhecer outras entidades que usam a linguagem XBRL.

Pela análise de conteúdo também foi possível identificar algumas subcategorias que expressam a visão inicial que os entrevistados têm acerca da XBRL: o Contador-Chefe (CR) indica uma visão negativa das na proposta de implementar essa nova tecnologia pois não identifica nenhum benefício potencial da implantação da XBRL no SICONFI; e o Controlador-Geral (CT) mencionou o potencial da XBRL para gerar informações contábeis com segurança, qualidade, tempestividade, comparabilidade, em atendimento às normas internacionais e auxiliando os órgãos públicos no atendimento às exigências de transparência pública.

### 8.1.2 Identificação das categorias/subcategorias semânticas e das relações de influência

#### **R1a: Condições demográficas e econômicas municipais afetam o porte da organização**

1) Você concorda que as condições demográficas e econômicas do município utilizadas como critério para distribuição das principais transferências governamentais (por ex. a população no caso do FPM e o Valor Adicionado no caso do ICMS), são os principais fatores determinantes do porte orçamentário desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do porte orçamentário? De que forma? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Demográficas	Distribuição demográfica	Positiva	1			1	33%
		População	Positiva			1	1	33%
AP	Condições Econômicas	Valor adicionado pelo município	Positiva	1			1	33%
		Diversificação produtiva	Positiva			1	1	33%
		Matriz econômica	Positiva	1			1	33%
		Arrecadação de receitas próprias	Positiva		1		1	33%
L	Condições Políticas	Instabilidade política	Negativa		1		1	33%
L	Condições Legais	Configuração do Pacto Federativo	Negativa	1			1	33%

#### **Quadro 94 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1a) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o Quadro 94 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias que estão positivamente relacionadas com o porte organizacional evidencia que a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas leva ao aumento do porte organizacional. Enquanto que a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias que estão negativamente relacionadas com o porte organizacional evidencia que a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas leva à redução do porte organizacional.

#### **R2a: Condições conjunturais, legais e políticas afetam o nível de previsibilidade das tarefas da organização**

2) Você concorda que a instabilidade das condições conjunturais, legais e políticas tornam mais imprevisíveis as tarefas internas desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes da imprevisibilidade das tarefas internas? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Conjunturais	Redução da atividade econômica nacional afeta a prestação de serviços públicos apenas.	Negativa			1	1	33%
		Política Econômica	Negativa		1		1	33%
		[não identificada]	-	1			1	33%
AP	Condições Legais	Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	Negativa		1		1	33%
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	Negativa		1		1	33%
		[não identificada]	-	1			1	33%
		Dinamismo do Marco Regulatório	Negativa	1			1	33%

Quadro 95 continua.

Continuação do Quadro 95

AP	Condições Políticas	[não identificada]	-	1			1	33%
L	Condições Sociais	Transparência aumenta a exigência e controle social.	Negativa		1		1	33%
L	Condições Naturais	Eventos climáticos extremos	Negativa	1			1	33%

**Quadro 95 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2a) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 95 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas está negativamente relacionada com a previsibilidade das tarefas. Logo, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias leva à redução da previsibilidade das tarefas.

**R3a: Condições normativas e culturais afetam a estratégia de gestão da organização**

3) Você concorda que as condições normativas e culturais (como o modelo de gestão pública burocrática originalmente disseminado; ou o modelo de gestão pública contemporânea incentivada atualmente) influenciam a determinação do foco estratégico desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do foco estratégico? (EI)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Condições Normativas	Visão contemporânea leva à eficácia	Contemporânea		1		1	33%
AP	Condições Culturais	-	-				0	0%
L	Condições Legais	Burocracia na Prestação de Contas	Burocrática			1	1	33%
		Sistema burocrático não alcança a eficiência de fato	Burocrática		1		1	33%
		Burocracia imposta pelo Marco Regulatório	Burocrática	1			1	33%
		Controle burocrático da corrupção	Burocrática	1			1	33%
L	Condições Gerenciais	Interesse em inovação no atendimento ao cidadão	Contemporânea	1	1		2	67%
		Influência burocrática na gestão atual	Burocrática			1	1	33%
		Incentivo à especialização dos servidores	Contemporânea	1			1	33%
		Incentivo ao desenvolvimento econômico para atendimento de qualidade ao cidadão	Contemporânea	1			1	33%

**Quadro 96 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3a) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo o Quadro 96 entende-se que, se por um lado, todos os fatores que exercem influência Burocrática estão positivamente relacionados com a existência de um Foco Estratégico de Eficiência e negativamente relacionados com o Foco Estratégico de Inovação. Por outro lado, todos os fatores que exercem influência Contemporânea estão positivamente relacionados com a existência de um Foco Estratégico de Inovação e negativamente relacionados com o Foco Estratégico de Eficiência.

**R1b, R2b e R3b**

7) Esse nível de centralização das decisões ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

9) Esse nível de formalização das operações ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

11) Esse nível de proximidade profissional ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

14) Esse nível de diferenciação/integração ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

**R1b: O porte da organização condiona determinadas características estruturais**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	[não identificada]	-	1			1	33%
		[não identificada]	-		1		1	33%
AP	Formalização	-	-				0	
AP	Estratificação	(Maior) Departamentalização causa estratificação	Positiva			1	1	33%
AP	Complexidade	[não identificada]	-		1		1	33%
		[não identificada]	-			1	1	33%

**Quadro 97 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R1b) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 97 a ocorrência (ou a tendência de aumento) da subcategoria descrita está positivamente relacionada com a dimensão estrutural estudada. Logo, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias leva ao aumento da Estratificação.

**R2b: O nível de previsibilidade das tarefas demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	[não identificada]	-	1			1	33%
AP	Formalização	[não identificada]	-		1		1	33%
		(Prev.) Legislação e obrigações externas impõe previsibilidade	Positiva			1	1	33%
AP	Estratificação	(Prev.) Previsibilidade relaciona-se ao tamanho organizacional	Positiva			1	1	33%
AP	Complexidade	(Impr.) Interação entre diretorias para solução de problemas	Negativa			1	1	33%

**Quadro 98 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R2b) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 98 a predominância de ocorrência das condições descritas nas subcategorias que indicam aumento de Previsibilidade (Prev.) levam ao aumento da Centralização, Formalização e Estratificação, portanto estão positivamente relacionadas. Por outro lado, a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria que indica



redução da Previsibilidade (Impr.) leva ao aumento da Complexidade, portanto ambas estão negativamente relacionadas.

### **R3b: O foco da estratégia de gestão demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	[não identificada]	[não identificada]		1	1	2	67%
AP	Formalização	[não identificada]	[não identificada]		1		1	33%
AP	Estratificação	(Inov./Efic.) Estratégia de todos os níveis hierárquicos	[não identificada]		1		1	33%
AP	Complexidade	[não identificada]	[não identificada]		1		1	33%

**Quadro 99 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R3b) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo, o Quadro 99 a ocorrência da condição descrita na subcategoria influencia a Estratificação, no entanto não foi possível identificar claramente a relação de influência.

### **(L)R: O corporativismo do setor público demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	[não identificada]	[não identificada]	1			1	33%
AP	Formalização	-	-				0	0%
AP	Estratificação	-	-				0	0%
AP	Complexidade	-	-				0	0%

**Quadro 100 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - corporativismo do setor público) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo, o Quadro 100 a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria influencia a Centralização, no entanto não foi possível identificar claramente a relação de influência.

### **(L)R: O histórico de corrupção do município demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	-	-				0	0%
AP	Formalização	[não identificada]	[não identificada]	1			1	33%
AP	Estratificação	-	-				0	0%
AP	Complexidade	-	-				0	0%

**Quadro 101 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - histórico de corrupção) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Como mostrado no Quadro 101 a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria influencia a Formalização, no entanto não foi possível identificar claramente a relação de influência.

**(L)R: A natureza da função dos chefes no setor público demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	-	-				0	0%
AP	Formalização	-	-				0	0%
AP	Estratificação	Caráter transitório da função dos chefes	Negativa	1			1	33%
AP	Complexidade	-	-				0	0%

**Quadro 102 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - natureza da função dos chefes no setor público) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Como mostrado no Quadro 102 a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria leva à redução da Estratificação, logo estão negativamente relacionadas. Contudo, não houve indicação de influência sobre as demais dimensões estruturais.

**(L)R: O comportamento histórico/cultural condiciona determinadas características estruturais**

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	t.	%
AP	Centralização	-	-				0	0%
AP	Formalização	-	-				0	0%
AP	Estratificação	-	-				0	0%
AP	Complexidade	Cultura do serviço público	[não identificada]	1			1	33%

**Quadro 103 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (L - comportamento histórico/cultural) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Como mostrado no Quadro 103 a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria influencia a Complexidade, no entanto não foi possível identificar claramente a relação de influência.

**R4: A configuração estrutural da organização resultante das relações R1a-R1b, R2a-R2b e R3a-R3b pode ser mais adequada à adoção de um tipo de tecnologia mais convencional ou mais inovadora.**

17/4/5) Você considera que o tipo de estrutura (mecânica/orgânica) influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir software com suporte para XBRL a ser utilizada para transmitir dados do SICONFI? (EI/EII/EIII)

18/5/6) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta entidade para a adoção da XBRL? (EI/EII/EIII)

Categorias Apriorísticas		PR	CT	PL	CR	TI	t.	%	
Tendência para adotar XBRL			1				1	20%	
Tendência Inconclusiva							0	0%	
Tendência para não adotar XBRL		1		1	1	1	4	80%	
Categorias	Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
AP	Centralização	-						0	0%
AP	Formalização	-						0	0%
AP	Estratificação	-						0	0%
AP	Complexidade	Capacitação de pessoal	Positiva				1	1	20%
		Especialização de pessoal	Positiva			1		1	20%
L	Conhecimento da XBRL	Conhecimento prático sobre as vantagens e potenciais da XBRL para os municípios	Positiva	1	1			2	40%
		Conhecimento prático sobre a XBRL	Positiva		1			1	20%
L	Potencial de Investimento	Necessidade de investimento financeiro em software	Negativa			1	1	2	40%
L	Informatização	Dependência das alterações de sistema da empresa que fornece o software atual	Negativa		1			1	20%
		Dificuldades causadas pela divergência de formatos de linguagem na prestação de contas aos diversos órgãos	Negativa			1		1	20%
		Necessidade de converter bancos de dados entre sistemas	Negativa			1	1	2	40%
L	Expectativas Legais	Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL	Negativa		1		1	2	40%
L	Tratamento de dados	Potencial de padronizar e melhorar a qualidade da informação	Positiva		1			1	20%
L	Intenções da gestão	Visão da dificuldade de implementar mudanças estruturais em geral	Negativa	1				1	20%

**Quadro 104 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R4) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o Quadro 104 a ocorrência de algumas das subcategorias relativas à ‘Estrutura’ está positivamente relacionada com a tendência para adoção da XBRL, ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI ou outras finalidades. No entanto, algumas subcategorias apresentaram influência negativa, isto é, sua predominância de ocorrência (ou aumento) levam à redução da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente, e conseqüentemente a opção pela manutenção dos métodos convencionais (planilhas).

**R5: Existem condições tecnológicas externas que também afetam a adoção de determinadas tecnologias pelas organizações.**

19/6/7) Você concorda que as condições tecnológicas como a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público, o baixo custo desses softwares, e a sua adoção por entidades similares favorecem que as prefeituras adotem a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova? (EI/EII/EIII)

20/7/8) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade? (EI/EII/EIII)

Categorias		Subcategorias	Influência	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
AP	Condições Tecnológicas	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Negativa			1		1	2	40%
		Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Positiva			1		1	2	40%
		Adoção por entidades similares	Positiva	1	1		1		3	60%
L	Condições Qualitativas	Potencial de facilitar o processo de prestação de contas	Positiva			1			1	20%
		Potencial de melhorar o processo decisório	Positiva			1			1	20%
		Potencial promover a convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública	Positiva		1				1	20%
		Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL	Positiva		1				1	20%
		Potenciais resultados da XBRL	Positiva				1		1	20%
L	Condições de Implantação	Futura imposição pela STN	Negativa	1				1	2	40%
		Fornecimento de auxílio econômico aos municípios	Positiva	1					1	20%
		Falta de padronização e dificuldades de implantação dos sistemas a nível estadual.	Negativa				1		1	20%

**Quadro 105 – Identificação dos fatores contingenciais e respectivas relações de influência (R5) do Caso III via Análise de Conteúdo das entrevistas semiestruturadas.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim como na relação anterior, segundo o Quadro 105 a ocorrência de algumas das subcategorias relativas ao ‘Ambiente’ está positivamente relacionada com a tendência para adoção da XBRL, ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias leva ao aumento da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI ou outras finalidades. No entanto, algumas subcategorias apresentaram influência negativa, isto é, sua predominância de ocorrência (ou aumento) leva à redução da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente, e consequentemente a opção pela manutenção dos métodos convencionais (planilhas).

## 8.2 ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO TEÓRICO DO CASO III

### 8.2.1 Proposições indutivas e descritivas

A fase indutiva e descritiva da pesquisa teve caráter exploratório com o objetivo de identificar os fatores contingenciais externos e internos que afetam a adoção da XBRL pela entidade de médio porte estudada, considerando categorias e subcategorias de fatores definidas *a priori* (expressas pelas proposições 1, 2 e 3) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Logo o objetivo desta fase é responder à primeira questão da pesquisa:

**“Questão 1 (indutiva e descritiva): Quais fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (tamanho, tarefa, estratégia e estrutura ou fatores adicionais) afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

Para responder a esta questão as evidências empíricas do Caso III encontradas por meio das entrevistas com Prefeito (PR); Controlador Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador Chefe (CR); e Responsável por Tecnologia da Informação (TI) foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa.

- **Proposição 1 (R1, R2 e R3):** Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como tamanho, tarefa, estratégia (diretamente) e estrutura (indiretamente).

Corroborar=1; Refuta=0								
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	t.	%
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>						
Categoria (Dim.)	Cond. Demográficas	Cond. Demográficas	Sim	1		1	2	67%
Subcategoria	População	Distribuição demográfica	Sim	1			1	33%
		População	Sim			1	1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Econômicas	Cond. Econômicas	Sim	1	1	1	3	100%
Subcategorias	Valor Adicionado	Valor adicionado pelo município	Sim	1			1	33%
Subcategoria (L)		Diversificação produtiva	Sim			1	1	33%
Subcategoria (L)		Matriz econômica	Sim	1			1	33%
Subcategoria (L)		Arrecadação de receitas próprias	Sim		1		1	33%
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>TAMANHO</b>	<b>TAMANHO</b>						

**Quadro 106 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Com relação à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’, conforme verificado no Quadro 106, é possível verificar que existe adequação entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias e subcategorias apriorísticas que constituem a base prognóstica (derivada das proposições). Além disso, o padrão empírico verificado foi corroborado pelas fontes de evidência investigadas acerca do assunto (PR, CT e PL), logo houve 100% de adequação sobre a existência de condições econômicas e 67% de adequação quanto às condições demográficas que afetam o tamanho da organização. Além desta a fase exploratória da pesquisa também identificou categorias latentes (L) isto é, não apriorísticas do ‘Ambiente’ que também afetam o ‘Tamanho’, sendo elas: Condições Políticas e Condições Legais, cujas subcategorias são apresentadas no Quadro 94.

			Corroborada=1; Refuta=0					
	BASE PROG.	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	t.	%
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>						
Categoria (Dim.)	Cond. Conjunturais	Cond. Conjunturais	Sim	1	1	1	3	100%
Subcategoria	Economia Nacional	Redução da atividade econômica nacional afeta a prestação de serviços públicos apenas.	Sim			1	1	33%
		Política Econômica	Sim		1		1	33%
		[não identificada]	Sim	1			1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Legais	Cond. Legais	Sim	1	1		2	67%
Subcategoria	Legislação aplicável ao setor público	Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	Sim		1		1	33%
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	Sim		1		1	33%
		[não identificada]	Sim	1			1	33%
		Dinamismo do Marco Regulatório	Sim	1			1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Políticas	Cond. Políticas	Sim	1			1	33%
Subcategoria	Relações políticas	[não identificada]	Sim	1			1	33%
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>TAREFAS</b>	<b>TAREFAS</b>						

**Quadro 107 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’, conforme o Quadro 107, é possível verificar que também existe adequação entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias e subcategorias apriorísticas da base prognóstica. No entanto, o padrão empírico verificado não foi corroborado por todas as fontes de evidência em todas as categorias: as categorias relativas às condições conjunturais foi corroborada por todas as

fontes de evidências (100% de adequação), as relativas às Condições Legais por duas fontes de evidência (67% de adequação) e as relativas às condições políticas por uma fonte de evidências (havendo 33% de adequação).

Além das categorias e subcategorias apriorísticas (AP) previstas pela Proposição 1 a fase exploratória da pesquisa identificou as categorias latentes (L): Condições Sociais e Naturais acerca da influência do ‘Ambiente’ sobre as ‘Tarefas’ conforme exposto no Quadro 95.

		Corroborada=1; Refutada=0						
	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adeq.</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>						
Categoria (Dim.)	Cond. Normativas	Cond. Normativas			1		1	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	-	Não				0	
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	Visão contemporânea leva à eficácia	Sim		1		1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Culturais	Cond. Culturais					0	0%
Subcategoria	Modelo Burocrático	-	Não				0	0%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	-	Não				0	0%
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>ESTRATÉGIA</b>	<b>ESTRATÉGIA</b>						

**Quadro 108 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’, segundo o Quadro 108, é possível verificar existência de adequação entre as categorias e subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias e subcategorias apriorísticas da base prognóstica somente para a subcategoria “Modelo Contemporâneo” inserida na categoria “Condições Normativas” corroborada por uma das fontes de evidência (33% de adequação).

Além das categorias e subcategorias apriorísticas (AP) previstas pela Proposição 1 a fase exploratória da pesquisa identificou categorias latentes (L) do ‘Ambiente’ que também afetam a ‘Estratégia’, sendo elas: Condições Legais e Gerenciais, cujas subcategorias são apresentadas no Quadro 96.

De modo geral, os resultados observados até o momento mostram que a variável independente ‘Ambiente’, por meio de todas as condições descritas na Proposição 1, exerce (em determinado grau) influência direta sobre as variáveis intervenientes: ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’. Contudo, para confirmar a proposição foi preciso analisar a existência

de influência das variáveis intervenientes mencionadas sobre a estrutura organizacional (Quadro 109).

Var. Int. Influenciada	Variáveis Intervenientes Influenciadoras					
	ESTRUTURA	TAMANHO	% Ad.	TAREFAS	% Ad.	ESTRATÉGIA
Dim.: Centralização	2 (PR/CT)	67%	1 (PR)	33%	2 (CT/PL)	67%
Dim.: Formalização	-	0%	2 (CT/PL)	67%	1 (CT)	33%
Dim.: Estratificação	1(PL)	33%	1 (PL)	33%	1 (CT)	33%
Dim.: Complexidade	2 (CT/PL)	67%	1 (PL)	33%	1 (CT)	33%

**Quadro 109 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência das variáveis intervenientes ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com as informações apresentadas no Quadro 109 observou-se que a dimensão de Centralização é influenciada pelo ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ com um nível de adequação de 67%, 33% e 67% respectivamente. A dimensão de Formalização é afetada pelas ‘Tarefas’ e pela ‘Estratégia’ com um nível de adequação de 67% e 33% respectivamente. A dimensão de Estratificação por sua vez é afetada pelo ‘Tamanho’ (33%), pelas ‘Tarefas’ (33%) e pela ‘Estratégia’ (33%). E a dimensão de Complexidade, por sua vez, é influenciada pelo ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ com adequação de 67%, 33% e 33% respectivamente.

Logo, pode-se considerar que existem evidências de que ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ afetam, embora não totalmente, as dimensões da variável interveniente ‘Estrutura’. As subcategorias semânticas identificadas acerca da influência exercida por essas três variáveis sobre cada dimensão estrutural estão apresentadas nos Quadros 97, 98 e 99.

Em suma, pela análise geral dos Quadros 106, 107, 108 e 109, é possível supor a existência de adequação do padrão empírico em relação à base prognóstica. Logo se presume influência direta do ‘Ambiente’ sobre ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’, assim como a influência indireta do ‘Ambiente’ sobre a Estrutura, confirmando assim a Proposição 1.

No entanto, além das variáveis ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ previstas pela Proposição 1 a fase exploratória da pesquisa também identificou variáveis latentes (L) referentes às características internas da organização e que afetam determinadas dimensões estruturais, são elas: o Corporativismo do setor público que influencia a Centralização conforme o Quadro 100; Histórico de Corrupção do Município que afeta a Formalização (Quadro 101); Natureza da Função dos Chefes no setor público que influencia a Estratificação (Quadro 102); e o Comportamento Histórico/Cultural que influencia a Complexidade conforme o Quadro 103.



- **Proposição 2 (R4):** Características internas relativas ao tamanho, tarefas, estratégia (indiretamente) e a estrutura (diretamente) da organização influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

Corroborar=1; Refuta=0										
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
<b>Var. Interv. Influenciadora</b>	<b>ESTRUTURA</b>	<b>ESTRUTURA</b>								
<i>Dimensões Estruturais</i>	<i>Centralização</i>	-	<i>Não</i>						<b>0</b>	0%
	<i>Formalização</i>	-	<i>Não</i>						<b>0</b>	0%
	<i>Estratificação</i>	-	<i>Não</i>						<b>0</b>	0%
	<i>Complexidade</i>	<i>Complexidade</i>	<i>Sim</i>				1	1	<b>2</b>	40%
<b>Var. Dependente</b>	<b>TECNOLOGIA</b>	<b>TECNOLOGIA</b>								

**Quadro 110 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Com relação à influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Influência Endógena), conforme apresentado no Quadro 110, é possível verificar que existe adequação entre as categorias (dimensões estruturais) identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação às categorias apriorísticas da base prognóstica, somente quanto à Complexidade. Ressalta-se que, entre as cinco fontes de evidência abordadas, o padrão empírico que indica influência da Complexidade foi corroborado por duas fontes de evidências (40% de adequação).

Em resumo, considerando que a ‘Estrutura’ é influenciada por ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’, e que pelo menos uma de suas dimensões afeta a Tecnologia, é possível presumir a existência de algum grau de influência indireta do ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a ‘Tecnologia’ e influência direta da ‘Estrutura’ sobre a ‘Tecnologia’ somente por meio da Complexidade. Logo, as evidências permitem confirmar a Proposição 2.

Cabe ressaltar que, além das categorias (dimensões) e subcategorias apriorísticas (AP) da ‘Estrutura’ previstas pela Proposição 2, a fase exploratória da pesquisa também identificou categorias e subcategorias latentes (L) referentes às características organizacionais e que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI: Conhecimento da XBRL; Potencial de investimento; Informatização; Expectativas legais; e Tratamento de dados e Intenções da gestão cujas subcategorias estão discriminadas no Quadro 104.

- **Proposição 3 (R5):** Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

Corroborada=1; Refutada=0										
	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adeq.</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>CR</b>	<b>TI</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>
<b>Variável Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>								
Categoria (Dim.)	Cond. Tecnológicas	Cond. Tecnológicas	Sim	1	1	1	1	1	5	100%
Subcategoria	Quantidade de Softwares disponíveis	Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Sim			1		1	2	40%
Subcategoria	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Sim			1		1	2	40%
Subcategoria	Adoção por entidades similares	Adoção por entidades similares	Sim	1	1		1		3	60%
<b>Variável Dependente</b>	<b>TECNOLOGIA</b>	<b>TECNOLOGIA</b>								

**Quadro 111 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Influência Exógena), segundo o Quadro 111, é possível verificar existência de adequação entre a categoria e as subcategorias identificadas pelo estudo (padrão empírico) em relação à categoria e subcategorias apriorísticas da base prognóstica. Vale ressaltar que a categoria Condições Tecnológicas foi corroborada por todas as 5 fontes de evidência investigadas havendo 100% de adequação ao padrão teórico, embora nem todas as fontes de evidência tenham indicado as mesmas subcategorias. No entanto, em análise geral e, considerando as evidências do estudo, foi possível confirmar a Proposição 3.

Vale destacar que, além das categorias (dimensões) e subcategorias apriorísticas (AP) do ‘Ambiente’ previstas pela Proposição 3, a fase exploratória da pesquisa também identificou categorias e subcategorias latentes (L) referentes a condições do ‘Ambiente’ que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI; sendo elas: Condições Qualitativas; e Condições de cujas subcategorias estão discriminadas no Quadro 105.

## 8.2.2 Proposições dedutivas e causais

A fase dedutiva e causal da pesquisa teve caráter confirmatório com o objetivo de identificar as relações de influência entre os fatores contingenciais externos e internos identificados na fase anterior, considerando relações previamente definidas entre as categorias e subcategorias de fatores explorados (expressas pelos pares de proposições concorrentes 1a-1b à 8a-8b) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Logo o objetivo desta fase é responder à segunda questão da pesquisa:

**“Questão 2 (dedutiva e causal): Como os fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’ ou fatores adicionais) interagem e influenciam direta e indiretamente a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

Para responder à esta questão as evidências empíricas do Caso III encontradas por meio das entrevistas com Prefeito (PR); Controlador Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador Chefe (CR); e Responsável por Tecnologia da Informação (TI); por meio do Questionário aplicado aos demais servidores da entidade (Q) e por meio da análise documental (D), foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa.

- **Proposição 1a:** Menor população e menor valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o menor porte organizacional. **Proposição 1b:** Maior população e maior valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o maior porte organizacional. **(R1a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE O TAMANHO).**

Corroborar=1; Refuta=0									
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	D	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE					-		
Categoria (Dim.)	Cond. Demográficas	Cond. Demográficas	Sim	1		1	-	2	67%
Subcategoria	População	Distribuição demográfica	Sim	1			-	1	33%
		População	Sim			1	-	1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Econômicas	Cond. Econômicas	Sim	1	1	1	-	3	100%
Subcategorias	Valor Adicionado	Valor adicionado pelo município	Sim	1			-	1	33%
		Diversificação produtiva	Sim			1	-	1	33%
		Matriz econômica	Sim	1			-	1	33%
		Arrecadação de receitas próprias	Sim		1		-	1	33%
<b>Relação Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>3</b>	<b>100%</b>
Var. Int. Influenciada	TAMANHO	TAMANHO							
Dim.: Porte	Grande	Grande	-	-	-	-	1	1	100%

**Quadro 112 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 1a e 1b (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explicações concorrentes representadas pelo par de proposições 1a e 1b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições demográficas e econômicas (população e valor adicionado) do ‘Ambiente’ e o ‘Tamanho’ (Porte), ou seja: quanto maior a população e o valor adicionado, maior o ‘Tamanho’ organizacional refletido no porte orçamentário.

Conforme apresentado no Quadro 112 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência das condições demográficas e econômicas do ‘Ambiente’ sobre o ‘Tamanho’ (Porte médio). Logo, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada, e que tal relação foi corroborada por todas as fontes de evidência entrevistadas (100% de adequação ao padrão) quanto às condições Econômicas, contudo, a influência das ‘Condições Demográficas’ foi corroborada por 67% das fontes. Assim, o par de proposições 1a e 1b pode ser confirmado. Dessa forma foi possível verificar que as evidências são condizentes com uma tendência de crescimento da entidade.

As relações de influência das demais subcategorias (latentes) enquadradas nas ‘Condições Econômicas’ bem como das outras categorias latentes (L) do ‘Ambiente’ identificadas que também afetam o ‘Tamanho’ (Condições Políticas e Legais) tiveram suas relações de influência apresentadas no Quadro 94.

- **Proposição 3a:** A maior estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a maior previsibilidade das tarefas. **Proposição 3b:** A menor estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a menor previsibilidade das tarefas. **(R2a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A PREVISIBILIDADE DAS TAREFAS).**

Corroborada=1; Refutada=0									
	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Adeq.</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>Q</b>	<b>t.</b>	<b>%</b>
Var. Independente	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>							
Categoria (Dim.)	Cond. Conjunturais	Cond. Conjunturais	Sim	1	1	1	-	3	100%
Subcategoria	Economia Nacional	Redução da atividade econômica nacional afeta a prestação de serviços públicos apenas.	Sim			1	-	1	33%
		Política Econômica	Sim		1		-	1	33%
		[não identificada]	Sim	1			-	1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Legais	Cond. Legais	Sim	1	1		-	2	67%
Subcategoria	Legislação aplicável ao setor público	Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	Sim		1		-	1	33%
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	Sim		1		-	1	33%
		[não identificada]	Sim	1			-	1	33%
		Dinamismo do Marco Regulatório	Sim	1			-	1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Políticas	Cond. Políticas	Sim	1			-	1	33%
Subcategoria	Relações políticas	[não identificada]	Sim	1			-	1	33%
<b>Relação Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>5</b>	<b>100%</b>
Var. Interveniente Influenciada	<b>TAREFAS</b>	<b>TAREFAS</b>							
Previsibilidade	Não Prevista	Média previsibilidade	Sim	0	1	1	1	3	75%

**Quadro 113 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 3a e 3b (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 3a e 3b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições conjunturais, legais e políticas (economia nacional, legislação aplicável ao setor público e relações políticas) do ‘Ambiente’ e as ‘Tarefas’ (Previsibilidade), ou seja: quanto maior a estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas, maior a previsibilidade das ‘Tarefas’.

De acordo com o apresentado no Quadro 113 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência somente das condições legais e políticas do ‘Ambiente’ sobre as ‘Tarefas’ (Média Previsibilidade). Logo, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada, e que tal relação foi corroborada por todas as fontes de evidência entrevistadas (100% de adequação ao padrão) no caso da categoria Condições Conjunturais; por 67% das fontes quanto às condições Legais e 33% no caso da categoria Condições Políticas. Assim, o par de proposições 3a e 3b pode ser confirmado.

Logo, o nível de estabilidade gerado pelas subcategorias identificadas está positivamente relacionado com a previsibilidade das tarefas organizacionais, ou seja, os respondentes consideram que: a redução da atividade econômica nacional afeta a prestação de

serviços públicos; a política econômica; as alterações constantes do Layout da Prestação de Contas; os programas criados pela União para que o município desenvolva e o dinamismo do Marco Regulatório expressam a reduzida estabilidade legal e política, e, dessa forma, se reduz a previsibilidade das tarefas internas.

O nível de previsibilidade das tarefas da organização não pôde ser prevista *a priori*, uma vez que sua identificação presumida somente ocorreu no decorrer da investigação por meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários: exceto o PR as demais fontes de evidência indicaram previsibilidade média. Dessa forma, é possível supor que, apesar de estarem sofrendo diversas influências da baixa estabilidade do ‘Ambiente’ em relação à influência razoável imposta por alguns fatores, as tarefas internas ainda mantém um nível médio de previsibilidade.

Ademais a categoria latente identificada Condições Sociais e Naturais tem sua relação de influência presumida apresentada no Quadro 95.

▪ **Proposição 5a:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo burocrático de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em eficiência. **Proposição 5b:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo Contemporâneo de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em inovação. **(R3a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ESTRATÉGIA).**

			Corrobor=1; Refuta=0						
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE							
Categoria (Dim.)	Cond. Normativas	Cond. Normativas	Sim		1		-	1	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	-	-				-	0	0%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	Visão contemporânea leva à eficácia	Sim		1		-	1	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Culturais	Cond. Culturais	Sim				-	0	0%
Subcategoria	Modelo Burocrático	-	-				-	0	0%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	-	-				-	0	0%
Relação Influência	Indefinida	Indefinida	-	1	1	1	-		100%
Var. Int. Influenciada	ESTRATÉGIA	ESTRATÉGIA							
Foco Estratégico	Não prevista	Mista	-	0	1	1	1	3	75%

**Quadro 114 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 5a e 5b (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 5a e 5b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as influências do Modelo Burocrático de gestão pública e a existência de uma ‘Estratégia’ com foco em Eficiência; e do mesmo modo,

uma relação de influência positiva entre as influências do Modelo Contemporâneo de gestão pública e a existência de uma ‘Estratégia’ com foco em Inovação.

De acordo com o apresentado no Quadro 114 a relação de influência das condições normativas e culturais do ‘Ambiente’ sobre a ‘Estratégia’ (Foco Estratégico Misto) não pôde ser definida. Assim, o par de proposições 5a e 5b não pôde ser analisado e confirmado por meio da lógica de adequação ao padrão.

O foco estratégico da organização não pôde ser previsto *a priori*, uma vez que sua identificação aproximada somente ocorreu no decorrer da investigação por meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários: 75% das fontes de evidência indicaram uma estratégia mista enquanto 25% indicaram um foco em Eficiência. Destarte, é possível supor que, pelo fato de a organização indicar majoritariamente um Foco Estratégico Misto entre Eficiência e Inovação, o mesmo pode sofrer influências normativas e culturais que tem relação positiva tanto do modelo Burocrático quanto do Modelo Contemporâneo de gestão pública.

As categorias latentes (L) do ‘Ambiente’ identificadas que também afetam a ‘Estratégia’ (Condições Legais e Gerenciais) tiveram as relações de influência apresentadas no Quadro 96.

- **Proposição 2a:** O menor tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura centralizada, menos formalizada, menos estratificada e menos complexa.
- Proposição 2b:** O maior tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura descentralizada, mais formalizada, mais estratificada e mais complexa. (R1b: INFLUÊNCIA DO TAMANHO SOBRE A ESTRUTURA).

		Corroborar=1; Refuta=0								
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	D	t.	%
Var. Int. Influenciadora	TAMANHO	TAMANHO								
Dim.: Porte	Grande	Grande						1	1	100%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Negativa</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Sim</i>	1	1			-	2	67%
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Positiva</i>	-	<i>Não</i>					-	0	0%
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>			1		-	1	33%
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Positiva</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Sim</i>		1	1		-	2	67%
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA								
Dim.: Centralização	Baixa	Baixa/Média/Alta	Não	1	0	0	0	-	1	25%
Dim.: Formalização	Alta	Média	Não	1	0	0	0	-	1	25%
Dim.: Estratificação	Alta	Média	Não	0	0	0	0	-	0	0%
Dim.: Complexidade	Alta	Média/Alta	Sim	0	1	0	1	-	2	50%

**Quadro 115 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 2a e 2b (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explicações concorrentes representadas pelo par de proposições 2a e 2b mostram a previsão de que o ‘Tamanho’ (Porte) está positivamente relacionado com a Formalização, Estratificação e Complexidade da ‘Estrutura’, ou seja: quanto maior o Porte, maior a Formalização, Estratificação e Complexidade. No entanto, também há previsão de que o ‘Tamanho’ (Porte) está negativamente relacionado com a Centralização, logo: quanto maior o Porte, menor a Centralização.

De acordo com o apresentado no Quadro 115 verificou-se que o padrão empírico (evidenciado no Quadro 64) se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência [não identificada] entre o ‘Tamanho’ (Porte) e a Centralização e Complexidade, sendo corroborada por duas fontes de evidências cada uma (67% de adequação), e quanto à relação de influência positiva entre o ‘Tamanho’(Porte) e a Estratificação (33% de adequação). No entanto a influência empírica identificada do ‘Tamanho’ sobre a Formalização não apresentou adequação (0%) pelo fato de as fontes de evidências não terem indicado tal relação. Assim, o par de proposições 2a e 2b somente pôde ser confirmado quanto à Estratificação, e quanto à Centralização e Complexidade cuja relação foi identificada, embora o tipo de relacionamento entre as variáveis seja indefinido.

Pelo fato de tratar-se de uma organização de porte grande utilizou-se do pressuposto de que a mesma apresentaria um nível baixo de Centralização e alto de Formalização, Estratificação e Complexidade.

Contudo, por meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência por meio de entrevistas e questionários verificou-se que não houve adequação do padrão empírico quanto ao nível de Centralização e formalização, pois ambos foram considerados predominantemente médios, e apenas uma fonte de evidências corroborou a proposição (25% de adequação). Também não houve adequação quanto à Estratificação que se mostrou em nível médio (100% das fontes de evidência indicaram esta condição); e quanto à Complexidade em nível médio/alto foi possível considerar uma adequação de 50% (corroborada por 50% das fontes de evidência).

Por conseguinte, as evidências permitem supor que o atual estágio de desenvolvimento da organização pode estar demandando relativa redução da Formalização e da Estratificação complexidade, embora a Centralização ainda se mantenha maior do que o esperado e a Complexidade ainda seja considerada insuficiente.

- **Proposição 4a:** A alta previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional mecanicista. **Proposição 4b:** A baixa previsibilidade



das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional orgânica. (R2b: INFLUÊNCIA DAS TAREFAS SOBRE A ESTRUTURA).

		Corroborar=1; Refuta=0							
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	%
Var. Int. Influenciadora	TAREFAS	TAREFAS							
Previsibilidade	Não Prevista	Média	Sim	0	1	1	1	3	75%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Positiva</i>	<i>[não identificada]</i>	<i>Sim</i>	<b>1</b>			-	<b>1</b>	<b>33%</b>
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>		<b>1</b>	<b>1</b>	-	<b>2</b>	<b>67%</b>
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>			<b>1</b>	-	<b>1</b>	<b>33%</b>
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Negativa</i>	<i>Negativa</i>	<i>Sim</i>			<b>1</b>	-	<b>1</b>	<b>33%</b>
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA							
Dim.: Centralização	Baixa	Baixa/Média/Alta	Não	1	0	0	0	1	25%
Dim.: Formalização	Alta	Média	Não	1	0	0	0	1	25%
Dim.: Estratificação	Alta	Média	Não	0	0	0	0	0	0%
Dim.: Complexidade	Alta	Média/Alta	Sim	0	1	0	1	2	50%

**Quadro 116 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 4a e 4b (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 4a e 4b mostram a previsão de que a variável ‘Tarefas’ (Previsibilidade) está positivamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação da ‘Estrutura’, ou seja: quanto maior a Previsibilidade das ‘Tarefas’, maior a Centralização, Formalização e Estratificação da ‘Estrutura’. No entanto, também há previsão de que as ‘Tarefas’ (Previsibilidade) está negativamente relacionada com a Complexidade, logo: quanto maior Previsibilidade das ‘Tarefas’, menor a Complexidade.

Segundo o Quadro 116 verificou-se que o padrão empírico (apresentado no Quadro 98) se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência entre as ‘Tarefas’ (Previsibilidade) e as quatro dimensões estruturais, logo o padrão empírico foi corroborado por: 33% das fontes de evidência no caso da Centralização (embora não identificado o tipo de relação); 67% da Formalização; 33% da Estratificação e 33% da Complexidade. Portanto, as evidências levam à confirmação do par de proposições 4a e 4b.

Nesse sentido, as evidências permitem propor que o atual nível de previsibilidade das tarefas da organização (médio) pode estar contribuindo para elevar a Centralização; pode estar causando a redução da Formalização e da Complexidade, portanto, isso é inconclusivo; bem como pode ser um dos fatores que mantém a tendência para a redução da Estratificação estrutural.

- **Proposição 6a:** O foco estratégico de eficiência (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional mecanicista. **Proposição 6b:** O foco estratégico de inovação (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional orgânica. **(R3b: INFLUÊNCIA DO FOCO ESTRATÉGICO SOBRE A ESTRUTURA).**

		Corroborar=1; Refuta=0							
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	Q	t.	% Ad.
Var. Int. Influenciadora	ESTRATÉGIA	ESTRATÉGIA							
Foco Estratégico	Não prevista	Mista	-	0	1	1	1	3	75%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Indefinida</i>	<i>[não identificada]</i>	-		1	1	-	2	67%
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Indefinida</i>	<i>[não identificada]</i>	-		1		-	1	33%
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Indefinida</i>	<i>[não identificada]</i>	-		1		-	1	33%
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Indefinida</i>	<i>[não identificada]</i>	-		1		-	1	33%
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA	ESTRUTURA							
Dim.: Centralização	Baixa	Baixa/Média/Alta	Não	1	0	0	0	1	25%
Dim.: Formalização	Alta	Média	Não	1	0	0	0	1	25%
Dim.: Estratificação	Alta	Média	Não	0	0	0	0	0	0%
Dim.: Complexidade	Alta	Média/Alta	Sim	0	1	0	1	2	50%

**Quadro 117 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 6a e 6b (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 6a e 6b mostram a previsão de que a variável ‘Estratégia’ (Foco Estratégico) de Eficiência está positivamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação e negativamente relacionada com a Complexidade. Por outro lado a variável ‘Estratégia’ (Foco Estratégico) de Inovação está negativamente relacionada com a Centralização, Formalização e Estratificação e positivamente relacionada com a Complexidade.

De acordo com o Quadro 117 a relação de influência da ‘Estratégia’ sobre as dimensões estruturais não pôde ser prevista uma vez que a ‘Estratégia’ identificada detém um foco Misto, logo, tanto as influências do foco em Eficiência quanto de Inovação podem estar afetando simultaneamente as dimensões da ‘Estrutura’ (Quadro 99). Assim, o par de proposições 6a e 6b não pôde ser analisado e confirmado por meio da lógica de adequação ao padrão. Embora tenha sido identificada a influência da estratégia mista sobre todas as dimensões estruturais, conforme discriminado no Quadro 117.

É possível que os aspectos relacionados à Eficiência estejam contribuindo positivamente para manter a Centralização moderadamente elevada e a Complexidade moderadamente reduzida; e os aspectos relacionados à Inovação estejam mantendo uma tendência de redução da Estratificação e da Formalização em relação ao esperado, logo, isso também é inconclusivo.

Cabe ressaltar que, as variáveis latentes (L) identificadas referentes às características internas da organização e que afetam as dimensões estruturais de Centralização, Formalização, Estratificação e Complexidade (Corporativismo do Setor Público; Histórico de Corrupção do município; Natureza da Função dos Chefes no setor público e Comportamento Histórico/Cultural respectivamente) tiveram suas relações de influência discriminadas nos Quadros 100, 101, 102 e 103.

- **Proposição 7a:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) mecanicista (mais centralizada, mais formalizada, mais estratificada e menos complexa) desfavorece a adoção da XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **Proposição 7b:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) orgânica, (menos centralizada, menos formalizada, menos estratificada e mais complexa) favorece a adoção de tecnologias inovadoras, como a XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **(R4: INFLUÊNCIA DA ESTRUTURA SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL)**

		Corrobora=1; Refuta=0									
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	Q	t.	%
Var. Int. Influenciadora	ESTRUTURA	ESTRUTURA									
(=) Tipo de Estrutura	Não prevista	Mecânica		1 <sup>39</sup>	1	0	-	-	0	2	50%
<i>Infl. da Centralização</i>	<i>Negativa</i>	-	<i>Não</i>						-	0	0%
<i>Infl. da Formalização</i>	<i>Negativa</i>	-	<i>Não</i>						-	0	0%
<i>Infl. da Estratificação</i>	<i>Negativa</i>	-	<i>Não</i>						-	0	0%
<i>Infl. da Complexidade</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>				1	1	-	2	40%
Var. Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA									
Tecn. SICONFI	Indefinida	Planilhas Eletrônicas	-	1	0	1	1	1	-	4	80%

**Quadro 118 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 7a e 7b (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 7a e 7b mostram a previsão de que a variável ‘Estrutura’ em suas dimensões de Centralização, Formalização e Estratificação está negativamente relacionada com a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja; quanto maior a Centralização, Formalização e Estratificação estrutural, menor a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente. Por outro lado a dimensão Complexidade está positivamente relacionada com a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto maior a

<sup>39</sup> Opinião do entrevistado conforme questão 15 da Entrevista EI.

Complexidade organizacional maior a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente.

Segundo o Quadro 118 observou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência da Complexidade sobre a ‘Tecnologia’ (SICONFI), sendo corroborada por 40% das fontes de evidência. Portanto, as evidências levam à confirmação do par de proposições 7a e 7b somente em relação a essa dimensão estrutural.

Foi constatado pelas entrevistas que a maioria das fontes de evidência não apresenta tendência para adotar XBRL voluntariamente quando questionados sobre o assunto. Desse modo, em uma análise geral, presume-se que em tal organização a tendência ainda é manter o uso de planilhas eletrônicas para envio do SICONFI.

Analisando as relações de influência propostas pelos entrevistados, pode-se supor a insuficiente Complexidade pode estar contribuindo para um modelo estrutural com menor predisposição a adotar tecnologias novas voluntariamente como é o caso da XBRL (relação negativa). Embora não tenha sido concebida pelos entrevistados como influenciadoras da ‘Tecnologia’ a Centralização moderadamente alta, e a Formalização e Estratificação médias também podem estar contribuindo para a baixa tendência de adoção da XBRL, no entanto, este fato não foi corroborado pelas fontes de evidência.

Ademais, as categorias e subcategorias latentes (L) (adicionais) referentes às características organizacionais e que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI (Conhecimento da XBRL; Potencial de investimento; Informatização; Expectativas legais; Tratamento de dados e Intenções da gestão) tiveram suas relações de influência discriminadas no Quadro 104.

▪ **Proposição 8a:** A menor variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o maior custo e a pouca adoção por entidades (variável contingente externa) desfavorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **Proposição 8b:** A maior variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o menor custo, e a ampla adoção por entidades similares (variável contingente externa) favorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **(R5: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL).**

		Corroborar=1; Refuta=0								
	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Adeq.	PR	CT	PL	CR	TI	t.	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE								
Categoria (Dim.)	Cond. Tecnológicas	Cond. Tecnológicas		1	1	1	1	1	5	100%
Subcategoria	Quantidade de softwares disponíveis	Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Sim			1		1	2	40%
<i>Influência</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>			<i>1</i>		<i>1</i>	<i>2</i>	<i>40%</i>
Subcategoria	Custo dos Softwares	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Sim			1		1	2	40%
<i>Influência</i>	<i>Negativa</i>	<i>Negativa</i>	<i>Sim</i>			<i>1</i>		<i>1</i>	<i>2</i>	<i>40%</i>
Subcategoria	Adoção por entidades similares	Adoção por entidades similares	Sim	1	1		1		3	60%
<i>Influência</i>	<i>Positiva</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<i>1</i>	<i>1</i>		<i>1</i>		<i>3</i>	<i>60%</i>
Var. Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA								
Tecn. SICONFI	Indefinida	Planilhas Eletrônicas	-	1	0	1	1	1	4	80%

**Quadro 119 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 8a e 8b (Caso III).**

Fonte: Elaborado pela autora.

As explanações concorrentes representadas pelo par de proposições 8a e 8b mostram a previsão de uma relação de influência positiva entre as condições tecnológicas (quantidade de softwares disponíveis e adoção por entidades similares) do ‘Ambiente’ e a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto mais softwares que suportam tecnologia XBRL estiverem disponíveis no mercado e quanto mais entidades similares adotarem a XBRL, maior a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente. No entanto, as explanações também mostram a previsão de uma relação de influência negativa entre as condições tecnológicas (custo dos softwares) do ‘Ambiente’ e a adoção da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI, ou seja: quanto maior o custo dos softwares com suporte para XBRL menor a tendência de a organização optar por adotar a XBRL voluntariamente.

De acordo com o apresentado no Quadro 119 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção, algumas vezes implícita na fala dos entrevistados, da relação de influência das condições tecnológicas do ‘Ambiente’ sobre a ‘Tecnologia’ (SICONFI). Logo, em análise geral da categoria, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada em 100%. Todavia, as relações de influência das subcategorias, apesar de apresentarem adequação ao padrão, não foram corroboradas por todas as fontes de evidência, conforme discriminado no mesmo quadro. Sendo assim as evidências encontradas permitiram confirmar o par de proposições 8a e 8b.

Desse modo, entende-se que quanto mais softwares com suporte para XBRL estiverem disponíveis no mercado e quanto mais entidades similares forem adotantes da linguagem, maior a tendência para que a organização em estudo opte por adotar a XBRL para transmissão do SICONFI ou para outras finalidades dentro da entidade (relação positiva). Por outro lado quanto maior o custo dos softwares necessários, menor a tendência para a adoção voluntária da XBRL pela organização (relação negativa).

As categorias e subcategorias latentes (L) referentes a condições do ‘Ambiente’ que influenciam a adoção de determinada ‘Tecnologia’ no SICONFI (Condições Qualitativas e Condições de Implantação) tiveram suas relações de influência descritas no Quadro 105.

8.3 DEFINIÇÃO DO MODELO EMPÍRICO DO CASO III

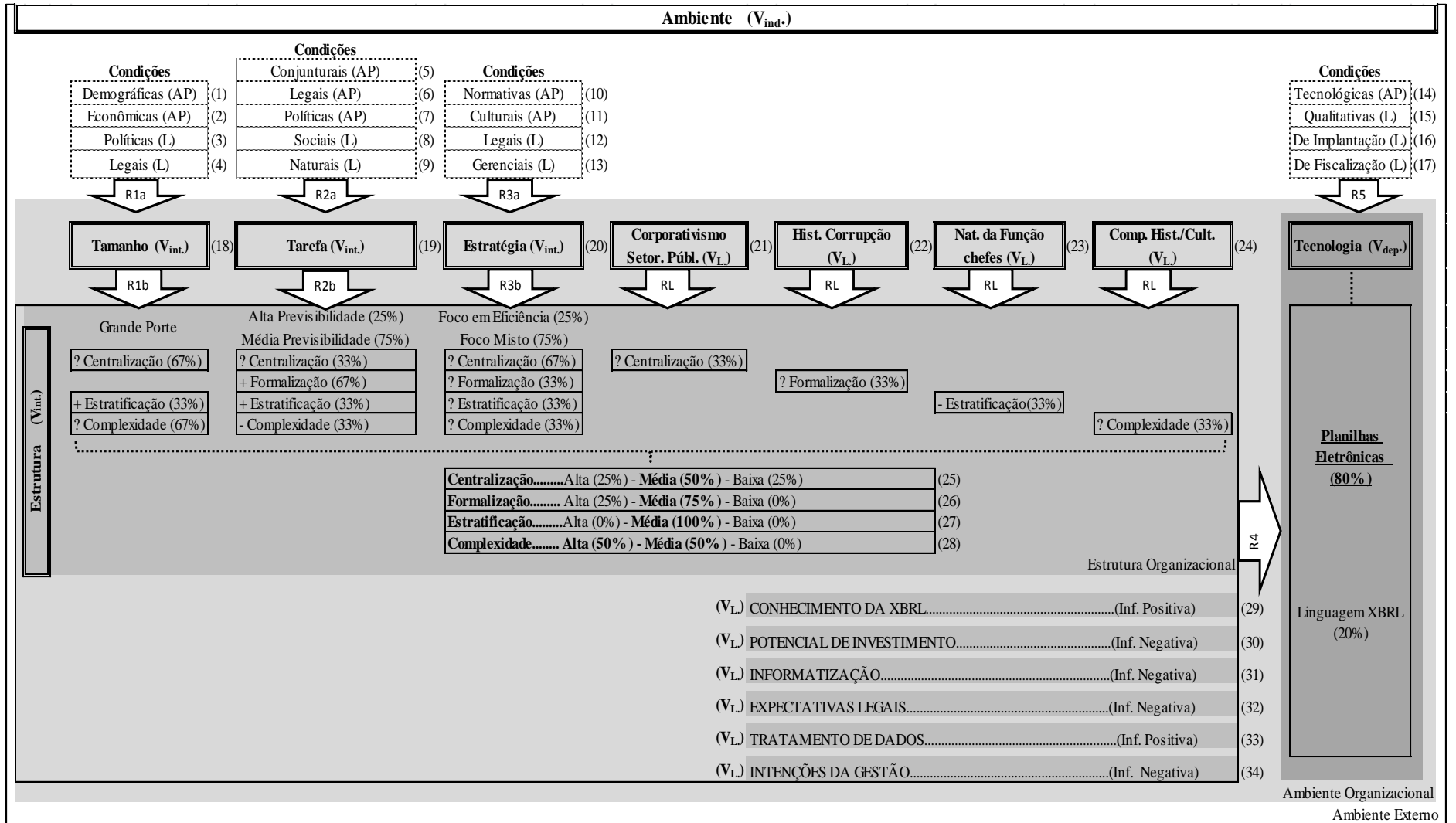


Figura 30 – Modelo Empírico do Caso III.  
Fonte: Dados da pesquisa

- (1) Distribuição demográfica; População
- (2) Valor adicionado pelo município; Diversificação produtiva; Matriz econômica; Arrecadação de receitas próprias
- (3) Instabilidade política
- (4) Configuração do Pacto Federativo
- (5) Redução da atividade econômica nacional afeta a prestação de serviços públicos apenas. Política Econômica
- (6) Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas; Programas criados pela União para que o município desenvolva; [não identificada]; Dinamismo do Marco Regulatório
- (7) [não identificada]
- (8) Transparência aumenta a exigência e controle social.
- (9) Eventos climáticos extremos
- (10) Visão contemporânea leva à eficácia
- (11) Burocracia na Prestação de Contas; Sistema burocrático não alcança a eficiência de fato Burocracia imposta pelo Marco Regulatório; Controle burocrático da corrupção
- (12) Interesse em inovação no atendimento ao cidadão; Influência burocrática na gestão atual Incentivo à especialização dos servidores; Incentivo ao desenvolvimento econômico para atendimento de qualidade ao cidadão
- (13) Custos dos softwares com suporte para XBRL; Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado; Adoção por entidades similares
- (14) Potencial de facilitar o processo de prestação de contas; Potencial de melhorar o processo decisório; Potencial promover a convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública; Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL; Potenciais resultados da XBRL
- (15) Futura imposição pela STN; Fornecimento de auxílio econômico aos municípios; Falta de padronização e dificuldades de implantação dos sistemas a nível estadual.
- (16) [não identificada] >> Centr.; [não identificada] >> Form.; (Maior) Departamentalização causa estratificação >> Estr.; [não identificada], [não identificada] >> Compl.
- (17) [não identificada] >> Centr.; (Prev.) Legislação e obrigações externas impõe previsibilidade >> Form.; (Prev.) Previsibilidade relaciona-se ao tamanho organizacional >> Estr.; (Impr.) Interação entre diretorias para solução de problemas >> Compl.
- (18) [não identificada] >> Centr.; [não identificada] >> Form.; (Inov./Efic.) Estratégia de todos os níveis hierárquicos >> Estr.; [não identificada] >> Compl.
- (19) [não identificada] >> Centr.
- (20) [não identificada] >> Form.
- (21) Caráter transitório da função dos chefes >> Estr.
- (22) Cultura do serviço público >> Compl.
- (23) Não influencia
- (24) Não influencia
- (25) Não influencia
- (26) Capacitação de pessoal; Especialização de pessoal
- (27) Conhecimento prático sobre as vantagens e potenciais da XBRL para os municípios; Conhecimento prático sobre a XBRL
- (28) Necessidade de investimento financeiro em software
- (29) Dependência das alterações de sistema da empresa que fornece o software atual; Dificuldades causadas pela divergência de formatos de linguagem na prestação de contas aos diversos órgãos; Necessidade de converter bancos de dados entre sistemas
- (30) Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL
- (31) Potencial de padronizar e melhorar a qualidade da informação
- (32) Visão da dificuldade de implementar mudanças estruturais em geral



## **9 ANÁLISE CONJUNTA DOS CASOS**

### **9.1 ANÁLISE DE CONTEÚDO**

As informações provenientes das entrevistas semiestruturadas submetidas à análise de conteúdo, assim como os relatórios de respostas obtidas dos questionários utilizados para identificação das Características Organizacionais, das Categorias/Subcategorias Semânticas e das Relações de Influência dos casos cruzados, encontram-se nos Apêndices D, E e F.

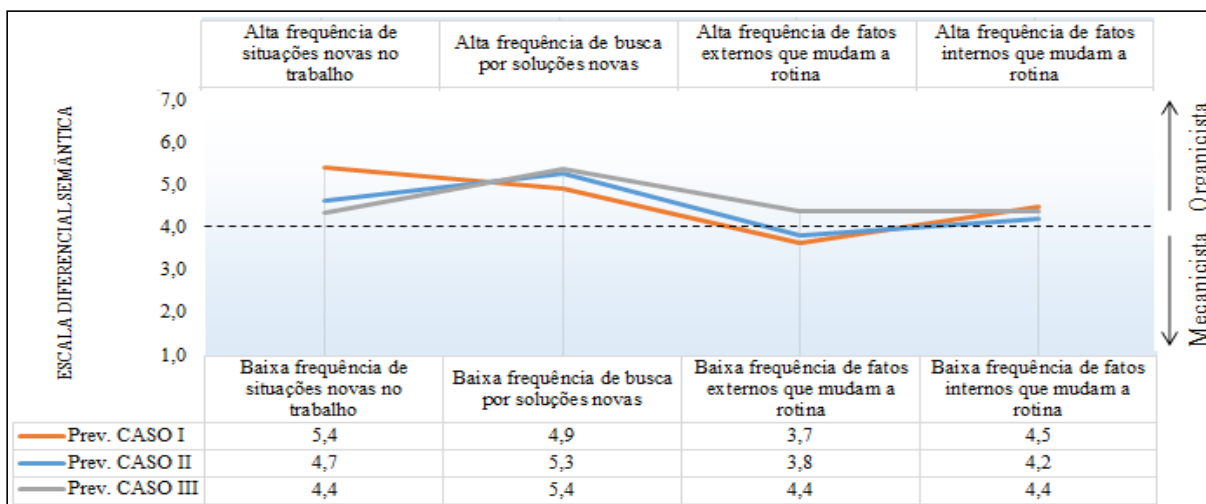
#### **9.1.1 Identificação das características organizacionais**

- **TAMANHO**

A variável ‘Tamanho’ relativa aos três casos estudados foi mensurada por meio da análise documental e é apresentada nos capítulos 6, 7 e 8, determinando: uma entidade de pequeno porte II (Caso I), uma entidade de médio porte (Caso II), e uma entidade de grande porte (Caso III).

- **TAREFAS**

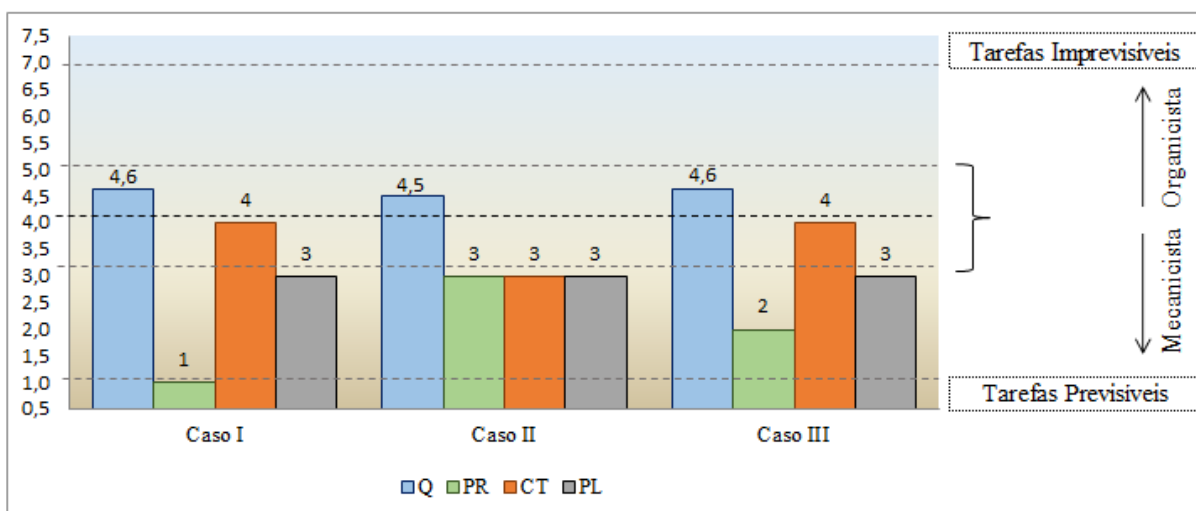
A identificação do nível de previsibilidade das tarefas internas da organização em termos médios, por meio da aplicação de questionários ao demais servidores das três prefeituras municipais está apresentado comparativamente na Figura 31.



**Figura 31** – Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ dos casos cruzados.

Fonte: Dados da pesquisa.

Os valores médios de respostas obtidas no questionário por meio de todas as questões que medem esta dimensão de análise, bem como a classificação fornecida pelas demais fontes de evidência entrevistadas: PR, CT e PL em cada caso, apresentam-se de modo comparativo na Figura 32.



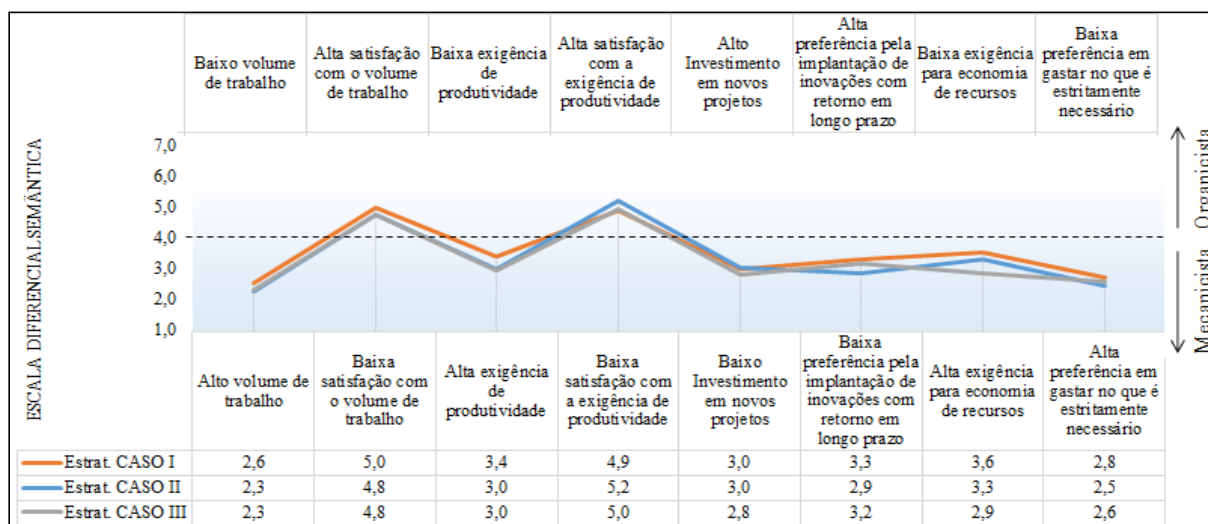
**Figura 32** – Comparativo do nível de Previsibilidade das ‘Tarefas’ dos casos cruzados.

Fonte: Dados da pesquisa.

Como mostrado na Figura 32 é possível verificar que, em análise geral, o Caso III é o que apresenta menor previsibilidade das tarefas quando consideradas as somas e médias das pontuações dadas pelas quatro fontes de evidência (soma 13,6 e média 3,41); seguido do Caso II (soma 13,5 e média 3,38); e do Caso I (soma 12,6 e média 3,16) que corresponde à entidade sujeita à maior previsibilidade das tarefas.

## ▪ ESTRATÉGIA

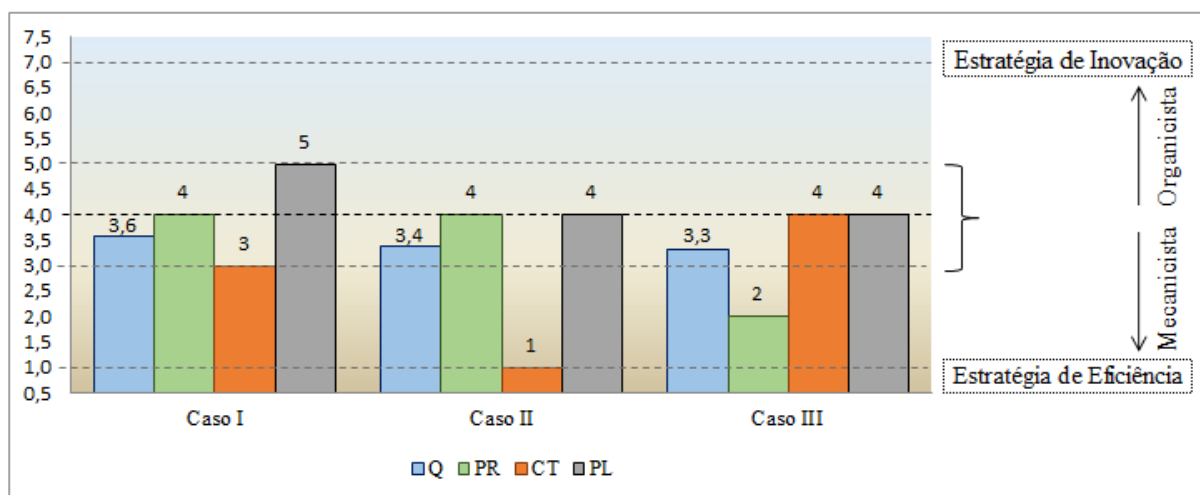
A identificação do foco estratégico da organização em termos médios, por meio da aplicação de questionários ao demais servidores das três prefeituras municipais está apresentado comparativamente na Figura 33.



**Figura 33– Comparativo das respostas do questionário quanto ao Foco Estratégico dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Os valores médios de respostas obtidas no questionário por meio de todas as questões que medem esta dimensão de análise, bem como a classificação fornecida pelas demais fontes de evidência entrevistadas: PR, CT e PL em cada caso, apresentam-se de modo comparativo na Figura 34.



**Figura 34 – Comparativo do tipo de Foco Estratégico organizacional dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

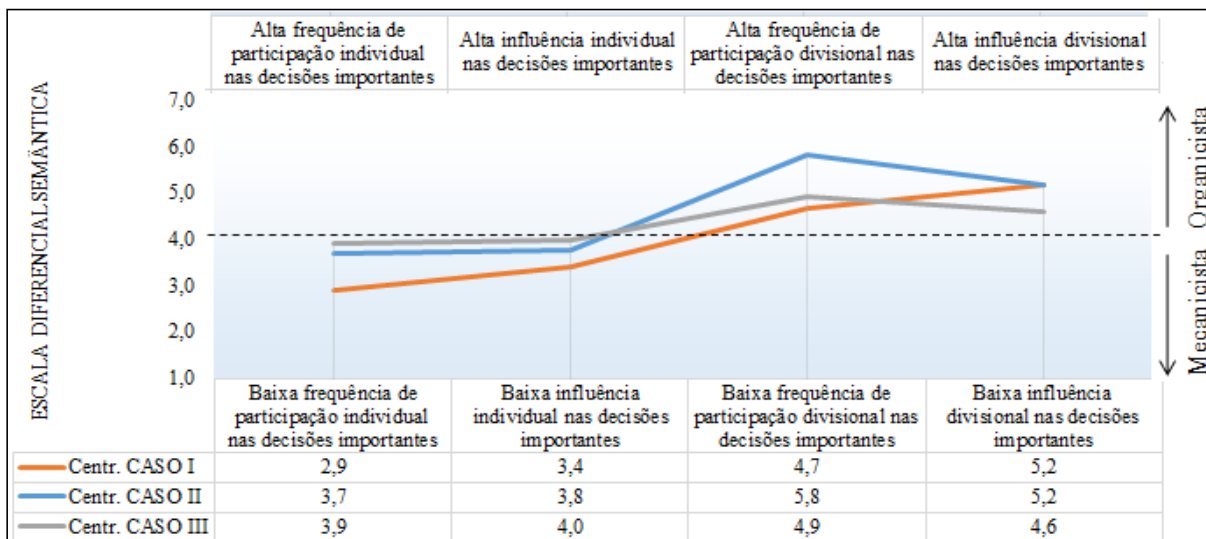
Conforme a Figura 34 observa-se que, em análise geral, o Caso I é o que apresenta estratégia mais voltada à Inovação quando consideradas as somas e médias das pontuações dadas pelas quatro fontes de evidência (soma 15,6 e média 3,89); seguido do Caso III (soma 13,3 e média 3,33); e do Caso II (soma 12,4 e média 3,10) que corresponde à entidade cuja estratégia encontra-se mais voltada à Eficiência.

## ▪ ESTRUTURA

A estrutura da organização foi estudada sob quatro dimensões de análise: centralização, formalização, estratificação e complexidade (diferenciação/integração).

### a) Centralização

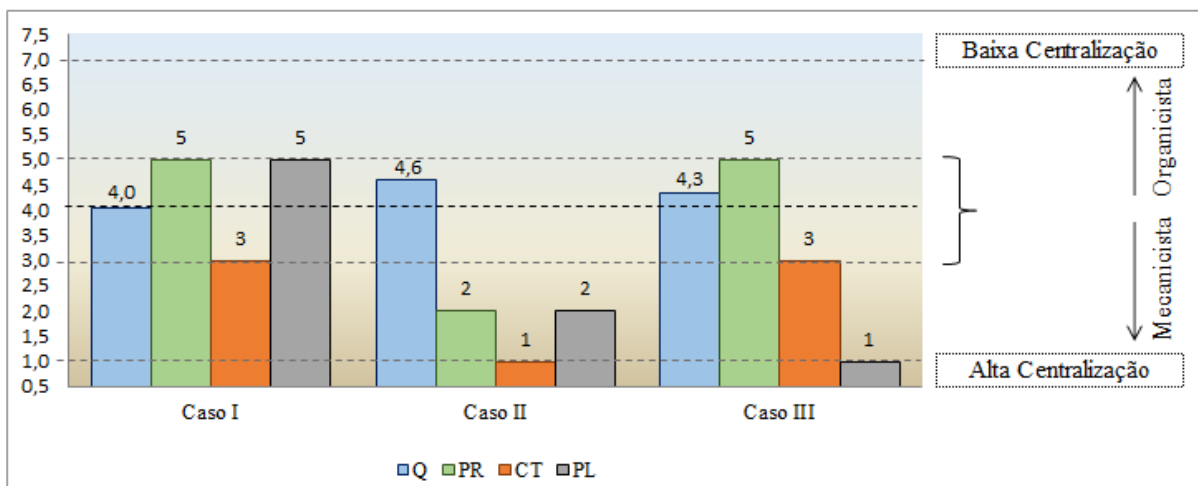
A identificação do nível de centralização das organizações em termos médios, por meio da aplicação de questionários aos demais servidores das três prefeituras municipais está apresentado comparativamente na Figura 35.



**Figura 35 – Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de centralização dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Os valores médios de respostas obtidas no questionário por meio de todas as questões que medem esta dimensão de análise, bem como a classificação fornecida pelas demais fontes de evidência entrevistadas: PR, CT e PL em cada caso, apresentam-se de modo comparativo na Figura 36.



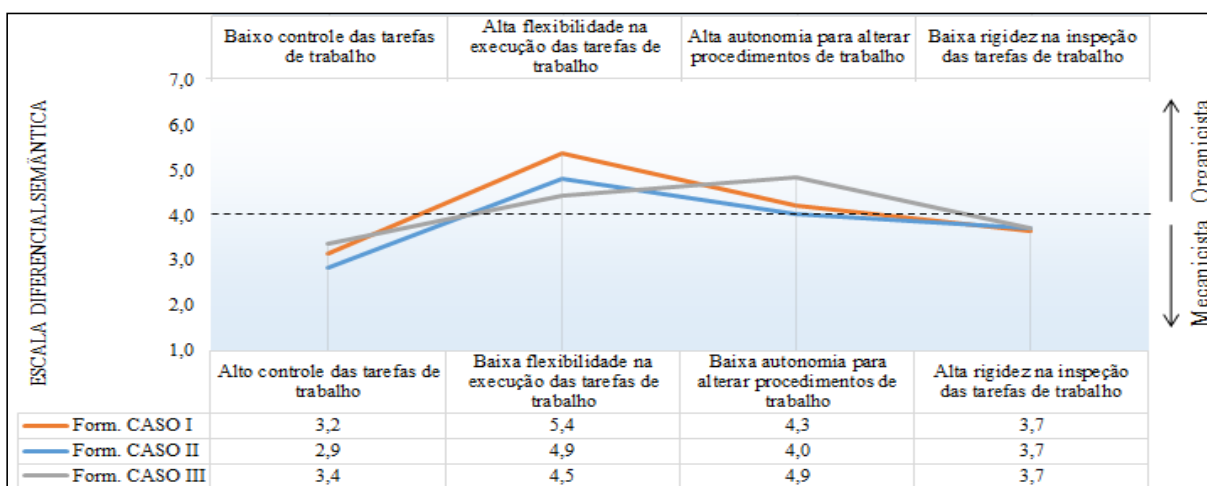
**Figura 36 – Comparativo do nível de Centralização organizacional dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Como apresentado na Figura 36 é verifica-se que, em análise geral, o Caso I é o que apresenta a menor centralização quando consideradas as somas e médias das pontuações dadas pelas quatro fontes de evidência (soma 17 e média 4,26); seguido do Caso III (soma 13,3 e média 3,34); e do Caso II (soma 9,6 e média 2,4) que corresponde à entidade com maior centralização da estrutura em comparação às demais.

## b) Formalização

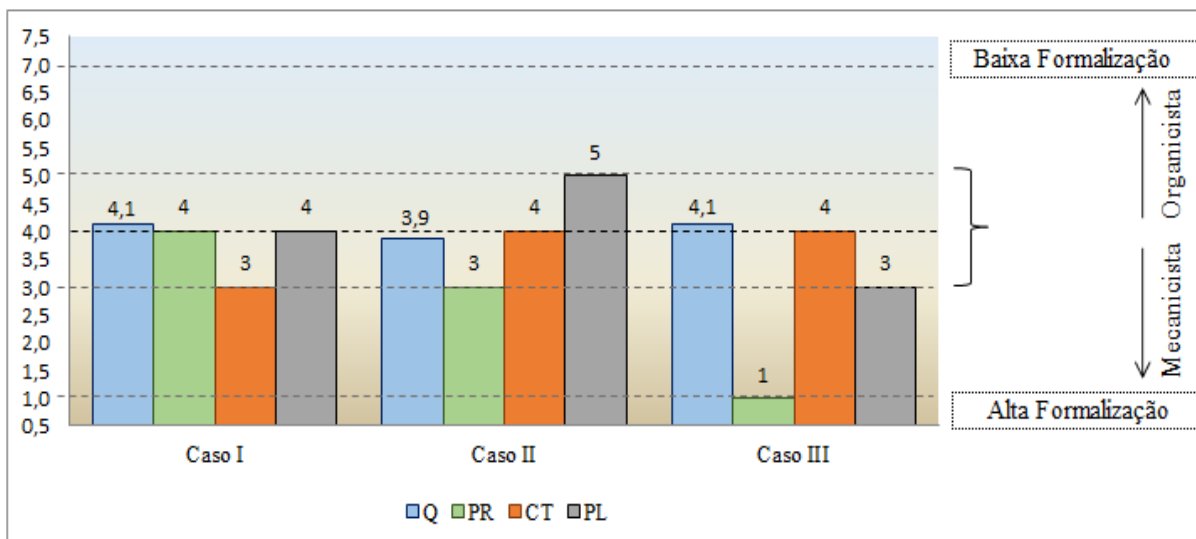
A identificação do nível de formalização das organizações em termos médios, por meio de questionários aos demais servidores das três prefeituras municipais é demonstrado comparativamente na Figura 37.



**Figura 37 – Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de formalização dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Os valores médios de respostas obtidas no questionário por meio de todas as questões que medem esta dimensão de análise, bem como a classificação fornecida pelas demais fontes de evidência entrevistadas: PR, CT e PL em cada caso, apresentam-se de modo comparativo na Figura 38.



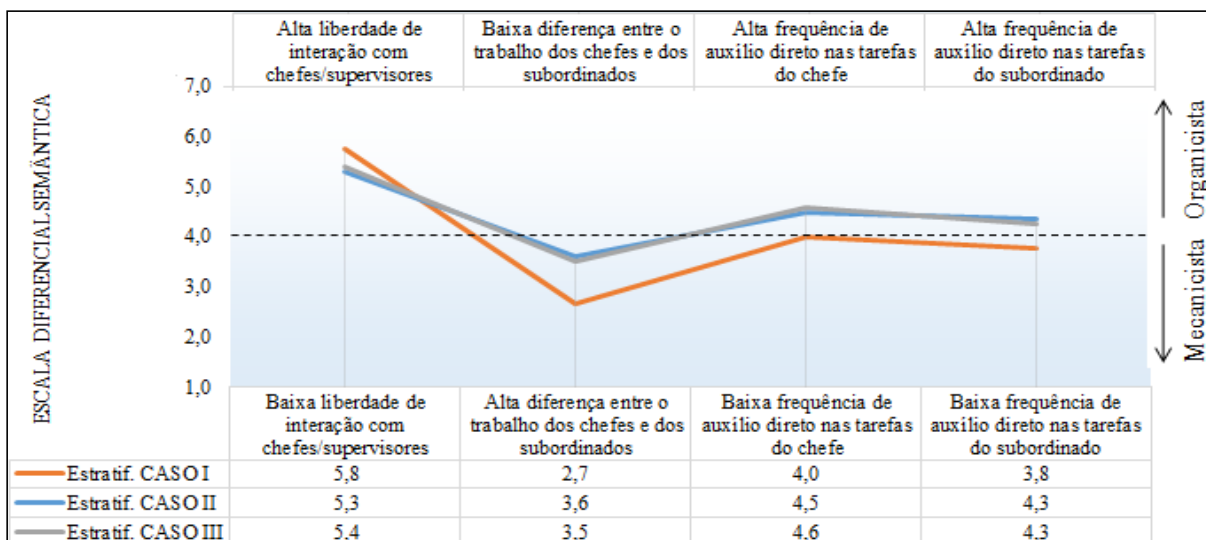
**Figura 38 – Comparativo do nível de Formalização organizacional dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo a Figura 38 presume-se que, em análise geral, o Caso II é o que apresenta a menor formalização quando consideradas as somas e médias das pontuações dadas pelas quatro fontes de evidência (soma 15,9 e média 3,97); seguido do Caso I (soma 15,1 e média 3,78); e do Caso III (soma 12,1 e média 3,03) que corresponde à entidade com maior formalização da estrutura em comparação às demais.

### c) Estratificação

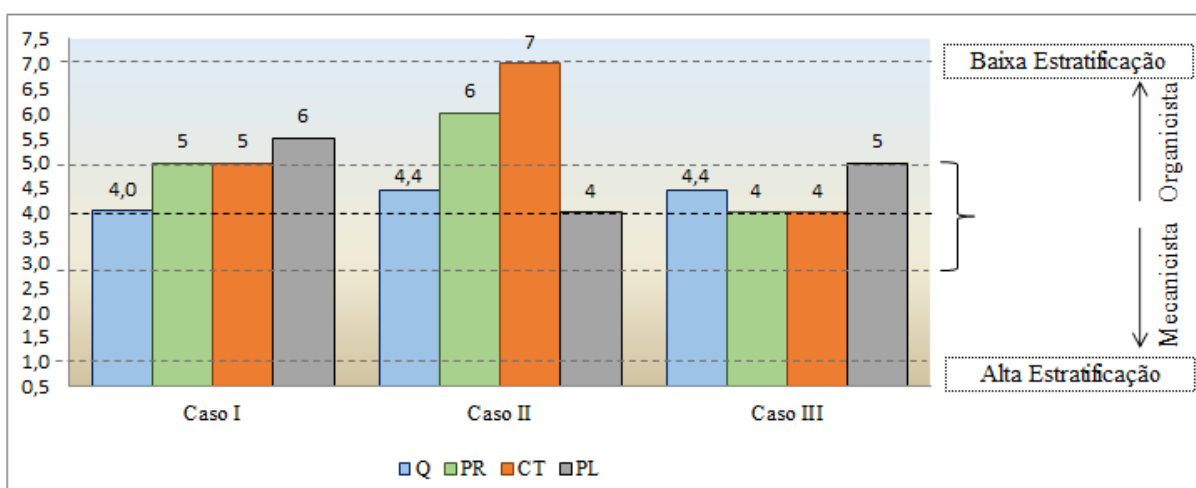
A identificação do nível de Estratificação das organizações em termos médios, através de questionários direcionados aos demais servidores das três prefeituras municipais está apresentado comparativamente na Figura 39.



**Figura 39 – Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de estratificação dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Os valores médios de respostas obtidas no questionário por meio de todas as questões que medem esta dimensão de análise, bem como a classificação fornecida pelas demais fontes de evidência entrevistadas: PR, CT e PL em cada caso, apresentam-se de modo comparativo na Figura 40.



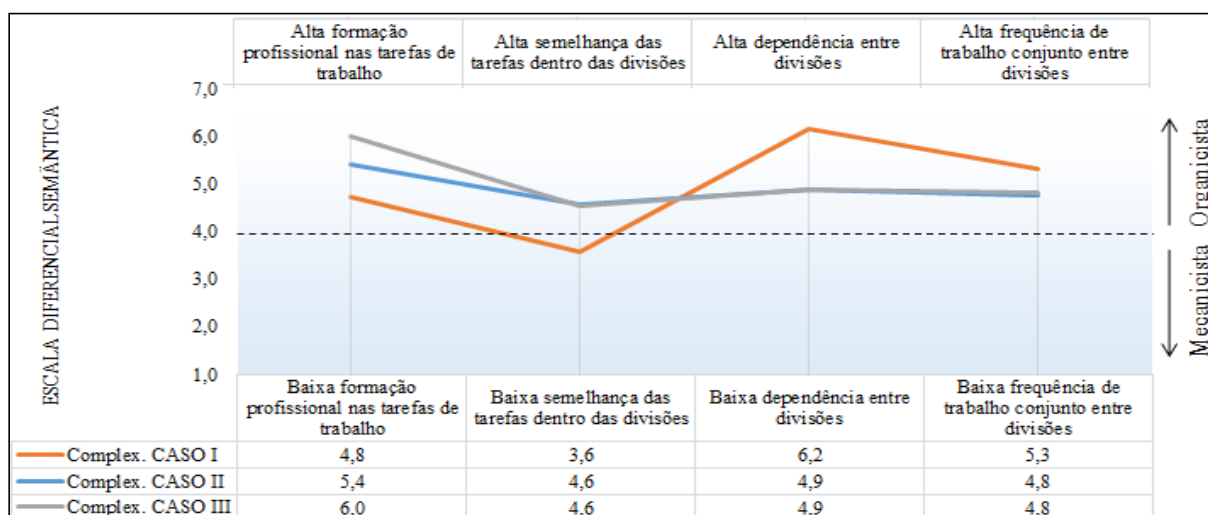
**Figura 40 – Comparativo do nível de Estratificação organizacional dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme a Figura 40 há indicativo de que, em análise geral, o Caso II é o que apresenta a menor estratificação quando consideradas as somas e médias das pontuações dadas pelas quatro fontes de evidência (soma 21,4 e média 5,4); seguido do Caso I (soma 19,5 e média 4,9); e do Caso III (soma 17,4e média 4,4) que corresponde à entidade com maior estratificação da estrutura em comparação às demais.

#### d) Complexidade

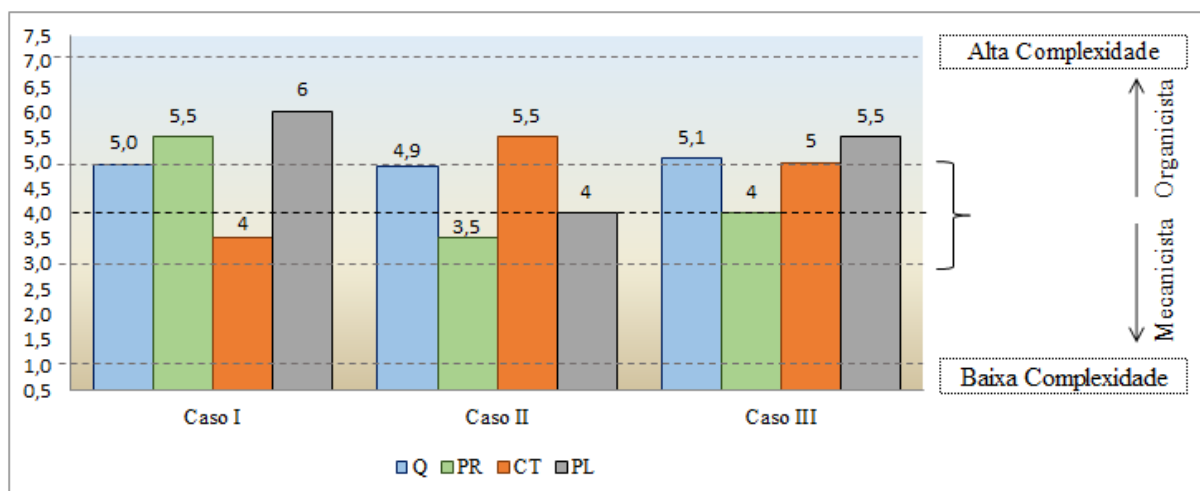
A identificação do nível de Complexidade das organizações em termos médios, utilizando da aplicação de questionários aos demais servidores das três prefeituras municipais está apresentado comparativamente na Figura 41.



**Figura 41 – Comparativo das respostas do questionário quanto ao nível de complexidade dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Os valores médios de respostas obtidas no questionário por meio de todas as questões que medem esta dimensão de análise, bem como a classificação fornecida pelas demais fontes de evidência entrevistadas: PR, CT e PL em cada caso, apresentam-se de modo comparativo na Figura 42.



**Figura 42 – Comparativo do nível de Complexidade organizacional dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.



De acordo com a Figura 42 verifica-se que, em análise geral, o Caso I é o que apresenta a maior complexidade quando consideradas as somas e médias das pontuações dadas pelas quatro fontes de evidência (soma 20,5 e média 5,1); seguido do Caso III (soma 19,6 e média 4,9); e do Caso II (soma 17,9 e média 4,5) que corresponde à entidade com menor complexidade da estrutura em comparação às demais.

#### e) Modelo de Estrutura: Mecânica/Orgânica

As respostas obtidas por meio de questionários e das fontes de evidência submetidas a entrevistas (PR, CT e PL) apresentam-se sumarizadas no Quadro 120 para os três casos estudados, permitindo a comparabilidade entre as somas, médias e desvio padrão das avaliações dadas pelas fontes de evidência às variáveis ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’ (bem como suas respectivas dimensões: centralização, formalização, estratificação e complexidade). O objetivo foi definir um perfil organizacional comparativo entre as entidades identificando um modelo mais mecanicista ou mais organicista.

Pela análise geral do modelo de estrutura verifica-se que o Caso I (pequeno porte II) apresenta mais características voltadas ao modelo organicista se comparado aos demais (soma total 99,9 e média geral 25,0).

Enquanto que os Casos II e III apresentaram pontuações próximas, correspondendo o Caso II (médio porte) ao nível intermediário entre os casos estudados (soma total 90,7 e média geral 22,7) e o Caso III (grande porte) à menor pontuação (soma total 89,4 e média geral 22,4) correspondendo à entidade com características mais voltadas ao modelo mecanicista se comparado às demais.

<b>TAREFAS</b>	<b>Q</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>SOMA</b>	<b>MÉDIA</b>	<b>DESV. PAD.</b>
Caso I	4,6	1	4	3	12,6	3,16	1,59
Caso II	4,5	3	3	3	13,5	3,38	0,75
Caso III	4,6	2	4	3	13,6	3,41	1,16
<b>ESTRATÉGIA</b>	<b>Q</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>SOMA</b>	<b>MÉDIA</b>	<b>DESV. PAD.</b>
Caso I	3,6	4	3	5	15,6	3,89	0,84
Caso II	3,4	4	1	4	12,4	3,10	1,43
Caso III	3,3	2	4	4	13,3	3,33	0,94
<b>CENTRALIZAÇÃO</b>	<b>Q</b>	<b>PR</b>	<b>CT</b>	<b>PL</b>	<b>SOMA</b>	<b>MÉDIA</b>	<b>DESV. PAD.</b>
Caso I	4,0	5	3	5	17,0	4,26	0,95
Caso II	4,6	2	1	2	9,6	2,40	1,55
Caso III	4,3	5	3	1	13,3	3,34	1,77

Quadro 120 continua.

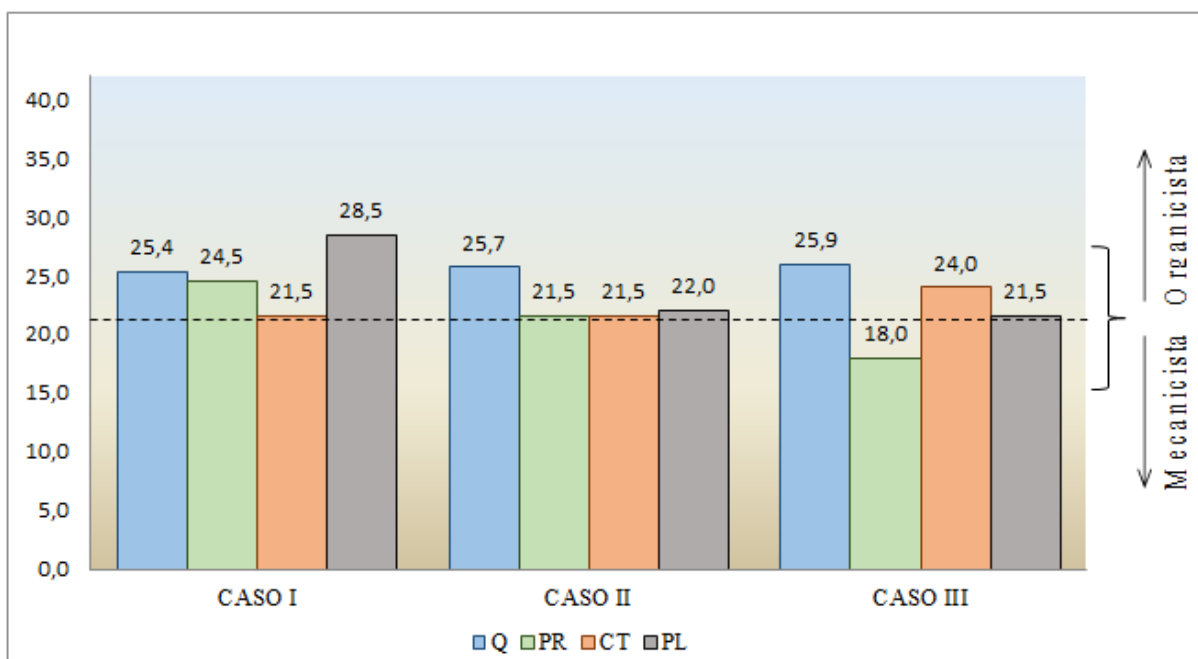
Continuação do Quadro 120

FORMALIZAÇÃO	Q	PR	CT	PL	SOMA	MÉDIA	DESV. PAD.
Caso I	4,1	4	3	4	15,1	3,78	0,52
Caso II	3,9	3	4	5	15,9	3,97	0,82
Caso III	4,1	1	4	3	12,1	3,03	1,44
ESTRATIFICAÇÃO	Q	PR	CT	PL	SOMA	MÉDIA	DESV. PAD.
Caso I	4,0	5	5	6	19,5	4,9	0,61
Caso II	4,4	6	7	4	21,4	5,4	1,39
Caso III	4,4	4	4	5	17,4	4,4	0,47
COMPLEXIDADE	Q	PR	CT	PL	SOMA	MÉDIA	DESV. PAD.
Caso I	5,0	5,5	4	6	20,5	5,1	1,18
Caso II	4,9	3,5	5,5	4	17,9	4,5	0,90
Caso III	5,1	4	5	5,5	19,6	4,9	0,64
MODELO ESTRUTURA	Q	PR	CT	PL	SOMA	MÉDIA	DESV. PAD.
<b>CASO I</b>	25,4	24,5	21,5	28,5	<b>99,9</b>	<b>25,0</b>	<b>2,88</b>
<b>CASO II</b>	25,7	21,5	21,5	22,0	<b>90,7</b>	<b>22,7</b>	<b>2,04</b>
<b>CASO III</b>	25,9	18,0	24,0	21,5	<b>89,4</b>	<b>22,4</b>	<b>3,43</b>

**Quadro 120 – Comparativo do modelo de estrutura organizacional dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

A análise comparativa geral é demonstrada na Figura 43. No entanto, vale destacar que, apesar de o Caso III aparentar menor pontuação segundo a soma total e média geral das avaliações, também apresentou maior variabilidade entre as pontuações, mensurada pelo desvio padrão (3,43) logo, o Caso I apresentou razoável variabilidade (2,88) e o Caso II a menor variabilidade (2,04).



**Figura 43 – Comparativo do modelo de estrutura organizacional dos casos cruzados.**

Fonte: Dados da pesquisa.

Ademais essas suposições são congruentes com a opinião dos entrevistados PR, CT e PL quando questionados sobre o tipo de estrutura da organização mediante a explicação dos aspectos básicos do modelo mecânico e do modelo orgânico, retratados pela Abordagem Contingencial (Questão 15 – EI).

No município de pequeno porte (Caso I) todos os entrevistados concordaram que a estrutura atual da entidade guarda relação com as características do modelo orgânico. No município de médio porte (Caso II) tanto PR quanto CT consideram que a estrutura é principalmente orgânica, embora o PL tenha considerado que a mesma ainda aproxima-se do modelo mecânico. Enquanto no município de grande porte (Caso III) PR e CT concordaram que a estrutura é principalmente mecânica, embora o PL tenha considerado que a mesma está se aproximando do modelo orgânico.

## ▪ **TECNOLOGIA**

### **a) Identificação da tecnologia atual aplicada ao SICONFI**

1) Qual a tecnologia atualmente utilizada para a transmissão de dados via SICONFI? Planilhas, Formulários Eletrônicos ou Taxonomias XBRL? (EII)

Nos três casos foi constatado que atualmente a inserção de dados no SICONFI se dá pelo preenchimento manual da Planilha Eletrônica obtida do sistema SICONFI com base em dados fornecidos nos relatórios PDF gerados pelo sistema de informação da entidade, para posterior importação e validação no SICONFI.

No Caso II foi possível categorizar algumas expectativas em relação ao SICONFI: a percepção de que com a implantação do SICONFI houve melhora em relação à ineficiência e retrabalho gerados pelo SISTN; a necessidade da entidade de realizar a importação dos relatórios gerados pelo sistema de informação diretamente ao SICONFI; e a expectativa de que o SICONFI permita a consolidação das contas nacionais de modo eficaz.

1) Qual a tecnologia atualmente aplicada ao(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade? Você considera que ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em formatos de arquivos? (EIII)

No Caso I foi informada a necessidade de melhoria do sistema atual pelo fato de o sistema ser fechado e “pesado” em termos de armazenamento do banco de dados, e pelo fato de relatórios serem gerados apenas em formato PDF. De modo semelhante, no Caso II foi

destacada a falta de interoperabilidade nos relatórios gerados pelo sistema atual. Entretanto, no Caso III não houve informação a esse respeito.

**b) Adequação da tecnologia atual**

2/2) Você considera que ela é adequada em termos de qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil divulgada? Se não, quais os principais problemas enfrentados e quais as necessidades de melhoria? (EII/EIII)

No Caso I e II quanto à informação contábil atualmente gerada pelo sistema de informações há percepção de confiabilidade com ressalvas; e no Caso III, de pouca agilidade ou facilidade na interação do sistema com o processo de transmissão do SICONFI. Desse modo, segundo as fontes de evidência dos três casos foi possível identificar algumas percepções principais acerca desse assunto, e que estão sumarizadas ao final do estudo (Capítulo 10).

**c) Suporte para XBRL no Sistema de Informação atual**

3) Os softwares atualmente adotados por esta entidade têm suporte para o formato XBRL? (EIII)

Nos Casos I e II o Sistema de Informações atual da entidade não possui suporte para XBRL. E no Caso III não souberam informar se o sistema atual possui suporte para XBRL, mas se possui, não é utilizado.

**d) Conhecimento sobre a XBRL**

16/3/4) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades? (EI/EII/EIII)

Em todos os casos estudados nenhuma fonte de evidência demonstrou elevado conhecimento sobre a linguagem XBRL, tendo obtido informações somente a partir do site da STN, tendo ouvido falar a respeito ou mesmo afirmando não ter nenhum conhecimento do tema. Além disso, informaram não conhecer outras entidades que usam a linguagem XBRL. Pela análise de conteúdo foram identificadas algumas categorias que expressam a visão inicial que os entrevistados têm acerca da linguagem XBRL e encontram-se listadas ao final do estudo (Capítulo 10).

### 9.1.2 Identificação das relações de influência

A demonstração detalhada das relações de influência identificadas nos três casos estudados é apresentada nos Capítulos 6, 7 e 8 por meio da definição das categorias e subcategorias semânticas que constituem possíveis relações de influência (positiva ou negativa) entre as variáveis. A análise comparativa das relações de influência de casos cruzados é apresentada em conjunto com a análise comparativa da adequação ao padrão teórico das proposições no Subtítulo 9.2.

## 9.2 ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO TEÓRICO DE CASOS CRUZADOS

### 9.2.1 Proposições indutivas e descritivas

A fase indutiva e descritiva da pesquisa teve caráter exploratório com o objetivo de identificar os fatores contingenciais externos e internos que afetam a adoção da XBRL pela entidade de médio porte estudada, considerando categorias e subcategorias de fatores definidas *a priori* (expressas pelas proposições 1, 2 e 3) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Logo o objetivo desta fase é responder à primeira questão da pesquisa:

**“Questão 1 (indutiva e descritiva): Quais fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (tamanho, tarefa, estratégia e estrutura ou fatores adicionais) afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

Para responder a esta questão as evidências empíricas do Caso II encontradas por meio das entrevistas com Prefeito (PR); Controlador Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador Chefe (CR); e Responsável por Tecnologia da Informação (TI) foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa.

- **Proposição 1 (R1, R2 e R3):** Diversos fatores do ambiente externo relativos à: condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como tamanho, tarefa, estratégia (diretamente) e estrutura (indiretamente).

	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Influência</b>	<b>CASO I</b>	<b>CASO II</b>	<b>CASO III</b>
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE	<b>Tipo</b>	<b>%</b>	<b>%</b>	<b>%</b>
Categoria (Dim.)	Cond. Demográficas	Cond. Demográficas		100%	100%	67%
Subcategoria	População	População Crescimento Populacional Distribuição Demográfica	Positiva	100%	100%	67%
Categoria (Dim.)	Cond. Econômicas	Cond. Econômicas		100%	100%	100%
Subcategoria	Valor Adicionado	Valor adicionado pelo município Maior valor adicionado	Positiva	67%	100%	33%
Subcategoria (L)	-	Diversificação produtiva	Positiva	33%	100%	33%
Subcategoria (L)	-	Matriz econômica	Positiva			33%
Subcategoria (L)	-	Arrecadação de receitas próprias	Positiva			33%
Var. Int. Influenciada	TAMANHO	TAMANHO				

**Quadro 121 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Pela análise geral do Quadro 121 foi identificada influência direta das ‘Condições Demográficas’ e ‘Condições Econômicas’ sobre o ‘Tamanho’ (Porte) dos três municípios, pois foram mencionadas por pelo menos uma das fontes de evidência investigadas sobre esse aspecto (PR, CT e PL). Além das categorias apriorísticas apresentadas também foram identificadas as seguintes categorias latentes e respectivas relações de influência sobre a variável ‘Tamanho’:

<b>Categorias e Subcategorias Latentes Adicionais</b>		<b>Influência</b>	<b>Caso I</b>	<b>Caso II</b>	<b>Caso III</b>
Cat. Latente	Condições Financeiras		0%	33%	0%
Subcategorias (L)	Baixo endividamento	Positiva	-	33%	-
Cat. Latente	Condições Geográficas		0%	33%	0%
Subcategorias (L)	Topografia favorável	Positiva	-	33%	-
Cat. Latente	Condições Políticas		0%	33%	33%
Subcategorias (L)	Incentivo a transferências voluntárias	Positiva	-	33%	-
	Instabilidade política	Negativa	-	-	33%
Cat. Latente	Condições Legais		0%	0%	33%
Subcategorias (L)	Configuração do Pacto Federativo	Negativa	-	-	33%

**Quadro 122 – Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tamanho’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Analisando os três casos conjuntamente, e, considerando a quantidade de fontes de evidência que mencionaram a influência de algumas das categorias apresentadas, as ‘Condições Econômicas’ foram as mais citadas entre os casos, seguida das ‘Condições Demográficas’, das ‘Políticas (L)’, das ‘Financeiras (L)’, ‘Geográficas (L)’ e ‘Legais (L)’.

Todavia, as categorias ambientais que mais influenciam<sup>40</sup> o ‘Tamanho’ de todos os três casos são as ‘Condições Demográficas’ e ‘Condições Econômicas’.

	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	Influência	CASO I	CASO II	CASO III
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>Tipo</b>	<b>%</b>	<b>%</b>	<b>%</b>
Categoria (Dim.)	Cond. Conjunturais	Cond. Conjunturais		0%	33%	100%
Subcategoria	Economia Nacional	[não identificada]	-	0%		
		Situações de crise econômica	Negativa		33%	
		Redução da atividade econômica nacional afeta a prestação de serviços públicos apenas.	Negativa			33%
		Política Econômica	Negativa			33%
		[não identificada]	-			33%
Categoria (Dim.)	Cond. Legais	Cond. Legais		100%	67%	67%
Subcategoria	Legislação aplicável ao setor público	Controle rígido por parte dos Tribunais de contas	Positiva	33%		
		Conflitos em relação ao atendimento da LRF	Negativa	33%		
		Planejamento econômico e financeiro imposto pela lei	Positiva	33%		
		Alterações estruturais dos governos estadual e federal	Negativa	67%		
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	Negativa	33%		33%
		Reeleição dificulta a modernização da administração pública	Negativa	33%		
		Falta de planejamento da União	Negativa		33%	
		Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	Negativa		33%	33%
		[não identificada]	-			33%
		Dinamismo do Marco Regulatório	Negativa			33%
Categoria (Dim.)	Cond. Políticas	Cond. Políticas		33%	33%	33%
Subcategoria	Relações políticas	Falta de capacitação dos gestores do Estado	Negativa	33%		
		Influências partidárias	Negativa		33%	
		Excesso de interesse político	Negativa		33%	
		Corrupção	Negativa		33%	
		Falta de capacitação dos gestores do Estado	Negativa		33%	
[não identificada]	-			33%		
<b>Var. Interviente influenciada</b>	<b>TAREFAS</b>	<b>TAREFAS</b>				

**Quadro 123 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interviniente ‘Tarefas’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com o Quadro 123 verificou-se que ‘Condições Conjunturais’, ‘Condições Legais’ e ‘Condições Políticas’ do ‘Ambiente’ afetam diretamente a variável ‘Tarefas’ no Caso II e III, ao passo que no Caso I não foi identificada influência de ‘Condições Conjunturais’, apenas das demais. Além das categorias apriorísticas apresentadas também foram identificadas as seguintes categorias latentes e respectivas relações de influência sobre a variável ‘Tarefas’:

<sup>40</sup> Como categorias que mais exercem influência sobre as demais variáveis consideraram-se aquelas que foram citadas pela maior parte das fontes de evidência investigadas em cada caso.

Categorias e Subcategorias Latentes adicionais		Influência	Caso I	Caso II	Caso III
Cat. Latente	Condições sociais		33%	0%	33%
Subcategorias (L)	Cobranças pelas demandas assistenciais	Negativa	33%		
	Transparência aumenta a exigência e controle social.	Negativa	33%		33%
Cat. Latente	Condições Naturais		0%	0%	33%
Subcategorias (L)	Eventos climáticos extremos	Negativa			33%

**Quadro 124 – Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Tarefas’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Destaca-se, no entanto, que a categoria ‘Condições Legais’ foi a mais descrita pelas fontes de evidência entrevistadas nestes estudos de caso quanto a esse tema (PR, CT e PL), seguida das ‘Condições Conjunturais’, ‘Políticas’, ‘Sociais (L)’ e ‘Naturais (L)’.

Assim, foi observado que as categorias ambientais que mais influenciam as ‘Tarefas’ dos Casos I e II são as ‘Condições Legais’; e do Caso III as ‘Condições Conjunturais’.

	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	CASO I	CASO II	CASO III
<b>Var. Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>			
Categoria (Dim.)	Cond. Normativas	Cond. Normativas	33%	33%	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	Influência normativa do governo	33%		
		Ausência de um Marco Regulatório de transição		33%	
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	Visão contemporânea leva à eficácia			33%
		Influência normativa do governo		33%	
		Atenção do cidadão na administração pública		33%	
Categoria (Dim.)	Cond. Culturais	Cond. Culturais	33%	67%	0%
Subcategoria	Modelo Burocrático	Acomodação do servidor devido à mudança de gestão		33%	
		Controle da Corrupção		33%	
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	Educação e comportamento dos cidadãos	33%		
<b>Var. Int. Influenciada</b>	<b>ESTRATÉGIA</b>	<b>ESTRATÉGIA</b>			

**Quadro 125 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Ao avaliar o Quadro 125 é possível considerar a existência de influência das ‘Condições Normativas’ e ‘Condições Culturais’ sobre a ‘Estratégia’ das organizações estudadas no Caso I e II, e somente de ‘Condições Normativas’ no Caso III. Analisando os três casos conjuntamente verifica-se que, pela opinião das fontes de evidência, as influências normativas existentes representam predominantemente o Modelo Contemporâneo, mas também o Modelo Burocrático ao afetar o foco estratégico das prefeituras; porém, as influências culturais que apresentam o viés do Modelo Burocrático predominaram entre as indicações dos entrevistados (PR, CT e PL) em relação às influências culturais contemporâneas.



Além das categorias apriorísticas apresentadas também foram identificadas as seguintes categorias latentes e respectivas relações de influência sobre a variável ‘Estratégia’:

Categorias e Subcategorias Latentes identificadas		Influência	Caso I	Caso II	Caso III
Cat. Latente	Condições Legais		33%	100%	100%
Subcategorias (L)	Preocupação com sanções legais	Burocrática	33%	33%	
	Fiscalização de emendas parlamentares	Burocrática		33%	
	Burocracia na Prestação de Contas	Burocrática		33%	33%
	Sistema burocrático não alcança a eficiência de fato	Burocrática			33%
	Burocracia imposta pelo Marco Regulatório	Burocrática			33%
	Controle burocrático da corrupção	Burocrática			33%
	Transição por meio da LRF e da LAI	Contemporânea		33%	
Cat. Latente	Condições Políticas		33%	67%	0%
Subcategorias (L)	Influências e interesses políticos	Burocrática	33%	67%	
	Necessidade de uma política mais societal	Contemporânea	33%		
Cat. Latente	Condições Gerenciais		67%	33%	100%
Subcategorias (L)	Influência burocrática na gestão atual	Burocrática			33%
	Característica burocrata dos empresários eleitos como gestores municipais	Burocrática	33%		
	Interesse em inovação no atendimento ao cidadão	Contemporânea	33%		67%
	Influência da esfera privada na visão gerencial	Contemporânea	67%	33%	
	Incentivo à especialização dos servidores	Contemporânea			33%
	Incentivo ao desenvolvimento econômico para atendimento de qualidade ao cidadão	Contemporânea			33%

**Quadro 126 – Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 1 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável interveniente ‘Estratégia’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Avaliando os três casos conjuntamente, e, considerando a quantidade de fontes de evidência que mencionaram a influência de algumas das categorias apresentadas, as ‘Condições Legais (L)’ foram as mais citadas exercendo influência predominantemente burocrática; seguida das ‘Condições Gerenciais (L)’ que tem exercido mais influência contemporânea; todavia, as ‘Condições Normativas’, ‘Condições Culturais’ e as ‘Condições Políticas (L)’ foram igualmente citadas entre os casos, esta última exercendo maior influência burocrática.

Destarte, as categorias ambientais que mais influenciam a ‘Estratégia’ do Caso I são ‘Condições Gerenciais (L)’; do Caso II as ‘Condições Legais (L)’; e do Caso III as ‘Condições Legais (L)’ e as ‘Condições Gerenciais (L)’.

Em uma visão geral, os resultados apresentados mostram que a variável independente ‘Ambiente’, por meio de todas as condições descritas na Proposição 1, exerce (em determinado grau) influência direta sobre as variáveis intervenientes: ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ nos três casos estudados. Contudo, para confirmar a proposição foi preciso

analisar a existência de influência das variáveis intervenientes mencionadas sobre a ‘Estrutura’ organizacional (Quadro 126).

Var. Int. Influenciada	Variáveis Intervenientes Influenciadoras								
	TAMANHO			TAREFAS			ESTRATÉGIA		
ESTRUTURA	CI	CII	CIII	CI	CII	CIII	CI	CII	CIII
Dim.: Centralização	33%	33%	67%	0%	33%	33%	100%	67%	67%
Dim.: Formalização	0%	33%	0%	33%	67%	67%	67%	0%	0%
Dim.: Estratificação	33%	0%	33%	0%	33%	33%	67%	67%	33%
Dim.: Complexidade	67%	33%	67%	0%	33%	33%	67%	33%	33%

**Quadro 127 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 1 – Influência das variáveis intervenientes ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Pelo Quadro 127 observa-se que a ‘Estratégia’ exerceu algum grau de influência sobre as quatro dimensões estruturais, exceto no Caso II em que não afeta a Formalização. A variável ‘Tarefas’ influenciou todas as dimensões da ‘Estrutura’ no Caso II e III, e no Caso I afetou somente a Formalização. Enquanto que o ‘Tamanho’ influencia as dimensões estruturais dos casos, exceto: a Formalização no Caso I e III; e a Estratificação no Caso II.

Pelo exposto, pode-se inferir que há evidências de que ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ afetam, embora não totalmente, as dimensões da variável interveniente ‘Estrutura’. Portanto, pela análise geral dos Quadros 121 a 124 é possível supor a existência de adequação do padrão empírico em relação à base prognóstica, e presumir a influência direta do ‘Ambiente’ sobre ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’, assim como a influência indireta do ‘Ambiente’ sobre a ‘Estrutura’, confirmando assim a Proposição 1 para os três casos.

Além das relações de influência apriorísticas apresentadas também foram identificadas as seguintes variáveis latentes que também influenciam as variáveis estruturais (variável ‘Estrutura’):

<b>(L)R: O comportamento histórico/cultural condiciona determinadas características estruturais</b>					
<b>ESTRUTURA</b>	<b>Subcategorias Latentes adicionais</b>	<b>Influência</b>	<b>Caso I</b>	<b>Caso II</b>	<b>Caso III</b>
AP	Centralização	Falta de comprometimento do servidor	Positiva		33%
AP	Complexidade	Cultura do serviço público	-		33%
<b>(L)R: Aspectos políticos condicionam determinadas características estruturais</b>					
<b>ESTRUTURA</b>	<b>Subcategorias Latentes adicionais</b>	<b>Influência</b>	<b>Caso I</b>	<b>Caso II</b>	<b>Caso III</b>
AP	Estratificação	Falta de gestores e diretores de carreira	Negativa		33%
<b>(L)R: O corporativismo do setor público demanda determinado modelo de estrutura</b>					
<b>ESTRUTURA</b>	<b>Subcategorias Latentes adicionais</b>	<b>Influência</b>	<b>Caso I</b>	<b>Caso II</b>	<b>Caso III</b>
AP	Centralização	[não identificada]	-		33%
<b>(L)R: O histórico de corrupção do município demanda determinado modelo de estrutura</b>					
<b>ESTRUTURA</b>	<b>Subcategorias Latentes adicionais</b>	<b>Influência</b>	<b>Caso I</b>	<b>Caso II</b>	<b>Caso III</b>
AP	Formalização	[não identificada]	-		33%
<b>(L)R: A natureza da função dos chefes no setor público demanda determinado modelo de estrutura</b>					
<b>ESTRUTURA</b>	<b>Subcategorias Latentes adicionais</b>	<b>Influência</b>	<b>Caso I</b>	<b>Caso II</b>	<b>Caso III</b>
AP	Estratificação	Caráter transitório da função dos chefes	Negativa		33%

**Quadro 128 – Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 1 – Influência das variáveis latentes sobre a variável interveniente ‘Estrutura’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

- **Proposição 2 (R4):** Características internas relativas ao tamanho, tarefas, estratégia (indiretamente) e a estrutura (diretamente) da organização influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>Caso I</b>	<b>Caso II</b>	<b>Caso III</b>
<b>Var. Interveniente Influenciadora</b>	<b>ESTRUTURA</b>	<b>%</b>	<b>%</b>	<b>%</b>
<i>Dimensões Estruturais</i>	<i>Centralização</i>	0%	20%	0%
	<i>Formalização</i>	0%	40%	0%
	<i>Estratificação</i>	0%	0%	0%
	<i>Complexidade</i>	40%	60%	40%
<b>Var. Dependente</b>	<b>TECNOLOGIA</b>			

**Quadro 129 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com o Quadro 129 a ‘Estrutura’ exerce influência sobre o tipo de tecnologia adotada, contudo, a ‘Complexidade’ aparenta ser o fator influenciador predominante entre as dimensões previstas; enquanto que a ‘Estratificação’ não foi citada em nenhum caso. Além disso, a ‘Centralização’ e a ‘Formalização’ também afetam a ‘Tecnologia’, mas isto somente foi verificado no Caso II. Assim foi possível confirmar a Proposição 2 nos três casos, pois pelo menos alguma dimensão estrutural se mostrou presente nesta relação.

Além das categorias apriorísticas apresentadas também foram identificadas as seguintes categorias latentes e respectivas relações de influência exercidas sobre a variável ‘Tecnologia’:

Categorias e Subcategorias Latentes identificadas		Influência	Caso I	Caso II	Caso III
Cat. Latente	Conhecimento da XBRL		0%	20%	40%
Subcategorias (L)	Conhecimento prático sobre a XBRL	Positiva		20%	20%
	Conhecimento prático sobre as vantagens e potenciais da XBRL para os municípios	Positiva			40%
Cat. Latente	Potencial de Investimento		60%	40%	40%
Subcategorias (L)	Necessidade de investimento financeiro em software	Negativa	60%	40%	40%
Cat. Latente	Informatização		20%	60%	60%
Subcategorias (L)	Dependência das alterações de sistema da empresa que fornece o software atual	Negativa	20%		20%
	Nível de informatização atual considerado suficiente	Negativa		20%	
	Dificuldade de manter integração de sistemas	Negativa		20%	
	Necessidade de converter bancos de dados entre sistemas	Negativa		20%	40%
	Dificuldades causadas pela divergência de formatos de linguagem na prestação de contas aos diversos órgãos	Negativa			20%
Cat. Latente	Expectativas Legais		40%	40%	40%
Subcategorias (L)	Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL	Negativa	40%	40%	40%
	Possibilidade de recebimento de subsídios para auxiliar na implantação da tecnologia	Positiva	20%		
Cat. Latente	Tratamento de dados		20%	40%	20%
Subcategorias (L)	Volume de dados contábeis e financeiros	Positiva	20%	20%	
	Necessidade de reduzir retrabalho e redigitação	Positiva		40%	
	Necessidade de facilitar a importação de dados	Positiva		20%	
	Necessidade de melhorar a formatação dos relatórios	Positiva		20%	
	Necessidade de agilizar a transmissão de dados	Positiva		20%	
	Potencial de padronizar e melhorar a qualidade da informação	Positiva			20%
Cat. Latente	Intenções da gestão		20%	0%	20%
Subcategorias (L)	Intenção de gestão transparente	Positiva	20%		
	Intenção de estar na vanguarda quanto à adoção de tecnologias	Positiva	20%		
	Visão da dificuldade de implementar mudanças estruturais em geral	Negativa			20%

**Quadro 130 – Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 2 – Influência da variável interveniente ‘Estrutura’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Pela análise conjunta dos casos, e, considerando a quantidade de fontes de evidência que mencionaram a influência de algumas das categorias apresentadas, a categoria ‘Complexidade’, ‘Potencial de investimento (L)’ e ‘Informatização (L)’ foram as mais citadas como influências internas que afetam a adoção de determinada tecnologia; seguida das ‘Expectativas Legais (L)’, de ‘Tratamento dos dados’, ‘Conhecimento da XBRL’ e ‘Intenções da Gestão’.

A maior influência interna sobre a adoção da XBRL no Caso I é o ‘Potencial de Investimento (L)’, no Caso II é a ‘Complexidade’ e a ‘Informatização (L)’; e no Caso III a ‘Informatização (L)’.

- **Proposição 3 (R5):** Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>Influência</b>	<b>CASO I</b>	<b>CASO II</b>	<b>CASO III</b>
<b>Variável Independente</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>AMBIENTE</b>	<b>Tipo</b>	<b>%</b>	<b>%</b>	<b>%</b>
Categoria (Dim.)	Cond. Tecnológicas	Cond. Tecnológicas		80%	100%	100%
Subcategoria	Quantidade de Softwares disponíveis	Quantidade de Softwares disponíveis	Positiva	40%	40%	40%
Subcategoria	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Custos dos softwares com suporte para XBRL	Negativa	40%	80%	40%
Subcategoria	Adoção por entidades similares	Adoção por entidades similares	Positiva	20%	40%	60%
Subcategoria (L)	-	Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas	Positiva	20%	20%	
Subcategoria (L)	-	Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares	Positiva	20%	20%	
Subcategoria (L)	-	Perspectiva de que a empresa de software atual realize as adaptações para XBRL	Positiva	20%		
Subcategoria (L)	-	Capacidade de interconexão com os sistemas de todas as áreas	Positiva		20%	
Subcategoria (L)	-	Fornecimento de períodos de teste dos softwares	Positiva		20%	
<b>Variável Dependente</b>	<b>TECNOLOGIA</b>					

**Quadro 131 – Análise de Adequação ao Padrão da Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Segundo o Quadro 131 as subcategorias previstas das ‘Condições Tecnológicas’ do ‘Ambiente’ afetam a ‘Tecnologia’ adotada em todos os casos, o que permite confirmar a Proposição 3. No entanto, os ‘Custos dos softwares com suporte para XBRL’ pareceu predominante em relação às demais subcategorias pelo fato de ter sido o mais mencionado pelas fontes de evidência.

Além das categorias apriorísticas apresentadas também foram identificadas as seguintes categorias latentes e respectivas relações de influência exercida sobre a variável ‘Tecnologia’:

Categorias e Subcategorias Latentes adicionais		Influência	Caso I	Caso II	Caso III
<b>Cat. Latente</b>	<b>Condições Qualitativas</b>		<b>60%</b>	<b>40%</b>	<b>60%</b>
<b>Subcategorias (L)</b>	Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL	Positiva	20%	20%	20%
	Potenciais resultados da XBRL	Positiva	40%		20%
	Potencial de melhorar o processo decisório	Positiva		20%	20%
	Potencial de padronizar os relatórios legais e gerenciais	Positiva		20%	
	Potencial de facilitar o processo de prestação de contas	Positiva			20%
	Potencial promover a convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública	Positiva			20%
<b>Cat. Latente</b>	<b>Condições de Implantação</b>		<b>40%</b>	<b>80%</b>	<b>60%</b>
<b>Subcategorias (L)</b>	Prazo para implantação conforme nível populacional	Positiva		20%	
	Respeito das particularidades municipais no processo de implantação	Positiva		20%	
	Futura imposição pela STN	Negativa	20%	60%	40%
	Fornecimento de auxílio econômico aos municípios	Positiva			20%
	Falta de padronização e dificuldades de implantação dos sistemas a nível estadual.	Negativa	20%		20%
	Fornecimento de suporte e treinamento aos municípios por parte da STN	Positiva	20%		
<b>Cat. Latente</b>	<b>Condições de Fiscalização</b>		<b>0%</b>	<b>60%</b>	<b>0%</b>
<b>Subcategorias (L)</b>	Interesse de fiscalização por parte do cidadão	Positiva		40%	
	Quantidade de fontes de fiscalização externa	Negativa		20%	

**Quadro 132 – Comparativo das categorias latentes adicionais identificadas na Proposição 3 – Influência da variável independente ‘Ambiente’ sobre a variável dependente ‘Tecnologia’ (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

A análise conjunta dos casos permitiu verificar que a categoria ‘Condições Tecnológicas’ foi a mais citada como influência externa que afeta a adoção da XBRL, seguida das ‘Condições de Implantação (L)’, das ‘Condições Qualitativas (L)’ e das ‘Condições de Fiscalização (L)’. A maior influência externa sobre a adoção da XBRL nos Casos I, II e III são as ‘Condições Tecnológicas’.

### 9.2.2 Proposições dedutivas e causais

A fase dedutiva e causal da pesquisa teve caráter confirmatório com o objetivo de identificar as relações de influência entre os fatores contingenciais externos e internos identificados na fase anterior, considerando relações previamente definidas entre as categorias e subcategorias de fatores explorados (expressas pelos pares de proposições concorrentes 1a-1b à 8a-8b) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Logo o objetivo desta fase é responder à segunda questão da pesquisa:

**“Questão 2 (dedutiva e causal): Como os fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’ ou fatores**

**adicionais) interagem e influenciam direta e indiretamente a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

Para responder à esta questão as evidências empíricas do Caso II encontradas por meio das entrevistas com Prefeito (PR); Controlador Geral (CT); Assessor de Planejamento (PL); Contador Chefe (CR); e Responsável por Tecnologia da Informação (TI); por meio do Questionário aplicado aos demais servidores da entidade (Q) e por meio da análise documental (D), foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa.

- **Proposição 1a:** Menor população e menor valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o menor porte organizacional. **Proposição 1b:** Maior população e maior valor adicionado municipal (variável contingente externa) favorecem o maior porte organizacional. **(R1a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE O TAMANHO).**

	<b>BASE PROGNÓSTICA</b>	<b>PADRÃO EMPÍRICO</b>	<b>CASO I</b>	<b>CASO II</b>	<b>CASO III</b>
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE	%	%	%
Categoria (Dim.)	Cond. Demográficas	Cond. Demográficas	100%	100%	67%
Subcategoria	População	[diversos]	100%	100%	67%
Categoria (Dim.)	Cond. Econômicas	Cond. Econômicas	67%	100%	100%
Subcategoria	Valor Adicionado	[diversos]	67%	100%	100%
<b>Relação Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
Var. Int. Influenciada	TAMANHO	TAMANHO			
Dim.: Porte	Pequeno/Médio/Grande	PequenoII/Médio/Grande	100%	100%	100%

**Quadro 133 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 1a e 1b (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Com base no Quadro 133 constatou-se que, quando citadas, tanto as ‘Condições Demográficas’ quanto as ‘Condições Econômicas’ indicam uma relação de influência positiva sobre o porte de todas as prefeituras estudadas, ou seja, quanto maior a população e/ou o valor adicionado maior o ‘Tamanho’ (Porte Orçamentário) da entidade. Assim é possível confirmar as Proposições 1a e 1b em todos os casos.

- **Proposição 3a:** A maior estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a maior previsibilidade das tarefas. **Proposição 3b:** A menor estabilidade da economia nacional, da legislação aplicável ao setor público e das relações políticas (variável contingente externa) favorecem a menor previsibilidade das tarefas. **(R2a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A PREVISIBILIDADE DAS TAREFAS).**

	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	CASO I	CASO II	CASO III
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE	%	%	%
Categoria (Dim.)	Cond. Conjunturais	Cond. Demográficas	0%	33%	100%
Subcategoria	Economia Nacional	[diversos]	0%	33%	100%
Categoria (Dim.)	Cond. Legais	Cond. Legais	100%	67%	67%
Subcategoria	Legislação aplicável ao setor público	[diversos]	100%	67%	67%
Categoria (Dim.)	Cond. Políticas	Cond. Políticas	33%	33%	33%
Subcategoria	Relações políticas	[diversos]	33%	33%	33%
<b>Relação Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
Var. Int. influenciada	TAREFAS	TAREFAS			
Previsibilidade	Não Prevista	Média/Média/Média	75%	100%	75%

**Quadro 134 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 3a e 3b (Análise Conjunta).**  
Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme o Quadro 134 observa-se que tanto as ‘Condições Conjunturais’ quanto as ‘Condições Legais’ e as ‘Condições Políticas’ indicaram uma relação de influência positiva sobre as ‘Tarefas’ de todas as prefeituras estudadas, ou seja, quanto maior a estabilidade da ‘Economia Nacional’, da ‘Legislação Aplicável ao Setor Público’ e das ‘Relações Políticas’, maior a previsibilidade das tarefas internas de trabalho, que atualmente enquadra-se em nível de média previsibilidade nos três casos. Permitindo assim confirmar as Proposições 3a e 3b nos três casos.

- **Proposição 5a:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo burocrático de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em eficiência. **Proposição 5b:** A disseminação/influência normativa e/ou cultural do modelo Contemporâneo de administração pública (variável contingente externa) favorece a adoção de uma estratégia de administração pública focada em inovação. **(R3a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ESTRATÉGIA).**

	BASE PROGNÓSTICA	PADRÃO EMPÍRICO	CASO I	CASO II	CASO III
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE	%	%	%
Categoria (Dim.)	Cond. Normativas	Cond. Normativas	33%	33%	33%
Subcategoria	Modelo Burocrático	[diversas]	33%	33%	0%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	[diversas]	0%	33%	33%
Categoria (Dim.)	Cond. Culturais	Cond. Culturais	33%	67%	0%
Subcategoria	Modelo Burocrático	[diversas]	0%	67%	0%
Subcategoria	Modelo Contemporâneo	[diversas]	33%	0%	0%
<b>Relação Influência</b>	<b>Indefinida</b>	<b>Indefinida</b>	-	-	-
Var. Int. Influenciada	ESTRATÉGIA	ESTRATÉGIA			
Foco Estratégico	Não prevista	Mista/Mista/Mista	100%	75%	75%

**Quadro 135 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 5a e 5b (Análise Conjunta).**  
Fonte: Elaborado pela autora.



De acordo com o Quadro 135 a relação de influência das ‘Condições Normativas’ e ‘Condições Culturais’ do ‘Ambiente’ sobre a ‘Estratégia’ (que tem um caráter Misto nos três casos) não pôde ser definida. Assim, o par de proposições 5a e 5b não pôde ser analisado e confirmado por meio da lógica de adequação ao padrão.

O foco estratégico da organização não pôde ser previsto *a priori*, uma vez que sua identificação aproximada somente ocorreu no decorrer da investigação por meio da triangulação de dados entre as fontes de evidência através de entrevistas e questionários. Destarte, é possível supor que, pelo fato de as organizações indicarem majoritariamente um Foco Estratégico Misto entre Eficiência e Inovação, o mesmo pode sofrer influências normativas e culturais que tem relação positiva tanto do modelo Burocrático quanto do Modelo Contemporâneo de gestão pública.

- **Proposição 2a:** O menor tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura centralizada, menos formalizada, menos estratificada e menos complexa.
- Proposição 2b:** O maior tamanho/porte da organização (variável contingente interna) leva a uma estrutura descentralizada, mais formalizada, mais estratificada e mais complexa. **(R1b: INFLUÊNCIA DO TAMANHO SOBRE A ESTRUTURA).**

	CASO I			CASO II			CASO III		
	BASE PROG.	Adeq	%	BASE PROG.	Adeq	%	BASE PROG.	Adeq	%
Var. Int. Influenciadora	TAMANHO			TAMANHO			TAMANHO		
Dim.: Porte	Pequeno	Sim	100%	Médio	Sim	100%	Grande	Sim	100%
Infl. s/ Centralização	Negativa	Não	0%	Negativa	Não	0%	Negativa	Sim	67%
Infl. s/ Formalização	Positiva	-	0%	Positiva	Sim	33%	Positiva	Não	0%
Infl. s/ Estratificação	Positiva	Não	0%	Positiva	Não	0%	Positiva	Sim	33%
Infl. s/ Complexidade	Positiva	Sim	67%	Positiva	Sim	33%	Positiva	Sim	67%
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA			ESTRUTURA			ESTRUTURA		
Dim.: Centralização	Alta	Não	0%	Média	Não	25%	Baixa	Não	25%
Dim.: Formalização	Baixa	Não	0%	Média	Sim	100%	Alta	Não	25%
Dim.: Estratificação	Baixa	Não	25%	Média	Sim	50%	Alta	Não	0%
Dim.: Complexidade	Baixa	Não	0%	Média	Sim	75%	Alta	Sim	50%

**Quadro 136 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 2a e 2b (Análise Conjunta).**  
Fonte: Elaborado pela autora.

Pelo Quadro 136 somente foi possível identificar a relação de influência negativa do ‘Tamanho’ sobre a Centralização no Caso III; a influência positiva sobre a Formalização no Caso II; a Influência positiva sobre a Estratificação no Caso III; e a influência positiva sobre a Complexidade nos Casos I, II e III.

No Caso I nenhuma das dimensões estruturais se adequou ao padrão prognóstico definido por meio da variável de controle ‘Tamanho’ com mais de 50% de concordância das

fontes de evidência, portanto, aparentemente o porte não é determinante dessas dimensões da ‘Estrutura’.

No Caso II somente a dimensão de Centralização não se adequou ao padrão prognóstico definido por meio da variável de controle ‘Tamanho’ com mais de 50% de concordância das fontes de evidência, assim, é possível que as demais dimensões sejam predominantemente afetadas pelo porte (em conjunto com demais fatores não abarcados neste estudo).

No Caso III somente a dimensão de Complexidade se adequou ao padrão prognóstico definido por meio da variável de controle ‘Tamanho’ com pelo menos 50% de concordância das fontes de evidência, assim, é possível que as demais dimensões sejam predominantemente afetadas pelas ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ ou outros fatores não abarcados neste estudo.

Considerando que pelo menos uma dimensão da ‘Estrutura’ foi afetada pelo ‘Tamanho’ em todos os casos é possível corroborar as Proposições 2a e 2b.

- **Proposição 4a:** A alta previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional mecanicista. **Proposição 4b:** A baixa previsibilidade das tarefas (variável contingente interna) favorece uma estrutura organizacional orgânica. (R2b: INFLUÊNCIA DAS TAREFAS SOBRE A ESTRUTURA).

	CASO I			CASO II			CASO III		
	BASE PROG.	Adeq.	%	BASE PROG.	Adeq.	%	BASE PROG.	Adeq.	%
Var. Int. Influenciadora	TAREFAS			TAREFAS			TAREFAS		
Previsibilidade <sup>41</sup>	Não Previsto	-	75%	Não Previsto	-	100%	Não Prevista	Sim	75%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Positiva</i>	<i>Não</i>	<i>0%</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<i>33%</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<i>33%</i>
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<i>33%</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<i>67%</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<i>67%</i>
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Positiva</i>	<i>Não</i>	<i>0%</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<i>33%</i>	<i>Positiva</i>	<i>Sim</i>	<i>33%</i>
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Negativa</i>	<i>Não</i>	<i>0%</i>	<i>Negativa</i>	<i>Sim</i>	<i>33%</i>	<i>Negativa</i>	<i>Sim</i>	<i>33%</i>
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA			ESTRUTURA			ESTRUTURA		
Dim.: Centralização	Alta	Não	0%	Média	Não	25%	Baixa	Não	25%
Dim.: Formalização	Baixa	Não	0%	Média	Sim	100%	Alta	Não	25%
Dim.: Estratificação	Baixa	Não	25%	Média	Sim	50%	Alta	Não	0%
Dim.: Complexidade	Baixa	Não	0%	Média	Sim	75%	Alta	Sim	50%

**Quadro 137 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 4a e 4b (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

O Quadro 137 mostra que houve adequação da relação de influência positiva das ‘Tarefas’ sobre a Formalização no Caso I. Enquanto que nos Casos II e III constatou-se

<sup>41</sup> Conforme Quadros 29, 60 e 93.

influência positiva sobre Centralização, Formalização e Estratificação e negativa sobre a Complexidade. Portanto, o par de proposições 4a e 4b podem ser confirmados.

- **Proposição 6a:** O foco estratégico de eficiência (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional mecanicista. **Proposição 6b:** O foco estratégico de inovação (variável contingente interna) leva a uma estrutura organizacional orgânica. **(R3b: INFLUÊNCIA DO FOCO ESTRATÉGICO SOBRE A ESTRUTURA).**

	CASO I			CASO II			CASO III		
	BASE PROG.	Adeq.	% Ad.	BASE PROG.	Adeq.	% Ad.	BASE PROG.	Adeq.	% Ad.
Var. Int. Influenciadora	ESTRATÉGIA			ESTRATÉGIA			ESTRATÉGIA		
Foco Estratégico <sup>42</sup>	Não Prevista	-	100%	Não Prevista	-	75%	Não prevista	-	75%
<i>Infl. s/ Centralização</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>33%</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>67%</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>67%</i>
<i>Infl. s/ Formalização</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>33%</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>0%</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>33%</i>
<i>Infl. s/ Estratificação</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>33%</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>67%</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>33%</i>
<i>Infl. s/ Complexidade</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>67%</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>33%</i>	<i>Indefinida</i>	-	<i>33%</i>
Var. Int. Influenciada	ESTRUTURA			ESTRUTURA			ESTRUTURA		
Dim.: Centralização	Alta	Não	0%	Média	Não	25%	Baixa	Não	25%
Dim.: Formalização	Baixa	Não	0%	Média	Sim	100%	Alta	Não	25%
Dim.: Estratificação	Baixa	Não	25%	Média	Sim	50%	Alta	Não	0%
Dim.: Complexidade	Baixa	Não	0%	Média	Sim	75%	Alta	Sim	50%

**Quadro 138 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 6a e 6b (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

Segundo o Quadro 138 não foi possível identificar o tipo de relação de influência existente entre a ‘Estratégia’ e as dimensões estruturais tratadas, pois o foco estratégico identificado nas três organizações é predominantemente misto, portanto, abrange tanto o viés da Eficiência quanto da Inovação, e ambos podem exercer influências opostas sobre as dimensões da ‘Estrutura’ simultaneamente.

- **Proposição 7a:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) mecanicista (mais centralizada, mais formalizada, mais estratificada e menos complexa) desfavorece a adoção da XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **Proposição 7b:** A estrutura organizacional (variável contingente interna) orgânica, (menos centralizada, menos formalizada, menos estratificada e mais complexa) favorece a adoção de tecnologias inovadoras, como a XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **(R4: INFLUÊNCIA DA ESTRUTURA SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL)**

<sup>42</sup> Conforme Quadros 29, 60 e 93.

	CASO I				CASO II				CASO III			
	BASE PROG.	PAD. EMP.	Adeq	%	BASE PROG.	PAD. EMP.	Adeq	%	BASE PROG.	PAD. EMP.	Adeq	%
Var. Int. Influenciadora	ESTRUTURA	ESTRUTURA			ESTRUTURA	ESTRUTURA			ESTRUTURA	ESTRUTURA		
(=) Tipo de Estrutura <sup>43</sup>	Não Prev.	Orgânica			Mec. >> Org.	Mec. >> Org.	Sim		Não Prev.	Mecânica		
<i>Infl. da Centralização</i>	<i>Negat.</i>	-	<i>Não</i>	<i>0%</i>	<i>Negat.</i>	<i>Negat.</i>	<i>Sim</i>	<i>20%</i>	<i>Negat.</i>	-	<i>Não</i>	<i>0%</i>
<i>Infl. da Formalização</i>	<i>Negat.</i>	-	<i>Não</i>	<i>0%</i>	<i>Negat.</i>	<i>Negat.</i>	<i>Sim</i>	<i>40%</i>	<i>Negat.</i>	-	<i>Não</i>	<i>0%</i>
<i>Infl. da Estratificação</i>	<i>Negat.</i>	-	<i>Não</i>	<i>0%</i>	<i>Negat.</i>	-	<i>Não</i>	<i>0%</i>	<i>Negat.</i>	-	<i>Não</i>	<i>0%</i>
<i>Infl. da Complexidade</i>	<i>Posit.</i>	<i>Posit.</i>	<i>Sim</i>	<i>40%</i>	<i>Posit.</i>	<i>Posit.</i>	<i>Sim</i>	<i>60%</i>	<i>Posit.</i>	<i>Posit.</i>	<i>Sim</i>	<i>40%</i>
Var. Dependente	TECNOLOGIA	TECNOLOGIA			TECNOLOGIA	TECNOLOGIA			TECNOLOGIA	TECNOLOGIA		
Tecn. SICONFI	Indefinida	XBRL	-	60%	Indefinida	Plan. Eletrônicas	-	60%	Indefinida	Plan. Eletrônicas	-	80%

**Quadro 139 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 7a e 7b (Análise Conjunta).**

Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com o Quadro 139 verificou-se a relação de influência positiva da Complexidade sobre a ‘Tecnologia’ adotada em todos os casos estudados. Bem como a influência negativa da Centralização e Formalização sobre a ‘Tecnologia’ no Caso II. Não foi possível identificar o tipo relação de influência da ‘Estratificação’.

Observa-se que a entidade com mais características orgânicas (Caso I – pequeno porte II) foi a que mostrou maior predisposição para adotar voluntariamente a XBRL para transmitir dados do SICONFI enquanto ainda não há obrigatoriedade. Por outro lado a entidade com mais características mecânicas (Caso III – grande porte) foi a que mostrou menor predisposição para adotar voluntariamente a XBRL no SICONFI, havendo preferência pela manutenção do método atual indicado pela maioria das fontes de evidência.

Em análise geral o Caso II (médio porte) apresenta um modelo de estrutura em nível intermediário entre os demais casos, no entanto, ainda se aproxima da estrutura mecânica, por conseguinte a ainda é manter o método atual de transmissão de dados e não adotar a XBRL, pois a maioria das fontes de evidência recusou ou foi inconclusiva quando questionada. Considerando o exposto existem indícios de que as Proposições 7a e 7b podem ser confirmadas.

- **Proposição 8a:** A menor variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o maior custo e a pouca adoção por entidades (variável contingente

<sup>43</sup> Considerando a análise comparativa do modelo estrutural segundo pontuações do Quadro 120.

externa) desfavorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **Proposição 8b:** A maior variedade de softwares que suportam tecnologia XBRL disponíveis no mercado, o menor custo, e a ampla adoção por entidades similares (variável contingente externa) favorecem a adoção de tecnologias inovadoras, como a linguagem XBRL para a transmissão de dados via SICONFI. **(R5: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL).**

	BASE PROG.	CASO I			CASO II			CASO III		
		PADRÃO EMP.	Adeq	%	PADRÃO EMP.	Adeq	%	PADRÃO EMP.	Adeq	%
Var. Independente	AMBIENTE	AMBIENTE			AMBIENTE			AMBIENTE		
Categoria (Dim.)	Cond. Tecnol.	Cond. Tecnol.	Sim	60%	Cond. Tecnol.	Sim	100%	Cond. Tecnol.	Sim	100%
Subcategoria	Quantidade de softwares disponíveis	Quantidade de softwares disponíveis	Sim	40%	Quantidade de softwares disponíveis	Sim	40%	Quantidade de softwares disponíveis	Sim	40%
<b>Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>40%</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>40%</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>40%</b>
Subcategoria	Custo Softwares	Custo Softwares	Sim	40%	Custo Softwares	Sim	80%	Custo Softwares	Sim	40%
<b>Influência</b>	<b>Negativa</b>	<b>Negativa</b>	<b>Sim</b>	<b>40%</b>	<b>Negativa</b>	<b>Sim</b>	<b>80%</b>	<b>Negativa</b>	<b>Sim</b>	<b>40%</b>
Subcategoria	Adoção entidades similares	Adoção entidades similares	Sim	20%	Adoção entidades similares	Sim	40%	Adoção entidades similares	Sim	60%
<b>Influência</b>	<b>Positiva</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>20%</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>40%</b>	<b>Positiva</b>	<b>Sim</b>	<b>60%</b>
Var. Dependente	TECNO- LOGIA	TECNO- LOGIA			TECNO- LOGIA			TECNO- LOGIA		
Tecn. SICONFI	Indefinida	XBRL	-	60%	Planilhas Eletrônicas	-	60%	Planilhas Eletrônicas	-	80%

**Quadro 140 – Análise de Adequação ao Padrão das proposições concorrentes 8a e 8b (Análise Conjunta).**  
Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com o apresentado no Quadro 140 a análise dos diálogos durante a entrevista permitiu a percepção da relação de influência das condições tecnológicas do ‘Ambiente’ sobre a ‘Tecnologia’ (SICONFI). Logo, em análise geral, verificou-se que o padrão empírico se adequou à base prognóstica quanto à relação de influência analisada em 100% nos Casos II e III e em 60% no Caso I. Sendo assim as evidências encontradas permitiram confirmar o par de proposições 8a e 8b.

Destarte, quanto mais softwares com suporte para XBRL estiverem disponíveis no mercado e quanto mais entidades similares forem adotantes da linguagem, maior a tendência para que as organizações em estudo optem por adotar a XBRL para transmissão do SICONFI ou para outras finalidades dentro da entidade (relação positiva). Por outro lado quanto maior o custo dos softwares necessários, menor a tendência para a adoção voluntária da XBRL pelas organizações (relação negativa).

## 10 CONCLUSÕES

Este estudo teve o objetivo geral de analisar a influência dos fatores contingenciais sobre a adoção da XBRL para transmissão de informações via SICONFI por parte de órgãos da administração pública direta de municípios do estado do Paraná. Portanto, delimitou-se à análise do fenômeno de adoção da XBRL no seu estágio inicial de utilização no Brasil.

Caracterizado como um estudo de casos múltiplos exploratório realizado em três entidades de portes distintos (pequeno porte II, médio porte e grande porte), visou a generalização analítica das proposições teóricas previamente desenvolvidas na busca por possíveis contribuições para expansão dos conhecimentos sobre a Abordagem Contingencial assumida como teoria de base para o estudo das referidas entidades governamentais. A partir desta teoria foram identificadas as variáveis e relações de influência utilizadas como referencial para a elaboração do modelo teórico da adoção da XBRL.

### 10.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE A FASE INDUTIVA E DESCRITIVA

A fase indutiva e descritiva da pesquisa teve caráter exploratório visando identificar os fatores contingenciais externos e internos que afetam a adoção da XBRL pelas entidades estudadas, considerando categorias e subcategorias de fatores definidas *a priori* (expressas pelas proposições 1, 2 e 3) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Por conseguinte, o objetivo desta fase foi responder à primeira questão da pesquisa:

**“Questão 1 (indutiva e descritiva): Quais fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (tamanho, tarefa, estratégia e estrutura ou fatores adicionais) afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

- **Proposição 1 (R1, R2 e R3): Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como tamanho, tarefa, estratégia (diretamente) e estrutura (indiretamente).**

Os achados do estudo apontam que a variável ‘Ambiente’ atua como fator contingencial externo e, por meio de ‘Condições Demográficas’, ‘Econômicas’, ‘Financeiras (L)’, ‘Geográficas (L)’, ‘Políticas (L)’ e ‘Legais (L)’, influencia diretamente o fator organizacional interno ‘Tamanho’. Da mesma forma, por meio de ‘Condições Conjunturais’, ‘Legais’, ‘Políticas’, ‘Sociais (L)’ e ‘Naturais (L)’ influencia diretamente o fator organizacional interno ‘Tarefas’. Semelhantemente, através de ‘Condições Normativas’, ‘Culturais’, ‘Legais (L)’, ‘Políticas (L)’ e ‘Gerenciais (L)’ influencia diretamente o fator organizacional interno ‘Estratégia’ nas prefeituras estudadas.

Ainda, as variáveis ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ exercem algum grau de influência sobre as dimensões estruturais de ‘Centralização’, ‘Formalização’, ‘Estratificação’ e ‘Complexidade’ em pelo menos um dos casos. Portanto, é possível indicar que estas variáveis configuram fatores contingenciais internos atuando como efeito reflexo das influências do ‘Ambiente’ sobre a variável ‘Estrutura’. Por conseguinte, pode-se inferir que o ‘Ambiente’ tem influência indireta sobre a ‘Estrutura’.

Também se constatou que as dimensões estruturais estudadas são influenciadas por outros fatores: o ‘Comportamento Histórico/Cultural (L)’ influencia a ‘Centralização’ e a ‘Complexidade’; a ‘Natureza da Função dos Chefes no Setor Público (L)’ e os ‘Aspectos Políticos (L)’ influenciam a Estratificação; o ‘Corporativismo do Setor Público (L)’ afeta a Centralização; e o ‘Histórico de Corrupção do Município (L)’ afeta a ‘Formalização’.

▪ **Proposição 2 (R4): Características internas relativas ao tamanho, tarefas, estratégia (indiretamente) e a estrutura (diretamente) da organização influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.**

Considerando que as variáveis ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’ exercem algum grau de influência sobre as dimensões estruturais é possível presumir que existe influência indireta destas variáveis sobre a ‘Tecnologia’ que é afetada diretamente pela ‘Estrutura’. Contudo, entre as dimensões da ‘Estrutura’ estudadas somente a ‘Complexidade’ influencia a tendência para adoção da XBRL em todos os casos estudados. Além disso, o ‘Conhecimento da XBRL (L)’, o ‘Potencial de Investimento (L)’, a ‘Informatização (L)’, as ‘Expectativas Legais (L)’, o ‘Tratamento de dados (L)’ e as ‘Intenções da Gestão (L)’ representam outras características internas que também influenciam a adoção da XBRL no SICONFI (variável ‘Tecnologia’).

Dessa forma, de uma *Perspectiva Endógena* os fatores mencionados são os principais determinantes da tendência em adotar ou não adotar a XBRL voluntariamente para

transmissão do SICONFI do ponto de vista das fontes de evidência pesquisadas nos três casos.

▪ **Proposição 3 (R5): Diversos fatores do ambiente externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.**

Os achados do estudo apontam que a variável ‘Ambiente’ atua como fator contingencial externo afetando diretamente a variável ‘Tecnologia’ por meio das ‘Condições Tecnológicas’, ‘Qualitativas (L)’, de ‘Implantação (L)’ e de ‘Fiscalização (L)’. Desse modo, em uma *Perspectiva Exógena*, os fatores mencionados são os principais determinantes da tendência em adotar ou não adotar a XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI do ponto de vista das fontes de evidência dos três casos estudados.

## 10.2 CONSIDERAÇÕES SOBRE A FASE DEDUTIVA E CAUSAL

A fase dedutiva e causal da pesquisa teve caráter confirmatório visando identificar as relações de influência entre os fatores contingenciais externos e internos descobertos na fase anterior, considerando relações previamente definidas entre as categorias e subcategorias de fatores explorados (expressas pelos pares de proposições concorrentes 1a-1b à 8a-8b) bem como categorias adicionais (latentes) não previstas pelo construto da pesquisa. Desse modo, o objetivo desta fase foi responder à segunda questão da pesquisa:

**“Questão 2 (dedutiva e causal): Como os fatores contingenciais externos (ambientais) e internos (‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’ ou fatores adicionais) interagem e influenciam direta e indiretamente a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI?”**

▪ **R1a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE O TAMANHO.**

As Proposições 1a e 1b foram confirmadas pela lógica de adequação ao padrão em todos os casos, pois se constatou que as ‘Condições Demográficas’ e as ‘Condições Econômicas’ da variável ‘Ambiente’ indicam uma relação de influência positiva sobre o ‘Tamanho’ de todas as prefeituras estudadas (Quadro 133), ou seja, quanto maior a população e/ou o valor adicionado maior o porte orçamentário da entidade.



▪ **R2a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A PREVISIBILIDADE DAS TAREFAS**

Houve adequação ao padrão das Proposições 3a e 3b, pois as ‘Condições Conjunturais’, as ‘Condições Legais’ e as ‘Condições Políticas’ da variável ‘Ambiente’ indicaram uma relação de influência positiva sobre as ‘Tarefas’ de todas as prefeituras estudadas, ou seja, quanto maior a estabilidade da ‘Economia Nacional’, da ‘Legislação Aplicável ao Setor Público’ e das ‘Relações Políticas’, maior a previsibilidade das tarefas internas de trabalho (Quadro 134). Ademais, atualmente verifica-se um nível de média previsibilidade das tarefas nos três casos.

▪ **R3a: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ESTRATÉGIA**

O par de proposições 5a e 5b não pôde ser analisado ou confirmado por meio da lógica de adequação ao padrão pelo fato de todas as organizações apresentarem um foco estratégico ‘Misto’, isto é, que objetiva promover a complementariedade entre os conceitos de Eficiência e Inovação. Assim, o mesmo pode sofrer influências normativas e culturais que tem relação positiva tanto do modelo Burocrático quanto do Modelo Contemporâneo de gestão pública, o que dificultou a inferência sobre alguma relação de influência existente. Portanto, se manteve a premissa de que as condições normativas ou culturais com influência Burocrática relacionam-se positivamente com a existência de um foco em Eficiência. Enquanto as condições normativas ou culturais com influência Contemporânea relacionam-se positivamente com a existência de um foco em Inovação.

▪ **R1b: INFLUÊNCIA DO TAMANHO SOBRE A ESTRUTURA**

Foi possível identificar a relação de influência negativa do ‘Tamanho’ sobre a dimensão estrutural de ‘Centralização’ no Caso III; a influência positiva sobre a ‘Formalização’ no Caso II; a influência positiva sobre a ‘Estratificação’ no Caso III; e a influência positiva sobre a ‘Complexidade’ nos Casos I, II e III (Quadro 136). Considerando que pelo menos uma dimensão da ‘Estrutura’ foi afetada pelo ‘Tamanho’ em todos os casos é possível confirmar as Proposições 2a e 2b.

▪ **R2b: INFLUÊNCIA DAS TAREFAS SOBRE A ESTRUTURA**

O par de proposições 4a e 4b pôde ser confirmado pois houve adequação da relação de influência positiva das ‘Tarefas’ sobre a Formalização no Caso I. Enquanto que nos Casos

II e III constatou-se influência positiva sobre Centralização, Formalização e Estratificação e negativa sobre a Complexidade (Quadro 137).

▪ **R3b: INFLUÊNCIA DO FOCO ESTRATÉGICO SOBRE A ESTRUTURA**

O par de proposições 6a e 6b não pôde ser analisado ou confirmado por meio da lógica de adequação ao padrão, pois não foi possível identificar o tipo de relação de influência existente entre a ‘Estratégia’ e as dimensões estruturais tratadas, uma vez que o foco estratégico misto das três organizações abrange tanto o viés da Eficiência quanto da Inovação, e ambos podem exercer influências opostas sobre as dimensões da ‘Estrutura’ simultaneamente (Quadro 138).

▪ **R4: INFLUÊNCIA DA ESTRUTURA SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL**

Há relação de influência positiva da dimensão estrutural de Complexidade sobre a ‘Tecnologia’ em todos os casos estudados; e influência negativa da Centralização e Formalização sobre a ‘Tecnologia’ no Caso II. Todavia, não foi possível identificar relação de influência da Estratificação (Quadro 139).

As Proposições 7a e 7b foram confirmadas, pois a análise geral do modelo de estrutura (perfil organizacional) por meio de pontuações alcançadas pela mensuração: das dimensões estruturais; do nível de previsibilidade das tarefas ao qual as entidades estão expostas; e do foco estratégico principal (Quadro 120); permitiu constatar que:

**Caso I: Estrutura Orgânica = Tendência para adoção voluntária da XBRL** - o Caso I (entidade de pequeno porte II) apresenta mais características voltadas ao modelo organicista se comparado aos demais (soma total 99,9 e média geral 25,0) e foi a entidade que mostrou maior predisposição para adotar voluntariamente a XBRL para transmitir dados do SICONFI enquanto ainda não há obrigatoriedade.

**Caso II: Estrutura intermediária = Tendência para não adotar XBRL voluntariamente** - o Caso II (entidade de médio porte) apresenta um modelo de estrutura em nível intermediário entre os casos estudados (soma total 90,7 e média geral 22,7), no entanto, ainda se aproxima da estrutura mecânica em relação aos demais casos estudados, por conseguinte a maioria das fontes de evidência não indicou expressamente tendência para adotar a XBRL, portanto, entende-se que a preferência ainda é manter o método atual de transmissão de dados por meio de planilhas eletrônicas.

**Caso III: Estrutura Mecânica = Tendência para não adotar XBRL voluntariamente** - o Caso III (entidade de grande porte) obteve a menor pontuação (soma total 89,4 e média geral 22,4) correspondendo à entidade com características mais voltadas ao modelo mecanicista se comparado às demais, e foi a que mostrou menor predisposição para adotar voluntariamente a XBRL no SICONFI, havendo preferência pela manutenção do método atual indicado pela maioria das fontes de evidência.

Desse modo vale destacar que em função do critério ‘Tamanho’ utilizado para seleção dos casos a serem estudados almejou-se promover condições em que fosse possível produzir resultados contrastantes no fenômeno estudado por razões previsíveis. Por conseguinte, os achados da pesquisa indicam que foi alcançada uma replicação teórica dos resultados.

Ou seja, foi previamente concebido que apenas em função do tamanho, tanto a organização de maior porte quanto a de menor porte, não possuem todas as características estruturais de um modelo mecânico (menos predisposto à inovação XBRL) ou orgânico (mais predisposto à inovação XBRL), mas que o ‘Tamanho’ distinto poderia diferenciar significativamente o modelo estrutural da menor entidade em relação à maior entidade. Ainda, esperava-se que a organização de médio porte apresentasse um estágio de transição de suas características estruturais entre ambos os extremos. E isso foi efetivamente observado pela análise comparativa dos três casos.

#### **R5: INFLUÊNCIA DO AMBIENTE SOBRE A ADOÇÃO DA XBRL**

As evidências encontradas permitiram confirmar o par de proposições 8a e 8b, pois se constatou a percepção da relação de influência das ‘Condições Tecnológicas’ do ‘Ambiente’ sobre a ‘Tecnologia’ (XBRL no SICONFI), sendo assim: quanto mais softwares com suporte para XBRL estiverem disponíveis no mercado e quanto mais entidades similares forem adotantes da linguagem, maior a tendência para que as organizações em estudo optem por adotar a XBRL para transmissão do SICONFI ou para outras finalidades dentro da entidade (relação positiva). Por outro lado, quanto maior o custo dos softwares necessários, menor a tendência para a adoção voluntária da XBRL pelas organizações (relação negativa).

### 10.3 PERCEPÇÃO DAS PREFEITURAS SOBRE A INFORMAÇÃO EM LINGUAGEM XBRL

Em geral, existe a percepção de que o Sistema de Informações atualmente utilizado pelas prefeituras é incipiente em termos de eficiência e interoperabilidade no compartilhamento de informações e geração de relatórios, sobretudo para atender às finalidades de prestação de contas por meio do SICONFI. Desse modo, sobre a interação do Sistema de Informações atualmente utilizado pelas entidades e o processo de envio de dados pelo SICONFI verifica-se a seguinte percepção:

- i. Houve melhoria em relação à versão do Sistema de Informações anteriormente utilizado pela organização (Caso I);
- ii. O sistema SICONFI demonstra inadequação em relação à necessidade de uso de fórmulas em planilhas eletrônicas para digitação manual e apuração de saldos (Casos I, II e III);
- iii. Há divergência de estrutura entre relatórios do Sistema de Informações da organização e o formato atual dos relatórios do SICONFI (em planilhas) (Casos II e III);
- iv. Há necessidade de implantar no Sistema de Informações da entidade a opção de importação dos relatórios diretamente ao SICONFI em um formato comum (Caso II);
- v. A falta de detalhamento dos relatórios do SICONFI (em planilhas) demanda julgamento no preenchimento dos mesmos quanto à alocação de saldos em grupos de contas (Caso II);
- vi. Há percepção de que talvez a forma atual de transmissão de dados do SICONFI (em planilhas) facilite o manuseio de dados por parte da STN, mas não para os municípios que efetuam a transmissão (Caso III).

Em todos os casos estudados a Taxonomia XBRL não é utilizada por não haver suporte ao formato no Sistema de Informações utilizado pelas prefeituras; o conhecimento sobre a linguagem XBRL pelos servidores é extremamente baixo, além de não conhecerem outras entidades que utilizem a linguagem XBRL. A visão inicial por parte dos servidores das prefeituras acerca da implantação da linguagem XBRL demonstra os seguintes aspectos:

- i. Existência de uma visão positiva das vantagens advindas da interação entre os governos para implementar essa nova tecnologia (PR – Caso I);
- ii. Há destaque para o avanço dinâmico no uso de tecnologias da informação no setor público e sua importância para os mecanismos de prestação de contas visando controle

- da corrupção e seus prejuízos na qualidade dos serviços básicos prestados à sociedade (PL – Caso I);
- iii. Há preocupação com o fato de ser uma linguagem específica para o departamento de contabilidade enquanto o sistema de informação da entidade precisa ser abrangente (TI – Caso I).
  - iv. A implantação da linguagem no SICONFI não irá funcionar, sobretudo nos municípios pequenos pela falta de capacitação e instrução disponibilizada pela STN; (PR – Caso II);
  - v. A XBRL pode evitar retrabalho na prestação de contas (CT – Caso II);
  - vi. Há percepção de que o uso da taxonomia do SICONFI pode reduzir divergência entre relatórios do Sistema de Informações das entidades e os relatórios de prestação de contas (PL – Caso II).
  - vii. Há uma visão negativa da proposta de implementar essa nova tecnologia pois não se identifica nenhum benefício potencial da implantação da XBRL no SICONFI (CR – Caso III);
  - viii. Há potencial de a XBRL gerar informações contábeis com segurança, qualidade, tempestividade, comparabilidade, em atendimento às normas internacionais e auxiliando os órgãos públicos no atendimento às exigências de transparência pública (CT – Caso III).

### **10.3.1 Fatores contingenciais internos inibidores e incentivadores da adoção voluntária da XBRL no SICONFI**

Entre os fatores contingenciais internos que afetam diretamente a opção pela tecnologia utilizada para transmissão de dados no SICONFI foram identificadas algumas categorias semânticas. Os fatores que demonstraram estar positivamente relacionados com a adoção voluntária da XBRL podem ser concebidos como possíveis incentivos internos, enquanto que os fatores que demonstraram relação negativa com a adoção voluntária da XBRL indicam possíveis barreiras internas.

#### **INCENTIVOS INTERNOS**

- i. **Complexidade:** a Complexidade estrutural afeta positivamente a tendência para adoção da XBRL, logo, quanto mais Complexa a entidade em termos de diferenciação e

integração entre divisões, mais incentivos existem para adotar uma tecnologia inovadora voluntariamente (Caso I, II e III).

- ii. **Conhecimento da XBRL:** o conhecimento sobre a XBRL afeta positivamente a adoção da linguagem. Pois, quanto maior conhecimento prático sobre a forma de utilização da XBRL (Caso II e III) e de suas vantagens e potenciais de melhoria da informação contábil e financeira (Caso III) por parte das prefeituras, maior o incentivo para que adotem a linguagem.
- iii. **Expectativas Legais:** existe um entendimento de que a possibilidade de recebimento de subsídios financeiros pelas prefeituras para auxiliar na implantação da tecnologia incentiva a sua adoção não compulsória (Caso I). Portanto, a possibilidade de recebimento de subsídios afeta positivamente a adoção da linguagem.
- iv. **Tratamento de dados:** a situação atual de transmissão de dados indica relações positivas para adoção da XBRL, uma vez que: quanto maior o volume de dados a ser utilizado pelas prefeituras (Caso I e II); a necessidade de redução de retrabalho e redigitação de demonstrativos; a necessidade de facilitar a importação de dados dos sistemas; a necessidade de melhorar a formatação dos relatórios e de agilizar a transmissão de dados (Caso II), maior o incentivo para que as prefeituras adotem XBRL no SICONFI. Do mesmo modo, quanto maior a percepção do potencial da XBRL em padronizar e melhorar a qualidade da informação (Caso III) maior a tendência para que ela seja adotada voluntariamente.
- v. **Intenções da gestão:** quanto existe intenção de promoção da transparência do gasto público incentivada pelo perfil do gestor, também existe um maior incentivo para adoção da XBRL pelas prefeituras, assim como o interesse de estar na vanguarda quanto à adoção de novas tecnologias também tem esse efeito. Destarte, as intenções de gestão citadas estão positivamente relacionadas com a adoção da XBRL enquanto não há obrigatoriedade de uso (Caso I).

## **BARREIRAS INTERNAS**

- i. **Centralização:** a Centralização estrutural apresentou relação negativa com a adoção da XBRL voluntariamente (Caso II), pois quanto mais centralizada a estrutura menor a tendência para a sua adoção voluntária.
- ii. **Formalização:** a Formalização estrutural também apresentou relação negativa com a adoção da XBRL voluntariamente (Caso II), desse modo, quanto mais formalizada a estrutura menor a tendência para a adoção voluntária da linguagem.

- iii. **Potencial de Investimento:** a perspectiva de que as prefeituras terão necessidade de realizar investimento financeiro em software para viabilizar a transição da linguagem atualmente utilizada para a linguagem XBRL nos relatórios reduz a tendência de adoção da mesma de forma voluntária (Caso I, II e III).
- iv. **Informatização:** a elevada dependência que as prefeituras têm em relação às alterações de sistema da empresa que fornece o software atual dificulta adotar XBRL como iniciativa própria da gestão das entidades (Caso I e III). Além disso, quando a própria prefeitura considera que o nível de informatização atual empregado nos diversos mecanismos de prestação de contas existentes é suficiente e/ou excessivo verifica-se mais uma barreira advinda da própria gestão (Caso II). Ainda, existe a opinião de que há dispêndio excessivo de tempo e recursos, pois o processo de implantação da XBRL no sistema de informações da entidade poderia causar dificuldade de manter integração de sistemas e a necessidade de converter bancos de dados (Caso II). Ressalta-se ainda que a XBRL é considerada mais um meio de agravar as dificuldades causadas pela divergência de formatos de linguagem na prestação de contas aos diversos órgãos fiscalizadores (Caso III).
- v. **Expectativas Legais:** a perspectiva de que haverá obrigatoriedade futura para adoção da XBRL no SICONFI leva as prefeituras a preferirem esperar para adotar a linguagem somente quando for um ato compulsório porque assim economizam esforços para implantar uma tecnologia que, segundo elas, ainda é incerta quanto aos resultados (Casos I, II e III).
- vi. **Intenções da gestão:** o perfil de gestão que concebe a dificuldade de implementar mudanças estruturais em geral age como inibidor para a implantação da linguagem XBRL sem obrigatoriedade (Caso III).

### **10.3.2 Fatores contingenciais externos inibidores e incentivadores da adoção voluntária da XBRL no SICONFI**

Entre os fatores contingenciais externos que afetam diretamente a opção pela tecnologia utilizada para transmissão de dados no SICONFI foram identificadas algumas categorias semânticas. Os fatores que demonstraram estar positivamente relacionados com a adoção voluntária da XBRL são indicativos de possíveis incentivos externos, ao passo que os fatores que demonstraram relação negativa com a adoção voluntária da XBRL indicam possíveis barreiras externas, que poderão ser objeto de futuros estudos mais específicos.

## INCENTIVOS EXTERNOS

- i. Condições Tecnológicas:** quanto mais softwares com suporte para XBRL estiverem disponíveis no mercado maior o incentivo para adotar a linguagem, pois se verifica a possibilidade de redução do preço dos serviços prestados pelas empresas especializadas em informática (Caso I, II e III). Do mesmo modo, quanto mais entidades similares às prefeituras estudadas adotarem a linguagem, maior o incentivo para que as prefeituras a adotem, pois haverá um *feedback* sobre os potenciais resultados de sua utilização (Caso I, II e III). Além disso, se as empresas de software que disponibilizam suporte para XBRL promoverem condições de facilidade para migração de bancos de dados entre sistemas, e prestarem serviços de qualidade há incentivos para que ocorra a implantação voluntária da linguagem (Caso I e II). Também há incentivo no caso de a empresa de software atual realizar as adaptações para XBRL e disponibilizá-las para as prefeituras (Caso I). Além da necessidade de que os fornecedores de suporte para XBRL disponibilizem solução para a interconexão com os sistemas de todas as áreas da entidade e não apenas a área contábil e financeira (Caso II). Outro fator de incentivo seria o fornecimento de períodos de teste dos softwares implantados com a linguagem (Caso II).
- ii. Condições Qualitativas:** quanto maior o conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL disponibilizado pela STN às prefeituras (Caso I, II e III), bem como sobre os potenciais resultados (Caso I) na melhoria do processo decisório (Caso II e III), na padronização dos relatórios legais e gerenciais (Caso II), na facilitação da prestação de contas (Caso III) e na promoção da convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública (Caso III), maior a tendência para que as prefeituras adotem a linguagem sem mesmo haver obrigatoriedade.
- iii. Condições de Implantação:** a possibilidade de a STN estipular um prazo para implantação da XBRL conforme nível populacional (Caso II), bem como o respeito das particularidades municipais no processo de implantação (Caso II), o fornecimento de auxílio econômico (Caso III), de suporte e treinamento aos municípios (Caso I), incentivam a adoção da linguagem voluntariamente, pois facilitam e simplificam o processo de implantação.
- iv. Condições de Fiscalização:** quanto maior o interesse de fiscalização das ações de governo por parte dos cidadãos maior o incentivo para as prefeituras adotarem a XBRL como mecanismo de facilitar a prestação de contas, considerando seu potencial benefício



para divulgação de informações governamentais no âmbito de uma gestão pública transparente dos municípios (Caso II).

### **BARREIRAS EXTERNAS**

- i. Condições Tecnológicas:** Quanto maior o custo dos softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado, que necessitem ser adquiridos pelas prefeituras para o processo de transição da linguagem utilizada no SICONFI, menor o interesse de adoção voluntária da linguagem, como forma de eliminar gastos evitáveis no orçamento público (Caso I, II e III).
- ii. Condições de Implantação:** A expectativa de que a implantação da XBRL será compulsória nos próximos anos em decorrência de futura imposição pela STN configura uma barreira para sua adoção voluntária considerando que as prefeituras entendem que é mais viável aguardar a obrigatoriedade, do que empreender gastos e esforços de implantação de uma linguagem sobre a qual ainda não existem evidências concretas de eficácia de uso no setor público brasileiro (Caso I, II e III). Além disso, as prefeituras demonstram baixa confiança em propostas de implantação de inovações, pois mencionam a falta padronização e a existência de dificuldades de implantação dos diversos sistemas de informação até mesmo a nível estadual (Caso I, III), por conseguinte, esta representa outra barreira à adoção voluntária da XBRL.
- iii. Condições de Fiscalização:** A quantidade de fontes de fiscalização externas atualmente existentes representadas pelos mecanismos de prestação de contas aos tribunais de contas estaduais e à STN é considerada suficiente, senão excessiva em alguns aspectos, portanto, o implemento de uma nova alteração nesse processo não é visto como algo favorável (Caso II).

Desse modo, conclui-se que, apesar da replicação teórica alcançada, o modelo estrutural das entidades governamentais (influenciado pelo porte, pela previsibilidade das tarefas de trabalho, pelo foco estratégico da gestão e pelos demais fatores identificados) não é o único fator interno relevante que condiciona a aceitação ou a recusa para adoção de uma nova tecnologia da informação. Existem outras condições internas aos municípios estudados não contempladas pela abordagem contingencial, tais como: Potencial de Investimento, Informatização, Expectativas Legais, Intenções da Gestão, Conhecimento da XBRL e Tratamento de Dados, que demandam avaliação por parte dos órgãos que objetivam a implantação de inovações tecnológicas, como a XBRL.

Acrescenta-se a isto que os fatores externos previstos pelo construto da pesquisa, e derivados da Abordagem Contingencial, também não são as únicas influências externas sobre os casos para a adoção da XBRL. Existem outras condições externas que afetam a ‘Tecnologia’, sendo elas: Condições Qualitativas, Condições de Implantação e Condições de Fiscalização.

Em síntese, conclui-se também, que as entidades não têm incentivo para adotar a XBRL de forma voluntária para atender o SICONFI, principalmente porque não conseguem perceber benefícios imediatos e concretos desse processo em suas atividades. Essa dificuldade de percepção origina-se, sobretudo, pelo baixo conhecimento do assunto e pela falta de conhecimento sobre outras entidades públicas que já tenham utilizado a linguagem e que possam fornecer informações prévias sobre os resultados alcançados. Logo, nota-se elevada desconfiança gerada pelo desconhecimento do assunto e pela aversão dos órgãos públicos a incorrerem em custos excessivos para a implantação de um processo cujos benefícios são considerados incertos. Portanto, a intenção de adoção da XBRL restringe-se à possível condição de obrigatoriedade de uso desta linguagem.

Todavia, apesar de algumas entidades tentarem evidenciar seu perfil inovador de gestão, pode-se concluir que o real incentivo para adoção da XBRL é a expectativa de que esta linguagem possa facilitar e padronizar o manuseio de grandes volumes de dados. Por conseguinte, simplificando o processo de prestação de contas bem como reduzindo os erros e inconsistências entre os demonstrativos gerados e divulgados aos órgãos competentes, afim de que reduza a possibilidade de sanções sofridas pelo ente público quanto às exigências legais de transparência pública e responsabilidade fiscal.

#### 10.4 SUGESTÕES PARA PESQUISAS FUTURAS

Pesquisas futuras podem retomar a análise das proposições 5a, 5b, 6a e 6b deste estudo com novo enfoque na concepção do construto teórico, de modo que consigam determinar as influências ambientais do modelo Burocrático e do Modelo Contemporâneo de gestão pública sobre o foco estratégico das entidades governamentais. Bem como, avaliar as influências do viés “Eficiência” e do viés “Inovação” assumido pela estratégia de gestão sobre as dimensões estruturais destas entidades. Assim, seria possível avançar o conhecimento sobre a configuração estrutural de entidades públicas e seus potenciais efeitos sobre a adoção de novas tecnologias da informação. Além de complementar os achados deste estudo nos aspectos em que houve inviabilidade de mensuração.

Além disso, ressalta-se que os achados desta pesquisa caracterizam uma abordagem exploratória preliminar para identificação de diversos elementos relacionados ao ‘Ambiente’, ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’ e ‘Estrutura’ que interagem e podem afetar a adoção da XBRL como ‘Tecnologia’ no SICONFI, portanto é relevante que pesquisas futuras busquem avançar no estudo dessas variáveis visando corroborar as generalizações analíticas realizadas nesta pesquisa.

Todavia, nota-se a possibilidade de aprofundar o estudo das variáveis específicas apresentadas por esta pesquisa, utilizando-se do construto desenvolvido embasado na abordagem Contingencial, bem como realizar uma incursão em aspectos preconizados pelo *Technology Acceptance Model* (TAM), no intuito de avaliar o viés comportamental inserido no processo de aceitação ou não da linguagem XBRL nas organizações públicas.

Nesse sentido, a TAM pode auxiliar na compreensão mais precisa dos incentivos e sobretudo, das barreiras ligadas à adoção da XBRL listados neste estudo, uma vez que, segundo Dias, Zwicker e Vicentin (2003) o comportamento dos usuários com relação à não aceitação da tecnologia muitas vezes é tratado como uma questão de resistência às mudanças, no entanto, é necessário compreender os reais motivos de tal resistência; além disso, considera-se que os indivíduos usarão a tecnologia avaliando a facilidade de uso e a utilidade percebida (*perceived ease of use* e *perceived usefulness*) (Davis, 1989).

Ademais, os incentivos e barreiras ligados à adoção da XBRL podem ser analisados em organizações governamentais no âmbito da Teoria da Difusão da Inovação (Rogers, 1983) para compreender como a forma de implementação dessa inovação pela STN tem sido adequada em relação aos canais de comunicação utilizados para difundir a nova linguagem e esclarecer dúvidas; além do posicionamento correto em termos de evidenciação da vantagem relativa da XBRL em relação: aos métodos anteriores de envio de dados no SICONFI; a sua compatibilidade com o ambiente e com a finalidade em que será empregada; a possibilidade de ser previamente testada pelos órgãos públicos; a facilidade de utilização; a adequação às reais necessidades dos governos municipais em termos de sistemas de informação, entre outros aspectos.

Sob esta perspectiva também poderá ser estudado o processo de decisão dentro das entidades governamentais que leva à aceitação ou não da XBRL; as categoria de adotantes potenciais em termos do tempo decorrido para decidir implementar a inovação; bem como as taxas de adoção entre diversos sistemas sociais.

## REFERÊNCIAS<sup>44</sup>

- Bardin, L. (1977). *Análise de conteúdo* (70a ed.). Lisboa: Edições.
- Baregheh, A., Rowley, J., & Sambrook, S. (2009). Towards a multidisciplinary definition of innovation. *Management decision*, 47(8), 1323-1339.
- Bassellier, G., Benbasat, I., & Reich, B. H. (2003). The influence of business managers' IT competence on championing IT. *Information Systems Research*, 14(4), 317-336.
- Baum, J. A. C. (1998). Ecologia organizacional. In: Clegg, S. R.; Hardy, C.; Nord, W. R.. (Org.). *Handbook de Estudos Organizacionais: Modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais*. (Vol. 1, pp. 137-195). São Paulo: Atlas.
- Benbasat, I., Goldstein, D. K., & Mead, M. (1987). The case research strategy in studies of information systems. *MIS quarterly*, 11(3), 369-386.
- Bergeron, B. (2003). *Essentials of XBRL*. John Wiley&Sons.
- Bidgoli, H. (2004). *The internet encyclopedia* (Vol. 3). John Wiley & Sons.
- Blankespoor, E., Miller, B. P., & White, H. D. (2014). Initial evidence on the market impact of the XBRL mandate. *Review of Accounting Studies*, 19(4), 1468-1503. Recuperado em 20. Abr. 2015, de [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1809822](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1809822)
- Blau, P. M. (1970). A formal theory of differentiation in organizations. *American sociological review*, 35(2), 201-218.
- Bresser-Pereira, L.C. (1996a). *Administração pública gerencial: estratégia e estrutura para um novo Estado*. (Vol. 9). Brasília: MARE/ENAP. Recuperado em 20. Jun. 2015, de [http://www.enap.gov.br/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_download&gid=1608](http://www.enap.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=1608)
- Bresser-Pereira, L. C. (1996b). Da administração pública burocrática à gerencial. *Revista do Serviço público*, 47(1), 07-40. Recuperado em 20. Jun. 2015, de <http://seer.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/702/550>
- Brueseke, F. A (2002). A modernidade técnica. *Revista brasileira de Ciências Sociais*, 17(49), 135-144.
- Burns, T. E., & Stalker, G. M. (1961). *The management of innovation*. University of Illinois at Urbana-Champaign's Academy for Entrepreneurial Leadership Historical Research Reference in Entrepreneurship.

---

<sup>44</sup> De acordo com o estilo *American Psychological Association*.(APA)

- Campos, C. J. G. (2004). Método de análise de conteúdo: ferramenta para a análise de dados qualitativos no campo da saúde. *Rev Bras Enferm*, 57(5), 611-4.
- Capobianco, R. P., do Nascimento, A. D. L., Silva, E. A., & Faroni, W. (2013). Reformas administrativas no Brasil: uma abordagem teórica e crítica. *REGE Revista de Gestão*, 20(1), 61-78.
- Caporarello, L. (Ed.), Martino, B., Martinez, M. (2014). *Smart Organizations and Smart Artifacts: Fostering Interaction between People, Technologies and Processes* (Vol. 7). Springer.
- Cassiolato, J. E. & Lastres, H. M. M. (2000). Sistemas de inovação: políticas e perspectivas. *Parcerias Estratégicas*. 5(8), 237-255.
- Chandler, A.D. Jr. (1990), *Strategy and Structure: chapters in the history of the American industrial enterprise*, M.I.T. Press, Cambridge MA. (Trabalho original publicado em 1962).
- Chen, H.; Li, F. (2013). Analysis the Impact of XBRL in China's Capital Market Using Methods of Empirical Research. *Research Journal of Applied Sciences, Engineering and Technology*, 5(5), 1521-1527.
- Child, J. (1972). Organizational structure, environment and performance: The role of strategic choice. *Sociology*, 6(1), 1-22.
- Choo, C. W. (2011). *A organização do conhecimento: como as organizações usam a informação para criar significado, construir conhecimento e tomar decisões* (3a ed.). São Paulo: Senac São Paulo.
- CFC, Conselho Federal de Contabilidade (2015). *XBRL*. Recuperado em 18. Jan. 2015, de <http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=297>
- CNM, Confederação Nacional de Municípios (2012). *Cenário financeiro dos Municípios brasileiros em final de mandato*. Estudos Técnicos CNM. Recuperado em 20. Jun. 2015, de [http://www.cnm.org.br/images/stories/comunicacao/Institucional/04092012\\_Estudo\\_dificuldade\\_financeira\\_de\\_fim\\_de\\_mandato.pdf](http://www.cnm.org.br/images/stories/comunicacao/Institucional/04092012_Estudo_dificuldade_financeira_de_fim_de_mandato.pdf)
- Cooper, D. R. & Schindler, PS (2003). *Métodos de pesquisa em administração*. (7a ed.) Porto Alegre: Bookman.
- Davenport, T. H. (2000). *Ecologia da informação: por que só a tecnologia não basta para o sucesso na era da informação*. São Paulo: Futura.
- Davern, M. J., & Kauffman, R. J. (2000). Discovering potential and realizing value from information technology investments. *Journal of Management Information Systems*, 16(4), 121-143.
- Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS quarterly*, 319-340.

- Decreto nº 6.976, de 7 de Outubro de 2009* (2009). Brasília. Diário Oficial da União de 8 de Outubro de 2009.
- Decreto-Lei nº 1.881, de 27 de Agosto de 1981* (1981). Brasília. Diário Oficial da União de 29 de Agosto de 1981.
- Deshmukh, A. (2006). *Digital accounting: The effects of the internet and ERP on accounting*. IGI Global.
- Dias, M. C., Zwicker, R., & Vicentin, I. C. (2003). Análise do modelo de aceitação de tecnologia de Davis. *Revista Spei*, Curitiba, 4(2), 15-23.
- Dimaggio, P. J. & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48, 147-60.
- Donaldson, L. (1998). Teoria da Contingência Estrutural. In: Clegg, S. R.; Hardy, C.; Nord, W. R.. (Org.). *Handbook de Estudos Organizacionais: Modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais*. (Vol. 1, pp. 105-133). São Paulo: Atlas.
- Donaldson, L. (2001). *The contingency theory of organizations*. Sage.
- Doolin, B. & Troshani, I. (2007). Organizational adoption of XBRL. *Electronic Markets*, 17(3), 199-209.
- Drazin, R & Van De Ven, A. H. (1984). *The Concept of Fit in Contingency Theory*. Strategic Management Research Center University of Minnesota, Discussion Paper n. 19.
- Drazin, R. & Van de Ven, A. H. (1985). Alternative forms of *fit* in contingency theory. *Administrative science quarterly*, 30(4), 514-539.
- Dubé, L., & Paré, G. (2003). Rigor in information systems positivist case research: current practices, trends, and recommendations. *MIS quarterly*, 27(4), 597-636.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building theories from case study research. *Academy of management review*, 14(4), 532-550.
- Emery, F. E., & Trist, E. (1965). The causal texture of organizational environments. *Human relations*, 18(1), 12-32.
- Ferreira, A., & Santos, C. (2008). Linguagem XBRL: Suporte à consolidação de contas na administração pública. *Revista Universo Contábil*, 4(4), 126-139.
- Fisher, R., Oyelere, P. B., & Laswad, F. (2002). *Audit issues and content analysis of audit practices associated with corporate financial reporting on the Internet*. Lincoln University. Commerce Division.
- Flick, U. (2009). *Desenho da pesquisa qualitativa: Coleção Pesquisa qualitativa*. Bookman.

- Garner, D., Henderson, D., Sheetz, S., & Trinkle, B. (2013). The different levels of XBRL adoption. *Management Accounting Quarterly*, 14(2), 1-10.
- Gephart, R. (1999). Paradigms and Research Methods. *Research Methods Forum*, 4, Published by the Academy of Management, Research Methods Division.
- Geron, C. M. S., Bittencourt, R. E., & Riccio, E. L. (2013). O uso da XBRL pelas companhias brasileiras. *Práticas em Contabilidade e Gestão*, 1(1), 117-146.
- Gibbs, G. (2009). *Análise de dados qualitativos: coleção pesquisa qualitativa*. Bookman.
- GovBR (2015). *Padrões de Interoperabilidade de Governo Eletrônico*. Recuperado em 20. Mar. 2015, de <http://www.governoeletronico.gov.br/acoes-e-projetos/e-ping-padres-de-interoperabilidade>
- Gross, N.; Mason, W. & McEachern, A. W. (1958). *Explorations in role analysis*. New York: John Wiley e Sons. (1958). (Apenddix B).
- Hage, J. (1965). An axiomatic theory of organizations. *Administrative science quarterly*, 10(3), 289-320.
- Hage, J., & Aiken, M. (1967). Program change and organizational properties a comparative analysis. *American Journal of Sociology*, 72(5), 503-519.
- Hage, J., & Aiken, M. (1969). Routine technology, social structure, and organization goals. *Administrative science quarterly*, 14(3), 366-376.
- Hall, R. H. (1963). The concept of bureaucracy: An empirical assessment. *American Journal of Sociology*, 69(1), 32-40.
- Hartley, J. (2004). Case Study Research. In: Cassel, C. & Symon, G. (Eds.). *Essential Guide to Qualitative Methods in Organizational Research*, (pp. 323-333) London, New Delhi: Sage.
- Henderson, D., Sheetz, S. D., & Trinkle, B. S. (2011). Understanding the Intention to Adopt XBRL: An Environmental Perspective. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 8(1), 7-30.
- Hoffman, C., & Watson, L. (2009). *XBRL for Dummies*. John Wiley & Sons.
- Huber, G. P. (1991). Organizational learning: The contributing processes and the literatures. *Organization science*, 2(1), 88-115.
- Hurt, R. L. (2014). *Sistemas de Informações Contábeis: Conceitos Básicos e Temas Atuais*. (3a. ed.) São Paulo: AMCH Editora LTDA.
- IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2015). *IBGE Cidades*. Recuperado em 20. Ago. 2015. De <http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php>

- IPARDES, Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social (2015). *Cadernos municipais*. Recuperado em 20. Ago. 2015 de [http://www.ipardes.gov.br/index.php?pg\\_conteudo=1&cod\\_conteudo=30](http://www.ipardes.gov.br/index.php?pg_conteudo=1&cod_conteudo=30)
- Khan, M. N. A. A., Ismail, N. A., & Zakuan, N. (2013). *Benefits of internet financial reporting in a developing countries: Evidence from Malaysia*. *African Journal of Business Management*, 7(9), 719-726.
- King, N. (2004). Using Interviews in Qualitative Research. In: Cassel, C. & Symon, G. (Eds). *Essential Guide to Qualitative Methods in Organizational Research*. (pp. 11-22) London, New Delhi: Sage.
- Kloeden, P. (2006). *XBRL Cost-benefit analysis: In Theory and application*. Rochester Institute of Technology, RIT Scholar Works.
- Lam, A. (2004). *Organizational Innovation*. Royal Holloway College, University of London, MPRA Paper n. 11539.
- Lawrence, P. R. & Lorsch, J. W. (1973). *As empresas e o ambiente: diferenciação e integração administrativas*. Petrópolis: Vozes. (Trabalho original publicado em 1967).
- Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964* (1964). Brasília. Diário Oficial da União de 23 de Março de 1964.
- Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966* (1966). Brasília. Diário Oficial da União de 27 de Outubro de 1966, e retificado em 31.10.1966.
- Lei 9.491 de 21 de Dezembro de 1990* (1990). Curitiba. Diário Oficial do Estado do Paraná de 21 de Dezembro de 1990.
- Lei nº 12.527, de 18 de Novembro de 2011* (2011). Diário Oficial da união de 18 de Novembro de 2011 – Edição Extra.
- Lei Complementar nº 63, de 11 de Janeiro de 1990* (1990). Brasília. Diário Oficial da União de 12 de Janeiro de 1990.
- Lei Complementar nº 91, de 22 de Dezembro de 1997* (1997). Brasília. Diário Oficial da União de 23 de Dezembro de 1997 e retificado em 24.12.1997.
- Lei Complementar nº 101 de 4 de Maio de 2000* (2000). Brasília. Diário Oficial da União de 5 de Maio de 2000.
- Liu, C., Luo, X. R., Sia, C. L., O'farrell, G., & Teo, H. H. (2014). The impact of XBRL adoption in PR China. *Decision Support Systems*, 59, 242-249.
- Lymer, A.; Debreceny, R.; Gray, G. L. (1999). *Business reporting on the Internet*. London: International Accounting Standards Committee.
- Lymer, A., & Debreceny, R. (2003). The auditor and corporate reporting on the internet: challenges and institutional responses. *International Journal of Auditing*, 7(2), 103-120.



- Malhotra, N. K. (2012). *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada*, (6a. ed). Bookman.
- Maroco, J., & Garcia-Marques, T. (2006). Qual a fiabilidade do alfa de Cronbach? Questões antigas e soluções modernas?. *Laboratório de Psicologia*, 4(1), 65-90.
- Marshall, C., & Rossman, G. B. (1999). *Designing qualitative research*. (3rd. ed. ). Sage publications.
- Mauss, C. V., Bleil, C., & Vanti, A. A. (2009). XBRL in public management using business intelligence (BI). *BASE-Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 6(1), 5-18.
- Mcgee, J. V.; Prusak, L. (1994). *Gerenciamento estratégico da informação*. (20a ed.). Rio de Janeiro: Elsevier Brasil.
- Melville, N., Kraemer, K., & Gurbaxani, V. (2004). Review: Information technology and organizational performance: An integrative model of IT business value. *MIS quarterly*, 28(2), 283-322.
- MF, Ministério da Fazenda (2013). Nota Técnica CCONF/SUCON/STN/MF-DF nº 3 de 16 de Setembro de 2013.
- \_\_\_\_\_ (2014). Nota Técnica CCONF/SUCON/STN/MF-DF nº 11 de 23 de Dezembro de 2014.
- Miles, R. E., Snow, C. C., Meyer, A. D., & Coleman, H. J. (1978). Organizational strategy, structure, and process. *Academy of management review*, 3(3), 546-562.
- Mintzberg, H. (1979). *The structuring of organizations: A synthesis of the research*. University of Illinois at Urbana-Champaign's Academy for Entrepreneurial Leadership Historical Research Reference in Entrepreneurship.
- Mintzberg, H. (1980). Structure in 5's: A Synthesis of the Research on Organization Design. *Management science*, 26(3), 322-341.
- Mock, T.J.; Vasarhelyi, M.A.; Romero, S. (2011). An Updated Measurement Theory Perspective on Accounting. *Rutgers Accounting Web*. Recuperado em 20 jul. 2014, de <http://accounting.rutgers.edu/continuousauditingpapers>.
- Moeller, R. R. (2005). *Brink's modern internal auditing* (6 th). John Wiley & Sons.
- Moreira, O., Riccio, E. L., & Sakata, M. C. G. (2007). A comunicação de informações nas instituições públicas e privadas: o caso XBRL - eXtensible Business Reporting Language no Brasil. *RAP*, Rio de Janeiro, 41(4), 769-84.
- MPOG, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2008). *Manual de orientação para arranjo institucional de órgãos e entidades do poder executivo federal*. Recuperado em 20. Jun. 2015, de [http://www.planejamento.gov.br/marcella/segep/comunicados/090204\\_manual\\_arranjo\\_institucional.pdf](http://www.planejamento.gov.br/marcella/segep/comunicados/090204_manual_arranjo_institucional.pdf)

- \_\_\_\_\_ (2014). Nota Técnica nº 001/GT5 de 14 de Outubro de 2014.
- Myers, M. D. (2013). *Qualitative Research in Business & Management*. (2nd ed.). Los Angeles, London, New Delhi, Singapore, Washington DC: Sage.
- Negra, E. M. S. (2001). Contribuição de linguagem interativa à divulgação de informações internacionais financeiras e contábeis. *Contabilidade Vista & Revista*, 12(3), 93-104.
- Nel, G (2004). Future of financial reporting on the Internet. *South African Journal of Information Management*, 6 (2), 1 – 14.
- Orlikowski, W. J. (1992). The duality of technology: Rethinking the concept of technology in organizations. *Organization science*, 3(3), 398-427.
- Paes De Paula, A. P. (2005) Administração pública brasileira: entre o gerencialismo e a gestão social. *Revista de Administração de Empresas* 45(1), 36-49.
- Perrow, C. (1967). A framework for the comparative analysis of organizations. *American sociological review*, 32(2), 194-208.
- Portaria MF nº 184, de 15 de Agosto de 2008 (2008). Brasília. Diário Oficial da União de 26 de Agosto de 2008.
- Portaria STN nº 109 de 8 de Março de 2002 (2002). Brasília. Diário Oficial da união de 8 de Março de 2002.
- Portaria STN nº 86 de 17 de Fevereiro de 2014 (2014). Brasília. Diário Oficial da União de 17 de Fevereiro de 2014.
- Portaria STN nº 702 de 10 de Dezembro de 2014 (2014). Brasília. Diário Oficial da União de 19 de Dezembro de 2014.
- Programa GESPÚBLICA (2014). *Modelo de Excelência em Gestão Pública*, Brasília; MP, SEGEP. Recuperado em 20. Jun. 2015, de <http://www.gespublica.gov.br/pasta.2014-06-12.8013949452/Modelo%20de%20Excelencia%20em%20Gestao%20Publica%202014%20vs%2005062014.pdf>
- Ramin, K & Reiman, C. (2013). *IFRS and XBRL: How to improve Business Reporting through Technology and Object Tracking*. John Wiley e Sons.
- Rezaee, Z. & Riley, R. (2010). *Financial statement fraud: prevention and detection*, (2nd. ed.). John Wiley & Sons.
- Riccio, E., Sakata, M., Moreira, O., & Quoniam, L. (2006). Introdução ao XBRL—nova linguagem para a divulgação de informações empresariais pela internet. *Revista Ciência da Informação*, Brasília, 35(3), 166-182.
- Richards, R. (2006). *XML PHP e Web Services Pro*. Apress.

- Roberts, K. H. & Grabowski, M. (2004). Organizações, Tecnologia e Estruturação. In: Clegg, S. R.; Hardy, C.; Nord, W. R.. (Org.). *Handbook de Estudos Organizacionais: Ação e Análise Organizacionais*. (Vol. 3, pp. 313-333). São Paulo: Atlas.
- Roebuck, K. (2012). *XBRL (eXtensible Business Reporting Language): High-impact Emerging Technology-What You Need to Know: Definitions, Adoptions, Impact, Benefits, Maturity, Vendors*. Emereo Publishing.
- Roethlisberger, F. J., & Dickson, W. J. (2003). *Management and the Worker* (Vol. 5). Psychology Press. Trabalho original publicado em 1939.
- Rogers, Everett M. (1983). *Diffusion of innovations*. 3th ed.. Free Press - A Division of Macmillan Publishing Co., Inc. Trabalho original publicado em 1962.
- Ronchi, A. M. (2009). *eCulture: cultural content in the digital age*. Springer Science & Business Media.
- Rossi, T. D. & Schmidt, P. (2011). Teoria e prática para a adoção do XBRL – extensible business reporting language. *ConTexto*, Porto Alegre, 11 (19), 43-60.
- Sanchez, O. P., & Albertin, A. L. (2009). A racionalidade limitada das decisões de investimento em tecnologia da informação. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 49(1), 86-106.
- SEC, Securities And Exchange Commission (2015). *SEC proposes new way for investors to get financial information on companies*. Recuperado em 17. Mar. 2015, de <http://www.sec.gov/xbri/site/>
- Secretaria Nacional de Assistência Social (2005). *Política Nacional de Assistência Social PNAS/ 2004 - Norma Operacional Básica NOB/SUA*. Recuperado em 20. Ago. 2015 de [http://www.mds.gov.br/webarquivos/publicacao/assistencia\\_social/Normativas/PNAS2004.pdf](http://www.mds.gov.br/webarquivos/publicacao/assistencia_social/Normativas/PNAS2004.pdf)
- Seeman, M., & Evans, J. W. (1961). Stratification and hospital care: I. The performance of the medical intern. *American Sociological Review*, 26, 67-80.
- Sel, M. (2004). Secure Financial Reporting through XBRL and electronic signatures. In: Paulus, S; Pohlman, N & Reinmer, H. (Eds.). *Securing Electronic Business Processes"(Highlights of the Information Security Solutions Europe 2004 Conference)* (pp. 147-154). Vieweg+ Teubner Verlag.
- SGMLSource (1996). *The Roots of SGML: A personal recollection* (Chales F. Goldfarb, 1996). Recuperado em 25. Mar. 2015, de <http://www.sgmlsource.com/history/roots.htm>.
- Silva, P. A. G. D., & Alves, P. A. P. (2001). As novas tecnologias como veículo de transmissão da informação financeira. *Revista Contabilidade & Finanças*, 12(27), 24-32.
- Simon, H. A. (1955). A behavioral model of rational choice. *The quarterly journal of economics*, 69(1), 99-118.

- Sistema FIRJAN, Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (2015). *IFGF, Índice Firjan De Gestão Fiscal - Ano Base 2013: Recorte Municipal Abrangência Nacional*. Recuperado em 20. Jun. 2015, de <http://www.firjan.org.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=2C908CEC4D59224F014E02FD78E807E5>
- Smith & Pierce (2005). An investigation of the integrity of Internet financial reporting. *The International Journal of Digital Accounting Research*, 5(9), 47-78.
- Stein, E. W. (1995). Organization memory: Review of concepts and recommendations for management. *International Journal of Information Management*, 15(1), 17-32.
- STN, Secretaria do Tesouro Nacional (2013). Demonstrações Contábeis da União *DCON em Revista*, Brasília, 1 (2). Recuperado em 30. Mar. 2015, de [https://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/Revista\\_pdf.pdf](https://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/Revista_pdf.pdf)
- \_\_\_\_\_(2014a). *SICONFI: Balanço do Setor Público Nacional*. Recuperado em 29. Jan. 2015, de <https://SICONFI.tesouro.gov.br/SICONFI/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=37>
- \_\_\_\_\_(2014b). *SICONFI: Histórico*. Recuperado em 28. Jan. 2015, de <https://SICONFI.tesouro.gov.br/SICONFI/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=38>
- \_\_\_\_\_(2015a). *SICONFI: Publicada portaria com regra de transição para DCASP*. Recuperado em 29. Jan. 2015, de <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=482>
- \_\_\_\_\_(2015b). *Responsabilidade Fiscal: Projeto SICONFI - Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público brasileiro*. Recuperado em 29. Jan. 2015, de <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/in/projeto-SICONFI>
- \_\_\_\_\_(2015c). *SICONFI: Apresentação*. Recuperado em 01. Fev. 2015, de <https://SICONFI.tesouro.gov.br/SICONFI/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=21>
- Suzart, J. A. D. S. (2012). *A Linguagem XBRL: um caminho para a harmonização das práticas contábeis?* REUNA, 18(1), 05-22.
- Tallon, P. P., Kraemer, K. L., & Gurbaxani, V. (2000). Executives' perceptions of the business value of information technology: a process-oriented approach. *Journal of Management Information Systems*, 16(4), 145-173.
- Taylor, R. S. (1982). Value-added processes in the information life cycle. *Journal of the American Society for Information Science*, 33(5), 341-346.
- TCE, Tribunal de Contas do Estado do Paraná (2015). *Relatórios da LRF - a partir de 2013*. Recuperado em 20. Ago. 2015, de [http://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Municipal/SIMAM/Paginas/Rel\\_LRF.aspx?relTipo=1](http://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Municipal/SIMAM/Paginas/Rel_LRF.aspx?relTipo=1)

- TCU, Tribunal de Contas da União (2008). *Transferências governamentais constitucionais*. Brasília: TCU, Secretaria de Macro avaliação Governamental. Recuperado em 20. Jun. 2015, de <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056838.PDF>
- \_\_\_\_\_ (2014). Decisão Normativa - TCU nº 141, de 19 de Novembro de 2014. Brasília. Diário Oficial da União de 21 de Novembro de 2014.
- Thompson, V. A. (1965). Bureaucracy and innovation. *Administrative science quarterly*, 10(1), 1-20.
- Tostes, F. P., & Vasarhelyi, M. A. (2005). A divulgação de informações contábeis e financeiras no mundo virtual. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 10(2), 51-64.
- Trites, G. (2002). *Audit & Control implications of XBRL*. The Canadian Institute of Chartered Accountants, Toronto.
- Trochim, W. M. (1989). Outcome pattern matching and program theory. *Evaluation and program planning*, 12(4), 355-366.
- Valentinetti, D. & Rea, M. A. (2013). Critical reflection on XBRL: A “customisable standard” for financial reporting?. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 3(2) 110-132.
- Von Bertalanffy, L. (1950). The theory of open systems in physics and biology. *Science*, 111(2872), 23-29.
- W3SCHOOL. *Xml Elements* (2015). Recuperado em 02 de Fevereiro de 2015, de [http://www.w3schools.com/xml/xml\\_elements.asp](http://www.w3schools.com/xml/xml_elements.asp)
- Wang, H., & Wang, S. (2014). *Programming Languages for MIS: Concepts and Practice*. CRC Press.
- Wagenhofer, A. (2003). Economic consequences of internet financial reporting. *Schmalenbach Business Review*, 55, 262 – 279.
- Weick, K. E. (2000). Technology as equivoque: Sense-making in new technologies. In: McLoughlin I.; Preece D.; Dawson, P. (Eds.). *Technology, Organizations and Innovation: Critical perspectives on business and management*, (Vol. 2 – Theories, concepts and paradigms – pp. 789-819). London : Routledge.
- XBRL International (2015). *XBRL: The business Reporting Standard*. Recuperado em 10. Mar. 2015, de <https://www.xbrl.org/the-consortium/>
- Yin, R. K. (2001). *Estudo de caso: planejamento e métodos*. Trad. Daniel Grassi (2.ed.). Porto Alegre.
- Yoon, H.; Zo, H.; Ciganek, A. P. (2011). Does XBRL adoption reduce information asymmetry? *Journal of Business Research*, 64, 157–163.

## **APÊNDICES**

**APÊNDICE A** – Protocolo do Estudo de Caso

**APÊNDICE B** – Roteiro de entrevista semiestruturada I (EI), II (EII) e III (EIII)

**APÊNDICE C** – Modelo de Questionário (Q)

**APÊNDICE D** – Banco de dados do Estudo de Caso I

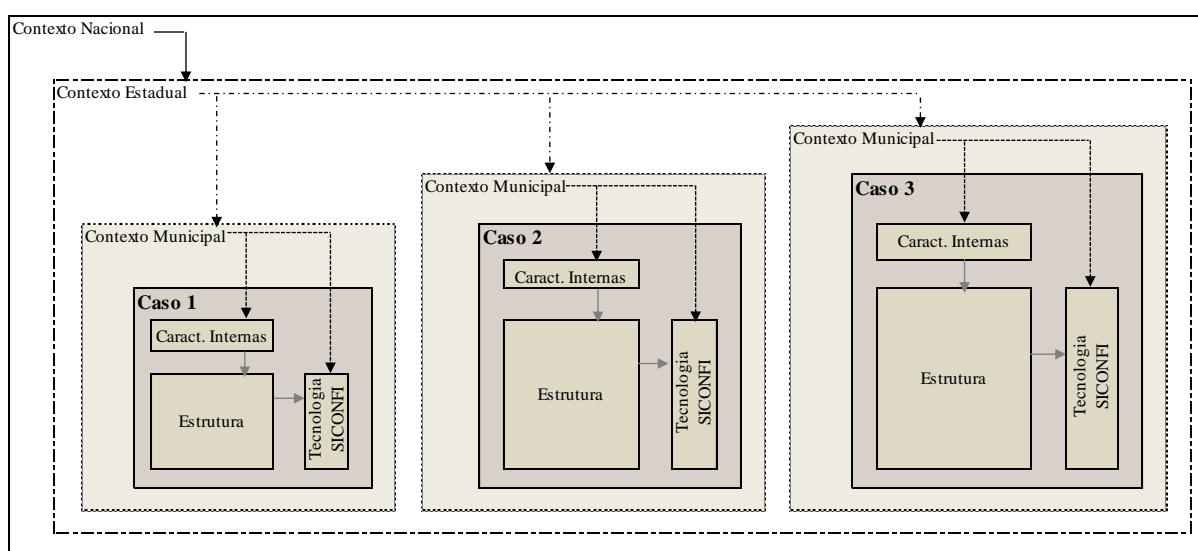
**APÊNDICE E** – Banco de dados do Estudo de Caso II

**APÊNDICE F** – Banco de dados do Estudo de Caso III

## APÊNDICE A – Protocolo do Estudo de Caso

### I. VISÃO GERAL DO ESTUDO DE CASOS MÚLTIPLOS

A presente pesquisa tem como principal foco estabelecer o panorama da adoção da XBRL para transmissão de dados do SICONFI pelas prefeituras paranaenses, influenciadas tanto pelos fatores externos (perspectiva exógena) quanto pelas suas características estruturais (perspectiva endógena). Assim, para permitir generalizações analíticas acerca deste processo, foram definidos casos múltiplos com foco em elementos específicos dentro de cada caso, constituindo um “Estudo de Casos Múltiplos Incorporados” (Figura 44).



**Figura 44 – Visão geral do Estudo de Casos Múltiplos Incorporados.**

Fonte: Elaborado pela autora.

Logo o objeto de estudo é o fator tecnológico adotado pelas prefeituras delimitado pela tecnologia aplicada ao SICONFI. Cada caso consiste em um ente da administração pública direta municipal do estado do Paraná, portanto, três prefeituras municipais foram selecionadas. Dentro de cada caso serão enfocadas três unidades de análise:

- a) Características Internas (influenciadas pelo Contexto): engloba as variáveis: ‘Tamanho’, ‘Tarefas’ e ‘Estratégia’;
- b) Estrutura Organizacional (influenciada pelas Características Internas): engloba a variável ‘Estrutura’;

- c) Tecnologia aplicada ao SICONFI (influenciada pela ‘Estrutura’ Organizacional e pelo Contexto): engloba a variável ‘Tecnologia’.

Cada caso está inserido em um contexto (variável ‘Ambiente’). Existe um contexto próprio representado pelas características dos municípios aos quais as prefeituras se referem, contudo também há um contexto macro representado pelas características do Estado e da União que são comuns aos três casos analisados. Ambos os níveis de contexto influenciam as características internas de cada caso.

Logo, a fase exploratória e indutiva desta pesquisa visa determinar quais são os fatores que compõe o contexto (‘Ambiente’) e que exercem influência direta ou indiretamente sobre as unidades de análise de cada caso. A fase confirmatória e dedutiva, por sua vez, visa estudar as relações de influência entre o contexto e as três unidades de análise de cada caso, e a influência destas entre si.

## **II. CRITÉRIO DE SELEÇÃO DOS CASOS: TAMANHO**

O principal critério de seleção das prefeituras municipais paranaenses foi o tamanho organizacional em termos de porte orçamentário, considerando as influências do tamanho populacional e das características econômicas dos municípios aos quais se referem como Produto Interno Bruto (PIB), o Valor Adicionado Bruto (VAB) e o Valor Adicionado Fiscal (VAF).

Dessa forma, seguindo os parâmetros definidos pela Secretaria Nacional de Assistência Social (2005) para a classificação do porte dos municípios brasileiros em termos de número de habitantes definidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (estimativa da população para o ano de 2015), foram selecionados: um município de pequeno porte II (de 20.001 a 50.000 habitantes); um município de médio porte (de 50.001 a 100.000 habitantes); e um município de grande porte (de 100.001 a 900.000 habitantes).

Os indicadores econômicos, por sua vez, seguem a mesma ordem entre os três municípios selecionados, sendo assim também influenciam o porte orçamentário dos mesmos. Tanto os indicadores populacionais e econômicos, quanto o indicador do porte organizacional expresso em termos de Receita Orçamentária são apresentados no Quadro 141:



<b>População e Economia Municipais</b>	<b>Caso I: Mandaguari</b>	<b>Caso II: Cianorte</b>	<b>Caso III: Londrina</b>
População (Estimativa IBGE para 2015)	34.289 habitantes	77.515 habitantes	548.249 habitantes
Porte Municipal (Secretaria Nacional de Assistência Social, 2015)	Pequeno Porte II (20.001 a 50.000 hab.)	Médio Porte (50.001 a 100.000 hab.)	Grande Porte (100.001 a 900.000 hab.)
PIB (2012)	550.709.000	1.530.891.000	12.826.470.000
VAB (2012)	494.674.000	1.378.023.000	10.454.897.000
VAF (2013)	542.816.037	1.623.573.840	7.177.466.500
Última Previsão Receita Atualizada - 2014 Balanço Orçamentário (RREO)	86.174.920,95	194.950.077,70	1.474.882.330,79

**Quadro 141 – Critério de seleção dos casos.**

Fonte: IBGE (2015), Caderno Estatístico IPARDES (2015) e TCE - PR (2015).

O tamanho organizacional foi concebido como a principal variável passível de ser controlada pela pesquisadora, uma vez que as demais variáveis somente poderão ser identificadas após o processo de investigação deste estudo.

O pressuposto, conforme o modelo extraído da teoria contingencial, é que o tamanho organizacional condiciona determinadas características estruturais que mesclam aspectos tanto do modelo mecânico quanto do modelo orgânico. Entretanto, no decorrer de suas atividades as organizações se deparam com diferentes níveis de imprevisibilidade das tarefas, assim como estão sujeitas ao perfil de gestão estratégica da administração, e estes aspectos podem demandar alterações na configuração estrutural que pode assumir um modelo mais orgânico ou mais mecânico.

Logo se depreende que, em função do tamanho, tanto a organização de grande porte quanto a de pequeno porte, não possuem todas as características estruturais de um modelo mecânico (menos predisposto à inovação XBRL) ou orgânico (mais predisposto à inovação XBRL). Todavia, uma organização de médio porte pode apresentar um estágio de transição de suas características estruturais entre ambos os extremos.

Portanto, ao selecionar três portes organizacionais distintos, espera-se verificar três níveis de características estruturais distintas, que, influenciadas ou não pela previsibilidade das tarefas internas e pelo foco estratégico da organização, e em conjunto com as influências externas, podem apresentar diferentes graus de predisposição à adoção da XBRL por parte das prefeituras municipais, e conseqüentemente a uma replicação teórica dos resultados.

### III. DESCRIÇÃO DOS MÉTODOS E FONTES DE EVIDÊNCIAS

Considerando que os níveis hierárquicos mais relacionados com o planejamento e gestão são os que mais lidam com as influências do ambiente externo e suas consequências internas, a investigação das variáveis mais relacionadas ao ambiente externo foi direcionada a membros dos níveis hierárquicos mais elevados. O direcionamento da investigação por método e fonte de evidências é apresentado no Quadro 142.

UNIDADE ANÁLISE	CONTEXTO				CARACTERÍSTICAS INTERNAS			ESTRUTURA				TECN. SICONFI	
	Ambiente				Tamanho	Estratégia		Tarefas	Estrutura				Tecnologia
Dimensão de Análise	Condições demográficas e econômicas.	Condições conjunturais, legais e políticas.	Condições normativas e culturais.	Condições tecnológicas.	Porte Orçamentário	Adaptabilidade x Eficiência	Satisfação x Produção	Previsibilidade das 'Tarefas'.	Centralização	Formalização	Estratificação	Complexidade	Tecnologia SICONFI.
Gestão	EI	EI	EI	EI		EI	EI	EI	EI	EI	EI	EI	EI
Controlad.	EI	EI	EI	EI		EI	EI	EI	EI	EI	EI	EI	EI
Planejam.	EI	EI	EI	EI		EI	EI	EI	EI	EI	EI	EI	EI
Contabilid.				EII									EII
Tecn. Info.				EIII									EIII
Demais Servidores						Q	Q	Q	Q	Q	Q	Q	
Documento e arquivos					D								

**Quadro 142 – Direcionamento da investigação por método e fonte de evidências.**

Fonte: Desenvolvido pela autora (EI; EII, EIII = Entrevistas; Q = Questionário; D = Análise Documental).

Logo a investigação no nível da Gestão (Prefeito do município), da Controladoria (Controlador(a)-Geral) e do Planejamento (Assessor(a) de planejamento/orçamento) (nível hierárquico superior) será ampla envolvendo entrevista sobre o contexto, as características internas, a estrutura e a tecnologia. A tecnologia e as condições tecnológicas que fazem parte do contexto dos casos serão investigadas também por meio de entrevista no nível Contábil (com o Contador responsável pela transmissão do SICONFI) e no Nível de TI (com o servidor responsável pelo departamento de Tecnologia da Informação). Aos demais servidores (nível hierárquico intermediário e operacional) foram direcionados os questionários sobre estrutura e características internas.

As datas de realização da coleta de dados por meio de entrevista e questionários com as respectivas fontes de evidências nos três casos estudados estão apresentadas no Quadro 143.

CASO	MÉTODO DE COLETA	FONTE DE EVIDÊNCIA	DATA DE REALIZAÇÃO
CASO I - PEQUENO PORTE	ENTREVISTA I (EI)	PREFEITO (PR)	05/02/2016
	ENTREVISTA I (EI)	CONTROLADOR-GERAL (CT)	05/02/2016
	ENTREVISTA I (EI)	ASSESSOR(A) DE PLANEJAMENTO (PL)	05/02/2016
	ENTREVISTA I (EII)	CONTADOR-CHEFE (CR)	05/02/2016
	ENTREVISTA I (EIII)	RESPONSÁVEL POR TI (TI)	05/02/2016
	QUESTIONÁRIO (Q)	DEMAIS SERVIDORES (Q)	28/01/16 à 10/03/16
CASO II - MÉDIO PORTE	ENTREVISTA I (EI)	PREFEITO (PR)	15/01/2016
	ENTREVISTA I (EI)	CONTROLADOR-GERAL (CT)	05/01/2016
	ENTREVISTA I (EI)	ASSESSOR(A) DE PLANEJAMENTO (PL)	14/01/2016
	ENTREVISTA I (EII)	CONTADOR-CHEFE (CR)	16/12/2015
	ENTREVISTA I (EIII)	RESPONSÁVEL POR TI (TI)	19/01/2016
	QUESTIONÁRIO (Q)	DEMAIS SERVIDORES(Q)	22/01/16 à 23/03/16
CASO III - GRANDE PORTE	ENTREVISTA I (EI)	PREFEITO (PR)	24/03/2016
	ENTREVISTA I (EI)	CONTROLADOR-GERAL (CT)	27/01/2016
	ENTREVISTA I (EI)	ASSESSOR(A) DE PLANEJAMENTO (PL)	27/01/2016
	ENTREVISTA I (EII)	CONTADOR-CHEFE (CR)	27/01/2016
	ENTREVISTA I (EIII)	RESPONSÁVEL POR TI (TI)	27/01/2016
	QUESTIONÁRIO (Q)	DEMAIS SERVIDORES (Q)	01/02/16 à 25/02/16

**Quadro 143 – Direcionamento dos métodos de coleta de dados por fonte de evidências.**

Fonte: Desenvolvido pela autora (EI; EII, EIII = Entrevistas; Q = Questionário).

Tanto a elaboração do roteiro de entrevistas semiestruturadas quanto do questionário da pesquisa foram fundamentadas do referencial teórico da Abordagem Contingencial. Contudo as questões elaboradas para mensurar as Características Internas e a ‘Estrutura’ Organizacional se basearam nos conceitos e métricas dos autores descritos nos Quadros 10 e 11. A análise de documentos e arquivos foi utilizada para mensurar a variável ‘Tamanho’.

#### IV. MÉTODO E FONTE DE EVIDÊNCIAS POR OBJETO DE ESTUDO

Para cada objeto de estudo foram elencados os principais objetos de investigação que visam mensurar as variáveis consideradas nesta pesquisa. Para cada objetivo são elencados os métodos de pesquisa utilizados para mensurar as dimensões de análise que compõe cada variável, sendo: método 1- Entrevista (EI, EII e EIII) e método 2 – Questionário (Q); além das respectivas fontes de evidências pesquisadas em cada método.

Fontes de evidência por objeto de estudo	Método de coleta por objeto de estudo			
	(EI)	(EII)	(EIII)	Questionário (Q)
<b>TAREFAS</b>				
PREFEITO (PR)	4) <sup>45</sup>			
CONTROLADOR-GERAL (CT)	4)			
ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	4)			
DEMAIS SERVIDORES (Q)				1) 5) 8) 10)
<b>ESTRATÉGIA</b>				
PREFEITO (PR)	5)			
CONTROLADOR-GERAL (CT)	5)			
ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	5)			
DEMAIS SERVIDORES (Q)				7) 2) 4) 19) 9) 11) 12) 27)
<b>ESTRUTURA</b>				
<b>Centralização</b>				
PREFEITO (PR)	6)			
CONTROLADOR-GERAL (CT)	6)			
ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	6)			
DEMAIS SERVIDORES (Q)				13) 28) 6) 21)
<b>Formalização</b>				
PREFEITO (PR)	8)			
CONTROLADOR-GERAL (CT)	8)			
ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	8)			
DEMAIS SERVIDORES (Q)				22) 3) 17) 15)
<b>Estratificação</b>				
PREFEITO (PR)	10)			
CONTROLADOR-GERAL (CT)	10)			
ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	10)			
DEMAIS SERVIDORES (Q)				25) 23) 20) 16)
<b>Complexidade</b>				
PREFEITO (PR)	12) 13)			
CONTROLADOR-GERAL (CT)	12) 13)			
ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	12) 13)			
DEMAIS SERVIDORES (Q)				18) 24) 26) 14)
<b>Modelo de Estrutura</b>				
PREFEITO (PR)	15)			
CONTROLADOR-GERAL (CT)	15)			
ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	15)			
<b>TECNOLOGIA</b>				
PREFEITO (PR)	16)			
CONTROLADOR-GERAL (CT)	16)			
ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	16)			
CONTADOR-CHEFE (CR)		1) 2) 3)		
RESPONSÁVEL POR TI (TI)			1) 2) 3) 4)	

**Quadro 144 – Direcionamento dos métodos de coleta de dados e fontes de evidências por objeto de estudo com o destaque das questões utilizadas para mensurar as características internas.**

Fonte: Desenvolvido pela autora (EI; EII, EIII = Entrevistas; Q = Questionário).

<sup>45</sup> Os números apresentados nos Quadros 144 e 145 referem-se ao código numérico da questão pertinente ao roteiro de entrevista EI, EII ou EIII e do questionário (Q).

O foco desta pesquisa se subdivide essencialmente em duas perspectivas distintas: a *Perspectiva Endógena*, que estuda as influências ambientais que determinam certas características internas que afetam a configuração estrutural e esta, por sua vez, afeta a tecnologia adotada; e a *Perspectiva Exógena*, que estuda as influências ambientais que afetam diretamente a tecnologia adotada.

Fontes de evidência por objeto de estudo		Método de coleta por objeto de estudo			
		(EI)	(EII)	(EIII)	Questionário (Q)
Endógena	<b>1.1) R1a: Condições demográficas e econômicas municipais afetam o porte da organização.</b>				
	PREFEITO (PR)	1)			
	CONTROLADOR-GERAL (CT)	1)			
	ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	1)			
Endógena	<b>1.1) R2a: Condições conjunturais, legais e políticas afetam o nível de previsibilidade das tarefas da organização.</b>				
	PREFEITO (PR)	2)			
	CONTROLADOR-GERAL (CT)	2)			
	ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	2)			
Endógena	<b>1.1) R3a: Condições normativas e culturais afetam a estratégia de gestão da organização.</b>				
	PREFEITO (PR)	3)			
	CONTROLADOR-GERAL (CT)	3)			
	ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	3)			
Endógena	<b>1.2) R1b: O porte da organização condiciona determinadas características estruturais.</b>				
	PREFEITO (PR)	7) 9) 11) 14)			
	CONTROLADOR-GERAL (CT)	7) 9) 11) 14)			
	ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	7) 9) 11) 14)			
Endógena	<b>1.2) R2b: O nível de previsibilidade das tarefas demanda determinado modelo de estrutura.</b>				
	PREFEITO (PR)	7) 9) 11) 14)			
	CONTROLADOR-GERAL (CT)	7) 9) 11) 14)			
	ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	7) 9) 11) 14)			
Endógena	<b>1.2) R3b: O foco da estratégia de gestão demanda determinado modelo de estrutura.</b>				
	PREFEITO (PR)	7) 9) 11) 14)			
	CONTROLADOR-GERAL (CT)	7) 9) 11) 14)			
	ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	7) 9) 11) 14)			
Endógena	<b>1.3) R4: A configuração estrutural da organização resultante das relações R1a-R1b, R2a-R2b e R3a-R3b pode ser mais adequada à adoção de um tipo de tecnologia mais convencional ou mais inovadora.</b>				
	PREFEITO (PR)	17) 18)			
	CONTROLADOR-GERAL (CT)	17) 18)			
	ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	17) 18)			
	CONTADOR-CHEFE (CR)		4) 5)		
	RESPONSÁVEL POR TI (TI)			5) 6)	
Exógena	<b>2) R5: Existem condições tecnológicas externas que também afetam a adoção de determinadas tecnologias pelas organizações.</b>				
	PREFEITO (PR)	19) 20)			
	CONTROLADOR-GERAL (CT)	19) 20)			
	ASSESSOR DE PLANEJAMENTO (PL)	19) 20)			
	CONTADOR-CHEFE (CR)		6) 7)		
	RESPONSÁVEL POR TI (TI)			7) 8)	

**Quadro 145 – Direcionamento dos métodos de coleta de dados e fontes de evidências por objeto de estudo com o destaque das questões utilizadas para mensurar as relações de influência.**

Fonte: Desenvolvido pela autora (EI; EII, EIII = Entrevistas; Q = Questionário).

A *Perspectiva Endógena* subdivide-se em três etapas: o estudo da influência externa sobre características organizacionais internas; o estudo das características organizacionais internas e sua influência sobre a estrutura; e o estudo da influência da estrutura sobre a tecnologia adotada. A *Perspectiva Exógena*, por sua vez, consiste em apenas uma etapa referente ao estudo da influência externa sobre a tecnologia adotada.

## V. PLANO DE ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO

O processo de análise dos dados é constituído primeiramente pela análise de conteúdo seguido da aplicação da lógica de adequação ao padrão de modo a possibilitar a definição do modelo empírico dos casos.

### a. ANÁLISE DE CONTEÚDO

A fase de análise de conteúdo subdivide-se em três etapas distintas:

**i.** Definição das características organizacionais quanto às variáveis ‘Tamanho’, ‘Tarefas’, ‘Estratégia’, ‘Estrutura’ e ‘Tecnologia’ por meio da aplicação do método de análise de conteúdo nas entrevistas semiestruturadas e nas escalas de diferencial semântico coletadas por questionários; permitindo a definição do perfil organizacional pela triangulação entre as fontes de evidência investigadas.

**ii.** Identificação das variáveis contingenciais externas e internas que influenciam direta ou indiretamente a adoção da XBRL: esse processo decorre dos resultados obtidos pela aplicação do método de análise de conteúdo nas entrevistas semiestruturadas e da concomitante triangulação entre as fontes de evidência (entrevistados). Esta etapa atende à fase indutiva (exploratória) e descritiva do estudo visando responder à primeira questão da pesquisa.

**iii.** Delineamento das possíveis relações de influência (positiva ou negativa) entre variáveis contingenciais externas e internas identificadas anteriormente: esse processo decorre dos resultados obtidos pela aplicação do método de análise de conteúdo nas entrevistas semiestruturadas assim como da triangulação realizada. Esta etapa atende à fase dedutiva (confirmatória) e causal do estudo visando responder à segunda questão da pesquisa.

## **b. ANÁLISE DE ADEQUAÇÃO AO PADRÃO**

Nesta fase as categorias e subcategorias semânticas identificadas por meio da análise de conteúdo, bem como as relações de influência encontradas entre elas (constituindo o padrão empírico do caso) são comparadas ao padrão prognóstico (teórico) da pesquisa, o que equivale às proposições teóricas do estudo tanto da fase indutiva e descritiva quanto da fase dedutiva e causal. A lógica de adequação ao padrão foi utilizada visando mensurar em que proporção as observações da pesquisa se ajustam ao que foi inicialmente previsto. Para isto toma-se como base a concordância das fontes de evidência em relação a cada proposição analisada.

## **c. DEFINIÇÃO DO MODELO EMPÍRICO**

Com base no perfil organizacional definido ('Tamanho', 'Tarefas', 'Estratégia', 'Estrutura' e 'Tecnologia'), as categorias e subcategorias semânticas apriorísticas e latentes identificadas, bem como as relações de influência apreendidas, foi possível elaborar a representação do modelo empírico de cada caso.

## APÊNDICE B – Roteiro de Entrevista Semiestruturada

### **EI - Entrevista Semiestruturada direcionada aos Gestores Municipais e responsáveis pelas áreas de Planejamento e Controladoria**

- 1) Você concorda que as condições demográficas e econômicas do município utilizadas como critério para distribuição das principais transferências governamentais (por ex. a população no caso do FPM e o Valor Adicionado no caso do ICMS), são os principais fatores determinantes do porte orçamentário desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do porte orçamentário? De que forma?
- 2) Você concorda que a instabilidade das condições conjunturais, legais e políticas tornam mais imprevisíveis as tarefas internas desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes da imprevisibilidade das tarefas internas?
- 3) Você concorda que as condições normativas e culturais (como o modelo de gestão pública burocrática originalmente disseminado; ou o modelo de gestão pública contemporânea incentivada atualmente) influenciam a determinação do foco estratégico desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do foco estratégico?
- 4) Em uma escala de 1-7: considerando as operações em todos os níveis hierárquicos, qual você considera que é o nível de previsibilidade das tarefas internas desta entidade? Considere: 1 (Totalmente imprevisível) a 7 (Totalmente previsível).
- 5) Entre inovação e eficiência, qual você considera o foco estratégico desta gestão? Considere: 1 (Totalmente inovadora) a 7 (Totalmente eficiente).
- 6) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que o poder de influência sobre decisões importantes é centralizado nos membros da alta administração desta entidade, e não nos servidores dos níveis intermediário e operacional? Considere: 1 (Totalmente descentralizado) a 7 (Totalmente centralizado).
- 7) Essa característica (nível de centralização das decisões) ocorre em função do: Tamanho da entidade; Nível de previsibilidade das tarefas; ou Foco estratégico? Ou outros?
- 8) Em uma escala de 1-7: desconsiderando exigências burocráticas externas, o quanto você considera que as operações dentro desta entidade são formalizadas (burocratizadas)? Considere: 1 (Nenhum pouco burocratizadas) a 7 (Totalmente burocratizadas).
- 9) Essa característica (nível de formalização das operações) ocorre em função do Tamanho da entidade; Nível de previsibilidade das tarefas; ou Foco estratégico? Ou outros?
- 10) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os servidores ocupantes de cargos de chefia trabalham lado a lado no mesmo nível (proximidade profissional) de seus subordinados e aceitam sugestões ou críticas dos níveis inferiores da hierarquia? Considere: 1 (Nenhum pouco próximos) a 7 (Totalmente próximos).
- 11) Essa característica (nível de proximidade) ocorre em função do Tamanho da entidade; Nível de previsibilidade das tarefas; ou Foco estratégico? Ou outros?



- 12) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que a estrutura da prefeitura é diferenciada, isto é: o quanto os funcionários são especializados (profissionalmente) nas tarefas que desempenham sendo os departamentos homogêneos internamente e diferenciados entre si? Considere: 1 (Nenhum pouco diferenciada) a 7 (Totalmente diferenciada).
- 13) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os funcionários trabalham de forma integrada e coordenada uns com os outros? Considere: 1 (Nenhum coordenada/integrada) a 7 (Totalmente coordenada/integrada).
- 14) Essa característica (nível de diferenciação/integração/coordenação) ocorre em função do 'Tamanho' da entidade; Nível de previsibilidade das tarefas; ou Foco estratégico? Ou outros?
- 15) Você considera que, em termos de funcionamento da estrutura (divisões, secretarias, relacionamento entre servidores) esta entidade pode ser comparada com uma entidade mecânica (que precisa de procedimentos e tarefas definidos por normas e regras rígidas, com uma rígida estrutura hierárquica de controle e comunicação entre supervisor e subordinado) ou como um organismo vivo (que precisa de ajuste e redefinição contínuos de tarefas individuais através da interação e comunicação com os membros de diversas posições hierárquicas)?
- 16) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades?
- 17) Você considera que o tipo de estrutura (mecânica/orgânica) influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir voluntariamente um software com suporte para XBRL a ser utilizada para transmitir dados do SICONFI?
- 18) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta entidade para a adoção voluntária da XBRL?
- 19) Você concorda que as condições tecnológicas como a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público, o baixo custo desses softwares, e a sua adoção por entidades similares favorecem que as prefeituras adotem voluntariamente a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova?
- 20) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção voluntária de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade?

**EII - Entrevista Semiestruturada direcionada ao responsável pela elaboração e transmissão do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI)**

- 1) Qual a tecnologia atualmente utilizada para a transmissão de dados via SICONFI? Planilhas, Formulários Eletrônicos ou Taxonomias XBRL?
- 2) Você considera que ela é adequada em termos de qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil divulgada? Se não, quais os principais problemas enfrentados e quais as necessidades de melhoria?
- 3) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades?
- 4) Você considera que o tipo de estrutura de trabalho desta entidade influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir voluntariamente um software com suporte para XBRL a ser utilizado para transmitir dados do SICONFI?
- 5) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta prefeitura para a adoção voluntária da XBRL?
- 6) Você concorda que as condições tecnológicas como: a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público; o baixo custo desses softwares; e a sua adoção por entidades similares, favorecem que as prefeituras adotem voluntariamente a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova?
- 7) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção voluntária de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade?

**EIII - Entrevista Semiestruturada direcionada ao responsável pela área de Tecnologia da Informação (TI)**

- 1) Qual a tecnologia atualmente aplicada ao(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade? Você considera que ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em outros formatos de arquivos?
- 2) Você considera que o(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade são adequados em relação à confiabilidade, qualidade e utilidade das informações geradas e disponibilizadas em seus relatórios?
- 3) Os softwares atualmente adotados por esta entidade têm suporte para o formato XBRL?
- 4) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades?
- 5) Você considera que o tipo de estrutura de trabalho desta entidade influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir voluntariamente um software com suporte para XBRL a ser utilizado para transmitir dados do SICONFI?
- 6) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta prefeitura para a adoção voluntária da XBRL?
- 7) Você concorda que as condições tecnológicas como: a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público; o baixo custo desses softwares; e a sua adoção por entidades similares, favorecem que as prefeituras adotem voluntariamente a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova?
- 8) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção voluntária de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade?

## APÊNDICE C – Modelo de Questionário

### *Informação contábil em Linguagem XBRL: Estudos de casos em prefeituras paranaenses*

Eu, Thaís Alves da Silva, sou aluna do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis (PCO) da Universidade Estadual de Maringá (UEM) em nível de Mestrado, no qual desenvolvo a pesquisa de dissertação sob a orientação da Professora Dr<sup>a</sup>. Simone Letícia Raimundini Sanches. O objetivo específico desta fase da investigação é identificar uma parte das variáveis necessárias à pesquisa, relativas à estrutura e rotinas de trabalho desta entidade.

**Termo de Consentimento:** Sua participação é voluntária mas fundamental para que esta pesquisa possa alcançar seus objetivos e gerar resultados que contribuam com as pesquisas acadêmicas em Ciências Contábeis e com a sociedade em geral. Os resultados serão tratados de forma agregada e os respondentes NÃO SERÃO IDENTIFICADOS, garantindo o sigilo das informações. A realização desta pesquisa foi autorizada pela administração municipal perante o esclarecimento sobre as condições do estudo. Em caso de dúvidas no preenchimento ou necessidade de esclarecimentos, favor contatar-me pelo e-mail [tasilva2@uem.br](mailto:tasilva2@uem.br), ou pelo telefone (44)9995-8696. Agradeço sua colaboração.

**Instruções:** Este questionário é composto por 28 perguntas. Marque um X em apenas um dos locais indicados conforme a proximidade de sua opinião em relação às opções de resposta opostas apresentadas em cada uma das questões. **Por exemplo:**

**Exemplo)** O quanto você considera que seu trabalho é complexo?

**Baixa complexidade** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **X** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Alta complexidade**

\*Neste caso o respondente considera que o trabalho é complexo, embora não seja extremamente complexo.

**Obs:** Os respondentes que ocupam cargos de Secretário(a) Municipal (ou cargo equivalente) devem responder as questões considerando as atividades de sua respectiva secretaria (ou órgão equivalente). **Enquanto que os demais servidores devem considerar as atividades dentro da divisão em que trabalham.**

### **Questionário**

1) Com que frequência surge alguma situação nova em seu trabalho com a qual você não está acostumado(a)?

**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

2) O quanto você está satisfeito(a) com o volume de trabalho que lhe é atribuído?

**Totalmente insatisfeito(a)** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Totalmente satisfeito(a)**

3) O quanto você consegue flexibilizar o modo como você trabalha, sem extrapolar os limites de procedimentos determinados por seus chefes/supervisores ou pela alta administração?

**Nenhuma flexibilidade** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Total flexibilidade**

4) Qual o nível de exigências para que você seja produtivo(a) em seu trabalho?

**Nenhuma exigência** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Extrema exigência**

5) Com que frequência você precisa pesquisar soluções novas para resolver problemas que surgem em seu trabalho?

**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

6) Com que frequência algum representante da sua divisão/secretaria participa das decisões importantes referentes a esta entidade?

**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

7) Qual você considera que é o seu volume de trabalho nesta entidade?

**Baixo volume de trabalho** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Alto volume de trabalho**

8) Com que frequência fatos externos à esta entidade obrigam você a alterar a forma como realiza seu trabalho?

**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

9) Em sua opinião qual o nível de investimentos em novos projetos (tecnologias, métodos, técnicas inovadoras) realizados por sua divisão/secretaria e que demandam elevado gasto de recursos financeiros?

**Baixíssimo investimento** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Altíssimo investimento**

10) Com que frequência fatos internos desta entidade obrigam você a alterar a forma como realiza seu trabalho?

**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

11) Em sua divisão/secretaria, quanta preferência é dada para a implantação de novas tecnologias, métodos, ou técnicas que trarão benefícios a longo prazo, mas provocam prejuízos ou escassez de recursos no curto prazo?

**Nenhuma preferência** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Extrema preferência**

12) Em sua divisão/secretaria, qual o nível de exigências para que os recursos financeiros e bens materiais sejam economizados?

**Nenhuma exigência** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Extrema exigência**

13) Com que frequência você participa das decisões importantes referentes a esta entidade?

**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

14) Com que frequência a sua divisão/secretaria tem trabalhado em conjunto com outras divisões/secretarias para a resolução de problemas comuns?

**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

15) O quanto você considera que seu trabalho é inspecionado de forma rígida?

**Nenhum pouco rígida** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Totalmente rígida**

16) Com que frequência seus chefes trabalham lado a lado com você para desempenhar as tarefas mais simples que fazem parte das suas funções?

**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

17) Quanta autonomia você tem para decidir sozinho sobre alterar algum procedimento do seu trabalho quando necessário?

**Nenhuma autonomia** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Total autonomia**

18) Qual o seu nível de formação acadêmica, técnica ou profissionalizante nas tarefas que você efetivamente desempenha dentro desta entidade?

**Nenhuma formação** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Elevada formação**

19) O quanto você está satisfeito(a) com o nível de exigências para que você seja produtivo(a)?  
**Totalmente insatisfeito(a)** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Totalmente satisfeito(a)**

20) Com que frequência você trabalha lado a lado com seus chefes para desempenhar as tarefas mais complexas que fazem parte das funções deles?  
**Nunca** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Sempre**

21) O quanto você considera que a sua divisão/secretaria como um todo é capaz de influenciar as decisões importantes referentes a esta entidade?  
**Nenhuma influência** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Total influência**

22) O quanto você considera que suas tarefas são controladas pelos padrões de procedimentos determinados por seus supervisores e pela alta administração?  
**Nenhum pouco controladas** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Totalmente controladas**

23) O quanto você considera que o trabalho dos seus chefes é diferente do seu?  
**Nenhum pouco diferente** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Totalmente diferente**

24) O quanto as suas tarefas são semelhantes e relacionadas às tarefas das demais pessoas que trabalham na mesma divisão/secretaria que você?  
**Nenhum pouco semelhantes** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Totalmente semelhantes**

25) Quanta liberdade você tem para fazer perguntas, dar sugestões ou fazer críticas diretamente aos seus chefes/supervisores ou à alta administração?  
**Nenhuma liberdade** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Total liberdade**

26) O quanto as tarefas executadas em sua divisão/secretaria dependem do trabalho executado em outras divisões/secretarias para que possam ser concluídas?  
**Nenhum pouco dependentes** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Totalmente dependentes**

27) Em sua divisão/secretaria, quanta preferência é dada para que os recursos financeiros e bens materiais sejam gastos apenas com aquilo que é indispensável e estritamente necessário?  
**Nenhuma preferência** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Total preferência**

28) O quanto você considera que é capaz de influenciar as decisões importantes referentes a esta entidade?  
**Nenhuma influência** \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_ **Total influência**

## APÊNDICE D – Banco de Dados do Estudo de Caso I

### ANÁLISE DE CONTEÚDO DAS ENTREVISTAS SEMIESTRUTURADAS

1) Você concorda que as condições demográficas e econômicas do município utilizadas como critério para distribuição das principais transferências governamentais (por ex. a população no caso do FPM e o Valor Adicionado no caso do ICMS), são os principais fatores determinantes do porte orçamentário desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do porte orçamentário? De que forma? (EI)		
Categories	Subcategorias	Citações
AP	Condições Demográficas	<p>População</p> <p>“A população é que define o porte e a transferência, alíquota que cada município recebe, percebe-se pela população, então as divisões... ela é fracionada é medida pelo nível da população, a quantidade de população, conforme é o número, é os valores que são repassados, quanto menor, menor o repasse do FPM, quanto maior... até chegar um valor que chega ao teto que é 2%.” (PR)</p> <p>“Acredito que no caso dos municípios menores sim, por que a arrecadação é muito pequena e eles dependem realmente do FPM que vem de impostos, arrecadação de IPTU não é suficiente, então o que determina realmente o que vai se gastar no município é esse dinheiro que vem de fora.” (CT)</p> <p>“[...] na realidade o FPM eles consideram só o índice populacional, o ICMS ainda consideram a parte de território. Particularmente eu só acredito que o sistema de distribuição pelo número da população, ele é equivocado, porque normalmente nós produzimos em um município e ele é consumido em outro. Então tem essa questão e se a gente analisar, por exemplo, municípios, principalmente da região sul, são municípios que tem grande produção, é ... que tem a... deixe eu formular melhor: o nível de população é baixo, mas a produção é alta. [...]” (PL)</p>
AP	Condições Econômicas	<p>Valor adicionado pelo município</p> <p>Acredito que no caso dos municípios menores sim, por que a arrecadação é muito pequena e eles dependem realmente do FPM que vem de impostos, arrecadação de IPTU não é suficiente, então o que determina realmente o que vai se gastar no município é esse dinheiro que vem de fora. (CT)</p> <p>“Em contrapartida, por exemplo, outras regiões em que o número populacional é alto e a geração de riqueza é baixa, então, por exemplo, vamos pegar o FUNDEB, o aluno daqui tem um custo e o aluno da outra região é mais “em conta”, devido à característica da região, ser próximo, não ser muito aglomerado, eles não ter tanto compromisso com a formação quanto nós temos, e eles recebem o mesmo valor financeiro por aluno, então o que acontece: nós gastamos mais e recebemos menos, outras regiões gastam menos recebem o mesmo... então eu acredito que esses são os fatores que afetam os municípios da região sul.” (PL)</p> <p>“No nosso caso aqui, Mandaguari especificamente, hoje tem uma das maiores empresas do ramo de transformação está aqui, de fábrica de adubo, que é o caso da Minorgan também é a maior do Brasil, e aí vem outras empresas que fornecem para essas empresas que também geram bastante... então vem o caso: nós acabamos produzindo uma grande quantidade mas não temos o mesmo retorno porque o rateio é igual né... ” (PL)</p> <p>Diversificação produtiva</p> <p>“O determinante é que você tenha uma mistura de produção, acho que é isso que se levaria em consideração, para que você possa ter receita. O município que tem diversificação de produção, seja agrícola, seja industrial, seja comercial, logicamente atrelado ao número de habitantes é que faz com que você tenha as condições melhores de investimento, por isso que se dá não só os valores de repasse quanto de própria arrecadação de recursos pra você fazer a manutenção do município, da máquina administrativa e pública.” (PR)</p>

**1) Qual a tecnologia atualmente utilizada para a transmissão de dados via SICONFI? Planilhas, Formulários Eletrônicos ou Taxonomias XBRL? (EII)**

“a nossa é através da planilha eletrônica.” (CR)

**1) Qual a tecnologia atualmente aplicada ao(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade? Você considera que ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em formatos de arquivos? (EIII)**

“É um sistema um pouco grande, é um sistema pesado no banco de dados, principalmente de tributação, então poderia ser melhorado no banco de dados, principalmente, então, ele é de graça, mas precisa ser trabalhado também para melhorar. Não, é fechado, você consegue gerar relatório em PDF, apenas.” (TI)

**2/2) Você considera que ela é adequada em termos de qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil divulgada? Se não, quais os principais problemas enfrentados e quais as necessidades de melhoria? (EII/EIII)**

“...é confiável, por que realizamos conforme está no banco de dados, mas o problema dela é que às vezes você tem que fazer na última fórmula ela já vem com fórmulas, está mais fácil que a anterior. [Quanto à necessidade de melhorias] Acho que não.” (CR)

“Digamos que há 90% de confiabilidade, poderia ser melhor” (TI)

**3) Os softwares atualmente adotados por esta entidade têm suporte para o formato XBRL? (EIII)**

“Não.” (TI)

**2) Você concorda que a instabilidade das condições conjunturais, legais e políticas tornam mais imprevisíveis as tarefas internas desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes da imprevisibilidade das tarefas internas? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Conjunturais	-	-
AP	Condições Legais	Controle rígido por parte dos Tribunais de contas	“[...] até por que, se não tiver essa previsão de gasto e você estiver totalmente aliado a ele entre licitar pra ver o menor preço, entre disponibilidade de recursos, faz com que o gestor acabe colocando-se, metendo os pés pelas mãos e fazendo algo que não deveria fazer, então em função disto, o próprio tribunal coloca as exigências das quais você tem que seguir, seguindo isto, faz com que a máquina pública nunca quebre” (PR)
		Conflitos em relação ao atendimento da LRF	“[...] por outro lado a Lei de Responsabilidade Fiscal, ela... contingencia que o município não pode gastar mais que 54% com despesas de pessoal, então por exemplo, o programa gera lá 100 mil reais para pagar mão de obra, você tem que gastar 100 mil de mão de obra, só que... tem que ficar dentro dos 54% do município... ele absorve uma parte de índice onde o município não consegue mais contratar mão de obra especializada ou pagar engenheiro, médico... no valor que deveria pagar, aí os concursos, quando acontece os concursos você não consegue atrair bons profissionais para desenvolver o serviço dentro do município [...]” (PL)
		Planejamento econômico e financeiro imposto pela lei	“[...] seguindo isto, faz com que a máquina pública nunca quebre, nunca tenha as dificuldades que a vida lá fora, a facilidade que tem da vida privada você não tem na vida pública, porém, a previsão que você tem de gasto desse setor jamais compromete a máquina pública, e ela não corre o risco de ter uma falência ou risco de dificuldade financeira, então ela é sempre suportada em função de tudo isso. [...]” (PR)
		Alterações estruturais dos governos estadual e federal	“Sim. Como os governos federal e estadual vêm se modificando o município também tem que fazer isso, e muita coisa interfere [...]” (CT)
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	“[...] na verdade nós somos uma república federativa, então tudo parte primeiro da União, depois Estado e Município, e a gente percebe que vem acontecendo nesta questão da estabilidade: a União e Estado estão criando determinados programas para que os municípios contratem mão de obra... a princípio você gera emprego no município, você gera determinada situação [...]” (PL)
	Reeleição dificulta a modernização da	“Hoje, o que mais acontece hoje a grande instabilidade do município são os serviços criados pela União e pelo Estado para que o município desenvolva. Aí cria a instabilidade dentro dos municípios.” (PL)	
		“Eu penso que uma das coisas que deveria ter no setor público é a não-reeleição, talvez faz com que você não tenha que se submeter a algumas	



		administração pública	exigências de ter que estar sempre disponível a poder fazer esse equilíbrio entre o meio que você vive e com quem que você tem que se relacionar lá fora, talvez isso seja uma das formas que atrapalha muito, então quem assume, se tivesse um mando um pouco maior, ele pudesse dentro desse mando saber que ele não pudesse ser reeleito e tudo que ele tem que aplicar ele faria uma administração mais profissional, o fato de uma administração mais voltada para o público, ela cria dificuldade pra você fazer uma administração mais moderna, com um resultado maior, mesmo obedecendo os critérios da lei.” (PR)
AP	Condições Políticas	Falta de capacitação dos gestores do Estado	“[...] uma função talvez do comportamento de pessoas que assumem a responsabilidade de administrar o município faz com que ele tenha essas amarras, isso prejudica muito a condução do município, porém se faz necessário [...]” (PR)
L	Condições sociais	Cobranças pelas demandas assistenciais	“[...] a população acredita que tem o direito de cobrar, então ela cobra, faz uma denúncia no ministério público, aí de repente vem uma coisa totalmente nova que você tem que fazer por que o ministério público determinou, a população procura mais a secretaria de saúde por que tem mais estresse, problemas nas costas, por causa do trabalho pesado, então isso influencia muito no que a gente tem que fazer também, e na questão da educação, hoje os pais acham que os filhos têm direito a creche mesmo que não trabalhem, então eles procuram o promotor para determinar que a criança fique na creche, e isso envolve ampliação da sala de aula, aquisição de equipamentos, contratação de professores” (CT)
		Transparência aumenta a exigência e controle social.	“[...] então você vê naquela rotina e de repente você acaba tendo que mudar, então o conhecimento da população e a transparência que a gente é obrigado a dar a ela faz com que a gente tenha muito mais influência externa do que antigamente e a cada movimento diferente você acaba tendo que se readaptar, então não existe mais aquela coisa de que o contador faz a mesma coisa sempre né.” (CT)

**3) Você concorda que as condições normativas e culturais (como o modelo de gestão pública burocrática originalmente disseminado; ou o modelo de gestão pública contemporânea incentivada atualmente) influenciam a determinação do foco estratégico desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do foco estratégico? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Normativas	Influência normativa do governo	“Não tenho a menor dúvida que a burocrática, como você citou aí, é um dos grandes atrasos para o Brasil.” (PL)
AP	Condições Culturais	Educação e comportamento dos cidadãos	“Então nós estamos melhorando nos dois... nós estamos ainda com o foco do burocrático que tem que agilizar mais... que não deixa de ser importante, mas também nós estamos trabalhando essa questão cultural de a própria comunidade conservar a rua, o asfalto, o quintal, através d educação... a gente procura educar as pessoas, a assistência social tenta trabalhar com as classes mais baixas... que vem desde uma casa insalubre... um local impróprio para moradia, a questão de animais junto com as crianças, então viemos trabalhando essa questão da cultura deles... eu acredito que é isso... nesta administração.” (PL)  “[...] educar a população para que ela deixe de produzir algo que vai fazer com que o município tenha que gastar depois. [...]” (PL)
L	Condições Legais	Preocupação com sanções legais	“[...] você tem que ser meio um malabarista por causa das exigências da lei [...]” (PR)
L	Condições Políticas	Influências e interesses políticos	“[...] isso faz com que o município avance a passos mais largos, e obtém resultados melhores, penso que os que administraram até os dias de hoje, sempre visando o lado político e nunca deixar de ser político, ele engessa um pouco mais a forma de trabalhar e administrar, [...]” (PR)
		Necessidade de uma política mais societal	“[...] a nossa política é mais contemporânea, ela visa trazer resultados melhores e ir de encontro das pessoas e resolver o problema de fato, naquilo que você se propõe quando candidato [...]” (PR)
L	Condições Gerenciais	Influência da esfera privada na visão gerencial	“Essa administração aqui é mais moderna, ela vem com iniciativa privada, até por que o gestor tem 30 anos de área industrial, da área empreendedora, ele tem uma visão diferente, [...]” (PR)  “Porque geralmente, nas pequenas prefeituras principalmente, a comunidade

			elege empresário para administrar o município, e o empresário pensa em economizar para capitalizar, ele administra o recurso público como se fosse o particular, tem que economizar... economizar... para aquilo que ele acha que deve ser feito, o monumento... enquanto que na realidade o que é função do município?” (PL)
		Interesse em inovação no atendimento ao cidadão	“[...] mas ao mesmo tempo você tem que ser mais audacioso, para obter um resultado melhor, nós somos da linha mais contemporânea, não tenho dúvidas, até por que estamos buscando constantemente inovação e melhorias, e criando alguns programas também que de fato resolva a vida da população.” (PR)
		Característica burocrata dos empresários eleitos como gestores municipais	“É dar atendimento à sua população, é atender a comunidade de acordo com os problemas novos que vão surgindo, e quando você tem um problema social, que geralmente aparece nas classes mais baixas... quando é um problema que o município tem que investir para recuperar o ser humano para que depois ele venha a dar uma contribuição para o município, geralmente o empresário não vê isso como investimento, ele vê isso como despesa, porque o retorno vai ser em longo prazo, e não na gestão dele, então esse é o grande problema dos burocratas, só pensam em capitalizar aquilo que é momentâneo e que vai aparecer na gestão dele enquanto que numa gestão contemporânea ele pensa a longo prazo, ele vai recuperar aqueles que precisam para depois ele “dar lucro para a comunidade” e o burocrata não pensa assim.” (PL)

**4) Em uma escala de 1-7: considerando as operações em todos os níveis hierárquicos, qual você considera que é o nível de previsibilidade das tarefas internas desta entidade? Considere: 1<sup>46</sup> (Totalmente previsível) a 7 (Totalmente imprevisível) (EI)**

Categories Apriorísticas	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Previsibilidade (>5)			
Média Previsibilidade (≤5 ≥3)	[não identificada]	3(5)	(PL)
	[não identificada]	4 (4)	(CT)
Alta Previsibilidade (<3)	Alta definição do cronograma orçamentário	1(7)	“A nossa é totalmente previsível, temos a previsão dos recursos e do que faremos durante esse ano, então mesmo sendo um ano atípico, que é um ano político, que você trabalha a partir de agosto, claro que você acaba se submetendo à pressão da disputa política, mas até o mês de agosto, tudo o que você vai realizar mensalmente dentro do cronograma de obras e de recursos para poder executar tudo isso, para nós está totalmente orçado, então não vejo dificuldade nenhuma, [...]” (PR)
	Situações imprevisíveis esporádicas em função das condições climáticas.		“[...] só teremos dificuldade aí se for de acordo com o tempo se ele não venha a contribuir, mas se o tempo facilitar e ficar dentro daquilo que é previsível, nós teremos uma realização de uma grande tarefa, com resultado fantástico.” (PR)
	Necessidade de trabalhadores motivados		“Sempre surgem problemas, até por que trabalhamos que seres humanos e a cada dia ele tem uma história, mas o fato de ela vir de uma iniciativa que é mais aguerrida, ela faz com que você aposte muito mais em contratações através de licitações e se acreditar que têm pessoas que vem de fora que ganham uma tarefa para executar um trabalho e claro, você obtêm um resultado melhor. A partir do momento que você tem uma equipe pelo salário que se tem, muitas vezes não é tão aplicado como aqueles que deveriam ser... quem tem formação de berço, que tem que trabalhar para ganhar o pão de cada dia, ele tem uma conduta, muitos que se fizer ou deixar de fazer o que ele ganha esteja garantido, ele não quer trabalhar, ele se lança, não obtendo aquele resultado satisfatório que a equipe deveria ter.” (PR)
	Terceirização em		“Nós temos investido muito da terceirização, onde é

<sup>46</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

	busca de eficiência.		possível trabalhar com terceirizado e prestando um serviço diferente, ajudando e fazendo este auxílio com a administração, tenho apostado e tenho obtendo um resultado muito melhor, então você passa, a saber, que se a pessoa não executar aquilo com que ele foi contratado, ele também não recebe aquilo que ele tem por direito, então o resultado acaba sendo muito melhor em relação às tarefas a serem realizadas.” (PR)
--	----------------------	--	--

**5) Entre inovação e eficiência, qual você considera o foco estratégico desta gestão? Considere: 1<sup>47</sup> (Totalmente eficiente) a 7 (Totalmente inovadora) (EI)**

Categories	Subcategorias	Nota	Citações
Foco em Inovação (>5)			
Foco Misto ( $\leq 5 \geq 3$ )	[não identificada]	3(5)	(CT)
	(Efic.) Não se alcança a total inovação.	5(3)	“Olha é uma questão assim difícil... Eu posso te dizer... eu acho que nós estamos num 3, ela é inovadora, mas não é totalmente...” (PL)
	(Inov.) Gestão mais dinâmica e menos conservadora do que a anterior		“As buscas do resultado que temos obtido, que tem sido audaciosos, buscado realmente tecnificar a máquina pública, então o resultado nosso ele vem a cada dia mudando, nós não temos aí a dificuldade na convivência em fazer essa transformação que é complicado, você ver aquilo que está estagnado há tantos anos, as pessoas têm dificuldade de mexer naquilo, gera um transtorno, um desconforto, [...]” (PR)
	(Inov.) Preocupação com o investimento em tecnologias de comunicação	4(4)	“[...] nós apostamos sempre que a inovação... Inclusive temos aplicado muito na inovação, essa cidade é uma cidade que possivelmente traga agora um sistema da cidade digital para Mandaguari, um projeto que está avançado e temos muita expectativa, de conseguir ainda em 2016, boa parte de essa cidade aplicar isso, isso é totalmente moderno, onde você faz a interligação de toda a cidade através de cabos de fibra ótica, isso facilita a interligação de tudo, nós assumimos com a saúde, com a educação, todos os prédios públicos passaram a falar o mesmo idioma, e proporcionar para a população internet gratuita, isso é uma coisa que nós intendemos que é algo que não tem volta mais, a cada dia só tem inovação e melhoria [...]” (PR)
	(Efic./Inov.) Oposição entre a gestão política e a gestão profissional		“[...] então, alguns municípios tem um pouco mais de dificuldade, não só pela gestão que é mais política, que quando você faz uma gestão mais política, você deixa de produzir, e quando você faz uma administração mais profissional você não agrada tanto [...]” (PR)
Foco em Eficiência (<3)			

<sup>47</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

**6) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que o poder de influência sobre decisões importantes é centralizado nos membros da alta administração desta entidade, e não nos servidores dos níveis intermediário e operacional? Considere: 1<sup>48</sup> (Totalmente centralizado) a 7 (Totalmente descentralizado) (EI)**

Categories	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Centralização (>5)			
Média Centralização ( $\leq 5 \geq 3$ )	Decisões mais importantes são tomadas pela cúpula administrativa	5(3)	“As decisões importantes são tomadas por uma cúpula, nós discutimos entre todos os secretários as demandas de suas secretarias, após eleito o que se acha mais importante, nós temos algo central [...]” (PR)
	Responsabilização dos setores pelas suas próprias escolhas		“Ao prefeito cabem as atitudes maiores, que é a segurança, educação, saúde, que não repassando aquilo que é exigido por lei, é responsabilidade do prefeito [...]” (PR)
	[não identificada]	3(5)	(CT)
	Estrutura está progredindo para a descentralização	5(3)	“Ele não chega a ser 100% descentralizado, mas chega a ser uns 70%, então seria um 3, ainda não é totalmente, mas está a caminho.” (PL)
Alta Centralização (<3)			

**8) Em uma escala de 1-7: desconsiderando exigências burocráticas externas, o quanto você considera que as operações dentro desta entidade são formalizadas (burocratizadas)? Considere: 1<sup>49</sup> (Totalmente burocratizadas) a 7 (Nenhum pouco burocratizadas) (EI)**

Categories Apriorísticas	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Formalização (>5)			
Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )	Necessidade de atender às exigências legais	4(4)	“Você tem que obedecer a critérios, mas fazemos com que consigamos nessa luta, que você consiga dar soltura para isso para poder andar, então eu diria que obedecendo a um critério de lei e de execução nós ficaríamos no meio.” (PR)
	[não identificada]	3(5)	(CT)
	[não identificada]	4(4)	(PL)
Alta Formalização (<3)			

**10) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os servidores ocupantes de cargos de chefia trabalham lado a lado no mesmo nível (proximidade profissional) de seus subordinados e aceitam sugestões ou críticas dos níveis inferiores da hierarquia? Considere: 1 (Nenhum pouco próximos) a 7 (Totalmente próximos) (EI)**

Categories	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Estratificação (>5)			
	Casos isolados de distanciamento profissional	5/6	“[...] não são totalmente, mas não estão desligados, está bem mais para próximos do que para não próximos, são casos esporádicos, a maioria absoluta é próximo.” (PL)
Média Estratificação ( $\leq 5$ )	Proximidade dentro de	5	“Depende de uma secretaria para outra, entre as

<sup>48</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

<sup>49</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

≥3)	secretarias e distanciamento entre elas		secretarias não existe uma aproximação tão grande, mas dentro de uma secretaria sim, [...]” (CT)
	Parceria e amizade entre servidores é fundamental para o resultado	5	“[...] o ser humano precisa de uma comunhão de ideias e parcerias, por que se não tiver uma harmonia, o resultado não é fácil, pois quando é terceirizado, deve-se terminar o quanto antes melhor, para poder receber por aquilo, quando a responsabilidade é do setor público é necessário que o seu diretor seja muito amigo e parceiro, para que dessa união você possa obter um resultado bom.” (PR)
	Necessidade de conceder liberdade aliada à exigência		Hoje, com tanta liberdade, você não consegue administrar como se fosse um coronel, mas você deve ser no mínimo exigente para que o resultado seja positivo [...]” (PR)
Alta Estratificação (<3)			

**12) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que a estrutura da prefeitura é diferenciada, isto é: o quanto os funcionários são especializados (profissionalmente) nas tarefas que desempenham sendo os departamentos homogêneos internamente e diferenciados entre si? Considere: 1 (Nenhum pouco diferenciada) a 7 (Totalmente diferenciada) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Alta Diferenciação (>5)	Alocação do servidor em tarefas condizentes com sua formação	6	“No quadro administrativo hoje, nós estamos próximos do totalmente aí... é raro alguém que não tem uma especialização, um curso superior na área que ele está atuando, é raro os casos... acho que... nem me lembro se temos algum... nota 6, pode ser... a maioria absoluta tem é... a maioria na área de formação... onde é contador é contador, onde é advogado é advogado, sabe... onde é financeiro, tem formação financeira... onde é RH é especialista em RH, então todos tem formação na área em que está atuando.” (PL)
Média Diferenciação (≤5 ≥3)	Especialização e qualificação dos servidores na maioria das áreas	5	“[...] a vantagem é que eu tenho percebido que quanto mais complexo, as pessoas tem uma formação melhor, seja na saúde, seja na educação, seja na assistência social, inclusive, precisa de pessoas com mais conhecimento, de um lado você precisa estar com pessoas mais humanas, de outro você precisa de pessoas com mais formação, até por que você continuará treinando e capacitando outros, seria o caso da educação, ou com conhecimento profundo, que é a área da saúde, que precisa ser um técnico no mínimo, ou um bacharel em outra coisa, ou um médico, ou um enfermeiro, então todos têm que ter uma boa formação, exceto a secretaria de obras, que acaba não tendo uma formação não tão qualificada. Tenho percebido que essa qualificação tem adiantado muito, para que tenha qualificação necessária para produzir os resultados. [...]” (PR)
	[não identificada]	3	(CT)
Baixa Diferenciação (<3)			

**13) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os funcionários trabalham de forma integrada e coordenada uns com os outros? Considere: 1 (Nenhum pouco coordenada/integrada) a 7 (Totalmente coordenada/integrada) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Alta Integração (>5)	Integração gerada pelo processo de prestação de contas.	6	“[...] por que as tarefas hoje... É muito próximo de uma rede bancária, com previsões de entrega de resultados, o setor público precisa que nós alimentemos o setor chamado SIM-AM e SIM-AP e ele precisa de que todos estejam respondendo adequadamente, se um não fizer sua parte, as coisas não acontecem. Muitas vezes se faz necessário o aumento da jornada de trabalho para que cumpra a exigência. O que foi exigido do setor público, que burocratizou por um lado, mas pelo menos deu clareza e isso também é muito positivo [...]” (PR)

	[não identificada]	6	(PL)
Média Integração ( $\leq 5 \geq 3$ )	Problemas de integração são apenas casos isolados	4	(CT)
Baixa Integração ( $< 3$ )	-		

7) Esse nível de centralização das decisões ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

9) Esse nível de formalização das operações ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

11) Esse nível de proximidade profissional ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

14) Esse nível de diferenciação/integração ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

#### R1b: O porte da organização condiciona determinadas características estruturais

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	[não identificada]	“[...] olha, o nível de previsibilidade... é o tamanho e o foco... o nível de previsibilidade ainda não dá pra dizer que é ela que determina.” (PL)
AP	Formalização		
AP	Estratificação	[não identificada]	“É mais pelo tamanho mesmo.” (CT)
AP	Complexidade	(Maior) Aumento das exigências de prestação de contas e resultados.	“Por que temos que prestar esse resultado, por essa exigência é que se faz com que as coisas caminhem, então acredito que seja mais pela empresa mesmo, então no nível 1.” (PR)
		(Maior) Necessidade de coordenação e acompanhamento.	“É os dois, é o tamanho da entidade que precisa de ter uma coordenação bem próxima, [...]” (PL)

#### R2b: O nível de previsibilidade das tarefas demanda determinado modelo de estrutura

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização		
AP	Formalização	(Prev.) Legislação e obrigações externas impõe previsibilidade	“[...] na realidade o que nos obriga a certas burocracias não é um produto interno... é aquele velho e bom ditado, que nós hoje... entre a administração pública e privada... a privada pode fazer tudo o que a lei não proíbe... a administração pública pode fazer somente aquilo que a lei permite... então a burocracia acontece porque muitas coisas que o município precisa fazer... ele ainda não tem lei que permite... então ele tem que criar lei... a normativa... decreto... tem que normatizar tudo para que possa fluir bem. Então isso é uma burocracia que acontece nos municípios mas que não é gerada pelo município, mas por coisas que são impostas por lei, pela União... Estado. Talvez o nível de previsibilidade encaixaria (legislação impõe previsibilidade).” (PL)
AP	Estratificação		
AP	Complexidade		

#### R3b: O foco da estratégia de gestão demanda determinado modelo de estrutura

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	(Inov.) É necessário estratégia de descentralização devido ao tamanho e complexidade.	“Faz parte do foco da gestão, a máquina é grande, pesada e se faz necessária sua descentralização, apenas administrar o resultado daqueles que você confia a tarefa.” (PR)
		[não identificada]	“Foco estratégico.” (CT) “[...] olha, o nível de previsibilidade... é o tamanho e o foco... o nível de previsibilidade ainda não dá pra dizer que é ela que determina.” (PL)

AP	Formalização	(Efic.) Agilidade para executar os programas de governo dentro de 4 anos respeitando as exigências legais	“Há exigências que você deve cumprir. Há previsão de gastos de tudo o que você vai fazer, que é o que te orienta e faz com que você passe a buscar recursos. Obras públicas são executadas com previsibilidade, tem que ter recursos guardados para executar aquilo que você planeja, então de um lado é amarrado, mas de outro, se você não acelerar o processo você e um período curto de 4 anos você não consegue executar, então tem que ter previsão, tem que ter a vontade, e acima de tudo, acelerar o que exige a máquina, então é um trabalho duro, então fico nesse meio também. Opção 3.” (PR)
		[não identificada]	Foco estratégico. (CT)
AP	Estratificação	(Inov.) O dinamismo do gestor impulsiona os demais servidores	“Acredito que é mais pela gestão, uma gestão dinâmica impõe dinamismo em todos, e isso reflete na vida das pessoas, quando a pessoa principal está de acordo e acompanha a execução de todas as tarefas, acaba despertando o interesse neles de poder ver o ritmo. Não dá pra ficar passivo diante de um chefe que está em pleno movimento, então a máquina tem que andar na comunhão, e a cara do líder puxa isso aí para obter esse resultado aí.” (PR)
		[não identificada]	“Aí já é o foco estratégico, influência do gestor né.” (PL)
AP	Complexidade	(Inov.) Cultura interna da organização	“Penso que seja mais uma questão cultural mesmo daqui. 3.” (CT)
		(Inov.) Incentivo da gestão para agilizar processos	“[...] e o foco estratégico da administração é não deixar que as coisas parem... então é os dois ai né... [...]” (PL)

**15) Você considera que, em termos de funcionamento da estrutura (divisões, secretarias, relacionamento entre servidores) esta entidade pode ser comparada com uma entidade mecânica (que precisa de procedimentos e tarefas definidos por normas e regras rígidas, com uma rígida estrutura hierárquica de controle e comunicação entre supervisor e subordinado) ou como um organismo vivo (que precisa de ajuste e redefinição contínuos de tarefas individuais através da interação e comunicação com os membros de diversas posições hierárquicas)? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Orgânica	Necessidade de relacionamento e convivência entre as pessoas	“Um organismo vivo, pois o ser humano precisa se relacionar... De conviver, se articular entre si. O mecânico é uma coisa muito fria, então sem dúvidas, o nível b.” (PR)
		Tendência para o modelo orgânico	“Nota 5, um pouco mais para orgânica.” (CT)
		Tendência para o modelo orgânico a pesar as dificuldades impostas pelas exigências legais	“[...] ela se aproxima mais do orgânico, no entanto ela tem umas dificuldades dela... a imposição mecânica das leis.” (PL)
AP	Mecânica		

**16/3/4) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades? (EI/EII/EIII)**

Categorias		Subcategorias	Citações
Resposta vaga	Vantagens advindas da interação entre os governos para implementar essa nova tecnologia		“Eu sei que é coisa nova, eu não teria uma precisão, é uma exigência via governo para que você possa... fazem com que ele lá na ponta e como você não tem a conversão, você acaba fazendo um meio de busca para aquilo que você pleiteia, mas ao mesmo tempo você precisa ter isso alimentado no sistema para ver se lá na ponta eles conseguem atender essa demanda sua, então penso que essa funilação, esse contato vem a calhar com a necessidade, não só deles como de todos.” (PR)
		[não identificada]	“Não conheço, não tenho parâmetro para falar.” (CT)
Não conhece	Avanço dinâmico no uso de tecnologias da informação		“[...] eu ouvi pela primeira vez desse XBRL através da Simone Raimundini... que ela veio falar dessa tecnologia, particularmente eu ainda não tinha ouvido falar. Através, é ... questão do SICONFI é uma questão que é nova... os municípios estão se adaptando... por exemplo a questão da informática... a questão de... das tecnologias, elas são muito rápidas, elas vão mudando e qualquer administração... elas tem que ir se adequando... e a gente percebe que a... [...]” (PL)
		Importância do uso de novas tecnologias nos mecanismos de prestação de contas como forma de	“[...] por exemplo o Estado do PR com o SIM-AM, o INSS, Receita Federal... são 5 organismos do governo que se juntaram para criar o E-Social, e aí tem o SICONFI que é uma outra ferramenta de trabalho que ... na verdade ela vem tentando unificar a informação... então é... querem

	controle da corrupção	unificar todas as informações, não somente específicas de um órgão, eles querem pegar informações de diversos órgãos e cruzar informações... e acho que é válido, temos que estar, hoje eu entendo que o maior foco, não sei se corrupção, mas o maior foco de desvio de recurso público está na falta de fiscalização, e partir do momento em que há cruzando de informações eu acredito que vai reduzir muito o desvio de recursos... a própria corrupção.” (PL)
	Prejuízos na qualidade dos serviços básicos prestados à população em função dos desvios de recursos.	“E, porque hoje, assim, o consumidor não tem como escapar, aquilo que ele consome ele está pagando, não tem como ser o consumidor a causa do desvio, do não pagamento dos impostos ou das taxas, só que o consumidor, ele paga, mas quem recebe repassa? Aí que está o grande problema do Brasil hoje, porque o consumidor paga tudo, mas a União recebe tudo, então em algum lugar alguém está tirando dinheiro que não é dele ... então você “pega” uma saúde acabada, e ... essas situações porque alguém desviou.” (PL)
Conhecimento baixo	[não identificada]	“[...] no próprio site do SICONFI tem o vídeo, dentro do próprio sistema existe esse modo de envio... é uma forma que tem o manual do SICONFI que fala... que é a forma de encaminhar as vias, tipo via de banco de dados, mas hoje a gente não tem essa ferramenta. Não conheço [outras entidades que usam XBRL], por que usamos a ELOTECH e ela não tem essa ferramenta, e os municípios que fazem parte desse não utilizam. [Conhecimento a partir do site do SICONFI]” (CR)
	Obrigatoriedade futura e preocupação com o fato de ser uma linguagem específica para o departamento de contabilidade enquanto o sistema de informação da entidade precisa ser abrangente	“Sei que vai ser obrigatória a utilização, até quando tem contrato com empresas este software, eles estão quase nem sabendo o que é ainda, ainda estão estudando isto aí também, varia de todos os setores, mas parece que ele é específico da contabilidade, não é? Por que os sistemas abrangem tudo, desde o almoxarifado, mas ainda a questão que se preocupa de contabilidade ainda, por que tem que trabalhar com outro banco de dados, então ainda não tem suporte para isso. Não conheço. [outras entidades que usam XBRL]” (TI)

**17/4/5) Você considera que o tipo de estrutura (mecânica/orgânica) influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir software com suporte para XBRL a ser utilizada para transmitir dados do SICONFI? (EI/EII/EIII)**

**18/5/6) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta entidade para a adoção da XBRL? (EI/EII/EIII)**

categorias	Citações
Tendência para adotar XBRL (AP)	<p>“Com a evolução e a busca incansável no setor público da lisura e da transparência, em todos os âmbitos, não só da SICONFI, mas na própria contabilidade de área, dela ficar exposta e ficar assim visível no portal da transparência isso faz com que você tenha os capacitados e equipamentos suficientes para fazer essa adaptação e nosso município está no caminho para implantar isso também e ter essa tranquilidade.” (PR)</p> <p>“[...] acredito que sim [para a adoção da XBRL]. Depende da empresa do software, ela se adaptar, nós podemos fazer a solicitação, mas vai depender deles lá, da programação. Da prefeitura, quanto mais facilitar, melhor. A questão é mais da empresa, como nós não elaboramos esse sistema, então essa é a nossa dificuldade.” (CR)</p> <p>“O incentivo é grande, tem que ver o custo, mas o incentivo é grande, de toda tecnologia, é muito bem aceita, ter facilidade para implantação da tecnologia, então não existe barreiras, a questão é, apesar de que tudo o que você faz é... fazer o planejamento vai ter dinheiro para a dotação mas, a gente está fazendo nos servidores e com certeza isso vai entrar no nosso trabalho e vamos começar a pensar nessas questões. Quando eu assumi aqui nós vimos que a necessidade é melhorar essa questão de banco de dados, então isso vai agregar para nós também, com certeza. Não, ainda não tem, ainda não sei se vai ter... eu acho que no servidor não vai ter assistência nenhuma.” (TI)</p>
Tendência para não adotar XBRL (AP)	<p>“Mais barreiras. Acho que o próprio servidor sair da zona de conforto e mexer com coisa nova, a própria administração pensar que vai ter um custo a mais, pensar que este dinheiro poderia ser investido em outra coisa, acho que eles aguardariam até o último momento para que fosse realmente obrigatório fazer, voluntariamente acredito que não. Se tivesse um programa que dissesse ó, esse dinheiro está sendo destinado a isso... Só neste caso.” (CT)</p>



			<p>“O XBRL é aberto? Provavelmente os municípios vão, por força de lei, migrar, pois se é livre e não tem custo o que justifica o município gastar em outro? Então eu acho que, mais uma vez vai vir por força de lei, e não por uma questão de ser orgânico ou não. O que acontece hoje em dia é, as empresas que alugam seus softwares é que adaptam e fornecem aos municípios, e o município não tem uma equipe de TI, não do nosso porte, não teria uma equipe para desenvolver um sistema desse, teria que comprar ou alugar, ou coisas assim. Não que o município não queira, mas ele não tem uma equipe para desenvolver e ser ele o provedor desse sistema, então estaremos sempre locando... sempre alugando um software que vá fazer a conversão para esse sistema. Eu acredito que vai aguardar ser obrigatório, porque hoje a penalização do erro ela é para quem faz... para quem vai tentar desenvolver alguma coisa... se ele errar ele é muito mais penalizado do que se ele continuar como está. Então enquanto não for obrigatório, em que a culpa será da lei e não do município, ninguém vai... eu acredito que não muda enquanto é voluntário, ele não vai se arriscar a fazer uma coisa, que depois não dá certo, e ele nem era obrigado a fazer.” (PL)</p>
Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	-	-
AP	Formalização	-	-
AP	Estratificação	-	-
AP	Complexidade	Capacitação de pessoal	<p>“[...] isso faz com que você tenha os capacitados e equipamentos suficientes para fazer essa adaptação e nosso município está no caminho para implantar isso também e ter essa tranquilidade.” (PR)</p>
		Especialização de pessoal	<p>“O que acontece hoje em dia é, as empresas que alugam seus softwares é que adaptam e fornecem aos municípios, e o município não tem uma equipe de TI, não do nosso porte, não teria uma equipe para desenvolver um sistema desse [...]” (PL)</p> <p>“[...] teria que comprar ou alugar, ou coisas assim. Não que o município não queira, mas ele não tem uma equipe para desenvolver e ser ele o provedor desse sistema, então estaremos sempre locando... sempre alugando um software que vá fazer a conversão para esse sistema.” (PL)</p> <p>“[...] nós vamos ter que, por exemplo, ter uma equipe de TI mais avançada, com um quadro mais preparado para uma tecnologia nova, e hoje o município não tem esse suporte, então como ele vai criar? Não tem... hoje não tem nos quadros do município por exemplo o programador, desenvolvedor, então ele não tem hoje quem programa e quem desenvolve, ele tem quem opera... mas não tem equipe de TI... Para quem opera não vejo dificuldade... [...]” (PL)</p>
L	Potencial de Investimento	Necessidade de investimento financeiro em software	<p>“Acho que o próprio servidor sair da zona de conforto e mexer com coisa nova, a própria administração pensar que vai ter um custo a mais, pensar que este dinheiro poderia ser investido em outra coisa [...]” (CT)</p> <p>“[...] pois se é livre e não tem custo o que justifica o município gastar em outro?” (PL)</p> <p>“[...] tem que ver o custo, mas o incentivo é grande, de toda tecnologia, é muito bem aceita, ter facilidade para implantação da tecnologia, então não existe barreiras, a questão é, apesar de que tudo o que você faz é... fazer o planejamento vai ter dinheiro para a dotação [...]” (TI)</p>
L	Informatização	Dependência das alterações de sistema da empresa que fornece o software atual	<p>“Depende da empresa do software, ela se adaptar, nós podemos fazer a solicitação, mas vai depender deles lá, da programação.” (CR)</p>
L	Expectativas Legais	Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL	<p>“[...] acho que eles aguardariam até o último momento para que fosse realmente obrigatório fazer, voluntariamente acredito que não.” (CT)</p> <p>“O XBRL é aberto? Provavelmente os municípios vão, por força de lei, migrar, [...]” (PL)</p> <p>“Então eu acho que, mais uma vez vai vir por força de lei, e não por uma questão de ser orgânico ou não.” (PL)</p> <p>“Eu acredito que vai aguardar ser obrigatório, porque hoje a penalização do erro ela é para quem faz... para quem vai tentar desenvolver alguma coisa... se ele errar ele é muito mais penalizado do que se ele continuar</p>

			como está. Então enquanto não for obrigatório, em que a culpa será da lei e não do município, ninguém vai... eu acredito que não muda enquanto é voluntário, ele não vai se arriscar a fazer uma coisa, que depois não dá certo, e ele nem era obrigado a fazer.” (PL)
		Possibilidade de recebimento de subsídios para auxiliar na implantação da tecnologia	“Se tivesse um programa que dissesse ó, esse dinheiro está sendo destinado a isso... Só neste caso.” (CT)
L	Tratamento de dados	Volume de dados contábeis e financeiros	“Quando eu assumi aqui nós vimos que a necessidade é melhorar essa questão de banco de dados, então isso vai agregar para nós também, com certeza.” (TI)
L	Intenções da gestão	Intenção de gestão transparente	“Com a evolução e a busca incansável no setor público da lisura e da transparência, em todos os âmbitos, não só da SICONFI, mas na própria contabilidade de área, dela ficar exposta e ficar assim visível no portal da transparência isso faz com que você tenha [...]” (PR)
		Intenção de estar na vanguarda quanto à adoção de tecnologias	“É bem possível até que poderíamos estar trabalhando hoje e dar até uma resposta mais precisa para você, mas pelo incentivo que nós estamos adotando e acreditando que nós precisamos a cada dia de processo digital que estamos buscando isso tudo facilitará, então que não teremos barreira e quando isso chegar a todos os municípios de fato para fazer esta opção, nós sempre estaríamos na vanguarda disso aí.” (PR)

**19/6/7) Você concorda que as condições tecnológicas como a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público, o baixo custo desses softwares, e a sua adoção por entidades similares favorecem que as prefeituras adotem a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova? (EI/EII/EIII)**

**20/7/8) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade? (EI/EII/EIII)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Tecnológicas	Custos dos softwares com suporte para XBRL	<p>“[...] ainda não sabemos se vai ser difícil ou fácil, se é caro ou barato, ainda não temos um estudo, se a empresa for fornecer, [...]” (TI)</p> <p>“Não eu não vejo nenhum não... posso garantir que a questão de custo se ficar nessa faixa aí (5 mil a 10 mil reais), 100% dos municípios mudam porque o valor que os municípios gastam com software... não dá pra dizer quantas vezes mais acima do valor que falou então, hoje por exemplo, para o município de Mandaguari gastar aí 20 mil em um software em relação ao que ele gasta hoje não é nada. Então com certeza migraria, sem problema nenhum, a questão de custo nessa margem não seria impeditivo em hipótese alguma.” (PL)</p> <p>“O principal seria o custo, deve-se ter um planejamento, mas planejando a gente consegue fazer [...]” (TI)</p>
		Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	<p>“[...] então não consigo te responder se vai ser difícil, eu não sei quantas empresas fornecem isso. Querendo ou não é mais fácil de se comunicar.” (TI)</p> <p>“Não vejo como barreira nenhuma não... Acredito que a partir do momento que isso se disponibilizar ao mercado público, você não vai conseguir fugir disso por muito tempo [...]” (PR)</p>
		Adoção por entidades similares	<p>“[...] a gente percebe que em todo município, todo administrador ou gestor público, a primeira coisa que ele questiona ao vendedor de qualquer programa, ou qualquer sistema é: onde tem, está funcionando? Então essa é a grande barreira, é quem será a cobaia. Porque a cobaia vai ter sanção, vai continuar sofrendo as mesmas penalizações por ele ter tentado? Então enquanto isso não tiver uma resposta, ninguém vai querer ser o primeiro.” (PL)</p>
		Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas	<p>“[...] para a entidade não seria interessante trocar o sistema por causa da ferramenta, por causa do banco de dados, por que quando você vai fazer essa transferência para outro sistema você pode perder dados, e até pela parte de adaptação ao sistema, então não seria interessante... por que o município não atende somente a parte do SICONFI.” (CR)</p>

		Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares	“Acredito que você não deva buscar uma linha opcional ou uma linha genérica, pois não gera o resultado que você quer. Na nossa opção é na aquisição... se fizer necessário isso aí o quanto antes, deve-se buscar aquilo de que há de primeiro, o mais tecnicado possível, não vendo apenas o menor custo, é melhor pagar um pouco mais para obter um resultado melhor.” (PR)
		Perspectiva de que a empresa de software atual realize as adaptações para XBRL	“Pelo município seria interessante adotar, mas tem esta questão do software.” (CR)
L	Condições Qualitativas	Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL	“Uma coisa é, tipo assim, o do conhecimento ainda né, quando a doutora Simone chegou aqui ainda não tinha conhecimento de que é necessário, então vai ter que fazer um estudo [...]” (TI)  “[...] e há alguma dificuldade para conhecer o sistema, mas acho que não vai ter dificuldade, nenhum fator externo né, só se a empresa hoje disser que não é possível.” (TI)
		Potenciais resultados da XBRL	“[...] e se lá na ponta o resultado for de primeira, então vale o investimento e Mandaguari certamente irá fazer.” (PR)  “Agora quero ver a questão do funcionamento, a questão dinâmica, se ele vai atender a expectativa.” (PL)
L	Condições de Implantação	Futura imposição pela STN	“Não sei te dizer. Pode até ser, mas aqui toda vez que se pensa em alguma coisa, pensa-se na mudança do sistema, na transferência de dados, então vai impor um monte de barreiras, então acho que no caso de Mandaguari é uma questão cultural, então usáramos apenas quando fosse obrigatório.” (CT)
		Fornecimento de suporte e treinamento aos municípios por parte da STN	“[...] agora eu imagino você mudar todo um sistema desse sem o apoio por exemplo... uma STN que teria as condições de criar um grupo lá dentro para sustentar as prefeituras que queiram fazer para que dê feedback nos problemas que não encaixam, ‘ah tá, mas não foi, não foi por que?’ quem vai responder isso?” (PL)
		Falta de padronização e dificuldades de implantação dos sistemas a nível estadual.	“Só para frisar, o TCE-PR ... no SIM-AM, que isso era obrigatório em 2012 e estamos chegando em 2016 e daqui a pouco 2017 e ainda o sistema dos sonhos do tribunal vem sofrendo todo ano alterações e até hoje nem tribunal nem municípios conseguiram se adequar para que todos tenham a mesma linguagem, quer dizer... mesmo você contratando empresas, pagando caríssimo, mesmo assim ainda não temos uma agilidade necessária, [...]” (PL)  “Quer dizer, se o tribunal de contas hoje, só o estado do PR já faz mais de 5 anos, que tem um grande número de funcionários a disposição, 399 municípios, eles ainda não atingiram o ápice, agora eu imagino o Brasil com 5.500 municípios com a STN com uma estrutura menor que o TCE-PR. Então quem vai dar esse feedback? Quem vai fazer as coisas fluírem? O TCE disse que ele criava o programa porque o municípios tem que eliminar os gastos com aluguel de software, só que ele mesmo teve que contratar os técnicos para poder fazer o programa funcionar, então onde está a economia?” (PL)

## RESPOSTAS AOS QUESTIONÁRIOS – CASO I

Data / Questões	1)	2)	3)	4)	5)	6)	7)	8)	9)	10)	11)	12)	13)	14)	15)	16)	17)	18)	19)	20)	21)	22)	23)	24)	25)	26)	27)	28)
28/01/2016 15:01	3	7	2	3	3	2	3	4	1	3	2	5	2	4	3	2	3	5	5	1	5	4	5	2	3	6	7	2
28/01/2016 15:09	7	6	7	5	6	7	6	3	3	2	4	6	5	6	4	7	6	6	7	6	5	5	7	2	7	5	6	3
28/01/2016 15:31	7	6	6	7	7	7	7	6	3	5	3	4	5	7	7	6	5	5	7	7	7	7	7	4	7	7	4	4
29/01/2016 07:47	7	3	5	7	7	5	6	6	1	6	1	7	3	7	7	4	5	6	4	6	6	6	6	1	3	7	7	3
01/02/2016 09:02	3	4	7	1	3	7	5	1	7	7	4	1	6	7	7	5	4	4	6	1	6	5	1	7	7	7	7	1
01/02/2016 09:37	7	6	6	5	6	4	7	3	4	5	4	5	4	3	5	3	5	6	6	5	4	5	5	5	6	6	5	5
10/02/2016 16:08	3	3	5	4	3	3	2	3	1	3	4	3	2	4	3	1	4	4	2	1	4	2	7	3	4	7	4	2
Quest. Papel	3	5	5	2	2	2	5	3	2	2	2	7	2	4	5	1	1	3	4	2	3	4	2	5	6	3	4	4
Quest. Papel	4	6	5	4	3	7	6	2	4	6	5	6	1	7	2	2	4	5	4	5	6	6	7	3	6	7	6	2
Quest. Papel	7	5	6	7	7	4	7	5	3	6	3	2	2	7	3	6	5	6	5	5	4	4	4	4	6	7	3	3
Quest. Papel	7	5	6	6	5	1	6	4	4	5	5	3	1	4	2	6	4	4	4	4	6	7	7	3	7	5	4	6
Quest. Papel	7	4	5	4	7	7	5	4	3	4	3	4	2	4	4	2	5	3	5	5	6	3	6	4	7	7	6	6

## APÊNDICE E – Banco de Dados do Estudo de Caso II

### ANÁLISE DE CONTEÚDO DAS ENTREVISTAS SEMIESTRUTURADAS

**1) Você concorda que as condições demográficas e econômicas do município utilizadas como critério para distribuição das principais transferências governamentais (por ex. a população no caso do FPM e o Valor Adicionado no caso do ICMS), são os principais fatores determinantes do porte orçamentário desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do porte orçamentário? De que forma? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Demográficas	Crescimento populacional	<p>“[...]quanto às transferências, nós buscamos sempre deixar uma reserva orçamentária de milhões do ano passado como fundo de contingência [...]deixando isso, realmente preocupados com o repasse.” (PR)</p> <p>“[...]eu concordo que esses são os critérios influenciadores[...]” (CT)</p> <p>“[...]sim, para nós aqui na situação local, eu vejo que é uma situação favorável, isto é, até agora, mas eu sei também que as vezes os município menores acabam sendo prejudicados por essa forma de apuração. Mas eu concordo[...]também a ampliação demográfica da cidade contribui para o aumento das receitas próprias, no caso do IPTU e do ISSQN.” (PL)</p>
AP	Condições Econômicas	Valor adicionado pelo município	<p>“[...]quanto às transferências, nós buscamos sempre deixar uma reserva orçamentária de milhões do ano passado como fundo de contingência[...]” (PR)</p> <p>“[...]eu concordo que esses são os critérios influenciadores[...]” (CT)</p> <p>“[...]sim, para nós aqui na situação local, eu vejo que é uma situação favorável, isto é, até agora, mas eu sei também que as vezes os município menores acabam sendo prejudicados por essa forma de apuração. Mas eu concordo.” (PL)</p>
		Diversificação produtiva	<p>“Hoje nós temos diversificação de produção. Antigamente falava-se muito que se a confecção quebrasse quebrava o município, mas hoje não é mais assim, pois hoje nós temos uma avicultura forte [...] na minha concepção de desenvolvimento desses índices importantes que o município tem é justamente quando a riqueza do município está em várias mãos, não está centralizada, e o município tem isso: tem granjeiro, tem vendedor de milho, tem confecção, mandioca, tem boi, tem indústrias pesadas, de bateria, então não tem quem segura este município. (PR)</p>
L	Condições Financeiras	Baixo endividamento	<p>“[...]sinto que nós temos pontos favoráveis, pois o município ainda tem uma ampla capacidade de endividamento[...]” (PL)</p>
L	Condições Geográficas	Topografia favorável	<p>“[...]estamos localizados em uma geografia muito importante, primeiro porque nós não temos rios, por exemplo, que passam no meio da cidade atrapalhando o desenvolvimento do município, segundo nós temos uma grande área verde, um pulmão verde, que é o segundo maior do Brasil na área urbana. Isso é muito importante [...]estamos em uma região de terras muito diferentes, por exemplo, nós temos o arenito Caiuá, e temos terra rocha[...]” (PR)</p>
L	Condições Políticas	Incentivo a transferências voluntárias	<p>“Do lado político também, eu vejo que o município está em um bom momento político, com relação as transferências voluntárias do governo estadual e federal[...]” (PL)</p>

**1) Qual a tecnologia atualmente utilizada para a transmissão de dados via SICONFI? Planilhas, Formulários Eletrônicos ou Taxonomias XBRL? (EII)**

“São planilhas. É feito no Excel. No próprio SICONFI tem a planilha e depois é preenchido e faz essa conversão. Hoje o CETIL fornece a opção “SICONFI”, então se imprimimos temos as informações mais ou menos como devem ser preenchidas no SICONFI. Mas ele não faz a importação. Estamos cobrando da CETIL, mas ainda não tem essa importação que no caso seria pela XBRL. A CETIL gera o relatório para o SICONFI e através dele preenchemos a planilha do SICONFI. Ele é um resumo semelhante às informações do SICONFI. Antes do SICONFI era o SISTN. Este era o que fazia. E eu tinha que imprimir 10 a 15 relatórios e anexos para pegar os dados e poder fazer. O SICONFI é uma coisa boa que veio. Porque através dele temos uma visão de toda a operação da entidade. O SISTN era preenchido em um formulário da Caixa econômica, em que digitávamos no próprio site íamos digitando e gravando, as vezes quando chegava no final caída o sistema e tinha que

fazer tudo novamente. Era uma perda de tempo enorme. Antigamente o CETIL não disponibilizava esses relatórios, ano passado que começou, mas ele não faz a importação. O correto era se ele já fizesse a importação. Eu acredito que esse XBRL vai fazer isso. A CETIL alega que não tem como fazer essa importação porque estão fazendo essa mudança. Eu não sei como estão as outras empresas de informática, se estão mais evoluídas ou não. Essa importação pode ser uma coisa muito boa, mas se tiver uma linha diferente, ou algum código então já fica tudo errado. Antigamente no SISTN tinha que ficar somando à mão os saldos das contas, por exemplo, o rendimento de aplicação financeira de cada divisão da saúde. No SICONFI antes de enviar os dados eu tenho que efetuar a validação. Mas hoje com o SICONFI ainda é mais difícil. Na época do SISTN era ruim porque o sistema caía, mas aí nós ligávamos na Caixa e fazíamos um ofício solicitando exclusão para podermos corrigir e fazer novamente. Hoje com o SICONFI não porque cada vez que alterarmos vai ficando registradas quantas alterações foram feitas. Isso é bom para saber as alterações que foram feitas, mas também é ruim para quem consulta e pode questionar o motivo de tantas alterações. Quando preenchemos o SICONFI o próprio sistema gera os índices assim como o SIOPE e o SIOPS. Porque hoje por ser fala-se de fazer contabilidade pública com um sistema único municipal, estadual e federal, em que entraríamos em determinado desdobramento de uma conta e seria possível saber quanto de gasto consolidado no país por exemplo. Ainda não é possível fazer dessa forma, mas vai chegar nesse ponto. Acredito que a nível federal está mais atrasado. O Paraná é o estado que está sempre mais adiantado, o tribunal de contas implantou primeiramente as alterações causadas pela convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública. Com isso nós sofremos mais, mas também estamos mais evoluídos.” (CR)

**1) Qual a tecnologia atualmente aplicada ao(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade? Você considera que ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em formatos de arquivos? (EIII)**

“Nós não temos muito acesso a essa linguagem que a CETIL trabalha por ser um software específico e fechado, as informações são bem restritas, então não saberei dizer que tipo de linguagem que utilizam nesse sistema. Por ser um software fechado e de plataforma específica essa questão da importação para outros softwares é um pouco complicada. As outras empresas deveriam se adequar ao layout que o relatório gera atualmente, mas, a CETIL não disponibiliza relatórios abertos para outras empresas lerem.” (TI)

**2) Você concorda que a instabilidade das condições conjunturais, legais e políticas tornam mais imprevisíveis as tarefas internas desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes da imprevisibilidade das tarefas internas? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Conjunturais	Situações de crise econômica	“[...]o momento exato em que vivemos hoje, temos que nos adequar também e tentar buscar outros caminhos para tentar chegar em um ponto comum. Então acho que afeta tudo, que a crise que está vivendo o país está chegando em todos os municípios, tanto pequenos quanto grandes, médios.” (CT)
AP	Condições Legais	Falta de planejamento da União	“[...]de todos os municípios, porque hoje o Brasil não tem um planejamento, o Brasil hoje não está preocupado com a educação, saúde, agricultura, comércio, etc; está preocupado em “não ser preso” [...]Os nossos líderes deveriam estar cuidando e planejamento o país para dez, vinte anos como nós gostamos de fazer na prefeitura[...]” (PR)  “Então eu acho que influencia, e muito, e aqui em nosso “cantinho” ficamos à mercê dessas pessoas que só pensam em política, não pensam no desenvolvimento das pessoas, no desenvolvimento do município, desenvolvimento humano, educacional.” (PR)
		Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	“Claro que nós sofremos com a alteração de legislações e de layout também. Então as vezes perdemos muito tempo para aprender e saber como fazer um mesmo trabalho da forma como ele foi estipulado em determinado período[...]Então a legislação coloca uma certa imprevisibilidade enquanto forma de execução, mas na maioria das vezes as rotinas são preestabelecidas e são as mesmas. Não muda muito. Mas é a legislação que altera principalmente a forma de prestação de contas, por exemplo, sofremos muito com alterações no formato da prestação de contas que tem que ser enviado.” (PL)
		Influências partidárias	“Ficamos assim, sem previsão: de uma hora para a outra que tínhamos um contato com o ministério que nos prometeu um dinheiro para melhorar a Santa Casa, no outro dia não é mais aquele ministro, porque ele pertence a um partido que não dá mais sustentação para o governo, e este já substituiu o ministro, assim temos que começar tudo do zero. Portanto isso afeta muito.” (PR)
AP	Condições Políticas	Excesso de interesse político	“[...]hoje o Brasil não tem pessoas com condições de administrar o país, nós não temos gestores, nós estamos carentes de gestores, nós só temos políticos. E hoje não dá mais com tantas regras e tantas leis para somente fazer discurso. Tem que ser mais técnico e nós não temos isso.” (PR)  “Então eu acho que influencia, e muito, e aqui em nosso “cantinho” ficamos à mercê dessas pessoas que só pensam em política, não pensam no

			desenvolvimento das pessoas, no desenvolvimento do município, desenvolvimento humano, educacional.” (PR)
		Corrupção	“[...]de todos os municípios, porque hoje o Brasil não tem um planejamento, o Brasil hoje não está preocupado com a educação, saúde, agricultura, comércio, etc; está preocupado em “não ser preso” [...]” (PR)
		Falta de capacitação dos gestores do Estado	“[...]hoje o Brasil não tem pessoas com condições de administrar o país, nós não temos gestores, nós estamos carentes de gestores, nós só temos políticos. E hoje não dá mais com tantas regras e tantas leis para somente fazer discurso. Tem que ser mais técnico e nós não temos isso.” (PR)

**2/2) Você considera que ela é adequada em termos de qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil divulgada? Se não, quais os principais problemas enfrentados e quais as necessidades de melhoria? (EII/EIII)**

“É confiável, mas o correto seria a importação, para que fosse a cópia fiel. Principalmente pelo fato de ainda haver algumas divergências em relação à planilha gerada pelo sistema pode acontecer de julgarmos que determinada informação deve ser inserida em uma determinada coluna, mas ser em outra. Porque não é igual, mas semelhante. Claro que temos que usar o bom senso. Mas às vezes existe alguma receita ou despesa que não encontramos lá na planilha do SICONFI, assim temos de julgar o local mais adequado para preencher. Eu acho que o SICONFI tem que melhorar um pouco para ficar mais detalhado. Então pode acontecer de haver alguma divergência nesse sentido. Com a importação seria adequado, mas neste caso as planilhas deveriam estar idênticas em termos de estruturas.” (CR)

“Vai depender de quem utiliza, essa questão seria mais direcionada para quem utiliza os relatórios no dia a dia, sobre se as informações que constam no relatório são de confiabilidade.” (TI)

**3) Você concorda que as condições normativas e culturais (como o modelo de gestão pública burocrática originalmente disseminado; ou o modelo de gestão pública contemporânea incentivada atualmente) influenciam a determinação do foco estratégico desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do foco estratégico? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Normativas	Influência normativa do governo	“E aqui, lógico, o nosso prefeito tem a vontade política que conta muito, mas pelo fato de ele vir da administração privada, ele tem um experiência gerencial e quer que a prefeitura também tenha esse comportamento mais gerencial. Então eu acho que está acontecendo muito pela vontade política e pela imposição normativa do governo, especificamente pela LRF e pelas leis de transparência[...]” (PL)
		Ausência de um Marco Regulatório de transição	“Eu acho que aqui ainda não prevalece nem um modelo nem outro. Eu acho que falta ainda uma normatização, um marco regulatório para se definir de fato.” (PL)
		Atenção do cidadão na administração pública	“Elas vieram chamar a atenção do cidadão para a administração pública, porque até então era praticamente inacessível para ele, mas agora ele está percebendo que também pode acompanhar. Por isso eu cito sempre as leis de transparência. (PL)
AP	Condições Culturais	Acomodação do servidor devido à mudança de gestão	“[...]mas mesmo que ele se reeleja para mais quatro anos, passado esse período, nós não sabemos o que vem por aí, e isso cria um certo vício no pessoal efetivo que fica aqui pensando: porque que eu vou fazer alguma coisa se depois vem outro gestor e muda tudo. Então tem muito esta cultura ainda, que atrapalha um pouco. Então é um fator que prejudica muito. Por isso eu acho que se ao invés de secretários nós tivéssemos diretores que não iriam ser afetados pela mudança do gestor, talvez conseguíssemos dar continuidade no modelo.” (PL)
		Controle da Corrupção	“Primeiro, por que se criou tantas regras? Por causa da ladroagem, não precisaria criar tudo isso se houvesse políticos sérios e administradores sérios[...]Deveriam entregar o dinheiro direto ao prefeito para ele administrar porque cada cidade tem sua particularidade, tem uma tendência de trabalho. Mas aí ele vai em Brasília e diz assim: “nós só temos o dinheiro para a cultura”, mas se eu não preciso do dinheiro para a cultura e sim para a saúde das áreas necessitadas? Ou se eu preciso de incentivo para arrumar as estradas? Cada cidade tem uma particularidade e o que eles fazem? Engessam com medo de roubo, só que para chegar até aqui já se gastou 20 por cento, só com pessoas para cuidar de uma passo a passo, sem contar que demora de 8 meses a 1 ano na liberação de uma emenda parlamentar que depende da vontade de um deputado, mas a ideia do prefeito não podia esperar[...]Então na minha opinião os recursos deveriam ser mandados direto para os municípios, pois a sociedade fiscaliza, o tribunal de contas fiscaliza os recursos diretos. Porque passar por tantos setores ficando no meio do caminho tantos recursos?”

			Acho que não devia ser uma coisa nem outra, porque a democracia é uma coisa muito legal, agora, quem criou esse engessamento? Foram os próprios políticos.” (PR)
L	Condições Legais	Fiscalização de emendas parlamentares	“[...]por que, para conseguir um recurso para o município tem de ser uma emenda de um deputado; por que um deputado que tem que dar o dinheiro para o município? Por que no orçamento da União já não se disponibiliza, por habitante, 3 por cento para todos os municípios? Porque não manda o dinheiro direto para o município? Porque assim não teria que fiscalizar o projeto, quem fez a emenda, quem fez o projeto da Caixa Econômica, etc; até chegar até aqui[...]Deveriam entregar o dinheiro direto ao prefeito para ele administrar porque cada cidade tem sua particularidade, tem uma tendência de trabalho. Mas aí ele vai em Brasília e diz assim: “não nós só temos o dinheiro para a cultura”, mas e se eu não preciso do dinheiro para a cultura e sim para a saúde das áreas necessitadas? Ou se eu preciso de incentivo para arrumar as estradas? Cada cidade tem uma particularidade e o que eles fazem? Engessam com medo de roubo, só que para chegar até aqui já se gastou 20 por cento, só com pessoas para cuidar de uma passo a passo, sem contar que demora de 8 meses a 1 ano na liberação de uma emenda parlamentar que depende da vontade de um deputado, mas a ideia do prefeito não podia esperar[...]Então na minha opinião os recursos deveriam ser mandados direto para os municípios, pois a sociedade fiscaliza, o tribunal de contas fiscaliza os recursos diretos. Porque passar por tantos setores ficando no meio do caminho tantos recursos? Acho que não devia ser uma coisa nem outra, porque a democracia é uma coisa muito legal, agora, quem criou esse engessamento? Foram os próprios políticos.” (PR)
		Burocracia na Prestação de Contas	“[...]eu vejo que a burocracia é exigida, somos cobrados por isso. De certa maneira o município está vinculado a essa burocracia ainda, pois se ele deixar de cumprir a burocracia alguém vai ser penalizado de uma certa maneira, os técnicos vão estar colocando o prefeito em uma situações um pouco complicada no futuro, por exemplo no fechamento da prestação de contas[...]” (CT)
		Preocupação com sanções legais	“Se deixar de ser burocrático o município acaba assumindo uma responsabilidade para ele que futuramente pode ser penalizado. Então acho que deveria haver uma mudança no geral, isto é, desburocratizar, e buscar uma maneira mais prática para que seja trabalhada. Mas isso é uma mudança, e ainda eu acho que o nosso município ainda está mais vinculado para a burocracia.” (CT)  “Além disso eu acho que é importante o cuidado que o município tem de ter para estar resolvendo sem ser penalizado.” (CT)
		Transição por meio da LRF e da LAI	“Depois eu fui vendo que por imposição, da mesma forma que a lei engessa um pouco e traz a burocracia ela também está abrindo as portas para a administração gerencial pela LRF, porque eu só senti mudanças a partir da LRF. Ela ficou um tempinho ainda esquecida mas a partir do momento em que o tribunal começou a cobrar e colocar esse formato, esses limites de pessoal, de educação, de saúde, de dívida consolidada, exigiu mais conhecimento da parte técnica e exigiu também que o gestor se limitasse um pouco e respeitasse um pouco mais a lei. Então com isso tivemos uma certa profissionalização na administração pública.” (PL)
L	Condições Políticas	Influências e interesses políticos	“Infelizmente não é assim porque assim não se promove políticos, eles somente se promovem liberando as verbas. Eu acredito que o modelo contemporâneo seria o ideal, mas atualmente o que está influenciando é somente o burocrático. Não tem como sair disso. Se você chega lá em Brasília tem que dizer quem é o nosso deputado, quem é o mais votado na cidade, tem que fazer uma emenda, etc.” (PR)  “[...]no âmbito da esfera municipal, eu penso que não se aplica nem tanto só a burocrática, nem tão somente a gerencial, pois existe um elemento principal aí que é a política. Então a política, mesmo que o gestor, seja extremamente gerencial, um dia ou outro vão aparecer fatos que vão exigir dele uma resposta diferente daquela que se espera na visão gerencial. Pois a política muitas vezes pesa mais.. E aqui, lógico, o nosso prefeito tem a vontade política que conta muito, mas pelo fato de ele vir da administração privada, ele tem um experiência gerencial e quer que a prefeitura também tenha esse comportamento mais gerencial. Então eu acho que está acontecendo muito pela vontade política e pela imposição normativa do governo, especificamente pela LRF e pelas leis de transparência.” (PL)



			“E acho que pesa muito nisso a política, porque, eu citei que estamos em um bom momento agora porque o prefeito tem essa visão mais gerencial[...]” (PL)
L	Condições Gerenciais	Influência da esfera privada na visão gerencial	“E aqui, lógico, o nosso prefeito tem a vontade política que conta muito, mas pelo fato de ele vir da administração privada, ele tem um experiência gerencial e quer que a prefeitura também tenha esse comportamento mais gerencial. Então eu acho que está acontecendo muito pela vontade política e pela imposição normativa do governo, especificamente pela LRF e pelas leis de transparência[...]” (PL)

**3) Os softwares atualmente adotados por esta entidade têm suporte para o formato XBRL? (EIII)**

“Não atualmente a CETIL não trabalha com esse tipo de relatório.” (TI)

**4) Em uma escala de 1-7: considerando as operações em todos os níveis hierárquicos, qual você considera que é o nível de previsibilidade das tarefas internas desta entidade? Considere: 1<sup>50</sup> (Totalmente previsível) a 7 (Totalmente imprevisível) (EI)**

Categorias Apriorísticas	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Previsibilidade (>5)			
Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )	Estagnação do servidor causada pela estabilidade no cargo	3 (5)	“Porque esta palavra “estabilidade” confunde um pouco. O servidor acha que estará pelo resto da vida seguro trabalhando ou não. Isso é muito ruim porque a pessoa não procura melhora pois considera que aquilo já está garantido.” (PR)
	Tempo insuficiente de mandato para o gestor municipal		“Por isso que eu acho que não deveria ter reeleição, mas mandato de 6 anos, pois assim se poderia pôr em prática as ideias do gestor e seria possível fazer tudo neste período sabendo que iria sair mesmo. Independente de política futura. E os adversários, ao invés de ficarem atrapalhando e criticando desde o primeiro dia de trabalho iriam deixar o gestor trabalhar em paz sabendo que ele não seria mais um candidato à reeleição.” (PR)
	Incentivo à maior produtividade do servidor		“Acho que estamos saindo da nota 4 e chegamos à nota 5 e isso também devido ao servidor que tem compreendido a necessidade de capacitação e produtividade, sobretudo em função dos cargos de carreira que estamos criando para eles.” (PR)
	Previsibilidade causada pela legislação	3 (5)	“Acho que seria isto porque temos que cumprir aquilo que aparece no caminho.” (CT)
		3 (5)	“Temos um legislação ampla aí que, embora tenha as alterações temos que estar preparados para se adequar.” (PL)
Alta Previsibilidade (<3)			

**5) Entre inovação e eficiência, qual você considera o foco estratégico desta gestão? Considere: 1<sup>51</sup> (Totalmente eficiente) a 7 (Totalmente inovadora) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Foco em Inovação (>5)			
Foco Misto ( $\leq 5 \geq 3$ )	Tecnologia deve estar aliada à capacitação de	4 (4)	“Se pode investir em grandes máquinas e sistemas para uma empresa funcionar bem, mas alguém tem que

<sup>50</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

<sup>51</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

	peçoal (Inov.)		estar alimentando o sistema ou a máquina. Então se não tiver responsabilidade, só o sistema e a inovação não funcionam. Logo, o fundamento ainda é a eficiência, pois tem de se investir em maquinário e investir nas pessoas: aquela que vai operar precisa ser eficiente, pois não existe máquina que trabalhe sozinha. Portanto, de nada adianta o investimento se não capacitar as pessoas. Portanto, se não tiver o comprometimento e a eficiência das pessoas, não funciona somente a tecnologia. É necessário investir nas pessoas, fazer com que elas se conscientizem e que realmente saibam a importância que elas têm ao operar máquinas caras e ajudar a empresa. É preciso valorizar as pessoas. Sem isso não se chega a lugar nenhum, pois o maior patrimônio de uma organização não são os maquinários, nem os produtos, mas as pessoas que trabalham nesse processo.” (PR)
	Necessidade de reconhecimento pelos resultados (Inov.)	4 (4)	“Porque ele tem uma visão mais arrojada e ele quer reconhecimento, porque ele foi eleito. Isso é natural para um gestor público. Todo gestor que chega quer inovar em relação ao gestor anterior e isso se consegue através dos resultados, daquilo que é colocado à disposição da população. Então ele quer o reconhecimento, ele quer o destaque, e isso o município vem tendo nas pesquisas do FIRJAN e de outras entidades. Isso vem dando o destaque para o município, além de o gestor gostar das premiações, etc; [...]” (PL)
	Visão do gestor com foco em eficácia (Inov.)		“Aqui percebemos os dois na eficácia pela visão do gestor[...]então para conseguir isso tem de ser pela eficácia. Isto é, inovações com economia de recursos[...]” (PL)
	Gestão mais dinâmica e menos conservadora do que a anterior (Inov.)		“A gestão anterior era mais conservadora, ou seja ela era menos arriscada, gostava de deixar uma reserva de caixa, sempre passávamos com uma reserva boa. Mas havia uma certa tranquilidade na execução orçamentária. As coisas eram muito pensadas e muito devagar. E agora nós temos tentado agilizar para acompanhar o gestor que está “a mil” e quer ver as coisas acontecerem. Isso até causou certa preocupação no começo, pois pensamos: o nosso orçamento não vai acompanhar! Mas acompanhou.” (PL)
Foco em Eficiência (<3)	Foco maior ainda é eficiência (Efic.)	1 (7)	“Acho que o município ainda está ligado à eficiência.” (CT)

**6) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que o poder de influência sobre decisões importantes é centralizado nos membros da alta administração desta entidade, e não nos servidores dos níveis intermediário e operacional? Considere: 1<sup>52</sup> (Totalmente centralizado) a 7 (Totalmente descentralizado) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Centralização (>5)			
Média Centralização (≤5 ≥3)			

<sup>52</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

Alta Centralização (<3)	Intensa participação do gestor nas decisões	2 (6)	“Eu não sou centralizador, mas gosto de participar e discutir muito, pois sei que quem está nos departamentos mais operacionais sabe muito mais do que eu. Mas eu gosto de participar porque, por experiência, no caso desta cidade, se colocar uma pessoa de 25 anos para administrar a prefeitura ela não vai centralizar, pois ela não sabe nada, mas como eu já tenho certa experiência, fui bancário, vereador, empresário, eu conheço muita coisa. E o fato de eu participar de tudo não é porque eu quero centralizar, mas porque eu quero contribuir.” (PR)
	Valorização da experiência profissional do gestor		
	[não identificada]	1 (7)	“[...]nota 7. Totalmente centralizada.” (CT)
	Falta de programas para capacitação dos servidores	2 (6)	“Então além da falta de busca por conhecimento próprio temos o problema de que a entidade não fornece a capacitação do funcionário e isso leva a falta de conhecimento. A falta de conhecimento leva à insegurança. Essa insegurança faz as pessoas se omitirem, se resguardarem quando na verdade ela poderia dar uma ideia boa para o município.” (PL)
	Insegurança gerada pela falta de conhecimento dos servidores		

**8) Em uma escala de 1-7: desconsiderando exigências burocráticas externas, o quanto você considera que as operações dentro desta entidade são formalizadas (burocratizadas)? Considere: 1<sup>53</sup> (Totalmente burocratizadas) a 7 (Nenhum pouco burocratizadas) (EI)**

Categorias Apriorísticas	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Formalização (>5)			
Média Formalização ( $\leq 5 \geq 3$ )	Ausência de Manual de Normas e Procedimentos	5 (3)	“Mas aqui falta o regulamento interno. Muitas vezes a lei tem que ser regulamentada por uma norma própria, e então falta essa regulamentação interna, um referencial aqui eu defendo um pouco a parte da burocracia, sendo pelo menos um referencial para o funcionário. Poderia ser flexível em alguns itens, mas que o servidor tivesse um primeiro momento um local onde olhar.” (PL)
	Falta de orientação formal gera retrabalho		“Então, por falta de um manual de rotinas e procedimentos vemos muitos funcionários perdidos sem saber o que fazer, não tendo o apoio ou a orientação necessária da chefia porque esta está mais preocupada com questões políticas. Há muito retrabalho também: as vezes fazem algo de uma forma mas não deu certo, fazem de outra e não deu, depois vem outro departamento e faz diferente e não dá certo. Então eu acho que precisaria pelo menos de um referencial mínimo, uma formalização.” (PL)
	[não identificada]	4(4)	(CT)
	Intenção de desburocratizar para agilizar processos (-)	3(5)	“[...]nós temos que, a cada dia agilizar mais, questões de alvará, de aprovação de projetos, precisamos colocar isso na internet. O próprio contador tem de saber se a licença dele já saiu. Nós estamos entregando as guias do carnê do IPTU hoje pelo correio e podem ser retiradas pela internet. Hoje tem o salário de todos os

<sup>53</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

			funcionários na internet. Hoje melhorou muito. Eu acho que temos que desburocratizar e soltar para as coisas funcionarem[...]" (PR)
	Resistência perante a tecnologia		"Tudo depende das pessoas que tem que alimentar o sistema, senão não adianta nada, inclusive na saúde. Se todos os profissionais colocassem as informações no computador as coisas seriam muito mais fáceis. Mas existe resistência. Nós temos que ficar conversando com eles e dizendo que as coisas mudaram." (PR)
Alta Formalização (<3)			

**10) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os servidores ocupantes de cargos de chefia trabalham lado a lado no mesmo nível (proximidade profissional) de seus subordinados e aceitam sugestões ou críticas dos níveis inferiores da hierarquia? Considere: 1 (Nenhum pouco próximos) a 7 (Totalmente próximos) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Estratificação (>5)	Busca de bom relacionamento dos chefes em cargos comissionados	6	"Pois, como há muitos cargos de confiança que o prefeito coloca e tira na hora que ele quiser independente de concurso, se ele não se relacionar bem, os próprios comandados não aceitam. Já não gostam muito porque é cargo comissionado, sem concurso, então se ele não se tornar líder admirável ele não tem sustentabilidade, e quem dá isso para ele são os colaboradores, as pessoas próximas a ele que não podem ser demitidos, mas ele pode. Então tem que ser inteligente para poder trabalhar. Senão, ele mesmo se demite, não precisa esperar o prefeito. Ele vai perceber que não conseguiu liderar sua equipe por qualquer motivo, e tem uns que não tem mesmo liderança porque não são líderes, pois tem alguns que nasceram para fazer e outros para pedir para fazer." (PR)
	Casos isolados de distanciamento profissional	7	"Dentro do município há essa separação. Não em todos os setores. Mas no geral tem." (CT)
Média Estratificação ( $\leq 5 \geq 3$ )	Omissão dos cargos de chefia	4	"Mas não porque os cargos superiores acham que são superiores porque tem uma formação melhor. Mas eu vejo que na maioria dos setores o que existe mesmo é a omissão dos cargos superiores, por isso as vezes os cargos inferiores tem de tomar decisões sozinhos, e inseguros, as vezes erradas, as vezes acertadas, mas que não tem aquele assessoramento que deveria ter da chefia. Tem muitos setores em que o chefe não faz o papel de gerente, de diretor, não dá aquele apoio que o subordinado precisa, isso acaba sobrecarregando outros setores, pois um subordinado que não encontrou a resposta tem a tendência de procurar a solução em outro lugar." (PL)
Alta Estratificação (<3)			

**12) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que a estrutura da prefeitura é diferenciada, isto é: o quanto os funcionários são especializados (profissionalmente) nas tarefas que desempenham sendo os departamentos homogêneos internamente e diferenciados entre si? Considere: 1 (Nenhum pouco diferenciada) a 7 (Totalmente diferenciada) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Alta Diferenciação (>5)	Falta de especialização (-)	6	"Mas os funcionários não são especializados no que fazem. 60% seriam, mas 40% não seriam." (CT)
Média Diferenciação ( $\leq 5 \geq 3$ )	Alocação do servidor em tarefas condizentes com sua formação	5	"Antigamente se faziam concursos para uma determinada função e colocavam a pessoa para trabalhar em outra função. Então como ela iria se especializar em alguma coisa se ela fez concurso para outra? Mas diziam: eu preciso, pois a pessoa "tal" é simpática, fez o concurso de "tal" coisa, mas se formou depois em outra, então vamos aproveitar ele lá naquele setor? Então se tornava grande a complexidade por causa disso. Hoje o que determina a lei é que se alguém faz concurso para um cargo tem que trabalhar no mesmo. Na nossa gestão está cada

			um no seu lugar correto. Se a pessoa se formou depois então recomenda-se que ela faça outro concurso.” (PR)
	Incentivo à especialização com foco em competência		“Hoje nós estamos normalizando isso, estamos mais especializados. Mas algo que também precisamos fazer é um plano de cargos e salários de carreira porque assim o funcionário tem condições de se promover. Pois a partir da hora que a pessoa tem conhecimento, mesmo que ela permaneça no seu setor ela se torna mais competente.” (PR)
	Falta de especialização	4	“Com relação a especialização, falta, por mais que a gente faça concurso e exija determinada formação, eu acho que precisa de cursos complementares dentro daquela função que o funcionário vai exercer. Então falta.” (PL)
	Há homogeneidade interna apenas em setores isolados		“Mas sobre a homogeneidade dentro dos setores eu não vejo que exista em todos os setores. Por exemplo, a engenharia eu acho que é homogênea, lá eles estão totalmente especializados, tesouraria também acho que tem uma certa integração, mas nos outros setores não percebemos muito isso.” (PL)
Há heterogeneidade entre os setores	“Mas são heterogêneos.” (PL)		
Baixa Diferenciação (<3)			

**13) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os funcionários trabalham de forma integrada e coordenada uns com os outros? Considere: 1 (Nenhum pouco coordenada/integrada) a 7 (Totalmente coordenada/integrada) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Alta Integração (>5)			
Média Integração ( $\leq 5 \geq 3$ )	Problemas de integração são apenas casos isolados	5	“De certa maneira não existe, mas de outra maneira tem que ter porque senão a prefeitura não chega a um resultado final conclusivo. Não vejo que é toda completa.” (CT)
	[não identificada]	4	(PL)
Baixa Integração (<3)	Dificuldade de assumir responsabilidades externas às do setor	2	“Vemos que as pessoas têm sobre elas a responsabilidade. Mas escutamos sempre: eu passei para o outro setor e ele não fez nada! Mas não é capaz de ligar e avisar. Quando o prefeito pergunta onde está tal documento respondem: já faz vinte dias que eu entreguei para tal pessoal. Isso é o que você perguntou: eu estou em um departamento mas eu dependo do outro. Isto é um tabu na prefeitura. Não basta fazer a sua parte e pronto. Não é assim porque não resolveu o problema. Depende de várias etapas. O servidor tem que saber que não é só fazer a parte dele que resolveu aquela questão que precisávamos. Se for preciso explique a dificuldade que eles têm. Não se pode deixar a prefeitura parada esperando um documento que foi enviado para outro departamento e não foi dado o prosseguimento devido[...]” (PR)

**7) Esse nível de centralização das decisões ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)**

**9) Esse nível de formalização das operações ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)**

**11) Esse nível de proximidade profissional ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)**

**14) Esse nível de diferenciação/integração ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)**

**R1b: O porte da organização condiciona determinadas características estruturais**

Categorias	Subcategorias	Citações
AP	Centralização (Maior)	“A prefeitura, eu considero que são várias empresas. Eu digo para os

		Complexidade da atividade	chefes: cada um de vocês tem uma empresa, então cuide bem da empresa que você têm, pois vocês têm orçamento e despesa! Então em algumas é preciso centralizar mais devido à complexidade da atividade, como é o caso da saúde. Assim, a centralização atual ocorre em função do tamanho[...]” (PR)
AP	Formalização	(Maior) Grande porte dificulta o controle	“Primeiro o tamanho, pois é grande[...]” (PR)
AP	Estratificação	[não identificada]	
AP	Complexidade	(Maior) Expansão exige rotinas especializadas	“[...]mas quero destacar também que a prefeitura teve uma expansão muito rápida. Então às vezes isso deixou o servidor sem o preparo necessário para uma prefeitura de porte já médio, que demanda rotinas mais especializadas.” (PL)
		(Maior) Expansão exige integração	“E vemos às vezes aquele comportamento antigo de quando a prefeitura, 15 anos atrás, era outra coisa. E agora estamos vendo que o tamanho está exigindo mudança e o servidor que tem mais tempo de casa não corresponde ainda, principalmente pela falta de integração, e que não há uma preocupação em colaborar com os outros, enquanto que os mais novos tem uma visão já um pouco mais contemporânea.” (PL)

### R2b: O nível de previsibilidade das tarefas demanda determinado modelo de estrutura

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	(Prev.) Imposições Legais	“[...]colocaria o nível de previsibilidade das tarefas. Pois pelo tamanho da prefeitura eu acho que já deveria ser mais descentralizado. Mas o nível de previsibilidade das tarefas está muito atrelada à parte da legislação, então, por exemplo se o tribunal manda fazer alguma coisa, do jeito que ele mandar é o jeito que vamos fazer.” (PL)
AP	Formalização	(Prev.) Tarefas repetitivas	“[...]como eu falei, falta uma regulamentação interna, mas nós ficamos atrelados à uma agenda de obrigações. Então são tarefas repetitivas, todo mês é a mesma coisa, é predefinido. Então essa formalização fica meio atrelada à previsibilidade das tarefas. Porque o foco estratégico é no sentido mais amplo, mas no aspecto operacional ele fica meio atrelado a agenda mesmo, às obrigações legais.” (PL)
		[não identificada]	(CT)
AP	Estratificação	(Prev.) Limitações Legais	“Também em relação ao nível de previsibilidade das tarefas eles ficam muito apegados ao que a lei impõe: porque que eu vou ficar preocupado se a lei impõe de tal forma? Então limita muito.” (PL)
AP	Complexidade	(Impr.) Integração compulsória entre setores	“Meio que obrigadas elas têm de se juntar.” (CT)

### R3b: O foco da estratégia de gestão demanda determinado modelo de estrutura

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	(Efic.) Experiência do gestor	“[...]e da experiência do gestor[...]” (PR)
		(Efic.) Fatores diversos impedem a descentralização	“E pelo foco estratégico também pois o prefeito quer dar poder, quer descentralizar, o sonho dele é ver funcionar como funciona em uma empresa bem organizada, mas tem muitos fatores que ainda interferem. O ideal seria pelo foco estratégico[...]” (PL)
AP	Formalização	-	
AP	Estratificação	(Efic.) Estratégia de fiscalização	“[...]segundo que não se pode mais achar que iremos cuidar de tudo. Então eu acho que o foco da gestão deve ser mais de vigiar. Não se pode tentar cuidar de uma cidade com 100 mil habitantes e querer cuidar de tudo. Se pensarmos em uma cidade como São Paulo por exemplo, não se pode achar que o prefeito vai saber o que está acontecendo em um determinado bairro, porque não é possível acompanhar tudo isso. Mas neste município ainda é possível, pois estamos aqui há muito tempo conhecemos o local e as dificuldades das pessoas. Então ainda dá para acompanhar. Então é necessário que o gestor acompanhe de perto todas as situações independente das dificuldades burocráticas.” (PR)
		[não identificada]	“Pela estratégia, pelo comando da administração, prefere-se que tenha este formato.” (CT)
AP	Complexidade	(Inov.) Intensa participação do gestor nos assuntos	“Porque tudo que tem que fazer eu faço em conjunto. Se precisa fazer orçamento, nós fazemos o orçamento junto. Então cada um já sabe[...]quando tem que fazer alguma coisa eu já sei onde está escrito e cada um já sabe também, então se torna muito fácil lembrar o prefeito de

			determinados casos que já foram trazidos para mim e que eu participei. Senão talvez, ficariam discutindo isso por um mês, dois meses, e só então levariam ao meu conhecimento. Isto seria uma perda de tempo muito grande. Por isso a obrigação do gestor é pelo menos ter noção de tudo que está acontecendo. Isso não é centralizar, isso é participar. Centralização é quando o próprio prefeito tem de dar advertência ou liberar o funcionário para sair mais cedo. E isso eu não faço.” (PR)
		(Inov.) Preocupação com a motivação do servidor	“[...]a gestão tem que ser a cara do gestor, ou seja, a cara do prefeito. As pessoas precisam estar motivadas senão a coordenação não ocorre. Precisam de palestras, cursos, motivação. Se souberem que não vão ganhar mais não vão estar motivadas[...]” (PR)

**(L)R: O comportamento histórico/cultural condiciona determinadas características estruturais**

AP	Categorias	Subcategorias	Citações
AP	Centralização	Falta de comprometimento do servidor	“Além disso, o que pesa muito nesse aspecto é o comportamento histórico e cultural, ou seja, a falta de comprometimento do servidor.” (PL)
AP	Formalização	-	
AP	Estratificação	-	
AP	Complexidade	-	

**(L)R: Aspectos políticos condicionam determinadas características estruturais**

AP	Categorias	Subcategorias	Citações
AP	Centralização	-	
AP	Formalização	-	
AP	Estratificação	Falta de gestores e diretores de carreira	“[...]como estamos falando de órgão público, eu volto a falar da política. Eu acho que se fossem contratados gestores e diretores de carreira eles teriam uma outra postura, e no entanto eles ficam assim pois sabem que o futuro é incerto, pode ser uma questão muito momentânea e passageira aqui, então para quê se desgastar?” (PL)
AP	Complexidade	-	

**15) Você considera que, em termos de funcionamento da estrutura (divisões, secretarias, relacionamento entre servidores) esta entidade pode ser comparada com uma entidade mecânica (que precisa de procedimentos e tarefas definidos por normas e regras rígidas, com uma rígida estrutura hierárquica de controle e comunicação entre supervisor e subordinado) ou como um organismo vivo (que precisa de ajuste e redefinição contínuos de tarefas individuais através da interação e comunicação com os membros de diversas posições hierárquicas)? (EI)**

AP	Categorias	Subcategorias	Citações
AP	Orgânica	Imprevisibilidade das demandas externas	“Como é possível fazer um planejamento mecânico? Cada dia é um dia. Todo dia muda alguma coisa. Mudam pessoas, critérios, regras. Não tem nada previsível. Totalmente diário, senão horário.” (PR)
		Mudanças constantes da gestão	“[...]jamais mecânica! Primeiro porque em prefeitura, a cada período há um líder, um chefe.” (PR)
		Elevada dependência do ambiente	“Nós somos dependentes de tudo, do Estado, da União, das pessoas, das entidades, das empresas. Somos funcionários de 70 mil pessoas, e subordinados a 200 milhões de brasileiros. Então não dá para ser mecânico nunca.” (PR)
		Elevada complexidade Organizacional	“Tamanho complexidade que tem a prefeitura.” (PR)
		Ênfase na capacidade de adaptação para alcance dos resultados	“E hoje nossa realidade não está mais nessa parte mecânica. A gente tem de estar se adequando, se organizando e se adaptando para alcançar o resultado.” (CT)
AP	Mecânica	Hierarquização e rigidez impostas pela lei para controle da corrupção	“Eu sei que o organismo vivo é o ideal. Mas até pelo nosso formato de prestação de contas isso não seria possível. Eu até tenho aquela preocupação: se não existisse uma hierarquia, um regulatório, umas medidas rígidas, o que seria? A questão do aparelhamento do Estado. Veja só no jornal como é que está a União. A questão da corrupção. Então, isso ocorre mesmo tendo essas regras. Imagina se não tivesse [...]E o formato exigido da prestação de contas exige o cumprimento dessas rotinas rígidas, muitas vezes.” (PL)
		Impossibilidade de	“Eu sei que a segunda opção seria mais inovadora, mais ideal, melhor para o

	total flexibilização	município, mas do ponto de vista de administração pública, não é possível ainda. Eu acho que precisaria ter um meio termo ainda. Eu acho que a primeira com certa flexibilidade aproximando ela mais da segunda. Um meio termo.” (PL)
--	----------------------	---

**16/3/4) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades? (EI/EII/EIII)**

Categories	Subcategorias	Citações
Resposta vaga	A XBRL pode evitar retrabalho na prestação de contas	<p>“Só ouvi falar. Temos hoje duas pessoas que fazem isto no município. Não quero entender, é complexo demais, é muito técnico e eu acho que o prefeito não tem condição de ficar indo na parte técnica senão ele não vai produzir.” (PR)</p> <p>“[...]hoje na verdade, essa XBRL é a forma de buscar dados, transmitir os dados. Hoje nós trabalhamos com a CETIL. Mas eu vejo que hoje é a melhor maneira para se estar buscando os dados e, sendo uma forma mais prática para estarmos alimentando outros sistemas, transmitindo dados. Eu conhecia muito pouco, eu tive que buscar dados sobre o assunto, mas na verdade eu não tinha muito conhecimento[...]Mas é uma coisa que tem que estar em alta, que eu vejo que é a melhor forma para transmissão e deveríamos estar adequados. Pois já peguei relatórios em que foi necessário estar redigitando aquele monte de planilhas. Se existe a possibilidade de estar alimentando o sistema dessa forma nós temos de estar nos atualizando. Seria a melhor coisa.” (CT)</p>
Conhecimento baixo	A implantação da linguagem no SICONFI não irá funcionar, sobretudo nos municípios pequenos pela falta de capacitação e instrução dada pela STN	<p>“Como um município de 5 mil habitantes que não tem pessoas capacitadas, vai fazer tudo isso que o governo quer? O governo faz um curso e prepara cinco pessoas e monta um sistema, mas ele não vai nos municípios pequenos e prepara uma pessoa para fazer isso, ele simplesmente joga o sistema. Você acha que um município do nordeste vai conseguir acompanhar este avanço que eles querem? Nem Brasília vai fazer, isso vai acontecer muito lentamente. E se tiver que contratar uma pessoa especialista como esta vai custar 5 ou 10 mil por mês. E tem que fazer concurso, e aí se abrimos concurso para uma função desta, a pessoa passa no concurso mas não sabe operar porque o concurso não tinha muito a ver com o que ele iria fazer. Não vai funcionar e vai gastar dinheiro. Isso tem que ser revisto.” (PR)</p>
Conhecimento razoável	Percepção de que o uso da taxonomia do SICONFI pode reduzir divergência entre relatórios do sistema e os da prestação de contas.	<p>“[...]nós percebemos o seguinte: a STN impõe, o tribunal de contas acata e impõe aos municípios, e estes cobram das suas empresas de sistema para a adequação. Então quando li esta questão eu até fiquei pensando: nós temos o problema de prestação de contas, até tem um trecho de um trabalho que eu fiz em 2005 em que eu aponto as diferenças nos sistemas: o SIM-AM apresenta um resultado, o CETIL que é o nosso sistema de informática, outro, e SISTN que era anterior ao SICONFI, apresenta um terceiro resultado. Então é a dificuldade que encontrávamos para fazer a prestação de contas. Mas o SISTN era parametrizado pelos manuais da STN, o tribunal tem parte do manual da STN mas tinha umas inovações, eles acrescentavam algo a mais. E o sistema do CETIL deixava aberto para que nós parametrizássemos, então se esquecemos de cadastrar uma conta de despesa como o grupo de educação por exemplo, faz falta e dá diferença no relatório da educação. Da mesma forma no da saúde, se entrou o contrato de operação de crédito e eu não cadastrei como uma conta contábil pertencente ao relatório de operação de crédito vai dar um valor inferior porque esqueci de cadastrar aquela conta. Da mesma forma de eu esquecer de cadastrar qualquer conta vai gerar um resultado indevido. Então essa diferença persistiu até 2012. De 2013 para cá com a implantação da nova contabilidade não posso dizer que estão iguais ainda, mas o tribunal recuou em vários itens que ele colocava além daqueles que a STN impunha, mas ele ainda não está adotando esse padrão XBRL do SICONFI. Então ainda existem algumas divergências, muito menores do que existiam antes, mas existem porque até 2012, lá na RCL o tribunal descontava a transferências voluntárias, no cálculo da RCL, e também lá no gasto com pessoal, ele descontava os empenhos feitos com aquelas contas de transferências voluntárias, e isso não acontecia no SISTN, então isso é um ponto em que ele já recuou [...] descontava também a receita do IR [...] então adotou um mecanismo gradativo. Esse ano acho que tem ainda uma parcela mínima que vai ser considerada, mas a partir daí não vai existir mais essa dedução. Então está caminhando para a igualdade entre os três. Eu até dei uma olhada, hoje lá no sistema e o SICONFI está disponibilizando esse pacote da taxonomia para que as empresas de informática do município, ou quem queira, desenvolva dentro do sistema esse formato de relatório.” (PL)</p>



**17/4/5) Você considera que o tipo de estrutura (mecânica/orgânica) influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir software com suporte para XBRL a ser utilizada para transmitir dados do SICONFI? (EI/EII/EIII)**

**18/5/6) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta entidade para a adoção da XBRL? (EI/EII/EIII)**

Categorias		Citações	
Tendência para adotar XBRL (AP)		<p>“O município tem condições plenas para isto. Aqui temos um sistema bom e o município já tem tudo no portal da transparência. Mas precisa ver como que vai alimentar isso. Mas nosso portal da transparência hoje tem tudo que acontece no município. Qualquer pessoa pode entrar lá e saber o quanto você ganha, o quanto que eu ganho, qual a carga horário, onde que você está trabalhando, as licitações, tudo. Então não é fácil para este município hoje que já tem um portal da transparência funcionando 95% porque depende e pessoas para alimentar, volto a dizer. Se tem um portal, mas o portal não funciona sozinho, alguém tem que alimentar, então temos que preparar pessoas para isso. Eu acho que este município tem condições plenas perfeitamente, com um período de curto prazo para implementar.” (PR)</p> <p>“[...]eu acho que o município tem tendência para adotar, pois agora são muitos dados, desde a transparência. Então se nós já executamos um trabalho e este trabalho está pronto, nós não deveríamos ter de voltar e fazer o trabalho de novo e estar redigindo este trabalho. Então o município tem que estar preparado para isso.” (CT)</p>	
Tendência Inconclusiva (AP)		<p>“para ser usado no Siconfi eu acho que investir em um software talvez seja desnecessário porque a partir do momento em que se tornar obrigatório nosso sistema vai ter por obrigação gerar esses arquivos em formato XBRL para importação no SICONFI, mas para outra finalidade, acho que talvez seria possível, mas como eu não entendo bem de tecnologia da informação eu não sei se seria viável converter dados que já estão em um sistema para outro sistema para gerar relatório. Não sei se poderia ser um retrabalho que elevasse o custo, ou se porventura, mudasse algo no sistema, se perderia o trabalho feito para o outro software, então eu não sei. Mas não tem nada em andamento nesse sentido, o que estamos aguardando é o desenvolvimento pelo sistema de informática a possibilidade de geração desses arquivos, não sei se eles vão conseguir atender, mas imagino que sim, a partir do momento em que seja obrigatório. Ou até mesmo antes, visto que estamos tendo uma certa dificuldade de redigitação para transmissão agora.” (PL)</p> <p>“Acho que a estrutura poderia melhorar, uma interação maior, algumas coisas são centralizadas em algumas pessoas. Às vezes não temos autonomia para baixar um programa da Caixa Econômica Federal pois é preciso que o pessoal da informática realize. Então tem que ter mais liberdade, às vezes a pessoa não é formada na área e acha que sabe mais do que quem é formado. Isso acaba atrasando o nosso serviço. Às vezes surge um problema e fica parado em um departamento porque ninguém toma atitude para resolver, pois considera que não é responsabilidade da pessoa ou do departamento, então falta interação. E coisas que são minha responsabilidade e outras pessoas tomam a decisão por mim pois não me dão acesso. Eu acho que cada um deve trabalhar naquilo que é função dele, embora às vezes seja preciso ajudar os outros.” (CR)</p>	
Tendência para não adotar XBRL (AP)		<p>“Atualmente por questões burocráticas eu acredito que a prefeitura não vai adotar esse software tão cedo, pois é optativo ainda. A não se ser que por se tornar algo obrigatório a empresa que nós contratamos para fornecer esse tipo de software vai ter que se adequar para fornecer esse suporte, não sei se isso vai acontecer ou não. Não teriam incentivos para que a administração adotasse XBRL com outras finalidades como suporte ao processo decisório, gerencial etc; pois é um software apenas para gestão financeira e o software que nós precisamos tem que estar totalmente integrado, tanto a parte de saúde, social, educação e demais setores da prefeitura. Um software que cuida apenas do financeiro eu creio que seria inviável para a prefeitura.” (TI)</p>	
Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	Centralização de tarefas	“[...]algumas coisas são centralizadas em algumas pessoas. Às vezes não temos autonomia para baixar um programa da Caixa Econômica Federal pois é preciso que o pessoal da informática realize.” (CR)
AP	Formalização	Formalização interna	“Então tem que ter mais liberdade[...]” (CR) “[...]mas as barreiras para implantarmos seria a burocracia interna desta entidade.” (TI)
AP	Estratificação	[não identificada]	
AP	Complexidade	Capacitação de pessoal	“[...]porque depende e pessoas para alimentar, volto a dizer. Se tem um portal, mas o portal não funciona sozinho, alguém tem que alimentar, então temos que preparar pessoas para isso.” (PR) “[...]pessoas capacitadas[...]” (PR)

			<p>“Como barreira seria talvez a falta de pessoas qualificadas[...]” (CT)</p> <p>“Não adianta investir em um programa bom e colocar uma pessoa que não é qualificada para operar o programa.” (CR)</p>
		Especialização de pessoal	<p>“[...]às vezes a pessoa não é formada na área e acha que sabe mais do que quem é formado. Isso acaba atrasando o nosso serviço [...] E coisas que são minha responsabilidade e outras pessoas tomam a decisão por mim pois não me dão acesso. Eu acho que cada um deve trabalhar naquilo que é função dele, embora às vezes seja preciso ajudar os outros.” (CR)</p> <p>“Porque o concurso é importante, mas tem pessoas que se formam em uma profissão depois percebem que não querem fazer aquilo, mas passou no concurso para aquele cargo. Então pode ser que se monte um concurso e passe uma pessoa inteligentíssima mas não gosta de número e não gosta de alimentar sistema. Funcionou? Não funcionou. É igual assessor jurídico, tem hora que o tribunal fala que o assessor jurídico da prefeitura tem que ser concursado, mas imagina contratar um advogado que passou no concurso e que se formou ontem e que não tem noção nenhuma de atos administrativos, nem privado e nada para ser o assessor jurídico de uma prefeitura. Então tem coisas que não dá ainda para acontecer. É importante mas ainda não dá.” (PR)</p> <p>“E aqui, o fato de assistentes administrativos ou serviços gerais sem especialização na área estarem alimentando o sistema está sendo difícil. Porque o contador, no geral, tem sido substituído pelo estagiário contratado para operar um sistema. Tem que tomar cuidado [...] Aqui o problema é a falta de pessoas com conhecimento contábil para alimentar o sistema e gerar relatórios confiáveis.” (CR)</p>
		Interação entre departamentos	<p>“Acho que a estrutura poderia melhorar, uma interação maior [...] Às vezes surge um problema e fica parado em um departamento porque ninguém toma atitude para resolver, pois considera que não é responsabilidade da pessoa ou do departamento, então falta interação.” (CR)</p>
L	Conhecimento da XBRL	Conhecimento prático sobre a XBRL	<p>“[...]precisamos pedir para as pessoas conhecerem o sistema, pedir para o funcionários atuais irem a fundo conhecer o sistema, para depois juntos fazermos uma avaliação sobre qual a complexidade disso, se é possível, se não é. Qual o período? Pois o governo tem uma mania de fazer TAC, que é um termo de ajustamento de conduta, o que ele faz, a partir do momento que se assina um TAC, você assumiu o compromisso de fazer aquilo, por exemplo, determinando que em 1 ano o projeto estará 100% funcionando. Ai você assumiu que vai fazer. Então tem que ter muito cuidado, conhecer primeiro, não agradar aqueles que querem implantar, mas analisar o que é possível de ser feito e implantado.” (PR)</p>
L	Potencial de Investimento	Necessidade de investimento financeiro em software	<p>“[...]para ser usado no Siconfi eu acho que investir em um software talvez seja desnecessário[...]” (PL)</p> <p>“A barreira que eu acho que pode ter é a financeira.” (CR)</p>
L	Informatização	Nível de informatização atual considerado suficiente	<p>“Aqui temos um sistema bom e o município já tem tudo no portal da transparência. Mas precisa ver como que vai alimentar isso. Mas nosso portal da transparência hoje tem tudo que acontece no município. Qualquer pessoa pode entrar lá e saber o quanto você ganha, o quanto que eu ganho, qual a carga horário, onde que você está trabalhando, as licitações, tudo. Então não é fácil para este município hoje que já tem um portal da transparência funcionando 95% [...]” (PR)</p>
		Dificuldade de manter integração de sistemas	<p>“Não teriam incentivos para que a administração adotasse XBRL com outras finalidades como suporte ao processo decisório, gerencial etc; pois é um software apenas para gestão financeira e o software que nós precisamos tem que estar totalmente integrado, tanto a parte de saúde, social, educação e demais setores da prefeitura. Um software que cuida apenas do financeiro eu creio que seria inviável para a prefeitura.” (TI)</p>
		Necessidade de converter bancos de dados entre sistemas	<p>“[...]mas para outra finalidade, acho que talvez seria possível, mas como eu não entendo bem de tecnologia da informação eu não sei se seria viável converter dados que já estão em um sistema para outro sistema para gerar relatório. Não sei se poderia ser um retrabalho que elevasse o custo, ou se porventura, mudasse algo no sistema, se perderia o trabalho feito para o outro software, então eu não sei.” (PL)</p>

			“[...]eu acho que a única barreira que vejo seria a questão da compatibilidade.” (PL)
L	Expectativas Legais	Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL	<p>“Mas não tem nada em andamento nesse sentido, o que estamos aguardando é o desenvolvimento pelo sistema de informática a possibilidade de geração desses arquivos, não sei se eles vão conseguir atender, mas imagino que sim, a partir do momento em que seja obrigatório.” (PL)</p> <p>“[...]pois é optativo ainda [...]A não se ser que por se tornar algo obrigatório a empresa que nós contratamos para fornecer esse tipo de software vai ter que se adequar para fornecer esse suporte, não sei se isso vai acontecer ou não.” (TI)</p> <p>“Outro incentivo é a exigência do SICONFI.” (PL)</p>
L	Tratamento de dados	Necessidade de reduzir retrabalho e redigitação	<p>“Então se nós já executamos um trabalho e este trabalho está pronto, nós não deveríamos ter de voltar e fazer o trabalho de novo e estar redigitando este trabalho.” (CT)</p> <p>“Ou até mesmo antes, visto que estamos tendo uma certa dificuldade de redigitação para transmissão agora.” (PL)</p>
		Necessidade de facilitar a importação de dados	“[...]realizar a importação destes dados.” (CT)
		Necessidade de melhorar a formatação dos relatórios	“A possibilidade de estar com os dados prontos e formatados[...].” (CT)
		Necessidade de agilizar a transmissão de dados	“[...]incentivo seria a agilidade da transmissão, este seria o principal objetivo.” (CT)
		Volume de dados contábeis e financeiros	“[...]pois agora são muitos dados, desde a transparência.” (CT)

**19/6/7) Você concorda que as condições tecnológicas como a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público, o baixo custo desses softwares, e a sua adoção por entidades similares favorecem que as prefeituras adotem a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova? (EI/EII/EIII)**

**20/7/8) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade? (EI/EII/EIII)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Tecnológicas	Custos dos softwares com suporte para XBRL	<p>“[...]a baixo custo” (PL)</p> <p>“Não sei bem porque eu não sei o custo dele. Mas acho que se o custo não for elevado será de interesse para todos os órgãos públicos adotarem. Então a barreira que eu acho que pode ter é a financeira.” (CR)</p> <p>“Então, se tiver que investir recurso não é prioridade deste prefeito.” (PR)</p> <p>“[...]a tendência é baixar o custo[...].” (TI)</p>
		Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	<p>“[...]eu não sei se existe grande disponibilidade no mercado. Imagino que sim, eu imagino que se tivesse vários softwares disponíveis[...].” (PL)</p> <p>“Quanto mais empresas disponibilizarem essa ferramenta,[...]” (TI)</p>
		Adoção por entidades similares	<p>“Se existe um vizinho que está fazendo e está havendo boa aceitação acho importante verificar como está sendo o desempenho neste outro município e tentar trazer para o município um serviço igual ou melhor.” (CT)</p> <p>“Além disso, quando vamos adquirir um produto costumamos verificar quem já adquiriu para sabermos se funciona mesmo, se é tudo o que foi falado, se</p>

			estaremos comprando a coisa certa.” (CR)
		Capacidade de interconexão com os sistemas de todas as áreas	“[...]capacidade de interconexão de todos os sistemas, saúde, educação, contabilidade e demais áreas da prefeitura, todos eles deveriam se conversar.” (TI)
		Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas	“Barreiras somente a questão da compatibilidade, poder migrar dados, porque assim fica meio dependente do nosso sistema de contabilidade.” (PL)
		Fornecimento de períodos de teste dos softwares	“Então eu acho que, por parte da empresa de software, eles poderiam fornecer um período de teste para uso de 30 dias ou algo assim.” (CR)
		Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares	“[...]existe muitas empresas, talvez até com o custo mais baixo, mas talvez não tenha a qualidade com que outras empresas, que talvez tenham um custo elevado, iriam fazer esse serviço. É um grande problema. Por exemplo, no processo de licitação teríamos de exigir uma qualidade melhor do produto, existem hoje empresas que fornecem esse sistema de contabilidade para nós hoje. Mas não atendem as nossas necessidades. Então acho que no ato da contratação o município tem que ver e buscar informações, verificar se a empresa está realmente qualificada. Pois ela pode estar fornecendo serviços com valor irrisório, mas que não tem qualidade, o que pode estar gerando um problema maior para o município. Não tem que ser necessariamente um baixo custo, pois o baixo custo geralmente se refere a um serviço que não tem a qualidade necessária. Então tem que se dar valor às empresas que possuem bons profissionais, um nome no mercado, e qualidade superior.” (CT)
L	Condições Qualitativas	Potencial de melhorar o processo decisório	“[...]para fazermos uma melhor tomada de decisão[...]” (TI)
		Potencial de padronizar os relatórios legais e gerenciais	“[...]mas como incentivo também, seria a padronização dos relatórios pois nós temos muitas divergências. A parte gerencial poderia ter um melhor apresentação de relatórios.” (PL)
		Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL	“Nós deveríamos ver a capacidade de operação desta ferramenta. Na prefeitura existem “n” relatórios, “n” usuários que dependem deste sistema, então eu não sei como ela se comportaria em um ambiente grande de trabalho. Teria que aprofundar um pouquinho mais para saber como ela vai se comportar.” (TI)
L	Condições de Implantação	Prazo para implantação conforme nível populacional	“O que se pode fazer é por tamanho de cidades, por exemplo: cidades acima de 100 mil habitantes terão até 2020 para implantar, por exemplo; cidade com 50 mil habitantes até ano 2000 e tanto.” (PR)
		Respeito das particularidades municipais no processo de implantação	“[...]eu acho que cada município e cada estado tem uma particularidade. Como é que você vai implantar isso no nordeste de Pernambuco? Quem que vai ver isso? Não dá para generalizar[...]Então, imposição nunca dá certo. Diálogo sim, imposição não dá, então eu acredito que deve começar pelos grandes centros onde tem condição de muita gente visualizar, ao invés de soltar em um lugar que ninguém vai ver, só para contentar no governo[...]” (PR)
		Futura imposição pela STN	“Só não sei se seria necessário visto que a empresa obrigatoriamente vai ter que desenvolver[...]” (PL)  “Mas temos que tentar trazer para o município, facilitando a vida do servidor e evitando que o município deixe de estar cumprindo as exigências da lei. Então vamos ter que nos adaptar mesmo. Sempre buscando as inovações, pois se existe um sistema nós temos que estar trabalhando e trazendo o melhor. Principalmente pelo incentivo da exigência da secretaria do tesouro nacional.” (CT)  “Eu vejo assim, compensa esperar a Cetil, porque vai ser uma obrigação para ela fazer e assim, já vai estar integrada no sistema, não existindo uma dependência de um para com o outro. E isso aqui é uma questão de curto prazo[...]” (PL)  “Quanto às barreiras externas, eu vejo que a Cetil, com a qual trabalhamos, deverá estar interligada com o suporte para XBRL. Hoje dependemos deles para adaptarem nosso sistema, para que possamos saber se será possível adquirir o suporte para XBRL e quanto isso vai custar. Resumidamente a barreira é o nosso sistema Cetil.” (CR)

L	Condições de Fiscalização	Interesse de fiscalização por parte do cidadão	<p>“Externo seria a questão do contribuinte que vai ter acesso a mais informação. Já existe o portal de transparência mas ainda está muito aquém, mas eu acredito que com o tempo, 3, 4 ou 5 anos, todo mundo vai querer saber onde o dinheiro dele está sendo aplicado, e vai ter maior facilidade de acesso para fiscalizar melhor. Nós vemos que isso já está acontecendo em nível de pessoas mais instruídas, que tem conhecimento contábil. Portanto seria necessário um sistema que deixasse mais simples, mais transparente o gasto público. Isso para o gestor é interessante, se eu fosse o gestor eu me sentiria incentivado para que todo o cidadão entre no site e verifique todos os atos da gestão. É o interesse do gestor com relação ao contribuinte.” (CR)</p> <p>“Então para tirarmos um relatório mais detalhado, o que o município atende, o que ele oferece ao munícipe[...].” (TI)</p>
		Quantidade de fontes de fiscalização externa	<p>“Nós temos promotor fiscalizando, tribunal de contas, temos tanta gente fiscalizando inclusive adversários políticos.” (PR)</p>

## RESPOSTAS AOS QUESTIONÁRIOS – CASO II

Data / Questões	1)	2)	3)	4)	5)	6)	7)	8)	9)	10)	11)	12)	13)	14)	15)	16)	17)	18)	19)	20)	21)	22)	23)	24)	25)	26)	27)	28)
22/01/2016 13:55	6	7	2	7	6	6	2	4	3	6	2	5	1	5	5	4	2	7	5	5	6	6	6	5	3	7	5	1
22/01/2016 13:59	3	6	6	6	4	5	5	4	3	4	3	6	5	5	5	3	6	6	6	4	6	5	5	4	5	4	7	5
22/01/2016 14:02	7	7	7	7	3	6	7	3	4	6	1	6	6	7	5	7	2	4	7	5	6	6	4	6	6	3	7	4
22/01/2016 15:15	7	5	6	6	7	6	7	7	6	7	4	7	6	7	5	6	6	6	5	6	6	5	5	4	7	5	6	6
22/01/2016 15:29	3	6	6	5	7	7	6	5	4	5	2	4	6	7	1	1	6	7	5	6	5	2	2	2	6	6	7	4
22/01/2016 16:25	6	1	5	7	5	4	7	3	1	2	3	6	4	7	6	2	2	5	2	5	7	6	4	7	5	7	6	4
22/01/2016 16:31	7	6	2	6	7	7	6	4	3	6	2	5	2	3	6	5	2	4	6	4	3	3	5	4	5	7	7	2
22/01/2016 16:32	5	3	5	4	6	2	6	5	2	6	2	2	1	2	3	5	3	7	2	6	2	2	5	2	6	6	2	1
22/01/2016 16:42	6	5	5	5	6	4	4	3	3	5	3	2	4	4	6	3	3	5	5	3	5	5	2	5	6	6	6	5
22/01/2016 17:01	4	5	3	5	5	4	5	4	3	5	3	5	2	4	5	2	1	5	5	4	4	6	3	6	4	4	5	2
22/01/2016 17:53	1	7	7	6	2	5	7	2	2	2	2	2	6	6	2	4	6	6	7	4	6	3	4	6	7	3	3	6
22/01/2016 20:49	3	4	3	6	5	6	5	4	2	6	3	4	2	2	3	2	2	5	4	2	4	2	2	6	2	7	5	2
25/01/2016 08:33	7	5	6	5	6	7	6	5	2	3	2	4	2	3	2	5	4	7	5	2	7	2	6	4	6	2	6	6
25/01/2016 14:48	3	3	7	6	5	7	7	5	1	4	2	7	5	4	4	7	7	7	7	7	5	5	3	4	5	5	3	4
26/01/2016 11:21	3	4	3	5	5	4	6	6	2	4	4	3	4	2	3	2	4	5	3	3	2	4	3	5	4	5	4	2
01/02/2016 09:07	3	4	6	2	2	5	5	2	5	2	4	6	5	3	2	7	5	5	6	5	6	6	6	5	4	6	5	6
01/02/2016 13:31	5	4	6	6	6	5	5	5	2	4	5	5	3	6	4	2	5	5	4	1	4	6	6	5	2	6	4	2
01/02/2016 13:58	6	1	4	7	7	7	7	2	2	6	2	4	5	7	7	2	5	6	5	2	7	6	6	3	4	6	5	6
01/02/2016 14:08	2	2	1	2	6	3	2	1	2	1	1	2	1	1	2	7	1	7	1	1	1	7	4	7	1	7	5	1
01/02/2016 16:36	7	7	6	6	7	7	7	1	3	1	1	7	5	7	6	7	4	7	7	7	5	5	5	5	5	4	6	5
02/02/2016 08:21	4	3	4	5	7	6	7	3	1	3	2	3	4	6	2	2	6	7	4	3	5	5	4	6	7	6	7	4
03/02/2016 08:15	4	6	5	5	6	6	6	2	4	4	3	4	3	4	7	5	5	7	6	5	4	6	4	5	5	4	6	3
Quest. Papel	6	6	6	6	6	6	6	2	4	1	2	7	7	6	7	7	2	4	7	7	6	7	2	6	7	7	7	3
Quest. Papel	5	5	3	6	3	7	3	2	3	3	3	5	2	3	5	5	2	6	6	3	6	6	6	6	6	4	7	5
Quest. Papel	3	6	6	6	6	7	6	3	4	5	4	7	5	6	4	6	6	6	6	4	6	5	7	6	6	5	7	4
Quest. Papel	6	5	4	6	6	7	6	5	3	5	3	6	4	7	2	6	4	4	6	4	7	7	4	2	7	2	7	4
Quest. Papel	4	4	4	4	3	7	4	3	1	6	2	4	2	7	7	7	4	1	4	7	6	7	5	1	7	7	6	2

Quest. Papel	4	2	6	2	6	7	5	4	1	7	2	4	2	4	7	7	4	4	6	7	7	7	2	1	7	7	6	4
Quest. Papel	4	7	7	1	4	7	7	4	7	1	4	7	1	7	1	7	1	7	7	7	7	7	1	1	7	4	7	4
Quest. Papel	6	6	5	3	6	6	6	5	3	3	4	4	3	3	3	1	4	4	6	5	5	5	3	6	6	6	5	4
Quest. Papel	4	5	4	5	5	7	5	3	2	3	2	6	2	6	6	7	2	2	4	6	4	6	4	6	3	5	6	4
Quest. Papel	3	4	4	6	4	6	6	4	2	4	2	5	4	5	5	4	4	6	6	6	6	5	6	6	4	4	6	4
Quest. Papel	4	4	5	7	7	7	7	7	6	7	5	3	5	2	4	5	6	6	5	6	7	5	5	4	7	5	4	4
Quest. Papel	4	7	5	2	4	5	6	3	3	2	3	3	3	3	3	3	4	4	5	2	5	5	6	5	5	2	5	3
Quest. Papel	6	4	5	6	4	1	6	3	1	4	3	3	3	3	4	3	5	5	5	2	2	5	4	7	4	2	6	2
Quest. Papel	4	5	5	4	6	7	5	5	4	5	4	6	5	5	5	6	5	5	5	6	4	5	3	5	7	5	6	4
Quest. Papel	6	6	5	5	6	7	7	5	6	6	6	7	7	7	6	1	5	6	7	6	7	7	6	6	6	6	7	6
Quest. Papel	3	5	5	4	5	6	4	3	4	6	4	4	5	5	5	1	7	3	6	2	5	5	6	1	5	2	2	5
Quest. Papel	7	4	6	4	6	7	7	6	4	5	5	2	4	7	4	6	6	7	6	6	7	6	3	5	7	3	5	5
Quest. Papel	5	4	5	4	5	7	7	6	6	4	2	5	2	3	3	1	2	6	7	2	6	5	7	5	4	5	6	4
Quest. Papel	5	6	4	5	5	6	6	4	1	4	3	5	4	5	3	5	6	6	4	6	3	3	6	3	7	4	5	2

## APÊNDICE F – Banco de Dados do Estudo de Caso III

### ANÁLISE DE CONTEÚDO DAS ENTREVISTAS SEMIESTRUTURADAS

**1) Você concorda que as condições demográficas e econômicas do município utilizadas como critério para distribuição das principais transferências governamentais (por ex. a população no caso do FPM e o Valor Adicionado no caso do ICMS), são os principais fatores determinantes do porte orçamentário desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do porte orçamentário? De que forma? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Demográficas	Distribuição demográfica	“[...] hoje no caso de Londrina é a distribuição demográfica, [...]” (PR)
		População	“[...] as faixas de transferências constitucionais, por exemplo, é por população, então é uma faixa muito grande, então nós recebemos de FPM o mesmo percentual que Maringá, só que nós temos quase 200 mil habitantes a mais. Influencia, mas não é o único.” (PL)
AP	Condições Econômicas	Valor adicionado pelo município	“[...] e outros... [valor adicionado, PIB, valor adicionado econômico, fiscal] é, é exatamente.” (PR)
		Diversificação produtiva	“Nós somos um município basicamente prestador de serviços, e isso influencia no nosso índice de arrecadação de ICMS e se nós tivéssemos mais indústrias, isso ajudaria na nossa arrecadação de ICMS. Ele é um dos principais, mas a atividade econômica do município é basicamente a prestação de serviços, mas se ao longo dos anos tivesse sido investido em industrialização, ajudaria na parte de arrecadação do município.” (PL)
		Matriz econômica	“[...] o principal sim, mas dependendo das circunstâncias, não vale para todos os municípios, porque a matriz econômica pode influenciar de forma mais robusta em algumas circunstâncias [...]” (PR)
		Arrecadação de receitas próprias	“Nós temos fatores institucionais e fatores de natureza econômica que interfere no porte orçamentário nosso, por exemplo as receitas de IPTU, ISS, PBI e ICM representa 33% do nosso orçamento[...]” (CT)
L	Condições Políticas	Instabilidade política	“[...] por exemplo as receitas de IPTU, ISS, PBI e ICM representa 33% do nosso orçamento, que são importantes para o município e que sofrem com a instabilidade econômica e política [...]” (CT)
L	Condições Legais	Configuração do Pacto Federativo	“E o pacto federativo, o pacto federativo impacta fortemente, a formatação do pacto federativo atual[...]” (PR)

**1) Qual a tecnologia atualmente utilizada para a transmissão de dados via SICONFI? Planilhas, Formulários Eletrônicos ou Taxonomias XBRL? (EII)**

“[...] nós usamos a planilha disponibilizada pelo sistema SICONFI, né, então é... a gente faz o download da planilha e preenche com base nas informações do nosso sistema. Nós emitimos o relatório nos sistemas e incluímos na planilha com validação eletrônica [...]” (CR)

**1) Qual a tecnologia atualmente aplicada ao(s) Sistema(s) de Informação utilizados nesta entidade? Você considera que ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em formatos de arquivos? (EIII)**

“O software atualmente utilizado pela prefeitura de Londrina é um software adquirido de terceiros através de licitações. Então eu não sei informar... eu não tenho conhecimento particularmente... qual a tecnologia que está se utilizando lá. [Se ela é adequada em termos de interoperabilidade com outros softwares e em outros formatos de arquivos] eu não saberia te informar porque nós estamos ligados diretamente com a área de desenvolvimento de sistemas... e é um software de terceiros...então eu não conseguiria ser claro aqui no que você está perguntando aqui... então não conseguiria te informar com precisão.” (TI)

**2) Você concorda que a instabilidade das condições conjunturais, legais e políticas tornam mais imprevisíveis as tarefas internas desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes da imprevisibilidade das tarefas internas? (EI)**

Categorias	Subcategorias	Citações
------------	---------------	----------



AP	Condições Conjunturais	Redução da atividade econômica nacionais afeta a prestação de serviços públicos apenas.	“O trabalho por si só não, essa instabilidade reflete na prestação de serviços quando temos uma diminuição na arrecadação, por exemplo, tanto dos fundos de participação, como da arrecadação do município como um todo. A atividade econômica cai no país e também cai no município, então é um efeito cascata. Então, na parte de prestação de serviços ela afeta, na rotina interna do município não. Acredito que não. Acredito que a parte externa não influencie na forma como você vai trabalhar dentro dos diversos setores da prefeitura.” (PL)
		Política Econômica	“[...] acredito que sim, por exemplo o caso da conjuntura econômica afeta a execução do orçamento, que afeta o processo de trabalho, que afeta a redefinição das políticas públicas, então a política econômica é um fator importante.” (CT)
		[não identificada]	“[...] e... você já colocou os outros principais [condições conjunturais, legais e políticas]... eu concordo com você... que são os aspectos aí que criam a imprevisibilidade, [...]” (PR)
AP	Condições Legais	Alterações constantes do Layout da Prestação de Contas	“[...] aspectos institucionais, econômicos interferem sim no processo de trabalho, como por exemplo, nós temos mudanças de controles no tribunal de contas, que também interfere no processo de trabalho do município, então são fatores externos que tem uma importância na questão da previsibilidade das ações do município.” (CT)
		Programas criados pela União para que o município desenvolva	“Quando nós falamos em alterações na legislação também é importante por que o município tem que adequar o seu processo de trabalho à essas mudanças legais, e isso demanda tempo, e as vezes essas mudanças não atendem a realidade que a gente precisa em tempo hábil para atender a população. Então, a alteração na legislação, [...]” (CT)
		[não identificada]	“[...] e... você já colocou os outros principais [condições conjunturais, legais e políticas]... eu concordo com você... que são os aspectos aí que criam a imprevisibilidade, [...]” (PR)
		Dinamismo do Marco Regulatório	“[...] até porque o nosso marco regulatório tem uma flexibilidade, um dinamismo absurdo né? Ele se modifica com muita facilidade no Congresso Nacional, então o que evidentemente dificulta o planejamento.” (PR)
AP	Condições Políticas	[não identificada]	“[...] e... você já colocou os outros principais [condições conjunturais, legais e políticas]... eu concordo com você... que são os aspectos aí que criam a imprevisibilidade, [...]” (PR)
L	Condições sociais	Transparência aumenta a exigência e controle social.	“Tem também a questão da transparência, atualmente tudo leva para que as pessoas tenham informações, e essa pressão da sociedade em relação a ter informação em tempo real faz com que o nosso processo de trabalho sofra pressões e conseqüentemente faz com que a gente tenha que mudar por essa demanda, então a transparência é um fator determinante.” (CT)
L	Condições Naturais	Eventos climáticos extremos	“Eventos climáticos extremos por exemplo, né, nós vivemos um aqui no dia 10 de janeiro superando qualquer contingência que nós pudéssemos ter planejado, é uma variável importante para contribuir para a imprecisão do orçamento, [...]” (PR)

**2/2) Você considera que ela é adequada em termos de qualidade/confiabilidade/utilidade da informação contábil divulgada? Se não, quais os principais problemas enfrentados e quais as necessidades de melhoria? (EII/EIII)**

“Bom, com a impressão que eu tenho e o entendimento de que a linguagem XBRL vem para facilitar o trabalho, a princípio essa transmissão de dados não traz tanta facilidade nem tanta agilidade, porque tem muitas coisas que a gente tem que preencher manualmente na planilha embora tenha esse conceito de facilidade e tal, ela ainda não traz essa facilidade. Pode ser que quem faz essa extração dos dados na Secretaria do Tesouro consiga operacionalizar com mais facilidade, mas a gente usuário, a princípio não tem assim ... não tá sendo tão positivo, é um trabalho desnecessário [o uso de planilhas]. Bom, como bom contador a gente trabalha bastante com o auxílio do Excel, então a gente faz a emissão do relatório no nosso sistema, com base em uma solicitação nossa, é ... foi criado o relatório com base em uma solicitação né... apresenta alguma divergência de estrutura, então a gente faz ajustes manuais e faz o manuseio dos dados através de formulas né... de dessas facilidades do próprio Excel, mas tem que ter muito domínio do Excel, senão ele fica muito manual.” (CR)

“Quanto à essa pergunta eu preciso remeter à primeira, com relação à um software de terceiros ... volto a dizer... é um software de terceiros... e nós não trabalhamos como usuários do sistema, ao que me parece mais o conteúdo da pergunta...”

então nessa situação eu recomendo que a pergunta fosse direcionada aos próprios usuários do sistema contábil neste caso específico.” (TI)

**3) Você concorda que as condições normativas e culturais (como o modelo de gestão pública burocrática originalmente disseminado; ou o modelo de gestão pública contemporânea incentivada atualmente) influenciam a determinação do foco estratégico desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do foco estratégico? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Normativas	Visão contemporânea leva à eficácia	<p>“[...] e a visão contemporânea que é a busca por eficiência, e aí nós temos a busca por inovações, com o intuito de que as políticas públicas sejam efetivas, por que existe uma diferença muito grande no conceito de eficiência, eficácia e efetividade, então quando falamos por busca pela efetividade, é um conceito de busca por resultados, [...]” (CT)</p> <p>“[...] pela questão da qualidade da informação que é importante também, então essa evolução na gestão pública força o município a tomar medidas para implementar ou adquirir um sistema [...]” (CT)</p>
AP	Condições Culturais	-	-
L	Condições Legais	Burocracia na Prestação de Contas	“Na verdade, a gente acaba trabalhando com uma mescla, por que além da legislação que temos que cumprir, mas nem sempre isso gera assim um, atrapalha o serviço como um todo, então você tem que ter alguns limitadores mesmo, só que também temos o tribunal de contas, que é bastante rigoroso.” (PL)
		Sistema burocrático não alcança a eficiência de fato	“[...] em relação à administração pública nos temos uma evolução, só saímos de um sistema patrimonialista, onde havia a mistura da coisa pública com a coisa privada, nós temos o sistema burocrático, que a prefeitura vive em um sistema burocrático e a essência é o controle e o cumprimento dos princípios constitucionais, a legalidade, moralidade, a eficiência que também é um princípio mas que no modelo burocrático você talvez não busque tanta eficiência [...]” (CT)
		Burocracia imposta pelo Marco Regulatório	“[...] o gestor não tem essa liberdade para administrar segundo as suas convicções, ele tem que seguir uma normativa muito rígida, extremamente burocratizada, e eu não vejo nenhum viés de... de administração contemporânea sendo autorizado pelo marco regulatório vigente aos gestores, muito pelo contrário, eu vejo um sistema burocrático e até policial que engessa a gestão, que excluiu possibilidade de implantação de mecanismos básicos de meritocracia por exemplo, e de ampliação de competitividade da gestão no que se refere a compras e contratação de serviços exatamente limitados ou prejudicados pelo marco regulatório extremamente burocratizado [...]” (PR)
		Controle burocrático da corrupção	“[...] e justificado pela prática da corrupção que é a prática mais comum, na verdade o controle burocrático é uma reação da sociedade né ao controle da corrupção que... é desavergonhadamente aplicado em todas as escalas da administração e aceitas pelas pessoas, porque votam nesses irresponsáveis todo dia...” (PR)
L	Condições Gerenciais	Interesse em inovação no atendimento ao cidadão	<p>“[...] o nosso modelo de gestão é baseado em algumas estratégias básicas, basicamente é um tripé: gestão técnica, desenvolvimento econômico, e a partir dessas duas ações gerar as condições para promover serviços públicos de qualidade...” (PR)</p> <p>“[...] que é a visão contemporânea que sem dúvida influencia na busca por inovações tecnológicas, por um novo sistema né, [...] de linguagem que a gente consigo dar uma informação em tempo real para tomada de decisão e para atender a transparência.” (CT)</p>
		Influência burocrática na gestão atual	“Muitas vezes atrapalha, mas a questão do foco da gestão, que tipo de gestão você vai querer, isso quem determina é a administração do momento. Mais pelo burocrático, com certeza.” (PL)
		Incentivo à especialização dos servidores	<p>“[...] na verdade a substituição de cargos políticos por pessoas tecnicamente responsáveis [...]” (PR)</p> <p>“Trazer o básico, o bê-á-bá da administração: que as pessoas que ocupem seus cargos sejam especialistas na área, por exemplo: o núcleo de comunicação um jornalista experiente, um secretário de planejamento, um economista ex-professor da UEL, e assim por diante, então... a desocupação dos cargos políticos de pessoas incapacitadas, e a ocupação desses cargos por pessoas tecnicamente consistentes para executar essa função. Essa é a essência da minha gestão.” (PR)</p>

	Incentivo ao desenvolvimento econômico para atendimento de qualidade ao cidadão	<p>“[...] a promoção de médio e longo prazo da atividade econômica regional para tornar nosso orçamento mais robusto, e a partir daí a eficiência administrativa mais o orçamento robusto gerar melhoria e ampliação dos serviços públicos.” (PR)</p> <p>“E de forma paralela, a ampliação do desenvolvimento econômico para tornar nosso orçamento mais robusto, você colocou lá né... aspectos demográficos e econômicos... então a atuação demográfica a gente não tem como atuar né, mas a parte econômica através de um plano de desenvolvimento econômico de médio e longo prazo, então orçamento robusto gestão tecnicamente consistente, resultado: serviços públicos de maior qualidade.” (PR)</p>
--	---	---

**3) Os softwares atualmente adotados por esta entidade têm suporte para o formato XBRL? (EIII)**

“Eu não sei informar para você se ele suporta o XBRL, até porque, pelo que eu conheço é um formato, é ... não muito antigo né... mais recente... então não sei informar se tem esse suporte o software.” (TI)

**4) Em uma escala de 1-7: considerando as operações em todos os níveis hierárquicos, qual você considera que é o nível de previsibilidade das tarefas internas desta entidade? Considere: 1<sup>54</sup> (Totalmente previsível) a 7 (Totalmente imprevisível) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Previsibilidade (>5)	-	-	-
Média Previsibilidade ( $\leq 5 \geq 3$ )	Previsibilidade causada pelos regimentos de trabalho mas algumas situações imprevisíveis	4	“[...] por que a maior parte das nossas ações são previsíveis, são regimentadas, mas temos situações que independem do município que acaba interferindo do dia-a-dia nosso.” (CT)
		3(5)	“Por que estamos há muito tempo tentando fazer uma normatização de processos, a gente já vem implementando algumas coisas, mas está um pouco longe do ideal então fico com 5.” (PL)
Alta Previsibilidade (<3)	[não identificada]	2(6)	(PR)

**5) Entre inovação e eficiência, qual você considera o foco estratégico desta gestão? Considere: 1<sup>55</sup> (Totalmente eficiente) a 7 (Totalmente inovadora) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Foco em Inovação (>5)	-	-	-
Foco Misto ( $\leq 5 \geq 3$ )	Eficiência aliada à inovação	4(4)	<p>“Talvez a gente tenha eficiência mas parte da eficiência eu posso imputar a inovação tecnológica, pois esta contribui com a eficiência também.” (CT)</p> <p>“Nem é totalmente inovadora, nem totalmente eficiente, por que você não consegue dissociar uma coisa da outra, então 4.” (PL)</p>
Foco em Eficiência (<3)	Agenda pública leva a um perfil conservador	2(6)	“Nota 6. Não tem margem para ser inovadora, a agenda pública é feita em conselhos, em orçamentos em debates na câmara, influência da sociedade civil organizada, então acaba tendo um perfil mais conservador.” (PR)

<sup>54</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

<sup>55</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 16 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

**6) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que o poder de influência sobre decisões importantes é centralizado nos membros da alta administração desta entidade, e não nos servidores dos níveis intermediário e operacional? Considere: 1<sup>56</sup> (Totalmente centralizado) a 7 (Totalmente descentralizado) (EI)**

Categorias Apriorísticas	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Centralização (>5)	-	-	-
Média Centralização (≤5 ≥3)	[não identificada]	5(3)	(PR)
	Decisões do plano de governo são naturalmente centralizadas	3(5)	“[...] essa é uma pergunta que a gente tem que avaliar em relação aos projetos de governo, quando a gente fala em plano público anual, quando a gente elege um prefeito a gente está na verdade comprando, adquirindo um plano de governo, e este governo deve estar em consonância com os instrumentos de planejamento, PPA etc. então quando a gente fala da centralização, essas decisões de governo são centralizadas, então, vamos construir uma UPA, uma escola, é um decisão de governo, então pra mim é 5 por que decisões sobre as políticas são centralizadas mesmo. Então, não totalmente centralizada, mas é sim centralizada.” (CT)
Alta Centralização (<3)	[não identificada]	1(7)	“É 7, totalmente centralizado.” (PL)

**8) Em uma escala de 1-7: desconsiderando exigências burocráticas externas, o quanto você considera que as operações dentro desta entidade são formalizadas (burocratizadas)? Considere: 1<sup>57</sup> (Totalmente burocratizadas) a 7 (Nenhuma pouco burocratizadas) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Formalização (>5)	-	-	-
Média Formalização (≤5 ≥3)	Necessidade de atender às exigências legais	4	“[...] eu acredito que em qualquer ente público boa parte do trabalho é burocratizada, tem que seguir regras, leis, então é muito difícil que não seja burocratizada, nosso modelo hoje é um modelo burocratizado, e essa mudança requer um tempo maior aí, então aqui no município de londrina a burocratização é nível 4.” (CT)
		3(5)	“Não somos pouco burocratizados, por que a gente tem toda uma legislação para cumprir, mas seguimos as leis de uma forma que consigamos agilizar o serviço senão você não caminha. Nota 5.” (PL)
Alta Formalização (<3)	[não opinou]	1(7)	“Nota 7.” (PR)

**10) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os servidores ocupantes de cargos de chefia trabalham lado a lado no mesmo nível (proximidade profissional) de seus subordinados e aceitam sugestões ou críticas dos níveis inferiores da hierarquia? Considere: 1 (Nenhuma pouco próximos) a 7 (Totalmente próximos) (EI)**

Categorias	Subcategorias	Nota	Citações
Baixa Estratificação (>5)	-	-	-
Média Estratificação (≤5 ≥3)	[não opinou]	4	“Nota 4.” (PR)
	Interação é necessária mas há situações que demandam segregação	4	“[...] eu vejo que a interação é salutar, mas tem que haver separação em um dado momento, a decisão é do secretário mas você não consegue tomar uma decisão sem o corpo técnico, sem ouvir e interagir com as diretorias, então essa interação é fundamental, só que em dado momento existem

<sup>56</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

<sup>57</sup> A escala utilizada na entrevista está representada neste documento de forma invertida, de modo a adequar-se ao padrão definido no Quadro 17 e viabilizar a comparação e triangulação com as respostas dos questionários em relação ao mesmo tema.

			decisões que tem que haver uma segregação também, por que quem responde por cada ação é o secretário, mas estamos próximos do número 4, pois na maioria das vezes há esta interação.” (CT)
	Respeito à hierarquia	5	“A hierarquia deve ser respeitada, mas no trabalho do dia-a-dia o serviço não pode parar. Eu não sei em que nível está em todos os setores do município, mas vamos deixar com nota 5 também.” (PR)
Alta Estratificação (<3)	-	-	-

**12) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que a estrutura da prefeitura é diferenciada, isto é: o quanto os funcionários são especializados (profissionalmente) nas tarefas que desempenham sendo os departamentos homogêneos internamente e diferenciados entre si? Considere: 1 (Nenhum pouco diferenciada) a 7 (Totalmente diferenciada) (EI)**

Categories Apriorísticas	Subcategorias	Nota	Citações
Alta Diferenciação (>5)	[não opinou]	6	“Nota 6” (PR)
	Especialização do servidor	6	“[...] eu vejo que na parte administrativa do município, pela experiência que eu tenho na controladoria, que ela é altamente complexa, o corpo técnico é especialista [...]” (CT)  “Nota 6. Por exemplo, temos a nossa diretoria e as outras que são mais próximas de nós, os servidores são especializados em seus setores. Isso por um lado é bom, mas por outro lado é ruim, por conta da departamentalização que nós temos, nós temos o pessoal da licitação que são especializados, então se eles tiverem que sair de lá para outro setor, lá ele vai ter que aprender, mas também não vejo problemas nisso, então não totalmente complexo, mas é sim especializado.” (PL)
	Alocação do servidor em tarefas condizentes com sua formação	6	“[...] e não há confusão de tarefas, é bem definido, mas quando entramos em outras áreas do município daí acho que falta uma definição melhor de cada secretaria, por exemplo a secretaria de saúde, educação que há uma mistura muito grande. De uma a sete eu dou nota seis.” (CT)
Média Diferenciação ( $\leq 5 \geq 3$ )	-	-	-
Baixa Diferenciação (<3)	-	-	-

**13) Em uma escala de 1-7: o quanto você considera que os funcionários trabalham de forma integrada e coordenada uns com os outros? Considere: 1 (Nenhum pouco coordenada/integrada) a 7 (Totalmente coordenada/integrada) (EI)**

Categories Apriorísticas	Subcategorias	Nota	Citações
Alta Integração (>5)	-	-	-
Média Integração ( $\leq 5 \geq 3$ )	Problemas de integração precisam ser solucionados	4	“[...] neste ponto acho que nós deveríamos contribuir para que haja uma integração maior entre secretarias-chave, por que a ideia é viabilizar os projetos e para isso tem que haver a integração então diria nota 4, tem que haver uma integração maior.” (CT)
		5	“[...] 5 por que até temos em alguns momentos o conhecimento de alguma coisa que acontece, nós mesmo já ajudamos em outros setores, mas de uma forma geral na prefeitura, é mais difícil, ainda dá para melhorar.” (PL)
Baixa Integração (<3)	Alta segregação	2	“Imagina uma organização cartesiana. Nota 2. Falta coordenação, a segregação aqui é uma coisa inacreditável.” (PR)

**7) Esse nível de centralização das decisões ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)**

**9) Esse nível de formalização das operações ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)**

11) Esse nível de proximidade profissional ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

14) Esse nível de diferenciação/integração ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? (EI)

**R1b: O porte da organização condiciona determinadas características estruturais**

Categories	Subcategorias	Citações	
AP	Centralização	[não identificada]	“[...] eu acho que as duas primeiras são válidas, o foco estratégico não, [...]” (PR)
		[não identificada]	“[...] os 3 são pertinentes, eu até não assinei o tamanho da entidade mas é importante.” (CT)
AP	Formalização	-	
AP	Estratificação	(Maior) Departamentalização causa estratificação	“[...] então não só pelo Nível de previsibilidade das tarefas, mas por que essa departamentalização faz com que isso ocorra, pois assim, mesmo que tenha poucas pessoas no departamento, você tem menos atribuições só para aquele departamento, então nós cuidamos da parte de planejamento enquanto você tem a contabilidade, por exemplo, na prefeitura, cada secretaria é responsável por gerenciar o seu orçamento e execução. [...]diferentemente de municípios menores, em que o contador faz tudo.” (PL)
AP	Complexidade	[não identificada]	“[...] essa integração, embora a gente tenha que melhorar, essa complexidade do serviço ocorre através do [...] tamanho também do município. Talvez a previsibilidade não por que você já sabe como atuar né, apesar que algumas ações previsíveis também dependem da interação, mas o foco forte aqui seria o [...] e o tamanho da entidade.” (CT)
		[não identificada]	“Aí fica dentro do tamanho da entidade, [...], então talvez seja essas duas primeiras.” (PL)

**R2b: O nível de previsibilidade das tarefas demanda determinado modelo de estrutura**

Categories	Subcategorias	Citações	
AP	Centralização	[não identificada]	“[...] eu acho que as duas primeiras são válidas, o foco estratégico não, [...]” (PR)
AP	Formalização	[não identificada]	“[...] os 3 são pertinentes, eu até não assinei o tamanho da entidade mas é importante.” (CT)
		(Prev.) Legislação e obrigações externas impõe previsibilidade	“O município é muito preso à prestação de contas que ele tem, e, além disso, temos também a participação da sociedade, temos o ministério público intervindo na gestão, temos o problema da educação que, a partir de 2016, não lembro a faixa etária, elas têm que estar matriculadas na escola, então as pessoas que tem um pouco mais de conhecimento e acesso, elas estão indo junto à justiça pelos seus direitos. Além de toda a questão legal envolta da administração pública, nós temos a interferência da sociedade. Então não sei como você esperaria a resposta.” (PL)
AP	Estratificação	(Prev.) Previsibilidade relaciona-se ao tamanho organizacional	“Não fica fora do Nível de previsibilidade das tarefas, por que como a estrutura administrativa da prefeitura de Londrina é grande, [...] A administração no decorrer coloca algumas restrições, mas eles cuidam da execução orçamentaria deles. Então acredito que fique no Nível de previsibilidade das tarefas [...]” (PL)
AP	Complexidade	(Impr.) Interação entre diretorias para solução de problemas	“[...], pois no caso do Nível de previsibilidade das tarefas tem também uma questão de chefia, tem a sensibilidade de outras diretorias estarem com problemas, mas um pouquinho de cada coisa, mas inclusive da chefia em ter essa visão e esse desprendimento em pedir ajuda à outras diretorias, então talvez seja essas duas primeiras.” (PL)

**R3b: O foco da estratégia de gestão demanda determinado modelo de estrutura**

Categories	Subcategorias	Citações	
AP	Centralização	[não identificada]	“[...] então eu vou de encontro com a resposta anterior. Então todo governo tem um foco estratégico, então por essa ótica, o foco é estratégico.” (CT)

			“Na verdade nenhum dos três, mas vamos deixar como foco estratégico da administração, a última palavra é dela.” (PL)
AP	Formalização	[não identificada]	“[...] os 3 são pertinentes, eu até não assinei o tamanho da entidade mas é importante.” (CT)
AP	Estratificação	(I/E) Estratégia de todos os níveis hierárquicos	“[...] acho que em especial o foco estratégico, e não só o foco estratégico do prefeito, mas as ações das secretarias, e pra fazer com que essas ações das secretarias saiam do papel é necessário que haja essa proximidade e o foco estratégico em nível intermediário e em nível operacional também influenciam essa proximidade, então eu vejo os três níveis, então acho que ocorre sim em função do foco estratégico.” (CT)
AP	Complexidade	[não identificada]	“[...] essa integração, embora a gente tenha que melhorar, essa complexidade do serviço ocorre através do foco estratégico [...] do município. Talvez a previsibilidade não por que você já sabe como atuar né, apesar que algumas ações previsíveis também dependem da interação, mas o foco forte aqui seria o foco estratégico [...]” (CT)

**(L)R: O corporativismo do setor público demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	[não identificada]	“[...] e eu acrescentaria o corporativismo do servidor público.” (PR)
AP	Formalização	-	-
AP	Estratificação	-	-
AP	Complexidade	-	-

**(L)R: O histórico de corrupção do município demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	-	-
AP	Formalização	[não identificada]	“[...] especialmente pelo histórico de corrupção na cidade de Londrina no serviço público.” (PR)
AP	Estratificação	-	-
AP	Complexidade	-	-

**(L)R: A natureza da função dos chefes no setor público demanda determinado modelo de estrutura**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	-	-
AP	Formalização	-	-
AP	Estratificação	Caráter transitório da função dos chefes	“[...] acho que pela própria natureza da função, o chefe tem que interagir com o subordinado, não vejo nenhuma razão além dessa, não existe a possibilidade de ser isolado, nem 100% alinhado, porque ele é um cargo transitório, enquanto os subordinados em geral são permanentes, então não fazem parte do mesmo grupo, por isso não é 100% alinhado.” (PR)
AP	Complexidade	-	-

**(L)R: O comportamento histórico/cultural condiciona determinadas características estruturais**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	-	-
AP	Formalização	-	-
AP	Estratificação	-	-
AP	Complexidade	Cultura do serviço público	“Outros fatores, advém da própria cultura do serviço público, da cidade, e o impacto... mesmo cartesiano né, da filosofia cartesiana nas organizações, das corporações e neste caso da corporação pública.” (PR)

15) Você considera que, em termos de funcionamento da estrutura (divisões, secretarias, relacionamento entre servidores) esta entidade pode ser comparada com uma entidade mecânica (que precisa de procedimentos e tarefas

**definidos por normas e regras rígidas, com uma rígida estrutura hierárquica de controle e comunicação entre supervisor e subordinado) ou como um organismo vivo (que precisa de ajuste e redefinição contínuos de tarefas individuais através da interação e comunicação com os membros de diversas posições hierárquicas)? (EI)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Orgânica	Tendência para o modelo orgânico a pesar as dificuldades impostas pelas exigências legais	“Nada está tão bom que você não possa fazer melhor, então, mesmo eu tendo que cumprir leis, eu sempre consigo fazer as coisas de forma diferente para que a prestação de serviços seja melhor, mais eficaz. A questão anterior em que falava sobre ser eficiente, sobre o gasto em que você fez o investimento, mas ele foi de qualidade? Eu fico com o organismo vivo, estamos caminhando para chegar lá.” (PL)
AP	Mecânica	[não identificada]	“Mecânica.” (PR)
		Aspectos orgânicos são caso isolados de tentativa de inovação	“[...] a estrutura do município hoje talvez seja mais focada ao mecânico, mas nós temos algumas especificidades que está levando a uma visão mais orgânica. Acho que pra isso, a gente não consegue dizer categoricamente que é mecânico, mas o foco é essa estrutura mecânica, mas tem um detalhe, embora a gente tenha uma visão mecânica, nós temos algumas ações de pro atividade que acaba levando a algumas ações que estão em um contexto diferente, que você acaba mudando o foco, tendo que se adequar, não ficar com aquela atuação mecânica sem ter a possibilidade de inovar, mas o município de londrina hoje eu vejo que tem uma estrutura em sua maioria mecânica.” (CT)

**16/3/4) O que você sabe sobre a Taxonomia XBRL e sua aplicação ao SICONFI? Quantas entidades similares você conhece que adotam esta linguagem para a transmissão de dados via SICONFI ou para outras finalidades? (EI/EII/EIII)**

Categoria	Subcategoria	Citações
Não conhece	[não identificada]	“Nada, não, não vou responder, já ouvi falar, mas não faz parte das minhas atribuições. Não [não ouviu falar de nenhuma entidade que utiliza].” (PR)  “[...] sobre a tecnologia eu não tenho conhecimento, eu conheço só o termo XBRL, que pelo eu li é ... deriva do XML em algum ponto, eu não tenho conhecimento mais aprofundado sobre isso. Sobre as entidade... como seria isso? Eu não conheço nenhuma outra entidade que utiliza XBRL” (TI)
Conhecimento baixo	[não identificada]	“Na verdade já ouvi falar, mas não conheço nenhuma, não conheço ninguém que use ainda.” (PL)
	Não identifica nenhum benefício potencial da implantação da XBRL no SICONFI	“[...] bom eu ouço falar bastante da taxonomia e assim, que aparentemente será algo bem revolucionário e que vai tornar nosso trabalho bem eficiente, mas a princípio eu não consigo identificar nenhuma facilidade que ela trouxe nessa nova transmissão de dados através do SICONFI, não consigo diferenciar ainda o que tem sido positivo a princípio. Não, não tenho conhecimento [de alguma entidade que a utilize].” (CR)
Conhecimento razoável	Potencial da XBRL para gerar informações contábeis com segurança, qualidade, tempestividade, comparabilidade, em atendimento às normas internacionais auxiliando o atendimento às exigências de transparência pública	“[...] já li um pouco sobre isso mas não tenho uma opinião formada. O que eu entendo sobre taxonomia, na biologia, taxonomia é a ciência que estuda a classificação dos seres vivos, e quando a gente faz uma analogia com a linguagem XBRL, é uma classificação de elementos que te possibilita te extrair informações, ter informação em tempo real, ter segurança na informação, ter qualidade, então eu talvez não tenha toda a informação sobre essa linguagem, mas eu vejo que ela atrai segurança, qualidade e talvez uma análise mais precisa dentro de um padrão internacional de normas. Quando a gente fala em empresas que adotaram a linguagem XBRL eu tenho conhecimento da Secretaria do Tesouro Nacional e da Receita que esteja engatinhando pra adotar. Eu não tenho conhecimento de nenhum município que tenha adotado, e eu vejo que algumas organizações que movimentam a bolsa nos EUA, aquelas ADRs, talvez tenha a obrigação de ter as demonstrações contábeis dentro de uma linguagem XBRL, então, a leitura que eu faço do XBRL dentro da ótica do serviço público é tentar fazer com que essas informações contábeis tenham segurança, qualidade, que sejam disponibilizadas em um tempo mais ágil, comparabilidade de parâmetros e isso vai de encontro com as pressões de se ter transparência também né.” (CT)



**17/4/5) Você considera que o tipo de estrutura (mecânica/orgânica) influencia a tendência à adoção da XBRL? Considerando a estrutura interna de funcionamento desta entidade, você considera que existem mais incentivos ou barreiras para adquirir software com suporte para XBRL a ser utilizada para transmitir dados do SICONFI? (EI/EII/EIII)**

**18/5/6) Quais seriam os principais incentivos e barreiras proporcionadas pela estrutura interna desta entidade para a adoção da XBRL? (EI/EII/EIII)**

Categorias		Citações	
Tendência para adotar XBRL (AP)		“[...] eu vejo que existe uma tendência, a estrutura do município pode forçar mas não é o ponto chave, a gente trabalha com o custo-benefício. O que falta na verdade é a disseminação da viabilidade técnica, isso é o fundamental, ter a percepção da importância desta linguagem.” (CT)	
Tendência para não adotar XBRL (AP)		<p>“Mais dificuldades.” (PR)</p> <p>“Acho mais fácil o investimento em que o sistema faça a adequação dele para a linguagem exigida do que nós adquirirmos um software novo, por que os sistemas hoje tiveram que passar por uma reformulação para atender um novo layout de SIM-AM, aqui nós usamos o sistema Equiplano, e eles optaram por um sistema novo. Quando os outros tentaram remendar, eles fizeram o sistema deles, agora, nós estamos sob novas adequações por conta do layout.” (PL)</p> <p>“[...] hoje, da forma que está desenvolvida talvez a linguagem XBRL, e da demanda que tem no SICONFI eu acho, a princípio desnecessário, se aprofundar mais nesse momento no conhecimento de XBRL, até na aquisição de software, ou no desenvolvimento de alguma estrutura, a princípio eu acho que o custo benefício de se implantar ainda não é positivo, acho que o custo é maior que o benefício. Então a princípio, eu não vejo a necessidade de a gente mudar nossa estrutura para isso. [não teria muito incentivo enquanto é voluntário?] isso, enquanto voluntário ainda não. Só que eu acho que... a gente presta informações para o tribunal de contas em um padrão de linguagem né... a gente presta informações para a STN em um outro padrão... se a gente vai fazer uma operação de crédito é um outro padrão. Então até... eu imagino isso totalmente ineficiente. Então eu acho que... desenvolver mesmo a linguagem XBRL e conciliar esse padrão de fornecer informações extremamente importante. Quando tiver uma estrutura e for mais positivo do que negativo a gente migrar os nossos sistemas... a nossa forma de fornecer os relatórios, eu acho que a gente vai trabalhar para implantar mesmo né, essa nova forma. Considerando as facilidades de prestar as informações.” (CR)</p> <p>“[...] eu acredito que a adoção por qualquer ente público... ela vai ser feita é ... normalmente é feita... a partir do momento em que passa a ser exigido esse formato. Quais são as dificuldades que eu vejo: possivelmente migração de software, dificuldade até com relação a treinamentos, aquisição de treinamentos para isso né... recursos financeiros destinados à essa portabilidade para um novo software né, acho que são as principais. Mas é ... eu vejo assim, se não for um padrão obrigatório que o ente público precisa adotar eu acredito... que será difícil a adoção dele.” (TI)</p>	
Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Centralização	-	-
AP	Formalização	-	-
AP	Estratificação	-	-
AP	Complexidade	Capacitação de pessoal	“[...] dificuldade até com relação a treinamentos, [...]” (TI)
		Especialização de pessoal	“[...] talvez a nossa DTI não tivesse ainda condições imediatas de desenvolver nenhuma ferramenta, então teria que ser adquirida de terceiros. E também que acho que não seria tão positivo adquirir essa estrutura ou esse novo software.” (CR)
L	Conhecimento da XBRL	Conhecimento prático sobre as vantagens e potenciais da XBRL para os municípios	<p>“[...] a estrutura do município pode forçar mas não é o ponto chave, a gente trabalha com o custo-benefício. O que falta na verdade é a disseminação da viabilidade técnica, isso é o fundamental, ter a percepção da importância desta linguagem.” (CT)</p> <p>“[...] e não se percebe nenhum resultado prático para incentivar essa migração né, qual que é o resultado? Na verdade é a consolidação das contas públicas da União, e pra gente não tem nenhum resultado prático de melhoria então isso evidentemente não é um estímulo, é mais trabalho sem nenhuma contrapartida direta, então isso se torna uma obstáculo natural pela natureza da instituição... não, não, é só a boa vontade... [então o senhor considera que não haveria nenhum incentivo?] ... o entendimento da importância, e</p>

			<p>isso que é a única motivação interna né, na verdade há um desincentivo, porque vai gerar mais trabalho e nenhum benefício prático direto na prefeitura, então naturalmente aqui dentro não prospera não, com facilidade.” (PR)</p> <p>“[...] que a gente de uma forma bem leiga e simplista imagina que esta linguagem irá nos trazer benefícios, só que o que falta que eu vejo é a disseminação em relação as vantagens desta linguagem para o ente público.” (CT)</p>
		Conhecimento prático sobre a XBRL	“[...] eu vejo que falta de informação é fundamental. Hoje os técnicos da prefeitura não têm conhecimento dessa linguagem, então talvez seja uma falta de conhecimento.” (CT)
L	Potencial de Investimento	Necessidade de investimento financeiro em software	<p>“[...] aquisição de treinamentos para isso né... recursos financeiros destinados à essa portabilidade para um novo software né, acho que são as principais [...]” (TI)</p> <p>“[...] bom a princípio eu acho que o custo né, e a falta de infraestrutura ainda nossa, a ...” (CR)</p>
L	Informatização	Dependência das alterações de sistema da empresa que fornece o software atual	“Acho mais fácil o investimento em que o sistema faça a adequação dele para a linguagem exigida do que nós adquirirmos um software novo, por que os sistemas hoje tiveram que passar por uma reformulação para atender um novo layout de SIM-AM, aqui nós usamos o sistema Equiplano, e eles optaram por um sistema novo. Quando os outros tentaram remendar, eles fizeram o sistema deles, agora, nós estamos sob novas adequações por conta do layout.” (PL)
		Dificuldades causadas pela divergência de formatos de linguagem na prestação de contas aos diversos órgãos	“Só que eu acho que... a gente presta informações para o tribunal de contas em um padrão de linguagem né... a gente presta informações para a STN em um outro padrão... se a gente vai fazer uma operação de crédito é um outro padrão. Então até... eu imagino isso totalmente ineficiente. Então eu acho que... desenvolver mesmo a linguagem XBRL e conciliar esse padrão de fornecer informações extremante importante.” (CR)
		Necessidade de converter bancos de dados entre sistemas	<p>“Quando tiver uma estrutura e for mais positivo do que negativo a gente migrar os nossos sistemas... a nossa forma de fornecer os relatórios, eu acho que a gente vai trabalhar para implantar mesmo né, essa nova forma. Considerando as facilidades de prestar as informações.” (CR)</p> <p>“Quais são as dificuldades que eu vejo: possivelmente migração de software, [...]” (TI)</p>
L	Expectativas Legais	Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL	<p>“[...] eu acredito que a adoção por qualquer ente público... ela vai ser feita é ... normalmente é feita... a partir do momento em que passa a ser exigido esse formato. [...] Mas é ... eu vejo assim, se não for um padrão obrigatório que o ente público precisa adotar eu acredito... que será difícil a adoção dele.” (TI)</p> <p>“A partir do momento que ele seja obrigatório, todo mundo vai ter um prazo para fazer as adequações, e aí vai ter que buscar as capacitações e tudo mais, por que se ele será obrigatório, nós não temos para onde correr, então vamos ter que fazer funcionar [...]” (PL)</p>
L	Tratamento de dados	Potencial de padronizar e melhorar a qualidade da informação	“Como incentivo, a gente tem a padronização de informações, a segurança, a qualidade, [...]” (CT)
L	Intenções da gestão	Visão da dificuldade de implementar mudanças estruturais em geral	“Simplesmente a mudança dos processos internos, a implantação... é basicamente isso, a dificuldade de se promover mudanças internas de qualquer natureza, essa é mais uma delas [...]” (PR)

**19/6/7) Você concorda que as condições tecnológicas como a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público, o baixo custo desses softwares, e a sua adoção por entidades similares favorecem que as prefeituras adotem a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova? (EI/EII/EIII)**

**20/7/8) Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade? (EI/EII/EIII)**

Categorias		Subcategorias	Citações
AP	Condições Tecnológicas	Custos dos softwares com suporte para XBRL	<p>“Então se deve levar isso em consideração. O custo é importante, com certeza, por que não é um investimento baixo, [...]” (PL)</p> <p>“A não ser que em estudos feitos pelos próprios usuários justifiquem a questão possivelmente de custo né e ... flexibilidade no próprio trabalho, eu não consigo dizer isso porque não conheço o sistema, nem o SICONFI e nem o próprio padrão né, para te dar uma informação mais precisa sobre isso.” (TI)</p>
		Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	<p>“Independente do software que você vai utilizar, ou de sistema que a gente utilize hoje, se ele não atender ninguém, ele está fora do mercado, e se os municípios que eles atendem estão atrasados, é problema no sistema ou é problema no município que não tem os processos adequados para alimentar o sistema? Então se deve levar isso em consideração.” (PL)</p> <p>“[...] eu não tenho conhecimento dessa quantidade de software, eu tenho impressão que seja pequena, são poucas empresas que disponibilizam o software nesse padrão. Eu acredito que esse é um grande fator né.” (TI)</p>
		Adoção por entidades similares	<p>“Bons exemplos aí eles podem gerar sim incentivo, mas eles não são definitivos, até porque a mudança, se ela não gerar um benefício muito perceptível por parte dos servidores que é quem organiza, ela em geral encontra barreiras internas para ser implantada.” (PR)</p> <p>“... [para isso precisaria ter o feedback de alguma outra entidade que utilizou e que deu certo...] é também, a gente se espelharia né.” (CR)</p> <p>“[...] o reduzido número de órgãos públicos que adotaram essa tecnologia até agora né, e como incentivo, [...] a falta de órgãos que aderiram a esta linguagem é fundamental, por que a partir do momento que outros municípios maiores como Curitiba aderirem, a percepção dos técnicos de que aquela linguagem é viável, acredito que aí muda o panorama.” (CT)</p>
L	Condições Qualitativas	Potencial de facilitar o processo de prestação de contas	“[...] tanto na prestação de contas no tribunal de contas e custos. Acho que isso hoje são as principais causas para você decidir o que fazer.” (PL)
		Potencial de melhorar o processo decisório	“Não, acho que é basicamente a questão do sistema atender as necessidades no município, tanto nas necessidades administrativas e gerenciais, [...]” (PL)
		Potencial promover a convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública	“[...] e como incentivo, especialmente a necessidade de convergência às normas internacionais de contabilidade, então, acho que são os dois fatores determinantes.” (CT)
		Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL	<p>“[...] é um fator importante mas não é o fundamental, temos que analisar não só o custo-benefício, adesão das empresas mas eu vejo o mais importante é tentar mostrar a viabilidade técnica, não só o custo benefício.” (CT)</p> <p>“[...]De repente a falta de informação, [...]” (CT)</p>
		Potenciais resultados da XBRL	“Então a princípio acho que isso seria desnecessário. Acho que esses seriam os maiores impedimentos. Pois na medida que a gente vislumbrasse uma maior eficiência no nosso trabalho como também essa migração a gente empreenderia os custos necessários né... e mesmo com dificuldades a gente tentaria implantar, mas a princípios não [...]” (CR)
L	Condições de Implantação	Futura imposição pela STN	“Pode ser, pode ser né, mas a padronização de plataformas é uma desafio monumental né, o Bill Gates foi genial para fazer isso né, quando ele deu de graça o software dele para os computadores, os PCs da IBM né... então não é fácil você padronizar, então a perspectiva de que uma plataforma se torne hegemônica, por conta do mercado e das ofertas é muito baixo, em geral elas acabam se tornando hegemônicas por conta da imposição, e aí nós nos

			adaptamos.” (PR)
		Fornecimento de auxílio econômico aos municípios	<p>“Mas inda volto a dizer, eu acho que enquanto ele não for um padrão obrigatório que o ente público tenha que se adequar a ele, eu acho que essa seria a maior barreira para o ente público adotar um padrão como este.” (TI)</p> <p>“[...] eu acho que um bom incentivo seria haver vantagens econômicas, lógico, se isso aí gera um benefício para o governo federal ele devia repassar parte desse benefício para o município, aí sim, e se você compartilhar parte desse benefício com o servidor então, melhor, são os entes envolvidos: o poder público federal, o poder público local, e o servidor que vai executar esse trabalho, se todo mundo tiver um... ganho compartilhado né... se ficar só para o governo federal... aí só “na marra” mesmo, só imposta, entendeu?” (PR)</p>
		Falta de padronização e dificuldades de implantação dos sistemas a nível estadual.	<p>“[...] eu entendo que hoje a principal dificuldade mesmo é porque ainda não está em pleno funcionamento, né. É algo novo, e, embora totalmente promissor, ainda acho que não... tanto que a gente não tem a cultura de utilizar essa ferramenta... como penso que ainda... as entidades externas também não estão preparadas para receber nossas informações assim, nessa nova linguagem.” (CR)</p>

### RESPOSTAS AOS QUESTIONÁRIOS – CASO III

Data / Questões	1)	2)	3)	4)	5)	6)	7)	8)	9)	10)	11)	12)	13)	14)	15)	16)	17)	18)	19)	20)	21)	22)	23)	24)	25)	26)	27)	28)	
01/02/2016 15:27	4	5	5	3	5	2	5	4	4	4	5	4	2	6	2	6	6	5	5	6	5	4	4	5	5	6	6	3	
01/02/2016 15:38	5	3	4	3	5	6	5	5	6	3	2	4	4	5	5	3	5	5	3	3	3	4	2	6	6	6	6	5	5
01/02/2016 15:43	5	3	2	7	4	5	7	5	5	4	3	7	5	4	6	6	5	7	5	3	4	6	4	4	6	3	7	4	
01/02/2016 15:57	5	5	6	7	6	7	5	6	2	5	4	6	5	5	6	3	6	7	5	3	4	5	6	2	7	2	6	6	
01/02/2016 16:25	7	4	4	4	4	3	6	7	4	4	3	5	2	3	6	7	4	7	5	5	6	4	7	1	7	7	4	2	
01/02/2016 16:26	3	6	1	6	3	5	6	2	1	2	2	6	7	7	5	4	6	7	7	5	2	6	2	5	7	5	7	4	
01/02/2016 16:26	2	6	6	7	5	3	7	5	3	2	3	7	7	7	3	1	7	7	7	1	5	6	7	2	7	6	7	7	
01/02/2016 16:42	6	5	7	5	6	5	6	5	2	3	3	4	6	4	4	3	6	6	5	5	5	4	4	3	6	4	5	4	
01/02/2016 16:46	4	4	4	4	7	7	4	2	2	4	7	5	4	4	4	6	6	4	4	4	4	4	6	4	4	4	6	2	
01/02/2016 17:07	3	7	7	7	4	4	7	4	2	2	3	4	7	7	3	7	5	7	7	5	5	2	4	4	7	4	7	7	
01/02/2016 17:21	2	3	2	7	7	1	6	5	2	7	2	7	2	2	6	7	4	7	1	6	1	6	1	7	5	7	7	1	
01/02/2016 17:40	5	3	5	5	7	7	4	5	1	6	1	2	4	6	5	3	5	7	5	4	6	4	2	7	7	6	4	4	
01/02/2016 19:42	2	5	7	2	3	4	6	1	1	2	4	2	2	2	3	7	4	7	5	6	2	3	6	7	7	4	4	1	
02/02/2016 07:16	2	3	5	6	3	2	3	2	3	6	1	5	1	4	4	5	6	7	5	2	1	1	2	2	6	5	5	1	
02/02/2016 07:54	7	7	4	6	7	7	6	6	7	7	4	7	1	7	6	7	6	6	7	6	7	6	7	2	5	5	7	1	
02/02/2016 07:55	4	2	2	1	3	1	3	1	1	1	1	7	1	2	1	1	1	7	6	1	5	2	5	4	1	1	5	2	
02/02/2016 07:57	6	3	5	5	7	6	6	5	1	7	2	4	2	4	4	1	2	7	4	5	2	4	3	5	1	6	4	2	
02/02/2016 08:06	7	5	3	3	6	6	7	4	2	3	2	3	2	7	3	2	6	6	4	2	4	3	6	4	6	4	5	2	
02/02/2016 08:07	2	2	2	4	6	2	6	3	1	3	2	4	1	6	3	4	4	6	4	6	6	2	3	4	6	6	4	2	
02/02/2016 08:44	2	4	7	4	6	2	5	3	1	4	2	3	2	4	5	4	6	5	7	4	2	4	7	3	6	4	5	2	
02/02/2016 09:10	3	5	6	5	6	4	6	5	2	4	4	6	5	4	5	6	6	6	6	4	5	4	6	2	6	5	3	6	
02/02/2016 09:35	6	7	6	4	6	7	6	5	2	6	4	5	6	6	3	6	5	7	6	5	4	5	6	6	7	6	7	5	
02/02/2016 09:52	2	7	4	5	6	5	5	2	1	3	2	3	6	7	2	2	6	7	7	7	6	4	1	5	7	6	6	6	
02/02/2016 10:40	7	1	1	1	7	2	7	7	1	7	1	1	7	5	3	1	7	7	1	1	1	1	4	4	7	7	1	5	
02/02/2016 12:03	5	7	6	5	5	6	6	5	3	4	3	5	4	4	2	4	5	6	6	6	6	4	5	5	6	7	4	7	6

02/02/2016 12:10	7	6	5	6	7	7	6	6	3	6	3	7	1	5	6	4	5	7	6	5	5	5	3	6	4	6	6	2	
02/02/2016 12:19	4	6	4	5	4	3	5	4	2	4	2	3	1	4	4	4	3	5	4	1	4	5	6	4	1	4	4	2	
02/02/2016 12:42	6	6	4	6	5	6	7	6	3	3	4	7	6	6	5	4	7	6	6	5	6	5	5	2	7	7	7	6	
02/02/2016 12:48	1	6	5	6	5	5	6	3	1	6	2	5	2	5	6	2	2	5	3	5	6	7	7	6	2	5	7	1	
02/02/2016 12:57	4	6	5	4	5	4	5	4	6	5	3	6	3	6	5	6	3	6	6	3	3	6	5	4	6	4	6	3	
02/02/2016 13:00	5	6	6	6	7	7	5	6	5	5	6	6	5	5	3	7	5	7	6	3	4	5	4	4	5	6	6	5	
02/02/2016 13:10	3	3	3	3	3	6	5	5	2	3	3	3	4	3	3	5	4	4	3	3	6	5	4	4	4	4	5	3	2
02/02/2016 13:29	7	5	3	5	7	5	7	6	4	6	6	7	4	5	3	2	4	6	4	6	4	5	4	4	7	7	7	4	
02/02/2016 13:41	3	6	5	5	4	6	6	4	3	5	4	7	7	6	7	4	7	5	4	6	5	7	7	6	7	6	7	5	
02/02/2016 13:50	6	4	5	5	7	5	5	5	3	4	3	3	6	4	1	7	5	6	7	6	5	3	4	4	6	5	4	5	
02/02/2016 14:18	5	3	6	6	7	5	7	5	4	6	2	7	2	5	6	7	6	6	7	6	5	5	4	5	6	4	7	5	
02/02/2016 15:09	3	4	4	6	6	3	6	5	5	5	5	4	7	6	4	5	6	6	6	7	4	5	5	5	6	4	5	6	
02/02/2016 15:56	3	5	3	5	5	3	4	4	2	5	4	6	3	3	5	5	2	5	5	4	4	4	4	4	5	4	4	3	
02/02/2016 16:26	4	4	6	7	7	7	6	6	4	6	4	6	7	6	6	7	7	7	6	7	7	6	2	4	7	5	7	7	
02/02/2016 16:55	5	6	3	5	6	4	5	3	3	4	4	6	5	4	4	3	6	7	5	4	4	3	3	6	6	4	3	5	
02/02/2016 16:57	6	3	2	1	3	6	6	6	3	4	4	7	6	7	7	1	4	7	4	7	6	7	4	7	7	7	7	7	
03/02/2016 09:27	3	4	4	5	4	6	6	5	3	4	3	6	2	5	2	3	5	6	4	3	6	3	4	5	5	5	4	2	
03/02/2016 10:20	5	5	5	5	6	6	6	6	2	6	3	6	5	5	4	6	5	6	4	3	3	6	6	6	4	4	7	4	
03/02/2016 13:48	7	6	5	7	7	7	6	2	3	5	4	7	6	7	6	7	7	7	7	7	7	7	3	2	7	2	7	6	
03/02/2016 15:58	2	7	5	1	5	7	6	1	3	1	5	7	1	7	7	5	1	4	6	1	7	7	7	6	7	7	7	1	
04/02/2016 08:16	4	5	6	4	4	7	7	3	4	4	5	7	2	5	5	4	6	7	5	4	5	5	4	7	6	4	2	4	
04/02/2016 09:27	7	4	4	7	7	7	7	7	2	6	6	4	4	6	6	6	2	5	5	4	5	6	7	6	6	5	2	2	
04/02/2016 13:24	4	7	5	6	4	4	7	5	4	4	4	2	2	5	4	6	6	6	7	5	5	5	4	7	7	5	6	5	
05/02/2016 14:26	3	6	3	4	6	1	5	2	2	4	2	2	2	1	2	2	2	5	5	2	2	4	7	4	2	3	5	2	
05/02/2016 15:45	4	7	4	6	6	7	6	5	6	6	5	6	4	6	6	7	4	7	6	7	6	5	2	4	7	6	6	5	
09/02/2016 02:39	3	4	4	6	4	4	5	2	2	5	4	7	2	2	5	2	4	6	1	4	2	3	6	6	4	2	2	1	
10/02/2016 10:21	7	3	5	6	5	6	6	5	4	6	4	6	5	6	5	3	4	6	5	6	5	4	4	4	5	6	6	5	

10/02/2016 12:44	4	7	3	5	4	5	6	2	6	2	1	7	2	2	5	7	3	5	6	7	7	5	5	4	5	4	7	5
10/02/2016 12:48	4	4	6	6	6	5	6	7	3	5	4	6	6	5	5	4	6	6	5	5	6	5	5	3	4	6	5	5
10/02/2016 13:07	2	7	6	5	7	6	7	5	2	3	1	7	6	5	5	7	6	7	7	7	6	4	5	3	6	3	7	6
10/02/2016 13:08	2	2	4	6	2	6	2	3	4	2	1	3	3	5	1	2	6	6	2	4	3	3	3	7	5	7	3	4
10/02/2016 13:17	4	3	5	2	6	2	5	4	1	3	2	7	1	3	2	7	6	5	3	7	2	3	7	4	1	1	7	5
10/02/2016 16:34	5	6	3	4	7	7	6	2	2	3	4	6	4	7	5	2	4	4	5	1	6	6	7	4	4	2	7	4
10/02/2016 17:16	4	4	5	5	6	5	6	5	3	4	4	6	3	5	5	3	4	5	4	5	4	5	4	5	4	6	6	3
10/02/2016 17:36	6	1	4	7	6	6	7	6	2	5	6	6	6	6	7	4	6	7	3	6	6	6	2	6	6	7	7	4
10/02/2016 18:05	5	5	3	5	4	4	5	4	1	4	1	4	2	3	4	2	2	6	2	2	7	4	2	3	2	3	3	2
11/02/2016 11:04	5	6	4	7	5	7	5	5	5	2	4	6	4	4	6	7	6	4	7	6	6	7	5	5	7	7	7	5
11/02/2016 14:15	6	6	5	6	6	7	3	6	1	6	3	5	2	6	2	7	6	6	7	6	4	5	4	7	6	5	6	4
11/02/2016 15:50	6	5	4	3	5	6	5	5	3	5	2	6	6	3	3	2	7	7	4	5	6	5	3	5	7	5	5	6
11/02/2016 17:36	4	3	5	7	7	6	7	5	4	6	2	4	6	7	6	4	3	6	4	3	6	5	3	2	2	6	7	6
14/02/2016 02:22	4	7	5	6	5	3	7	7	1	7	5	6	6	2	3	4	3	7	5	6	3	4	4	6	6	6	7	6
15/02/2016 14:59	4	7	7	6	4	3	6	3	4	3	5	6	4	4	3	3	6	6	7	7	6	5	5	6	6	6	6	6
17/02/2016 09:44	6	4	2	5	6	3	6	5	4	6	2	2	2	3	3	1	5	1	4	6	2	5	7	4	1	2	7	2
19/02/2016 16:55	7	6	4	7	7	3	7	5	1	5	2	6	7	5	4	1	4	7	4	6	5	4	6	7	6	7	5	6
24/02/2016 09:09	3	5	5	3	6	6	5	5	5	7	4	3	5	5	3	3	6	6	4	4	5	3	4	4	6	5	3	6
25/02/2016 17:09	3	2	6	7	5	6	7	3	1	3	1	1	4	5	4	3	6	7	5	3	6	6	3	3	7	5	1	2